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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-126034649-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 24 de Octubre de 2023

Referencia: Sentencia EXPTE 36.857-A MERCEDES BENZ ARGENTINA SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En Buenos Aires reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia Beatriz Sarquis (vocal subrogante de la vocalía de la 18 nominación), Pablo Adrián Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **“MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. C/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS S/REC. DE APELACIÓN”, expediente N° 36.857-A,**

La Dra. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 30/47 se presenta la firma **MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A** por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la resolución (DEPRLA) N° 8246/15, dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, en el expediente N° 12140-345-2010, en cuanto condena a la firma al pago de una multa igual a dos veces el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería en infracción, la que asciende a la suma de CINCUENTA Y SIETE MIL DOSCIENTOS ÚN PESOS CON OCHENTA Y CUATRO CENTAVOS ($577.201,84), se formuló cargo por los tributos adeudados por la suma de NOVENTA Y SEIS MIL OCHOCIENTOS SESENTA DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON OCHENTA Y SIETE CENTAVOS DE DÓLAR (U$s 96.860,87) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA y CIENTO SESENTA Y TRES MIL CUATROSCIENTOS NOVENTA Y NUEVE PESOS CON SETENTA Y DOS CENTAVOS ($163.499,72) en concepto de IVA adicional e impuesto a las ganancias, con relación a la infracción tipificada en el art. 970 del CA, respecto de la mercadería amparada por el despacho de importación temporaria N° 03 001 TG15 000010 X. Relata los hechos. Plantea la nulidad del auto de instrucción de sumario por no cumplir con los requisitos del art. 1094 del C.A, alega que el auto de apertura de instrucción de sumario no contuvo la liquidación de los tributos que pudieran corresponder, sostiene que si bien se realizó con anterioridad a la corrida de vista, la misma no podía subsanar las irregularidades del auto, ya que había operado la prescripción de la acción del fisco para exigir los tributos y la multa. Cita jurisprudencia. 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. Manifiesta que en razón de los hechos y el derecho aplicable, la acción intentada se encuentra prescripta, correspondiendo a la demandada acreditar la existencia de alguna causal de suspensión y/o interrupción. 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. 57/61 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.

Alega que el incumplimiento del régimen surge de las mismas constancias del sumario administrativo que se acompaña como prueba. Sostiene que hallándose vencidos los plazos de permanencia autorizados en el territorio nacional de los insumos en cuestión sin que se procediera a la debida acreditación de su reexportación o nacionalización, se ha configurado la infracción prevista en el art. 970 del C.A. Alega que la actora se trata de un importador a quien se le ha otorgado los beneficios del régimen de importación temporal. Manifiesta que en materia infraccional patentizan que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora. Resalta que a fs. 71 de las actuaciones administrativas se remitieron las mismas a la aduana domiciliaria DAIMLER CHRYSLER a fin de que se expida con relación a la documental agregada por la importadora y asimismo sobre las consideraciones vertidas por la misma en su escrito de fs. 45/51. Manifiesta que tal como se informa, la documentación aportada por la importadora a los fines de acreditar el eventual cumplimiento de la importación temporal no resulta viable a fin de desvirtuar el ajuste fiscal practicado. Alega que la importadora no ha aportado tampoco al momento del inicio de los presentes autos , la documentación que permita acreditar el cumplimiento del régimen. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Finalmente, solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A fs. 62 se tiene por contestado el recurso, por acompañadas las actuaciones administrativas y se abre la causa a prueba que obra agregada a fs. 68/70, 117/120 y vta., 132/139, 146 y 149. A fs. 160 se certifica que el período probatorio concluyó. Luego se elevan los autos a la Sala “F” y pasan a alegar, mediante RE-2023-103886449-APN-SGASAD#TFN se agregan los alegatos de la actora dejándese constancia mediante PV-2023-119285410-APN-SGASAD#TFN que la demandada no hizo uso del derecho conferido y posteriormente pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación n° 12140-345-2010 se inicia a fs. 1 con el acta de denuncia N ° 10001009362 de fecha 15/12/2010 referido al DIT 03 001 TG15 000010 X. A fs. 3 se agrega el sobre contenedor del DIT cuyo vencimiento es de fecha 3/1/2005. A fs. 4/5 obra agregada copia de la consulta de declaración detallada. A fs. 11/13 obran notas y mails del Jefe de Aduana Domiciliaria DAIMERCHRYSLER Dpto. operacional Aduanero A fs. 16 con fecha 30/12/2010 se dispone la instrucción de sumario. A fs. 18/29 luce el aforo de la mercadería y se deja constancia de que se trata de mercadería de importación permitida. A fs.30 obra determinación de multa y tributos. A fs. 31 obra consulta de presupuesto general. A fs. 32 obra consulta de una garantía global o unitaria. A fs. 33/40 obra liquidación de tributos y multa. A fs. 41 con fecha 22/12/2014 se corre vista a la imputada DAIMLERCHRYLES ARGENTINA SA A fs. 42 luce copia del sistema registral. A fs. 44 vta. obra agregada la

cédula de notificación de la corrida de vista a la actora con fecha 22/4/2015. A fs. 45/51 contesta vista MERCEDES BENZ ARGENTINA SA. A fs. 52 con fecha 14/8/2015 obra primer proveido. A fs. 53/69 la importadora manifiesta y acompaña documental. A fs. 72 mediante Nota N ° 137/2015 la Aduana Domiciliaria DAIMLERCHRYSLER con fecha 1/12/15 se ratifica la denuncia A fs. 73/74 se agrega copia del registro de infractores. A fs. 75 obra agregada la resolución DE PRLA N ° 8246/15 de fecha 21/12/2015, aquí apelada, la cuál fue notificada el 4/3/2016, conforme constancia que luce agregada a fs. 85 vta. de las actuaciones administrativas. A fs. 86 la actora comunica que las actuaciones de referencia han sido apeladas.

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 15/12/10 se labra acta de denuncia por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., respecto del DIT n° 03001TG15000010X -cuyo sobre contenedor obra agregado a fs. 3 de las actuaciones administrativas-.

Que, a fs. 11 mediante NOTA N ° 230/10 (AD DCA) de fecha 30/11/2010 el Jefe de Aduana Domiciliaria DAIMLER CHRYSLER, hace saber a MERCEDES BENZ ARGENTINA "... que se encuentra vencido el plazo de las destinaciones suspensivas, se recuerda la obligatoriedad de presentar la documentación que acredite la cancelación de las destinaciones que se detallan, para su regularización, se otorga 5 días para su cumplimiento..."

A fs. 13 mediante NOTA N ° 248/2010 (AD DCA) de fecha 15/12/2010 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. 15 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. 16 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. 17, mediante nota n° 37/11 (sin fecha) 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, a fs. 18 con fecha 24/2/2011 obra el aforo de la mercadería de los items 14,21,22, 23, 24, 25, 26,27, 28, 29,30 y se deja constancia que se trata de mercadería de importación permitida por el Régimen General.

Que, a fs. 22 con fecha 6/5/2011 obra el aforo de la mercadería de los items 6,7,8,9,10,11,12,13 y se deja constancia que se trata de mercadería de importación permitida por el Régimen General.

Que, a fs. 23 con fecha 16/5/2011 obra el aforo de la mercadería de los items 15,16, 17, 18, 19,20,31,32 y se deja constancia que se trata de mercadería de importación permitida por el Régimen General.

Que, a fs. 24 con fecha 7/6/2011 obra fecha del momento imponible, obra la posición arancelaria y el DI de los items 5 y 33; las alícuotas de IVA, IVA Adicional, Ganancias, Base Imponible y estadística para todos los items y se deja constancia que se trata de mercadería de importación permitida por el Régimen General.

Que, a fs. 25 con fecha 6/7/2011 obra el aforo de mercadería de los items 1,2,3.

Que, a fs. 28 con fecha 28/5/2012 se elevan los presentes a la División verificación sección B para que “... tenga a bien informar el valor en aduana, posición arancelaria y demás tributos (DI, TE, Dad., IVA, IVA AD y GCIAS) que gravan la importación de la mercadería amparada por el ítem 4 de la destinación denunciada. Asimismo, se solicita informe si la mercadería era importación prohibída por el régimen general a la fecha de infracción 3/1/2005...”

Que a fs. 29 con fecha 25/6/2012 obra el aforo de la mercadería del item 4 y se deja constancia que se trata de mercadería de importación permitida por el Régimen General.

Que a fs. 30 obra determinación de multa y tributos (sin fecha).

Que a fs. 31/32 con fecha 12/7/2012 se agrega consulta de presupuesto general.

Que a fs. 33/40 (SIN FECHA) se efectúa liquidación de tributos y base de multa.

Que, en lo que aquí interesa, el 22/12/14 se corre vista a la importadora; la que se notifica el 22/4/15.

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. 16 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 3/1/05; es decir con posterioridad al 31/12/10-. Asimismo, la corrida de vista fue efectuada el 22/12/2014 -ver fs. 41 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 3/1/05; 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 21/12/15 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 22/12/14 (ver a fs. 41 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 3/1/05; 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 21/12/2015; 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 000010 X, en la Actuación Nº 12140-345-2010.

3.- Costas a la DGA.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

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:

1. 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.

2. 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 000010 X, en la Actuación Nº 12140-345-2010.

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 Beatriz Sarquis (Vocal subrogante de la vocalía XVIII Nominación); Pablo Adrián Garbarino y Christian Marcelo González Palazzo, para resolver en los autos caratulados

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.20 21:49:20 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.24 10:29:21 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.24 10:56:49 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.24 10:56:50 -03:00