República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-109229528-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 15 de Septiembre de 2023

Referencia: SENTENCIA. MERCEDES BENZ ARG. S.A. EXPTE 36.758-A

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación"**, expediente **36.758-A**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 24/40 vta. se presenta, por apoderado, la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución nº 8786/2015 (DE PRLA), recaída en las actuaciones administrativas nº 12140-191-2010, mediante la cual se la condena al pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. y se le exige el pago de tributos. En primer término, plantea la nulidad del auto de apertura de sumario por incumplimiento de lo dispuesto en el art. 1094 del C.A. Aduce que la liquidación tributaria fue efectuada con posterioridad a la instrucción de sumario y que, si bien fue realizada con anterioridad a la corrida de vista, la misma no pudo subsanar las irregularidades de dicho auto ya que ya había operado la prescripción de la acción del fisco para exigir los tributos y la multa. Cita jurisprudencia. En consecuencia, aduce que siendo nulo el auto de apertura de sumario, no resulta válido para suspender el curso de la prescripción tributaria ni para interrumpir el curso de la prescripción penal. Por esta razón, solicita se declare la prescripción de la acción del fisco para exigir la multa y los tributos. Asimismo, plantea la nulidad de la Resolución ya que la aduana no tuvo en cuenta la prueba ofrecida y carece de motivación por no haberse analizado los argumentos vertidos en el descargo de defensa. Agrega que se ha violado el derecho al debido proceso atento a la irrazonable duración del proceso en sede aduanera. En subsidio, plantea que no se ha configurado la infracción que se le imputa ya que la mercadería fue exportada mediante diversos P.E. Destaca que al momento del vencimiento del DIT la cancelación de las destinaciones de importación temporaria de las empresas automotrices no se realizaba informáticamente, sino que era la propia aduana domiciliaria la que debía efectuar la cancelación manual, a partir de la DDJJ oportunamente presentada por el despachante de aduanas. Sostiene que se canceló la totalidad del DIT y que cualquier error que exista en el SIM no resulta imputable a la actora. En subsidio, solicita se gradúe la multa. Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 53/61 se presenta la representación fiscal, por apoderada, y contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Efectúa una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento

expreso. Seguidamente, realiza una breve reseña de los hechos. En lo atinente al planteo de nulidad del auto de apertura de sumario, aduce que en dicho acto obrante a fs. 127 de las actuaciones administrativas se encuentran enunciados los hechos constitutivos del tipo infraccional y se ordena la remisión de las actuaciones a la Aduana Domiciliaria DAIMLERCHRYSLER a los efectos de cumplimentar una serie de recaudos; por lo que dicho auto es válido y surte los efectos previstos en los arts. 937 y 805 del C.A. Alega que no se ha vulnerado el derecho de defensa de la actora ya que se le ha corrido vista a fs. 172 de las actuaciones administrativas; por lo que tuvo oportunidad de defenderse. Cita doctrina y jurisprudencia. Agrega que la infracción en trato sanciona el incumplimiento de obligaciones asumidas como consecuencia del beneficio de importación temporaria. Cita la Resolución ANA Nº 479, ANEXO III "B". Aduce que de los documentos obrantes en las actuaciones administrativas surge que no se ha dado cumplimiento con lo dispuesto en la norma citada. Agrega que dicha documentación es indispensable para acreditar el cumplimiento del régimen y que la importadora no puede desconocer sus obligaciones. Agrega que la finalidad de las imposiciones del régimen de importación temporaria es desalentar la introducción para consumo, ya sea regular e irregular, de mercadería que se autorizó importar con la finalidad de ser reexportada. Agrega que una de las características de esta figura infraccional es que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporaria recae sobre la importadora. Invoca el principio de legalidad. Concluye que la actora no ha dado cumplimiento con las obligaciones asumidas como consecuencia del beneficio de importación temporaria, pretendiendo tener sólo presente las normas que lo benefician y no las que le imponen determinadas obligaciones. Alega que la aduana ha actuado conforme a derecho y se ha configurado la infracción en trato. En cuanto a la solicitud de graduación de la multa, alega que al aduana ha tenido en cuenta las circunstancias, naturaleza, gravedad de la infracción y antecedentes de la importadora. Acompaña las actuaciones administrativas. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 62 se tiene por contestado el traslado que le fuera conferido a la demandada y se abre la causa a prueba. A fs. 69/85 obra la contestación de oficio de la DGA, a fs. 88 la del Ministerio de Producción. A fs. 90/101 luce la contestación de oficio de la DGA. A fs. 109/110 vta. la actora solicita la aplicación de la tasa de interés del 1% a la liquidación de deudas en dólares. Luego, se certifica el período probatorio, se declara la clausura del período de prueba, se elevan los autos a la Sala "F" y se ponen a alegar. Con posterioridad, se agregan los alegatos de la actora y de la demandada. Luego, se ponen autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas n° 12140-191-2010 se inician con el Acta de Denuncia labrada el 17/09/10, por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., respecto del DIT n° 03001TG15000090Z. A fs. 3 luce en sobre contenedor el DIT. A fs. 4 se presenta el despachante de aduana de la firma MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. y manifiesta que canceló la totalidad del DIT y adjunta documental (Declaración Jurada obrante a fs. 5/20). A fs. 25 obra el *print* de pantalla del DIT y a fs. 26 el *print* de pantalla de fecha de cotización. A fs. 27/123 se deja constancia que se desglosó de fs. 27 a fs. 123 inclusive. A fs. 124 el Departamento de Operaciones Aduaneras informa que no se ha cumplido con la obligación asumida en la importación temporaria, por lo que se encuadraría en una transgresión al régimen del art. 970 del C.A. A fs. 127, con fecha 30 de diciembre de 2010 se instruye sumario. A fs. 128 obra la Nota n° 43/11 (AD DCA), de donde surge la fecha de vencimiento del DIT y que la denuncia se formula por la infracción al art. 970 del C.A. respecto del DIT en trato, item 1, subitem 1, 2; item 3; item 4, subitem 1, 2; item 5, subitem 1, 2; item 6, subitem 1, 3, 4, 5, 6, 7, 9; item 7, subitem 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15; item 8 subitem 1, 2, 4, 5, 6, 7; item 9; item 10, subitem 1, 2, 3; item 11 subitem 3, 4, 5; item 12; item 13; subitem 1, 2; item 14; item 15; item 16; item 17; item 18; item 19; item 20; item 21, subitem 2; item 22; item 24; item 25, subitem 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29; item 26; item 27; item 28; item 29 subitem 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11; item 30, subitem 1, 2, 3. A fs. 129 obra la Nota n° 43/11 (AD DCA), de fecha 1° de febrero de 2011, mediante la cual se elevan las actuaciones a la División Verificación para indicar valor en aduana y gravámenes de la mercadería a la fecha de la infracción y si la misma resulta de importación prohibida por el régimen general a dicha fecha, determinación del monto de los tributos adeudados, etc. A fs. 130 con fecha 18/2/11, se informa la valoración en aduana, clasificación arancelaria y alícuotas y que se trata de mercadería permitida por el régimen general -información suministrada respecto de ítem 18, 19, 20, 21, 22, 23 y 30 y se pasan las actuaciones al ramo ferretería para su intervención. A fs. 131/133 luce la valoración en aduana, clasificación arancelaria y alícuotas respecto del ramo de

ferretería y se informa que se trata de mercadería no prohibida por el régimen general. El 6/4/11 se remite al “Ramo Máquinas”, cuyo informe obra a fs. 134/145. A fs. 146 obra el informe efectuado por la Sección “B” con fecha 26/3/12. A fs. 148 con fecha 11 de abril de 2012 obra la valoración en aduana, clasificación arancelaria y liquidación del ítem 1. A fs. 150, con fecha 23 de febrero de 2015 se rectifica el valor en aduana del ítem 1, 3 y 4. A fs. 151/165 obra la liquidación de tributos y base de multa -liquidación efectuada el 22/06/2015-. A fs. 165 vta. entran las actuaciones a la Secretaría de Actuación N° 4 con fecha 7 de agosto de 2015. A fs. 166 obra la determinación de multa y tributos. A fs. 167 obra el *print* de pantalla del DIT. A fs. 168 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 169/170 obra el histórico de liquidaciones. A fs. 171 se agrega la consulta de garantía global o unitaria. A fs. 172/172 vta. con fecha 26 de agosto de 2015 se corre vista a la firma MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. (antes DAIMLERCHRYSLER ARGENTINA S.A.). A fs. 173 obra el reflejo de datos registrados de la AFIP. A fs. 175/175 vta. se notifica de la corrida de vista la aquí actora el 23/10/15. A fs. 181/188 vta. contesta la vista conferida la firma MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. A fs. 191, con fecha 13/11/2015 se tiene por presentada a la importadora y se tiene presente la prueba ofrecida. A fs. 192 se ratifica la denuncia oportunamente efectuada, dado que no se ha agregado la DDJJ a los efectos de constatar la nacionalización de las piezas documentadas pendientes. A fs. 193 obra el Registro de Infractores. A fs. 217 la aquí actora acompaña documental -copia de los P.E. números 04008EG03006441M; 04008EG3002842N; 04008EG03006854U;04001EG03001745H y 04001EG03002434D -fs. 194/216-. A fs. 218/220 vta. obra la Resolución n° 8786/2015, dictada el 28/12/2015, aquí apelada; de la que se notifica la aquí recurrente el 18/02/2016 -fs. 222-.

V.- Que, en primer término, corresponde analizar el planteo de nulidad del auto de instrucción de sumario efectuado por la aquí actora y de prescripción tributaria y penal.

Que el art. 1094 del C.A. establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario, y en este sentido dispone que el mismo *"determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados".*

Que, dicha obligatoriedad ha sido querida por el legislador que dispuso que el administrador "*determinará...*" y " *dispondrá...*", términos que no pueden sino interpretarse en el sentido de que resulta imperativo para el servicio aduanero cumplimentar con todos los requisitos allí determinados, reitero, en el mismo auto de apertura.

Que, conforme surge de las actuaciones administrativas el 17/9/10 se labra acta de denuncia por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., respecto del DIT n° 03001TG15000090Z -cuyo sobre contenedor obra agregado a fs. 3 de las actuaciones administrativas-.

Que el 16/12/09 se presenta la aquí actora y manifiesta que ha cancelado la totalidad de la mercadería importada temporariamente y adjunta DDJJ.

Que el 17/9/2010 mediante Nota N° 133/2010 (AD DCA) se elevan las actuaciones al DPRLA toda vez que atento a la documentación acompañada por el importador, no surge que se haya cumplido con la obligación asumida en la importación temporaria; por lo que se encuadraría en la infracción del art. 970 del C.A.

Que a fs. 126 obra la Nota DE PRLA N° 325, de fecha 28/12/2010, en donde se dice expresamente que: “*Atento a la gran cantidad de denuncias recepcionadas en los términos del artículo 970 del Código Aduanero efectuadas por distintas Aduanas Domiciliarias, que no reúnen los requisitos establecidos por la normativa vigente de aplicación, como así tampoco con las observaciones formuladas al respecto por la Auditoría Interna (…)”* y se remiten las actuaciones al Departamento Operacional Aduanero a los efectos de que se de cumplimiento con dichas observaciones, que en definitiva implican dar cumplimiento a lo dispuesto en el art. 1094 del C.A.

Que, el **30/12/2010** se instruye sumario, en los términos del art. 1090 inc. c), del C.A. por la presunta comisión prevista en el art. 970 del C.A. y en lo que aquí interesa se dice: *"PREVIO a todo trámite, REMITANSE las presentes en devolución a la ADUANA DOMICILIARIA DAIMLERCHRYSLER a fin de -en su carácter de dependencia denunciante- cumplimentar los extremos requeridos mediante Nota DPRLA N° 325/10 (…) Cumplido, con constancias, VUELVA a la SECRETARIA N° 4 de este Departamento para la continuación de su trámite."* -ver fs. 127 de las actuaciones administrativas-.

Que, en primer término, corresponde resaltar que lo actuado en autos ha sido en palmaria contradicción a lo establecido en el referido art. 1094 del C.A., de cuya letra resulta evidente que el servicio aduanero, en el mismo auto de apertura de sumario, se encuentra obligado a determinar, a clasificar y valorar la mercadería y liquidar los tributos que correspondan, circunstancias que tuvieron lugar con posterioridad a la instrucción, como se verá a continuación.

Que a fs. 128 -sin indicarse la fecha- se indica la fecha de vencimiento del DIT (6/03/05) y los item por los cuales se ha detecta una presunta infracción al régimen de destinación suspensiva previsto en el régimen del art. 970 del C.A.

Que el 1/1/2011 se remiten las actuaciones a la División Verificación a los efectos de indicar valor en aduana, gravámenes de la mercadería a la fecha de infracción y si la misma resulta de importación prohibida por el régimen general, determinación de tributos y base de multa.

Que el 18/2/2011 se indica que es mercadería permitida y se informa P.A., valor en aduana y alícuotas de item 18, 19, 20, 21, 22, 23, 30, 21 y 30.

Que el 4/04/2011 obra la valoración en aduana, P.A. y alícuotas respecto de los ítem 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13 y se informa que se trata de mercadería permitida por el régimen general.

Que conforme surge del sello obrante a fs. 133 vta. el 6/4/11 se remiten las actuaciones al Ramo Máquinas y obra el informe de valoración en aduana, clasificación arancelaria y alícuotas de los ítem 15, 16, 17, 24, 25, 26, 27, 28 y 29. Se informa también que es mercadería permitida por el régimen general. Cabe destacar que este informe no tiene fecha de realización.

Que el 26/3/12 se efectúa el informe respecto de ítem 1, 3 y 4.

Que el 11/04/2012 se efectúa el informe del ítem 1.

Que el 23/2/2015 se rectifica el valor en aduana de los ítem 1, 3 y 4.

Que el 22/6/15 se efectúa liquidación de tributos y base de multa.

Que el 7/8/2015 entran las actuaciones a la Secretaría N° 4 y se realiza la liquidación final de tributos y base de multa -tributos: u$S 24.458,38 e IVA Adicional y Ganancias $42.045,44; multa $ 71.834,61-.

Que, luego se agregan *print* de pantalla del DIT y de la garantía.

Que, en lo que aquí interesa, el 26/8/15 se corre vista a la importadora; la que se notifica el 23/10/15.

Que, sentado lo expuesto, corresponde destacar que la importancia del cumplimiento por parte del servicio aduanero de los requisitos establecidos en el artículo 1094 del C.A. -lo que no ha ocurrido en autos, claramente,- radica en el hecho de que el administrado pueda conocer, con carácter previo a la presentación de su defensa, los hechos investigados, así como el resultado de la verificación, clasificación, valoración de la mercadería involucrada, así como también la liquidación de los tributos y las posibles medidas cautelares.

Que, conforme el criterio sostenido por el Dr. Segura en su voto en minoría en la causa *"CEARCA S.A., c/ Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación", Expte. Nº 25.681-A*, de la Sala "G" de este Tribunal (con una composición

diferente a la actual), estimo que por carecer de requisitos esenciales el auto de apertura de sumario de fecha **30/12/2010**-obrante a fs. 127 de las act. adm.-, el mismo es nulo de nulidad absoluta, en tanto violatorio de la ley, por estar en palmaria contradicción a lo establecido en el referido en el art. 1094 del C.A

Que en este mismo sentido se expidió la Sala "E" de este Tribunal, en la causa *"Hamburg Sud Sucursal Argentina S.A.", expte. Nº 27.525-A,* cuando, en una causa análoga a la de autos, expresó: *"el auto de fecha 29.12.04 (v. fs. 18 ant. Adm.) constituye un acto de mero trámite indicativo de que se abrió el sumario. Nótese que ni siquiera se han determinado los hechos constitutivos de la infracción, como exige el art. 1094 del C.A. En consecuencia, el acto de apertura de sumario es nulo de nulidad absoluta en tanto es violatorio de la ley (art. 1094 del C.A.)...". "Que, conforme lo expuesto, cabe declarar prescripta la acción del Fisco para imponer penas en lo que hace a la firma recurrente (conf. art. 946 del C.A.) puesto que, al no haber habido interrupción de la prescripción de la acción fiscal, la resolución DE PRLA Nº 8955/09 es extemporánea".*

Siguiendo este mismo criterio en la causa caratulada "*BOSTON COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS SA Y ACUM. c/ DGA s/ recurso de apelación." Expte.:29.422-A. (17/04/2012). (Sala "E")* se dispuso: *"...que el auto de apertura del sumario del 22/11/2005 (fs. 38 de los ant. adm.) no pudo suspender la prescripción en los términos del art. 805, inc. a) del CA, toda vez que no reúne los requisitos del art. 1094, inc. d), del CA en cuanto a la liquidación de los tributos que pudieren corresponder, ni esos tributos habían sido liquidados con anterioridad. Que tampoco se corrió vista antes del 1°/01/2008, en la cual obrara la liquidación tributaria. De haberse corrido ese tipo de vista, con anterioridad a esa fecha, se hubiera subsanado la falencia del auto de apertura del sumario."*

Que cabe destacar que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala II, en los autos: *"Agencia Marítima TAGSA S.A. c/DGA s/Recurso directo de organismo externo". Expte.:40.306/13 (18/03/2014), señaló que ·para que el acto de apertura de sumario sea válido es necesario que reúna los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente, art. 1094 del C.A." En este sentido resolvió de acuerdo al criterio adoptado por la Sala IV, en los autos: "Agencia Marítima Tagsa S.A. (TF 27435-A) c/ D.G.A." del 11 de junio de 2.013 (sentencia que quedó firme, por haber sido declarado inadmisible por la C.S.J.N. el recurso extraordinario interpuesto por el Fisco, con fecha 4/02/2014) "...Señaló que para que el auto de apertura del sumario tuviera tal virtualidad, debía tratarse de un acto válido, siendo para ello necesario que reuniera los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente."*

Así, subrayó que el art. 1094 del C. A. identifica los enunciados obligatorios con que debe contar la resolución que dispone la apertura del sumario, e indica -en tal sentido- que "el administrador determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción, con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados".

Concluyó que resulta imperativo cumplir con aquellos requisitos para luego correr vista de lo actuado y posibilitar al intimado de pago ejercer correctamente su defensa; por el contrario, la falta de alguno de ellos deriva indefectiblemente en la nulidad del acto (confr. también Sala IV in re: Boston Compañía Argentina de seguros S.A. (TF 29422-A) y otro c/DGA" y en similar sentido, Sala I in re "Unisel SA c/AFIP DGA -Resol. 9315/99 s/ A.N.A.", sentencia del 23/02/10)...". Manteniendo, idéntico criterio en las causas: "YPF SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo",sent. del 27/4/17; 39183/17 "Gibaut Hnos. Manufacturas de Cuero SA c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", sent. del 19/12/17; y 88231/2017 "Isamar SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sent. Del 15/3/18, entre otras).

Finalmente, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso administrativo Federal, sala III, en la causa "*Denso*

Manufacturing Argentina SA TF 28874-A C/ DGA S/Recurso Directo de Organismo Externo", Expte. 55478/2019, se explayó acerca de la interpretación que la Sala, le ha asignado al art. 1094 inc. d) del C.A.: *"En efecto, ha sostenido que, como regla general, disponer la liquidación de los tributos al momento de abrir el sumario, reviste una importancia fundamental, dado que: (i) evidencia el interés del organismo aduanero en percibir dicho tributo, lo que justifica que el plazo sea suspendido según el art. 805, inc. a), del Código Aduanero; (ii) garantiza la defensa en juicio y el juzgamiento del particular en un plazo razonable, al exigir cierta celeridad en la liquidación del tributo y su correspondiente vista al particular (…) y (iii) en el caso de diversas multas, la liquidación del tributo sirve para cuantificar el monto de las multas (conf. in re, "Arte Radiotelevisivo Argentino SA (TF28836-A) c/ DGA", Expte. No. 21.830/2012, del 6/6/2013). (…) Por tal razón, la realización de la liquidación tributaria correspondiente, no se trataba de una formalidad carente de sentido sustancial, sino que era fundamental para el normal desarrollo del procedimiento aduanero (esta Sala, causa "Arte Radiotelevisivo Argentino S.A." citada)"*

Que, teniendo en cuenta lo expuesto, **corresponde declarar la nulidad del auto de apertura de sumario por no haber dado cumplimiento a lo dispuesto en el art. 1094 del C.A.**

Que, resulta pertinente mencionar que la valoración en aduana, liquidación de tributos y base de multa y el informe acerca de que se trata de mercadería permitida por el régimen general fueron actos que se realizaron cuando ya habían transcurrido los cinco años previstos en el art. 803/804 del C.A. y 934/935 del CA. -vencimiento del DIT 6/3/05; es decir con posterioridad al 31/12/10-. Asimismo, la corrida de vista fue efectuada el 26/08/2015 -ver fs. 172 de las actuaciones administrativas-; es decir, cuando ya había operado la prescripción de la acción del fisco para exigir la multa y tributos; por lo que no se pudo "purgar" las falencias del auto de apertura de sumario de fecha 30 de diciembre de 2010.

VI.- Que en virtud de lo manifestado, al ser nulo el acto de apertura de sumario de fecha 30/12/2010, carece de aptitud para suspender el curso de la prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos en los términos del art. 805, inc. a), del C.A.

Que, conforme el art. 803 del C.A.: *'Prescribe por el transcurso de CINCO (5) años la acción del fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera*", comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que dicho plazo, según el art. 805 inc. a) del C.A., se suspende: "*desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión".*

Que razonablemente, para poder tener el referido efecto suspensivo, el acto -en el caso, el auto de apertura del sumario- debe claramente ser válido, siendo para ello necesario que reúna todos los elementos formales y materiales que determina la normativa vigente; lo que no ocurre.

Que el vencimiento del DIT operó el 6/3/05; por lo que conforme la legislación aplicable, el plazo de prescripción es de 5 años para perseguir el cobro de tributos por parte del Fisco (conf. art. 803 del C.A), y dicho plazo comenzó a correr a partir del 01/01/2006, en los términos del art. 804 y no mediando causales suspensivas del curso de la prescripción tributaria, la misma operó el 31/12/10, careciendo de aptitud suspensiva de la prescripción tributaria, como se dijo, el acto de apertura de sumario de fecha 30/12/2010 por ser nulo.

Que, en consecuencia, habiéndose dictado la Resolución aquí apelada el 28/12/15 la misma resulta extemporánea.

Que, a mayor abundamiento, cabe destacar que en este caso la vista conferida no pudo subsanar las irregularidades del auto de apertura de sumario, atento a que ella se dispuso en fecha 26/8/15 (ver a fs. 172 de las act. adm.), es decir, una vez operada la prescripción tributaria, como ya se dijo.

Que, con fundamento en lo expuesto, corresponde hacer lugar a la excepción de prescripción de la acción del fisco para

percibir los tributos opuesta por la actora, con costas al Fisco.

VII.- Que, a continuación corresponde analizar si se encuentra prescripta la acción del fisco para exigir la multa al ser nulo el auto de apertura de sumario, como ya se dijo.

Que, conforme lo dispuesto en el art. 934 del C.A. la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de cinco años. Dicho plazo comienza a correr el 1° de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que, en consecuencia, siendo el vencimiento del DIT el 6/3/05; dicho plazo se computa a partir del 1/1/06 y opera, de no mediar causales interruptivas del curso de la prescripción penal, el 31/12/10.

Que, en consecuencia, siendo nulo el auto de apertura de sumario de fecha 30/12/10; el mismo no resulta válido para interrumpir el curso de la prescripción penal -efecto previsto en el art. 937, inc. a), del C.A.-

Que, con fundamento en lo expuesto, y habiéndose dictado la Resolución aquí apelada el 28/12/2015; la misma resulta extemporánea; por lo que corresponde hacer lugar a la excepción de prescripción de la acción del fisco para exigir la multa, con costas a la aduana.

VIII.- Que, por la forma en que se resuelve, no corresponde tratar los demás agravios.

Por ello, **voto por:**

1.- Declarar la nulidad del auto de apertura de sumario en los términos de lo dispuesto en el considerando V del presente.

2.- Declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de tributos y exigir la multa, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante el DIT Nº 03 001 TG15 000090 Z, en la Actuación Nº 12140-191-2010.

3.- Costas a la DGA.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. González Palazzo dijo:

En primer lugar, hago propio el relato de los hechos formulado por mi colega de grado, así como también la detallada descripción que de los elementos acollarados a la presente realizada a lo largo de su voto.

Si bien entiendo que la solución que propone es la adecuada para dar solución al entuerto, anticipo que no comparto los fundamentos que conforman el razonamiento que la sustenta, en tanto entiende que “lo actuado en autos ha sido en palmaria contradicción a lo establecido en el referido art. 1094 del C.A.” ya que “el servicio aduanero, en el mismo auto de apertura de sumario, se encuentra obligado a determinar, a clasificar y valorar la mercadería y liquidar los tributos que correspondan, **circunstancias que tuvieron lugar con posterioridad a la instrucción**…” (el destacado me pertenece)

Entendamos, la Dra. Sarquís –acompañada sustancialmente por el Dr. Garbarino- sostienen –con cierta razonabilidad- que la norma establecida en el art.1094 del C.A. impone una obligación al Administrador de aduana, atendiendo para ello a la sesgada literalidad de lo allí dispuesto.

Empero, estimo que la literalidad en abstracto no puede constituir la base de la construcción de lo justo y por ello, destaco dos aspectos neurálgicos que alimentan la lógica que erige mi posición al respecto:

a) No puede inferirse que los elementos comprendidos en la norma resulten un numerus clausus que importe un deber absoluto el cumplimiento acabado de lo allí establecido. La referencia allí contenida relativa a a las “medidas cautelares que correspondieren…” así lo evidencia, pues -puedo aseverar que- si hubo de acaecer una mención a las mismas en algún caso que tramitó en el Tribunal Fiscal de la Nación, sin dudas fue excepcional y no recuerdo haber tenido el gusto de ilustrarme con algún caso adonde se plantease la nulidad de la apertura del sumario por no colegirse la referencia a las medidas cautelares que hubieren -o no- correspondido dictar.

b) Atendiendo a la naturaleza jurídica de las nulidades, puede afirmarse que la inobservancia de alguna de esas “obligaciones” pueda ser suficiente fundamento para extirpar del proceso al acto que la contiene sin evaluar la trascendencia de sus efectos ni la conveniencia práctica en lo que al debido proceso se refiere.

Veamos, la sesuda ponderación el operador debe definir la entidad de ese yerro o vicio y las consecuencias de mantener su existencia pues, ante la duda, el acto debe subsistir, ya que *ne pas de nullité sans grief.*

Las nulidades –en general- son siempre relativas en tanto puedan ser subsanadas con posterioridad (lo que aconteció en la especie y bien destaca la vocal instructora) pues, lo que se busca con la tutela jurisdiccional efectiva, es garantizar el debido e irrestricto respeto por parte de la autoridad al derecho de defensa del pretenso obligado y no es en la inobservancia a la –como dije- forzada taxatividad que se le da a la literalidad de la norma adonde se verifica la lesión al derecho de defensa del contribuyente, sino más bien a una particularidad que queda al desnudo tras el relato de las condiciones fácticas que enmarcaron el proceso en análisis.

Nótese que –bien lo señala la Vocal instructora- los hitos demarcados con la denuncia originaria de la discusión en trato, instrucción del sumario y la corrida de vista permiten colegir –con meridiana claridad- que el sumario en trato no tuvo en cuatro años –posteriores a la operación en trato- movimiento útil alguno siendo menester destacar que los actos trascendentes a los fines de lo dispuesto en los arts. 805 inc a) y 937 del C.A. acaecieron a pocos días de fenecer las acciones del fisco para exigir tributos e imponer multas.

En menos de cinco días y sin contarse con todos los elementos que permitieran generar el estado de sospecha que debe motivar el dictado de la apertura del sumario, éste tuvo su génesis y se corrió la vista de estilo.

Lo dicho, me persuade a poder afirmar que no es en la adolescencia de alguno de los elementos de los descriptos en el art. 1094 del C.A. adonde radica el vicio nulificante de la apertura del sumario, sino más bien, en las condiciones o razones que lo motivaron, pues la autoridad de control y recaudación obró tras la pretensión de mantener con “vida” las acciones para perseguir tributos e imponer multas más no porque hubieren elementos suficientes para impulsar la investigación con la apertura del sumario, acto administrativo fundamental del proceso infraccional.

En definitiva es en la especulación antiprescriptiva que evidencia el obrar de la administración adonde radica el vicio que afecta fatídicamente el acto por lo espurio de su fundamentación y es por estas razones que ADHIERO a la nulidad propuesta de la Dra. Sarquís y a la consecuente prescripción referenciada en la parte resolutiva de su voto.

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Declarar la nulidad del auto de apertura de sumario en los términos de lo dispuesto en el considerando V del presente.

2.- Declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de tributos y exigir la multa, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante el DIT Nº 03 001 TG15 000090 Z, en la Actuación Nº 12140-191-2010.

3.- Costas a la DGA.

Regístrese y notifíquese.

Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Guido H. Krolovetzky 20264215766 / Fisco gral

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.09.15 12:21:40 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.09.15 15:30:16 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.09.15 16:23:33 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.09.15 16:23:34 -03:00