Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-39998869-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 12 de Abril de 2023

Referencia: TFN Nº 35.743-A Manufactura de Fibras Sintéticas SA

Reunidos los Vocales de la Sala “F”, Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: **“MANUFACTURA DE FIBRAS SINTETICAS S.A. c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación”, Expte. N° 35.743-A,**

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 11/28 se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 6797, de fecha 08/10/14, dictada por el Jefe del Dpto. de Procedimientos Legales Aduaneros de la Aduana de Buenos Aires, en el marco de la actuación SIGEA N° 12197-5866-2009, por la que se la condena al pago de multa y tributos, por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero. En primer lugar, plantea la nulidad del auto de apertura de sumario. Dice que luego de transcurridos más de cinco años desde el vencimiento de la DIT y tan sólo tres meses antes que se opere la prescripción de la acción, el servicio aduanero dispuso la instrucción de sumario, sin la liquidación de los tributos que pudieren corresponder, es decir, sin siquiera tener conocimiento si había existido perjuicio fiscal o no violando lo dispuesto por el inciso d) del art. 1094 del C.A. Explica que dicho acto sólo se limitó a ordenar la remisión de las actuaciones al contador a los fines que formule la liquidación de tributos. Cita jurisprudencia de este Tribunal Fiscal y de la Excma. Cámara que harían a su pretensión. Señala que el servicio aduanero no proveyó la prueba ofrecida por su representada y directamente omitió cualquier mención sobre la misma denegando su producción en forma tácita. Considera que el servicio aduanero ha violado el derecho constitucional a ser juzgado en un plazo razonable reconocido por los arts. 18 de la Constitución Nacional, 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos y 14.3 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Manifiesta que ha cumplido con la reexportación de la mercadería importada temporariamente. Afirma que el servicio aduanero no pudo agregar la garantía porque la devolvió y que, previo a ello, el servicio aduanero controló el cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de destinación suspensiva. Sostiene que el servicio aduanero omitió incorporar un documento clave como es el original del despacho de importación temporaria al que tampoco encontró y pretendió sustituir por constancias resultantes del Sistema Informático María. Ofrece prueba, hacer reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución aduanera, con costas.

II.- Que a fs. 41/48, la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Niega todos y

cada uno de los hechos y el derecho invocado por la contraria que no sean objeto de un expreso reconocimiento de su parte o surjan de las actuaciones administrativas que como prueba documental se acompañan a estos autos. Relata las actuaciones administrativas. Menciona que según surge de las constancias del expediente el importador no habría cumplido con la reexportación total y completa de los insumos importados antes del vencimiento del plazo de la importación temporaria. Afirma que el auto de apertura de sumario encuentra fundamento en el art. 1094 del Código Aduanero. Dice que el art. 937 inc. a) del código aduanero contempla como causal de interrupción, del curso de prescripción de la acción del fisco para imponer multas, la resolución que dispone la apertura del sumario la cual no se encuentra incluida entre aquellas que obligatoriamente deben ser notificadas. En cuanto a la acción del fisco para percibir los tributos, señala que la suspensión comenzó con la instrucción del sumario en los términos del art. 805, inc. a) del Código Aduanero y la interrupción, a su vez, se produjo con la notificación de la liquidación tributaria consignada en la vista. Considera que no se ha configurado en el sub-lite un retardo de justicia exclusivamente imputable a la autoridad administrativa jurisdiccional máxime si se recuerda que debe valorarse también cuál ha sido la responsabilidad de la parte en dicha demora. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

III.- Que, en primer lugar, corresponde entender en el planteo impetrado por la recurrente respecto de la nulidad del auto de apertura de sumario y, como consecuencia de ello, la prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos e imponer multa.

Que considero aplicables *mutatis mutandis* los argumentos que se esgrimieron en la causa "**HAMBURG SUD SUCURSAL ARGENTINA c/ DGA", de esta Sala "F", expediente N° 27.895-A**, sentencia del 2/5/13, que entre otras, declaró la nulidad del acto de apertura de sumario por no reunir los requisitos del art. 1094 del Código Aduanero.

Que, en la especie, se le imputa a la firma importadora la presunta comisión de la infracción al régimen de importación temporaria, tipificada en el art. 970 del C.A., por no cumplir en tiempo y forma con la reexportación o, en su defecto, la importación a consumo de la totalidad de la mercadería importada temporariamente al amparo de la destinación N° 03 001 IT14 001836 D, cuyo vencimiento habría operado el 22/03/2004.

Que el Código Aduanero establece que las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgarán conforme al procedimiento reglado en el Capítulo tercero del Título II de la Sección XIV (arts. 1080 a 1117 del C.A.).

Que el art. 1094 del CA establece las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario en el procedimiento para las infracciones, 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." (el destacado me pertenece).

Que a los fines de interpretar la citada norma se ha señalado que "...el art. 1094 utiliza el vocablo imperativo "dispondrá" y no una expresión facultativa como "podrá disponer", no dejando así lugar a interpretación alguna que le otorgue carácter opcional al acto de disponer la liquidación tributaria correspondiente" (Sala IV de la Cam, Nac. en lo Cont. Adm. Fed., in re "ARTE RADIOTELEVISIVO ARGENTINO SA (TF 28836-A) C/DGA ,

expte. 21830/2012, sentencia del 11/06/2013).

Que cabe destacar que en el mismo sentido se ha pronunciado la Cámara respecto de la exigencia del inc. b del art. 1094 —con razonamientos igualmente aplicables al caso del inc. d- (Sala I, "Unisel S.A. c/ AFIP – DGA – Resol. 9315/99 s/ ANA", expte. 20.634/00, sentencia del 23/02/2010).

Que los requisitos mínimos e indispensables que se desprenden del art. 1094 del C.A., y que resultan ser obligatorios para aperturar un sumario infraccional son a saber: 1) OM 2090 debidamente intervenido; 2) Carpeta original de la destinación denunciada; 3) Informe circunstanciado de los hechos objeto de la denuncia, consignando expresamente motivo, destinación, cantidades de mercadería en infracción, ítem, subítem, vencimiento del plazo de permanencia, prórrogas y demás datos relevantes; 4) datos del imputado y de la/s aseguradora/s involucrada/s en la operación, debiendo dar intervención, de estimarlo corresponder, a la Sección Control de la Recaudación y Garantías; 5) informe de la División Verificación indicando valor en aduana y gravámenes de la mercadería a la fecha de infracción, y si la misma resulta de importación prohibida por el régimen general a dicha fecha; 6) determinación del monto de los tributos adeudados (en dólares y en pesos) por intermedio de la Sección Liquidaciones.".

Que de fojas cinco de los antecedentes administrativos SIGEA Nº 12197-5866-2009 surge que con fecha 14/10/09, es decir, dos meses y medio días antes del cumplimiento del plazo prescriptivo que vencía el 31/12/10 (Nótese que, como ya se dijo, el hecho imponible ocurrió en el año 2004) el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros dispuso la instrucción del sumario pero sin que con anterioridad o inmediatamente con posterioridad, se haya procedido a indicar el valor en aduana y gravámenes de la mercadería a la fecha de infracción, y si la misma resultaba de importación prohibida por el régimen general a dicha fecha como así tampoco se había determinado el monto de los tributos adeudados (en dólares y en pesos) por intermedio de la Sección Liquidaciones.

Que "...la liquidación de los tributos al momento de abrir el sumario, como lo exige el art. 1094, inc. d, del Código Aduanero, 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 corrida de vista al particular —lo que no se garantizaría si, como en el caso, la vista de la liquidación se corrió 9 años después de realizado el hecho gravado—; y (iii) en el caso de diversas multas, la liquidación del tributo sirve para cuantificar el monto de las multas. La realización de la liquidación tributaria correspondiente, por ello, no se trataba de una formalidad carente de sentido sustancial, sino que era fundamental para el normal desarrollo del procedimiento aduanero" (Sala IV de la Cam, Nac. en lo Cont. Adm. Fed., in re "ARTE RADIOTELEVISIVO ARGENTINO SA (TF 28836-A) C/DGA , expte. 21830/2012 , sentencia del 11/06/2013).

Que de la compulsa de los antecedentes administrativos surge que la valoración y clasificación de la mercadería fue realizada recién en fecha 7/01/11 (v. fs. 9 de las act. adm.), mientras que la liquidación de tributos se practicó, incluso, con posterioridad (v. fs. 11 de las act. adm.), es decir, luego de transcurrido el plazo quinquenal para el impulso de la acción del fisco para percibir tributos que venció el 31/12/09 siendo que la clasificación, valoración y la liquidación de tributos aduaneros suplementarios no exigen una dificultad mayor para un funcionario aduanero competente en la materia. De lo dicho se desprende que resulta de plena aplicación al presente caso lo resuelto por la Sala V de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal en "Alba Compañía Argentina de Seguros c/ DGA s/ recurso directo" (Expte. 61569/2016, del 30/03/17) que no aceptó que el servicio aduanero integre el auto de apertura de sumario -con la liquidación tributaria- una vez producido el vencimiento

del plazo de prescripción considerando extinguida la acción del Fisco percibir los tributos.

Que, por lo tanto, se evidencia que en la especie el auto de apertura del sumario ha sido dictado al solo efecto de suspender e interrumpir el curso del término de la prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos e imponer penas, respectivamente. Por todo ello, cabe concluir que el auto de fecha 14/10/09 (v. fs. 5 de los ant. adm.) constituye un acto de mero trámite indicativo de que se abrió el sumario pero que no puede pretender ostentar los efectos suspensivos e interruptivos en cuanto a los tributos y multa, respectivamente, toda vez que el servicio aduanero debió realizar, con anterioridad o concomitantemente a dicho acto o incluso antes de que venza el plazo quinquenal de prescripción, la valoración y clasificación de la mercadería como así también la liquidación de los tributos correspondientes.

Que se ha señalado que "...para que el auto de apertura del sumario tenga virtualidad para suspender y/o interrumpir el cómputo de la prescripción en los términos de los artículos 805, inciso a, 937, inciso a, y concordantes del CA, debe tratarse de un acto válido, siendo para ello necesario que reúna los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente (confr. Sala IV de la Cam. Fed. en lo Cont. Adm. Fed., causas 36250/12 "Boston Compañía Argentina de Seguros SA (TF 29422-A) c/ DGA" y 47750/12 "Agencia Marítima Tagsa SA (TF 27435-A) c/ DGA", ambas del 11/6/13, 77450/16 "YPF SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 27/4/17, entre otras).

Que, 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.) y al estar viciada por tanto la causa, los principios del debido proceso y del derecho de defensa, ambos de raigambre constitucional y concordante con la profusa jurisprudencia que ha sentado la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que ha entendido que la acusación, defensa, prueba y sentencia constituyen pasos sustanciales a los que tiene derecho toda persona sometida a procedimientos penales -ora infraccionales- (CSJN - "Fallos", 96:23; 99:284; 183:68; 295:591,entre muchos otros) .

IV.- Sentado ello, corresponde analizar el sub-lite frente a las disposiciones específicas del Código Aduanero sobre prescripción.

Respecto de los tributos como así también de la multa intimada por la resolución apelada, el plazo de prescripción es de 5 años conforme los arts. 803 y 934 del C.A. respectivamente, que comenzó a correr el 1° de enero de 2005 (el hecho gravado tuvo lugar el 22/03/04 al vencerse el plazo de la importación temporaria) en los términos de los arts. 804 y 935 del CA y de no mediar causales suspensivas e interruptivas, operaba el 31 de diciembre de 2009. Y no obstante de entenderse que el referido acto de apertura del sumario debe evaluarse de modo integrado con el auto de corrida de vista, es decir que a ese momento el servicio aduanero pudo cumplir con las formalidades que requiere el art. 1094 a los efectos de subsanar las irregularidades de las que adolecía la apertura del sumario y proseguir con la investigación sumarial, ello, sin embargo, no ocurrió. Así las cosas, al ser nulo el auto de apertura del sumario del 14/10/09 (fs. 5 de las actuaciones administrativas) no pudo suspender ni interrumpir la prescripción en los términos del art. 805, inc. a) y 937, inc. a), respectivamente del CA.

Que, por ello, **VOTO** por:

Declarar nulo el auto de apertura de sumario y, consecuentemente, la prescripción de la acción de la DGA para percibir tributos e imponer multa respecto de la firma "MANUFACTURA DE FIBRAS SINTÉTICAS S.A.", en el marco de las actuaciones SIGEA Nº 12197-5866-2009. Costas a la DGA.

El Dr. Christian González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto precedente.

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

Declarar nulo el auto de apertura de sumario y, consecuentemente, la prescripción de la acción de la DGA para percibir tributos e imponer multa respecto de la firma “MANUFACTURA DE FIBRAS SINTÉTICAS S.A.", en el marco de las actuaciones SIGEA Nº 12197-5866-2009. Costas a la DGA.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y a los Dres. Gustavo (23-05081834-9) y Cora Zunino (27-27875999-2). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Garbarino y González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.12 16:02:43 -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: 2023.04.12 16:09:24 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.12 16:09:25 -03:00