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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-31041892-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 21 de Marzo de 2023

Referencia: Sentencia EX-2021-115185346- KING MARINE SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Claudia Beatriz Sarquis (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**KING MARINE S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación**", expediente **EX-2021-115185346-APN-SGASAD#TFN**.

La **Dra. Sarquis** dijo:

I.- Que mediante IF-2021-115185296-APN-DTD#JGM se presenta el representante de KING MARINE S.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución RESOL-2021-7042-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA. Plantea la nulidad del auto de apertura de sumario por no reunir los requisitos del art. 1094 del CA. Opone excepción de prescripción de las acciones del Fisco tanto para imponer penas como para percibir tributos. Se agravia de la duración del sumario. Cita jurisprudencia de CSJN. Considera irrazonable haber sido notificada de la corrida de vista el 16/9/21, es decir 12 años después del registro de la operación involucrada. Alega afectación del derecho de defensa. Subsidiariamente, impugna la liquidación tributaria por haber incluido los rubros derecho adicional, IVA adicional y Ganancias. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas al Fisco.

II.- Que mediante IF-2022-23091137-APN-DTD#JGM se presenta el representante del Fisco nacional (DGA) y contesta el traslado conferido. Hace una negativa genérica de los dichos de la contraria. Sostiene que vencido el plazo de permanencia y no encontrándose acreditada la regularización del DIT en trato, se encuentra configurada la infracción prevista en el art. 970 del CA. Se refiere a la carga de la prueba y afirma que la importadora no ha acreditado en el sumario contencioso ni en esta oportunidad que avale el cumplimiento de la importación temporaria. Cita doctrina y jurisprudencia. Expresa que si bien la multa ha sido archivada, corresponde el pago de los tributos adeudados. Por ello, solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Por PV-2022-24948650-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y por acompañadas las actuaciones administrativas (RE-2022-23092051-APN-DTD#JGM). A continuación, se elevan los autos a esta Sala "F" y se llaman autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA 12210-4645-2010 se inicia con la solicitud de cancelación de la DIT 09 073 IT14 001295 R presentada por el despachante de aduana Sellanes en representación de la firma KING MARINE S.A. A fs. 13 obra el

acta denuncia de fecha 11/5/2015. A fs. 17 obra la clasificación y aforo de la mercadería en presunta infracción. A fs. 18 se practica la liquidación tributaria. A fs. 20 se determina el importe de la multa mínima. A fs. 22, con fecha 28/12/2015, se dispone la apertura de sumario. A fs. 23/24 ref. se corre vista de las actuaciones a la importadora y se cita en garantía a su aseguradora. A fs. 26/30 ref. vta. obra el descargo de la cía. aseguradora. A fs. 36/44 ref. contesta vista la importadora. Finalmente, a fs. 48/49 se dicta la resolución RESOL-2021-7042-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, aquí apelada.

V.- Que, en primer lugar, corresponde analizar el planteo de la nulidad del auto de instrucción de sumario.

Que, la actora sostiene que el auto de apertura de sumario no cumple con los requisitos establecidos en el art. 1094 del C.A.

Que a los fines de dilucidar el referido planteo corresponde determinar la validez o invalidez del auto de instrucción de sumario obrante a fs. 22 de las actuaciones administrativas.

Que el auto cuestionado se dictó como consecuencia de la denuncia n° 249/15, formulada con fecha 11/5/2015, por la presunta infracción tipificada en los arts. 970 del C.A., en relación a la destinación n° 09 073 IT14 001295 R, cuya copia obra agregada a fs. 4/8 de las act. adm. En el auto de fs. 22 se señala expresamente “VISTO los hechos de autos, por los que se da cuenta que la firma KING MARINE S.A. (CUIT n° 30-70963075-6) no habría regularizado la situación de la mercadería introducida mediante el Despacho de Importación Temporal n° 09 073 IT14 001295 R, cuyo vencimiento operó con fecha 14/08/2010, lo cual constituye prima facie la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, por tal motivo SE DISPONE LA INSTRUCCIÓN DEL SUMARIO, en los términos del artículo 1090, inc. c) del citado texto legal."

Que, teniendo en consideración lo antes expuesto, entiendo que el auto de apertura de sumario dispuesto a fs. 22 de las act. adm. cumple con lo normado en el art. 1094 del C.A. y es válido, en razón de que el mismo se originó en virtud de la denuncia obrante a fs. 13 de las act. adm., en la que expresamente obran consignados los hechos -falta de regularización de la destinación de importación temporaria-. Cabe señalar que con anterioridad al dictado del auto cuestionado, la División Verificación, Sección Ramo “D” practicó la clasificación y aforo de la mercadería en presunta infracción (ver fs. 17 de las act.) y se liquidacion de tributos correspondientes (ver fs. 18 de las act.).

VI.- Que si bien no escapa a la vista de la suscripta que en el sumario no se proveyó la contestación de vista de la importadora, ello no justifica declarar la nulidad del procedimiento.

Que atento la posibilidad de la actora en esta instancia de ofrecer y producir prueba con toda amplitud, oponer defensas que hagan a su derecho y exponer todos los argumentos que estime convenientes, sin restricción alguna, las posibles nulidades del procedimiento se tornan relativas y subsanables.

Que ello así, teniendo en cuenta que reiterada doctrina y jurisprudencia tiene resuelto que no es necesario que se analicen la totalidad de los argumentos de las partes, bastando con considerar aquellas que entiende el juzgador que son relevantes a los fines de alcanzar la solución de la causa, y el hecho de que en esta instancia resulta posible merituar tanto la prueba obrante en las actuaciones administrativas como la aquí ofrecida por la recurrente, corresponde rechazar la alegada violación del derecho de defensa, ya que los alegados vicios del procedimiento no le causan a la parte indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado mediante la intervención de este Tribunal. Resulta así 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 del 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).

VII.- Que resultando válido el auto de instrucción de sumario, conforme lo expresado en el considerando V, corresponde tratar la excepción de prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos.

Que el art. 803 del C.A. establece un plazo de cinco años que, comienza a correr a partir del día primero de enero del año

siguiente al de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado (conforme el art. 804, primera parte).

Que, en el presente caso, por aplicación de las normas citadas resulta que el plazo de prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos comenzó a correr el 1° de enero de 2011, toda vez que el plazo de permanencia dentro del territorio aduanero de la mercadería importada temporariamente por medio del despacho n° 09 073 IT14 001295 R operó el 14/8/2010.

Que el auto por el que se dispuso la apertura del sumario administrativo, de fecha 28/12/2015 (ver fs. 22 de las act. adm.), suspendió el curso de la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos -art. 805, inc. a), del C.A.-, "hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión".

Que a todo evento, en virtud de lo previsto en los arts. 805, inc. c), y 1134 del C.A., el plazo de prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos volvió a suspenderse con la interposición del recurso de apelación ante este Tribunal (26/11/2021).

Que de todo lo dicho se desprende que no se ha producido la pretendida prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos, por lo que corresponde desestimar el planteo de actora en tal sentido.

VIII.- Que a lo expuesto debe adicionarse que no resulta de aplicación al caso la doctrina jurisprudencial invocada por la actora referida al "plazo razonable" establecida por la CSJN en los autos "Bossi y García" del 08/11/2011 y "Losicer, Jorge Alberto y Otros" del 26/06/2012, atento que en la primera de las causas se trataba de un procedimiento recursivo que se había prolongado durante más de veintitrés años y en el segundo, de un sumario administrativo que se extendió hasta casi veinte años y, en los presentes autos se trata de un procedimiento infraccional iniciado con fecha 11/5/2015 (ver denuncia obrante a fs. 13 de las act adm) en el que dentro de los plazos prescriptivos establecidos por el CA, la Aduana ha tramitado el sumario infraccional que diera origen a la resolución apelada ante este Tribunal.

IX.- Que atento a que la resolución RESOL-2021-7042-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, aquí apelada, dispuso en su art. 1 el archivo de la multa en los términos de la IG 9/17, no corresponde tratar el planteo de nulidad de la acción del Fisco para percibir multas.

X.- Que sentado lo que antecede corresponde ahora resolver si se ajusta a derecho la resolución aduanera apelada en cuanto condena a la aquí actora al pago de tributos, en relación a la destinación n° 09 073 IT14 001295 R.

Que el art. 970 del Código Aduanero sanciona con multa al que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria (arts. 250 y sgtes. del CA) y el pago de los tributos resulta de lo dispuesto en el art. 274 del CA que establece: "La mercadería que hubiere sido sometida al régimen de importación temporaria se considerará importada para consumo aun cuando su importación se encontrare sometida a una prohibición, en cualquiera de los siguientes supuestos: a) hubiere vencido el plazo acordado para su permanencia sin haberse cumplido con la obligación de reexportar" el apartado 2 dispone "...quien hubiere importado temporariamente la mercadería será responsable de las correspondientes obligaciones tributarias, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondiere".

Que, conforme surge de las actuaciones administrativas, por medio de la destinación 09 073 IT14 001295 R, oficializada el 18/8/2009 ante la Aduana de Ezeiza, la firma KING MARINE S.A. documentó la importación temporaria de 12,19 metros tubos clasificados en la PA SIM 4009.21.90.900D, 10 unidades de manufacturas de hierro de la PA SIM 7326.90.90.900 X y 8 manufacturas de aluminio de la PA SIM 7616.99.00.900Q, en los términos del Dcto. 1330/04, por el plazo de 360 días, cuyo vencimiento operó, el 14/8/2010, lo que no se encuentra controvertido por la actora en esta instancia.

Que es jurisprudencia pacífica que en casos como el de autos, queda a cargo de la firma importadora o en su caso de la

aseguradora probar fehacientemente que ha cumplido con la obligación de reexportar la mercadería importada temporariamente por el régimen especial.

Que la forma de probar la reexportación de la mercadería en trato es con la descarga de los DIT en el o los correspondientes permisos de embarque, y/o acreditar la importación para consumo de las mercaderías con anterioridad al vencimiento del plazo establecido por la norma.

Que de la prueba obrante en la causa no surge el cumplimiento de la DIT en trato. Véase que las declaraciones juradas y los CTC acompañados por el despachante de aduana a fs. 2/4 y 10/12 de las act. no resultan prueba suficiente para acreditar la regularización de la DIT n° 09 073 IT14 001295 R.

Es que al no haberse acompañado los PE este Tribunal se ve imposibilitado de controlar la descarga declarada en la DDJJ de fs. 2/4 de las act.

Que producido el hecho generador de la obligación tributaria, importación para consumo irregular, de la mercadería amparada por el DIT n° 09 073 IT14 001295 R y de conformidad con lo establecido en el art. 274 del Código Aduanero, corresponde el pago de los tributos vigentes al momento en que se configura el hecho imponible, en el caso el vencimiento del plazo para la permanencia de la mercadería, momento que establece el art. 638 inc. e) del Código Aduanero.

XI.- Que por último la actora impugna la liquidación tributaria, agraviandose específicamente de los rubros derecho adicional, IVA adicional y Ganancias.

Que conforme surge de la liquidación de fs. 18 de las act., de la que se corrió vista a la actora a fs. 23/24 ref. de las act., no se incluyó el rubro de Ganancias. A su vez, al momento de resolver, la DGA excluyó de la liquidación de fs. 18 los rubros derecho adicional e IVA adicional y ajustó la base del IVA, motivo por el cual corresponde rechazar el agravio de la recurrente en ese sentido.

XII.- Que sobre el importe nominal de los tributos adeudados procede el pago de los intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero, que deben computarse sobre el capital desde el vencimiento del plazo de diez (10) días computados a partir del 16/9/21, fecha de notificación de la corrida de vista. Es decir que los intereses se devengan desde el 30/9/21 hasta la fecha de efectivo pago.

Que por ello **VOTO POR:**

Confirmar el art. 3° la RESOL-2021-7042-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, declarando que que los intereses del art. 794 del C.A. deben computarse desde el 30/9/21 hasta la fecha del total y efectivo pago, con costas a la actora.

El **Dr. Garbarino** dijo:

I.- Que adhiero, en lo sustancial, a lo decidido en en el voto que antecede.

II.- Que, no obstante, habida cuenta la singular plataforma fáctica del sub-lite y lo señalado por el suscripto al votar causas que guardaban cierta similitud con la presente, como así también teniendo en cuenta la jurisprudencia de esta Sala “F” sobre el particular, considero apropiado formular algunas aclaraciones adicionales.

III.- Que, en tal sentido, en cuanto al archivo del trámite de la presunta infracción objeto de autos -extremo sobre el que no existe agravio de la recurrente- corresponde recordar que de acuerdo a la opinión esbozada por el suscripto en los precedentes “ALUAR ALUMINIO ARGENTINA SACI Y OTRO c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación”, Expediente N° 24.840-A., del 2/12/2013 y “BLANCO, EDUARDO JORGE c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación”, Expediente N° 24.553-A., del 3/12/2013, entre muchos otros, acerca de las potestades y límites

jurisdiccionales de la Administración al momento de instruir los procedimientos infraccionales, la DGA carece de facultades para aplicar penas de este tipo, atento la singular naturaleza jurídica de la hipotética sanción debatida en la litis (multa), de indudable contenido penal (Fallos: 332:1492, entre otros), aunque en el caso se tratara de infracciones y no de delitos, por lo que todo tipo de multa debiera ser impuesta por este Tribunal Fiscal (o, en su caso, por la Justicia Federal).

En consecuencia, toda condena debiera ser fijada por el Tribunal Fiscal de la Nación y no por la Administración, en aras de la seguridad jurídica y la legalidad, resultando dicho efecto compatible con los demás derechos fundamentales, al preservar la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional; siendo que, en tal sentido, siempre se deben aplicar, en debida forma, todos los principios y garantías que rigen en nuestra Constitución Nacional y en los Tratados de Derechos Humanos con jerarquía constitucional (art. 75, inc. 22 C.N.).

IV.- Que, asimismo, cabe destacar que in re “NUTRIBAS S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación”, Expediente Nro. 36.507-A, del 6 de marzo de 2020, el suscripto declaró, en disidencia, la inconstitucionalidad del art. 1112, apartado a), del Código Aduanero, en cuanto faculta a la Dirección General de Aduanas a condenar a los administrados mediante la aplicación de sanciones de naturaleza penal.

No obstante, en dichos pronunciamientos se puntualizó expresamente que el ejercicio de facultades jurisdiccionales en materia penal por parte de la Administración debía quedar limitado a una labor de investigación sumarial en la faz instructoria, aunque jamás decisoria.

Por último, el carácter eminentemente penal de las multas ha sido recientemente reafirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 7 de marzo del 2023, en los autos caratulados “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo”.

En efecto, la referida sanción es de carácter penal pues, “‘si bien puede existir en los casos de multas un interés de tipo fiscal en su percepción, esto no altera su naturaleza principalmente punitiva’, de donde se deriva la aplicabilidad a la materia de los principios del derecho penal, según lo prescribe el art. 4° del Código Penal” (Fallos: 288:356). Cabe añadir que ello es así pues los principios y reglas del derecho penal son aplicables en el ámbito de las sanciones administrativas, siempre que la solución no esté prevista en el ordenamiento jurídico específico y en tanto aquellos principios y reglas resulten compatibles con el régimen jurídico estructurado por las normas especiales de que se trate, por lo que corresponde estar a las disposiciones de ese cuerpo normativo (arg. de Fallos: 335:1089).

V.- Que, en tal orden de ideas, dentro de dichas facultades instructorias, que le acuerda tanto el Decreto Nro. 618/97 como la ley 22.415 y las normas dictadas en consecuencia, se encuentra la de desestimar la denuncia cuando no fuere verosímil, careciere de seriedad o bien cuando los hechos investigados no configuraren una infracción aduanera (confr. art. 1090, inc. b), del C.A.); como así también la de establecer con carácter general los límites para disponer el “archivo” de los casos de fiscalización, determinación de oficio, Iiquidación de deudas en gestión administrativa o judicial, aplicación de sanciones u otros conceptos o procedimientos a cargo del organismo, que en razón de su bajo monto o incobrabilidad no impliquen créditos de cierta, oportuna y económica concreción, en especial cuando esa decisión no causa agravio al particular, como sucede en el sub exámine, ni afecta el control aduanero.

VI.- Que, en efecto, la Instrucción General 9/17 (DGA), modificatoria de la I.G. 02/2007 (DGA) y su ampliatoria I.G. 02/2008 (DGA) dispuso que los (mal denominados) jueces administrativos a cargo de las distintas áreas -previa evaluación de cada caso- dispondrán el archivo de las actuaciones que pueda importar la aplicación de sanciones por infracciones aduaneras, cuyos bajos montos tornen antieconómico implementar o continuar medidas tendientes a lograr su cobro con los alcances que se determinan.

Y, entre la referidas sanciones, se incluyó expresamente las denuncias por infracción al artículo 970 de la ley 22.41, cuando el importe de la multa mínima no alcanzara la suma de PESOS TREINTA MIL ($30.000), siempre que el

presunto infractor no tuviere registrado antecedentes de casos archivados, por el tipo infraccional citado dentro de los últimos doce (12) meses inmediatos anteriores a la fecha de la presunta infracción, que en conjunto superen el monto aludido (confr. art. IV.4. de la Instrucción General Nro. 2/2017 de la DGA, publicada en el Boletín Oficial el 31 de enero de 2017).

VII.- Que, por lo tanto, toda vez que la presunta infracción sometida a análisis de este Tribunal se cometió en fecha 14/8/2010, cabe colegir que no surge de la litis que la firma recurrente tuviera registrado antecedentes similares al 14 de agosto de 2009, por lo que la Aduana no podrá proceder al "desarchivo" infraccional de las presentes actuaciones ni utilizar el presente Sumario en otro proceso aduanero donde intervenga la firma recurrente, máxime cuando de la foja 47 de las actuaciones administrativas que tengo a la vista se desprende –sin hesitación- que al día 4 de noviembre de 2021 no existen antecedentes de sumarios archivados en cabeza de la empresa importadora que la inhiban del tratamiento previsto por la normativa de referencia, por lo que el archivo dispuesto en la causa por la DGA resulta definitivo, no causa agravios ni puede perjudicar en el futuro al particular.

VIII.- Que tampoco debe olvidarse que al tratarse de un procedimiento por infracciones (Sección XIV, Título II, Capítulo III, del Código Aduanero), resultan aplicables en primer término las disposiciones del Código de Procedimientos en lo Criminal para la Justicia Federal (hoy Código Procesal Penal de la Nación, ley 27.063), según lo dispone expresamente el inc. 2, del artículo 1.017 de la ley 22.415 y la doctrina de Fallos 332:1109 -voto del Dr. Zaffaroni-, entre muchos otros.

En tales condiciones, la citada normativa de aplicación supletoria ahora contempla el denominado "principio de oportunidad" o de la disponibilidad de la acción por parte del Ministerio Público Fiscal, que es regulada en los siguientes artículos: el criterio de oportunidad (art. 31), conversión de la acción (art. 33), conciliación (art. 34) y suspensión del proceso a prueba (art. 35), siendo que todos los referidos institutos figuran ahora en el código sustantivo en los artículos 59 inc. 5), 6) y 7) y art. 73 párr. 2º, que se incluyeron con posterioridad a la sanción del catálogo procesal nacional y constituyen un elenco "mínimo" de garantías que corresponde incorporar al procedimiento aduanero sancionador.

Por ende, uno de los criterios de oportunidad que posibilitan la disponibilidad de la acción penal por parte del Ministerio Público Fiscal es aquél que hace referencia a la "Insignificancia del hecho", debiendo interpretarse que se trata de hechos de mínima importancia, que no poseen la entidad suficiente como para poner en peligro ni lesionar el bien jurídico tutelado ni tampoco el interés público, siendo que este principio, con los matices y dentro de los límites propios de la materia aduanera, puede ser aplicado por la Dirección General de Aduanas al momento de instruir casos como el presente, a través de la aplicación de normas reglamentarias que recepten su hermenéutica y siempre que no resulten incompatibles con las Convenciones Internacionales de Derechos Humanos que cuentan con jerarquía constitucional, en cuanto resguardan el derecho fundamental a la tutela administrativa y judicial efectiva (arts. XVIII y XXIV de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, 8° y 10° de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 8° y 25° de la Convención Americana de Derechos Humanos, 2° inc. 3° aps. a) y b), y 14 inc. 1° del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos).

IX.- Que, por lo demás, corresponde aclarar que en la especie no resulta de aplicación lo decidido por esta Sala "F" in re "Afianzadora Latinoamericana Compañía de Seguros S.A." con fecha 12/2/2020, pues la cuestión resuelta en aquella oportunidad por este Tribunal no resulta un caso "estrictamente análogo" al aquí debatido, ni corresponde una aplicación automática de dicho precedente, pues basta una mera lectura y el cotejo de ambas causas para advertir que se trata de supuestos distintos, en los hechos como los sujetos apelantes resultan diferentes, en tanto en dicho precedente la parte recurrente era la compañía aseguradora que había garantizado la operación en trato, la que no resultaba pasible, en virtud de los principios de culpabilidad y de personalidad de la pena, de ningún tipo de reproche infraccional (sólo del tributario), mientras que en el sub lite la demandante es la propia firma importadora, a quién, a partir de su conducta, se le puede imponer tanto la sanción penal (multa) como la formulación de un cargo aduanero por los tributos presuntamente adeudados al Estado Nacional.

X.- Que, por ello, en cuanto a lo peticionado por la empresa recurrente en relación a la prescripción de la acción fiscal

para imponer penas, cabe destacar que en la especie la DGA ha procedido –cabe precisar que sólo en materia infraccional, pues también ha formulado un cargo aduanero a la empresa importadora y a la compañía aseguradora interviniente- , al “archivo”, sin más trámite,de las presentes actuaciones (art. 1° Resol. DE PRLA n° 7042/2021).

Por lo tanto, y en la medida en que el suscripto considera –en los términos formulados en el Considerando 7° del presente decisorio- que dicha decisión aduanera se ha tornado definitiva e irrevocable, no corresponde pronunciarse sobre un planteo prescriptivo de la acción penal cuando en la litis no existe pena.

XI.- Que, en definitiva, indudablemente el archivo del sumario implicó una renuncia de la DGA a ejercer la potestad sancionatoria, por lo que ello impide ingresar en el examen de dicho agravio (confr. Sala I Contencioso Administrativo Federal in re “Denso Manufacturing Argentina S.A.”, del 11 de octubre de 2022)

XII.- Que asimismo cabe destacar que la firma recurrente plantea la prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos en la legislación aduanera, de acuerdo a los plazos previstos en el Código de fondo, solicitando la aplicación de la doctrina –de raíz convencional- del “plazo razonable de duración de los procesos aduaneros”, que fuera introducida por esta Sala “F” en el ámbito nacional tributario, a partir del año 2012

Bajo tales postulados, corresponde precisar que también es jurisprudencia constante de la Vocalía de la 16° Nominación -a mi cargo- que la falta de cumplimento del plazo razonable en la tramitación de los procesos tributarios, tanto los aduaneros como los impositivos, cuando se debaten cuestiones de naturaleza pecuniaria debe ser objeto de expreso tratamiento legislativo, en tanto este Tribunal no goza de facultades para declarar la extinción de la acción en materia tributaria por estricta observancia del principio de indisponibilidad del crédito fiscal (confr. mi voto in re “ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/D.G.A. s/apelación”, Expte. Nº 15.598-A, del 5 de diciembre de 2013, Consid. XI in fine), cuya aplicación resulta ineludible en la especie.

Asimismo, cabe resaltar que dicha doctrina, en relación a la indisponibilidad del crédito fiscal, ha sido expresamente destacada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re "Asociación de Magistrados y Funcionarios de la Justicia Nacional c/ EN - Consejo de la Magistratura y otros s/ inc. de medida cautelar" con fecha 27/11/2018, donde señaló especialmente que la naturaleza de las obligaciones tributarias es de crédito público no disponible (en el mismo sentido: Fallos: 292:398; entre otros).

Por ello, cabe concluir que la extinción de la acción del Fisco para imponer penas sólo opera en materia infraccional (confr. Art. 929, inciso c), del Código Aduanero y Fallos: 334:1264, “Bossi García S.A.”, del 8 de noviembre e 2011), pero no en caso de determinarse tributos, atento su inexcusable indisponibilidad.

XIII.- Que, por lo demás, entiendo que tampoco corresponde aplicar en la especie la doctrina del “plazo razonable” de tramitación de procesos aduaneros, en tanto la recurrente es indudablemente una persona jurídica (empresa importadora) y no una persona física.

En efecto, si bien esta Sala “F” in re “LA EQUITATIVA DEL PLATA S.A. DE SEGUROS” (Expte. Nro. 30.630-A) de fecha 6/3/2015 y “ZURICH ARGENTINA CIA ARGENTINA DE SEGUROS S.A.” de fecha 1/2/16 -entre muchos otros-, resolvió declarar la inconvencionalidad -y, por ende, la inconstitucionalidad (en los términos del art. 75, inciso 22, de la Constitución Nacional)- de la aplicación efectuada por la DGA al inciso a) del artículo 805 del Código Aduanero, en tanto la prescripción no podía quedar suspendida sine die hasta tanto se notifique la resolución aduanera, corresponde destacar que la inobservancia del “plazo razonable” de tramitación del presente proceso y su afectación de garantías convencionales no puede ser aplicada en el sub-lite, toda vez que con posterioridad -26 de febrero de 2016- a dichos precedentes, la Corte Interamericana de Derechos Humanos dictó la Opinión Consultiva OC 22-16, solicitada por la República de Panamá, donde sostuvo que “El artículo 1.2 de la Convención Americana de Derechos Humanos sólo consagra derechos a favor de personas físicas, por lo que las personas jurídicas no son titulares de los derechos consagrados en dicho Tratado”.

XIV.- Que debe tenerse presente, asimismo, que la jurisdicción consultiva fue establecida por el artículo 64 como "un servicio que la Corte está en capacidad de prestar a todos los integrantes del sistema interamericano, con el propósito de coadyuvar al cumplimiento de sus compromisos internacionales referentes a (derechos humanos)" (Corte I.D.H., "Otros tratados" objeto de la función consultiva de la Corte (art. 64 Convención Americana sobre Derechos Humanos), Opinión consultiva OC-l/82 del 24 de setiembre de 1982. Serie A No. 1, párr. no 39).

Además, como el referido Tribunal lo ha señalado en otra oportunidad, el proceso consultivo está "destinado a ayudar a los Estados y órganos a cumplir y a aplicar tratados en materia de derechos humanos, sin someterlos al formalismo y al sistema de sanciones que caracteriza el proceso contencioso" (Corte I.D.H., Restricciones a la pena de muerte (arts. 4.2 y 4.4 Convención Americana sobre Derechos Humanos), Opinión consultiva OC-3/83 del 8 de setiembre de 1983. Serie A No. 3, párr. no. 43). (párr. 19, OC-4/84).

XV.- Que si bien es cierto que la propia Corte Interamericana de Derechos Humanos ha dicho que sus Opiniones Consultivas "…no tienen el mismo efecto vinculante que se reconoce para sus sentencias en materia contenciosa en el artículo 68 de la Convención…" (Opinión Consultiva, OC-1/82, párr. 51), no lo es menos que poseen "…efectos jurídicos innegables…" (Opinión Consultiva, OC-15/97, del 14 de noviembre de 1997, Informes de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos, art. 51 Convención Americana sobre Derechos Humanos, Serie A: Fallos y Opiniones, N° 15, párr. 26) para todo el modelo regional y usualmente son acatadas por los Estados miembros, sin reparos; por lo que corresponde que este Tribunal Fiscal aplique en el caso dicha doctrina –que si bien no es absoluta, atento como se resuelve la cuestión de fondo no deviene prudente apartarse en el sub lite-, sin perjuicio de la opinión personal del suscripto en cuanto al amplio alcance del ámbito de protección de la Convención Americana de Derechos Humanos, del mismo modo en que lo hace respecto de las sentencias del referido Tribunal internacional.

XVI.- Que, por último, tampoco corresponde aplicar a la litis la doctrina sustentada por esta Sala "F" in re "Aseguradora de Créditos y Garantías S.A." (EX 2019-112544550- APN-SGASAD- TFN), de fecha 3/2/2022, que tramitara por ante la Vocalía de la 18° Nominación, toda vez que la plataforma fáctica de aquél expediente, en el cual la DGA había demorado más de 9 (nueve) años en notificar la resolución definitiva –extremo que diera lugar, por su marcada excepcionalidad, a que este Tribunal aplicara la doctrina del "margen de apreciación nacional" para sortear el límite impuesto por la OC 22/16 de la CIDH y declarar la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos en relación a la destinación de importación objeto de dicha causa- difiere sustancialmente de la presente litis, máxime cuando la firma importadora había sido previamente notificada, por lo que la referida solución resulta inaplicable para resolver el supuesto bajo examen. **ASI LO VOTO.-**

El Dr. **González Palazzo** dijo:

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

En virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

Confirmar el art. 3° la RESOL-2021-7042-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, declarando que los intereses del art. 794 del C.A. deben computarse desde el 30/9/21 hasta la fecha del total y efectivo pago, con costas a la actora.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia remítase a guarda temporal.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.20 15:46:35 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.21 12:38:28 -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: 2023.03.21 12:40:34 -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: 2023.03.21 12:40:35 -03:00