Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-135550693-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Noviembre de 2023

Referencia: SENTENCIA EXPTE 38.964-A SAN ARAWA SA Y OTRO

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante) y los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo para resolver en los autos caratulados "**SAN ARAWA S.A. Y OTRO c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación**", expediente nº **38.964-A**,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 20/29 y vta. se presenta la firma SAN ARAWA SA e interpone recurso de apelación contra la resolución n° 176/16 de la Aduana de Ushuaia, dictada en la actuación SIGEA 12800-79-13, en cuanto la condena al pago de tributos por la suma de SEIS MIL SETECIENTOS OCHENTA Y TRES DÓLARES CON 87/100 CENTAVOS DE DÓLARES. Manifiesta que mediante la destinación 13 067 IC04 000478W, oficializada el 13/2/13, declaró la importación para consumo de repuestos. Agrega que cuando la Aduana concurrió al depósito fiscal para verificar la carga, constató que faltaba la totalidad de la mercadería declarada en dicho despacho y había elementos no declarados, es decir faltantes y sobrantes. Manifiesta que el cargador informó que por error había enviado a la Argentina la carga que estaba destinada a Brasil. Sostiene que la Aduana aperturó sumario el 25/3/13 por la presunta comisión de la infracción al art. 954, inc. a) y c) del C.A. Agrega que el 11/4/13 el despachante se presentó y solicitó que se afecte de la cuenta del importador el importe correspondiente a la multa. Sostiene que 12/4/13 manifestó que se allanaba al pago de la multa en los términos del art. 930 del C.A. y solicitó el reembarque del envío que por error había sido enviado a la Argentina. Manifiesta que el 16/08/13 reiteró el pedido de reembarque ya que la mercadería sobrante no sería despachada a plaza, por lo que no se adeudaban tributos, siendo que luego de ello el Administrador resolvió directamente declarar extinguida la acción penal y condenarla al pago de tributos. Plantea la nulidad del procedimiento aduanero, atento a que nunca se le corrió vista de las actuaciones, ni fue notificada de la apertura del sumario, ni se le informó el monto de los tributos, lo que vulnera la garantía constitucional del debido proceso. Agrega que recién cuando se le notificó la resolución apelada tomó conocimiento de que en la resolución de apertura del sumario se formularon distintas consideraciones sobre hecho, tributos y multas, pero en su parte resolutiva no se determina ni intima al pago de importe alguno, ni se corre vista de las actuaciones. Manifiesta que la primera notifica que tuvo de la existencia de una deuda tributaria fue el 23/3/18 cuando se le notificó la condena mediante la resolución apelada. Cita jurisprudencia. Por otra parte, sostiene la improcedencia de los tributos reclamados, atento a que la mercadería faltante no se importó a consumo, por lo que no se puede presumir lo contrario por el mero hecho de que falte, ya que –tal como se acreditó con la nota emitida por el cargador- recibió por error una carga destinada a Brasil. Agrega que el 26/3/13 importó para consumo la mercadería faltante mediante el DI 13

067 IC04 001202X, de la que se puede comprobar que los ítem declarados estaban exentos de todo tributo. Cita jurisprudencia. Sostiene que, a todo evento, en el caso no existió perjuicio fiscal ya que las mercaderías faltantes no estaban gravadas con tributo alguno por su ingreso al Área Aduanera Especial de Tierra del Fuego. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución aduanera apelada en cuanto es materia de apelación, con costas.

En OTROSIDIGO se presenta el despachante de Aduana, Sr. Pedro Fabián Passerini, apelando la resolución n° 176/16 de la Aduana de Ushuaia en cuanto lo condena junto con la firma SAN ARAWA SA al pago de la suma de u$s 6.783,87 en concepto de tributos. Adhiere en lo sustancial a los argumentos expuestos por SAN ARAWA S.A., agregando que sin lugar a dudas no es responsable por el pago de tributos, al no realizar el hecho gravado y no existir disposición legal que así lo disponga. Refiere al principio constitucional de legalidad en materia tributaria. Cita jurisprudencia. Cita el art. 777 del C.A. para concluir que no es responsable del pago de tributos ni por deuda propia, porque no realizó la importación para consumo, ni por deuda ajena, porque ninguna disposición del Código prevé su responsabilidad subsidiaria o solidaria por las deudas del importador. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 37/39 la representante fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto por la contraria. Hace una reseña de los antecedentes de la causa. Sostiene que mediante resolución 117/13 se apertura sumario por la comisión de la infracción al art. 954, inciso a) y c) del CA y la vista se notifica el 27/03/13, en virtud de la cual se presenta el despachante solicitando se afecte el importe de la multa intimada. Afirma que el 12/4/13 se presenta la firma importadora y solicita el reembarque de la mercadería que había sido enviada a la Argentina por error, lo que reitera mediante presentación del 20/08/13. Sostiene que la contraria, en su primera presentación, se limitó a solicitar la afectación del importe de la multa y no atacó de manera alguna la procedencia de los tributos intimados, por lo que se derecho a precluido. Ofrece prueba y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 51 se agrega el acta de la audiencia celebrada el 22/8/18, en los términos del art. 1151 del C.A. A fs. 52 se apertura la causa a prueba, consistente en una certificación expedida por el exportador, la que obra producida a fs. 53/67. A fs. 79 se certifica el cierre del período probatorio. A fs. 80 se elevan los autos a esta Sala “F” y a fs. 81 pasan para alegar. A fs. 87/89 luce el alegato de la co-actora SAN ARAWA SA y a fs. 90/93 el del Fisco. A fs. 94 se deja constancia que el co-actor PEDRO FABIÁN PASSERINI no hizo uso del derecho conferido. A continuación, quedan los autos en estado de dictar sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas SIGEA nro. 12800-79-2013 se inician con el informe y acta de verificación Nro. 37/13, efectuados respecto del despacho de importación Nro. 13 067 IC04000478W, por la detección de sobrante y faltantes. A fs. 4 se afora la mercadería. A fs. 6 luce acta de denuncia por faltantes a la verificación, en los términos del art. 954 del C.A. A fs. 8/22 se agrega copia de la documentación obrante en la carpeta contenedora del D.I. 13 067 IC04000478W cuestionado. A fs. 25/26 obra la resolución Nro. 117/13 (AD USHU), de la que surge la apertura de sumario contra por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a y c, del C.A. contra el despachante de aduana, Sr. Pedro Fabián Passerini y la firma importadora SAN ARAWA S.A., resultando del cuerpo de la misma, que se corrió vista de lo actuado a las personas mencionadas. A fs. 26 vta. se deja manualmente constancia de su notificación el 27/03/13. A fs. 27, en fecha 11/4/13, obra presentación del despachante de aduana solicitando la afectación del importe de $65.883,45 para ser aplicados al pago de la multa reclamada. A fs. 31 se agrega la liquidación manual por la cual se afectó dicho importe y a fs. 32 la Aduana deja constancia del pago de la multa. A fs. 33 se presenta la firma importadora, mediante apoderado, allanándose al pago de la multa establecida en el auto de apertura de sumario en los términos del art. 930 del C.A., acompaña comprobante de pago (fs. 40), acompaña nota del cargador con su traducción (ver fs. 38/39) por la cual explica el motivo del faltante y solicita se autorice el reembarco de la mercadería enviada por error a la Argentina, informando que por ello no corresponde el pago de tributos. A fs. 41/41 vta., en fecha 15/8/13, se presenta nuevamente la importadora, mediante su apoderado, reiterando la solicitud de reembarco de la mercadería sobrante y manifestando que la Aduana de Ushuaia solicita el pago de los tributos de dicha mercadería como condición para autorizar el retorno al exterior de la misma y efectúa ciertas consideraciones al respecto. A fs. 46 la Aduana notifica a la firma importadora que dispone de un plan de pagos para regularizar los conceptos tributarios debidos. A fs. 47/48 obra el dictamen Nro. 125/16. A fs. 49/51 se dicta la resolución nro. 176/2016 (AD USHU), aquí

apelada.

V.- Que, en primer lugar, corresponde tratar la nulidad del procedimiento aduanero opuesta por la co-recurrente SAN ARAWA S.A., con fundamento en que no se le corrió vista de las actuaciones, ni se la intimó al pago de tributos, ni fue notificada de la apertura del sumario, lo cual afecta la garantía constitucional del debido proceso.

Cabe señalar que, en lo que aquí interesa, de las actuaciones administrativas resulta lo siguiente:

- En fecha 15/2/13 la Aduana verificó en el depósito fiscal "Depósitos Fiscales Australes SA", la mercadería declarada en el despacho de importación 13 067 IC04 000478W, en cuyo momento constató el faltante de la totalidad de la mercadería allí declarada. Por su parte, en dicho momento se constató la existencia de otra mercadería –en lugar de aquella-, es decir mercadería sobrante (ver acta de verificación obrante a fs. 3 de las act. adm.), todo lo cual no se encuentra discutido en autos.
- A continuación se aforó la mercadería faltante y la sobrante, conforme surge de fs. 4 de las act. adm. y el 19/02/13 se labró acta de denuncia por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954 del C.A., agregándose la documentación relacionada con el D.I. imputado a fs. 7/22.
- A fs. 25/26 obra la resolución nro. 117/13 (AD USHU), de fecha 25/3/13. De sus considerandos resulta la apertura de sumario contra el despachante de aduana y la firma importadora, por la presunta comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. y la corrida de vista de la actuado. En el art. 1° de su parte resolutiva se apertura sumario en los términos recién mencionados y en el art. 2° se dispone la corrida de vista, en los términos de ley, por la Sección Sumarios. En el anverso de dicha resolución figura la siguiente constancia manual: *"Notificado 27-03-13. Constancia en SC67-52/13"*, firmado por la Jefa de la Sección Sumarios de la Aduana de Ushuaia. No obra en las actuaciones administrativas dicha constancia de notificación.
- A fs. 27, en fecha 11/4/13, se presenta el despachante de Aduana, solicitando la afectación del importe de $65.883,45 para ser aplicados al pago de la multa reclamada.
- A fs. 33, el 12/04/13, se presenta la firma SAN ARAWA SA, mediante apoderado, allanándose *"al pago de la multa establecida en la apertura de sumario, en los términos del art. 930 del C.A."*. También solicita el reembarco de la mercadería, por lo que manifiesta que no le corresponde el pago de tributos.
- Finalmente, el 16/08/13, se presenta nuevamente la firma importadora, por apoderado, manifestando que necesita en forma urgente reembarcar la mercadería arribada por el error a la Argentina, no correspondiendo el pago de tributos que la Aduana le reclama, por los motivos que allí expone.

Que el planteo de nulidad opuesto por la co-actora no puede prosperar.

En efecto, si bien se advierte que no obra agregada en las actuaciones administrativas la constancia de notificación de la apertura de sumario y corrida de vista, lo cierto es que mediante la presentación efectuada el 12/04/13 la firma SAN ARAWA SA, mediante apoderado, se allana *"al pago de la multa establecida en la apertura de sumario, en los términos del art. 930 del C.A."*, el cual dispone que la acción penal por infracciones aduaneras se extingue por el pago voluntario del mínimo de la multa que pudiere corresponder, siendo que para que surta ese efecto, debe ser efectuado dentro del plazo previsto en el art. 1101 del C.A., es decir, dentro de los diez días de la corrida de vista efectuada a los presuntos responsables.

Que la co-actora no sólo refiere a la "multa establecida en la apertura de sumario", -apertura respecto de la cual sostiene que no tenía conocimiento sino hasta que se le notificó la resolución apelada- sino que además, efectúa su presentación dentro del plazo de 10 días de la supuesta notificación de la resolución Nro. 117/13 (AD USHU), por la cual se aperturó sumario y se ordenó la corrida de vista. Ello suponiendo que según la constancia mencionada ut-surpa se habría notificado el 27-03-13.

En consecuencia, si tal como sostiene la co-actora nunca se notificó de la apertura del sumario ni de la corrida de vista, ni pudo conocer los importes que se le reclamaban en concepto de multa y tributos (todo lo cual se encuentra comprendido

en la misma resolución Nro. 117/13 (AD USHU), no se comprende cómo pudo presentarse y manifestar su voluntad de allanarse al importe exacto de la multa que la Aduana le estaba reclamando y, además, efectuar su presentación dentro del plazo de 10 días de la corrida de vista, para que surta el efecto previsto en el art. 930 del C.A. que ella misma invoca.

A todo evento y aún en el caso en que se considerara que no resultó notificada de la resolución Nro. 117/13 (AD USHU), el art. 1013 del C.A. prevé como una forma de notificación, *"…b) la presentación espontánea del interesado, de la que resultare su conocimiento del acto respectivo…"*, lo que también ha sucedido en autos, conforme resulta claramente de la presentación de la actora efectuada el 12/04/13.

Que, asimismo, resulta de aplicación al caso la doctrina de la C.S.J.N., que sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación al art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (entre otros, Fallos 205:549 y 267:393).

Por lo tanto, la nulidad que se persigue carece de una finalidad práctica y su declaración no procede, pues no existe la nulidad por la nulidad misma, debiéndose rechazar el planteo de la co-actora en este sentido.

VI.- Que, sentado ello, corresponde resolver en autos si la resolución fallo n° 176/16 (AD USHU), aquí apelada, se ajusta o no a derecho, en cuanto condena a las aquí co-recurrentes al pago de una suma de u$s 6.783,87 en concepto de tributos, por la mercadería faltante y sobrante, en relación a la destinación de importación para consumo 13 067 IC04 000478W.

Tal como se mencionara ut-supra, al momento de verificar la mercadería declarada en el despacho de importación 13 067 IC04 000478W, la Aduana de Ushuaia constató –por una parte- que faltaba la totalidad de la mercadería allí declarada y –por la otra-, la existencia de mercadería no declarada en dicha destinación, es decir un sobrante de mercadería (ver acta de verificación obrante a fs. 3 de las act. adm.).

Que la co-actora SAN ARAWA SA sostiene que por un error recibió una carga destinada a un consignatario residente en Brasil, acompañando a tal efecto en las actuaciones administrativas, una nota emitida por el cargador en tal sentido. Manifiesta que la mercadería que resultó faltar respecto del DI 13 067 IC04 000478W arribó vía aérea a Ushuaia el 26/3/13 y se documentó por la destinación de importación 13 067 IC04 001202X, cuya copia acompaña en esta instancia.

Alega también que la mercadería declarada en la destinación aquí cuestionada no se importó para consumo ni puede presumirse tal situación porque se encuentra acreditado que la carga no salió con destino a la Argentina, por lo que los tributos no son exigibles. A todo evento, sostiene que las mercaderías estaban exentas de toda tributación en el área aduanera especial.

Que lo cierto es que respecto de los tributos reclamados por la Aduana, en el caso se configura una situación particular, en tanto se trata de mercadería importada al área aduanera especial.

Que conforme surge de la destinación 13 067 IC04 000478W, oficializada el 13/2/13, la aquí co-actora documentó la importación para consumo, por la Aduana de Ushuaia, de 6 tubos de plástico, 18 discos de goma, 20 tuercas para prensacable de acero, 20 prensacables de acero, una celada de carga de 75 kg, 2 celdas de cargas de 15 kg., 2 placas electrónicas pcb conversor analógico digital versión marina, una placa electrónica pcb principal para M2000, un cable de conexión plano 32 pines y un cable de conexión plano de 64 pines, toda mercadería de distintos orígenes pero toda ella procedente de Dinamarca, sin abonar derecho de importación alguno, por tratarse de mercadería importada al área aduanera especial.

Por su parte, se constató –en su lugar- y sin declarar la existencia de dos unidades de Oring (knife Guide Ring), artículo 0200-999-8051701 y artículo 0200-999-8051702.

Que mediante la ley 19.640 (B.O. 02/06/72) se estableció un régimen de promoción industrial para el entonces Territorio

Nacional de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur; que consistió, principalmente, en un sistema especial de desgravaciones y exenciones fiscales y aduaneras (conf. arts. 1, 2, 4 y concordantes de dicha norma). Que la referida norma -anterior al Código Aduanero- constituyó dos áreas diferentes a efectos de la aplicación del régimen de beneficios. Por un lado, constituyó en área franca "al Territorio Nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, excepción hecha del territorio nacional correspondiente a la Isla Grande de la Tierra del Fuego" (art. 5); y por el otro, se creó el área aduanera especial (AAE) al "territorio nacional constituido por la Isla Grande de la Tierra del Fuego, 9 comprendido en el Territorio Nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sud" (art. 10).

Que el art. 11 de la Ley 19.640 exceptúa del pago de todo derecho de importación, tasa de estadística y de cualquier tipo de impuesto, a las importaciones al área aduanera especial de mercadería procedente del extranjero, tal como acontece en la situación bajo análisis.

Que en consecuencia, mal puede el servicio aduanero reclamar el pago de tributos en el caso en cuestión, cuando según surge de la normativa citada, la mercadería involucrada en autos –tanto en el caso del faltante como así también del sobrante- se encuentra exceptuada del pago de todo tributo a la importación.

Que en este sentido se ha expedido la Sala II de la Excma. Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en autos "Río Chico c/ DGA", sentencia del 18/9/12 (expte 27551/12), en la que se discutía –en lo que aquí interesa- el pago de tributos por mercadería sin declarar en relación a una destinación de importación para consumo al área aduanera especial, tal como acontece en autos. Ello así, modificando lo resuelto por este Tribunal en la causa TFN 29.758-A, resolvió revocar la exigencia tributaria, sosteniendo que *"…en atención a tratarse de mercadería libre de impuestos en tanto fue ingresada al Área Aduanera Especial creada por la Ley 19.640, no procede confirmar la liquidación tributaria formulada…exigida con fundamento en la irregular introducción de ella a dicho territorio aduanero, en tanto resulta una exigencia carente de causa o sustento legal"*.

Cabe señalar que, en este aspecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación confirmó el fallo de la Excma. Cámara, mediante sentencia del 23/09/14, en los siguientes términos: *"…Que, por último, el recurso extraordinario deducido por el Fisco Nacional es improcedente pues no logra refutar la razón expresada por 'el a quo para dejar sin efecto el cargo por tributos; es decir, la consideración de que se trataba de mercadería libre de impuestos por haber sido ingresada en el área aduanera especial creada por la ley 19.640, y que carecía de causa o sustento legal la pretensión fundada en su irregular introducción a ese ámbito. Ello sin perjuicio de que tal fundamento queda asimismo desvirtuado por lo expresado en los considerandos que anteceden..."*.

Que, en consecuencia, corresponde revocar la resolución apelada en cuanto condena a la aquí co-actora SAN ARAWA S.A. al pago de tributos por la mercadería faltante y sobrante involucrada en autos.

VII.- Que la resolución n° 176/16 también fue apelada por el despachante de aduana, Sr. Pedro Fabián Passerini, en cuanto por su art. 2° se lo condena junto con la firma importadora al pago de tributos con más sus intereses.

Que sin perjuicio de lo dispuesto en el considerando precedente en cuanto a la improcedencia del reclamo tributario de autos, cabe señalar que de todas formas el despachante de aduana no resulta responsable de la deuda tributaria.

En efecto, el Código Aduanero prevé en su art. 907 la responsabilidad solidaria del importador/exportador y el despachante de aduana respecto de la comisión de infracciones aduaneras. Nótese que en el caso en cuestión, por el art. 1° de la resolución en análisis, se declaró extinguida la acción penal aduanera respecto de las co-actoras, respecto de la infracción prevista y penada por el art. 954, inc. a) y c) del C.A., por el pago de la multa por parte de la firma importadora.

Que por su parte el art. 777 del C.A. establece que *"la persona que realizare un hecho gravado con tributos establecidos en la legislación aduanera es deudora de éstos."*

Que en el caso de autos y en atención a no surgir de las actuaciones administrativas que estemos en presencia del supuesto previsto en el art. 779 del C.A., el despachante de aduana no resulta responsable del pago de los tributos aduaneros, siendo deudora de los mismos la firma importadora al haber realizado el hecho gravado, resultando de todas formas improcedente su exigencia, tal lo dispuesto en el considerando precedente.

Que, por ello, voto por:

1.- Revocar la resolución n° 176/16 de la Aduana de Ushuaia, dictada en la actuación SIGEA 12800-79-13, en cuanto condena a la firma SAN ARAWA S.A. y al despachante de aduana, Sr. Pedro Fabián Passerini, al pago de tributos por la suma de SEIS MIL SETECIENTOS OCHENTA Y TRES DÓLARES CON 87/100 CENTAVOS DE DÓLARES (u$s 6.783,879).

2.- Costas a la D.G.A.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

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

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Revocar la resolución n° 176/16 de la Aduana de Ushuaia, dictada en la actuación SIGEA 12800-79-13, en cuanto condena a la firma SAN ARAWA S.A. y al despachante de aduana, Sr. Pedro Fabián Passerini, al pago de tributos por la suma de SEIS MIL SETECIENTOS OCHENTA Y TRES DÓLARES CON 87/100 CENTAVOS DE DÓLARES (u$s 6.783,879).

2.- Costas a la D.G.A.

Regístrese y notifíquese. Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.08 23:22:17 -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: 2023.11.10 07:45:20 -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: 2023.11.14 09:46:32 -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: 2023.11.14 09:46:33 -03:00