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

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-40649853-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 13 de Abril de 2023

Referencia: SENTENCIA. "COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación", expediente N° EX-2022-93012288 -APN-SGASAD#TFN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término a fin de resolver en los autos caratulados "**COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",** expediente N° **EX-2022-93012288 -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que mediante IF-2022-93012194-APN-DTD#JGM, se presenta, por apoderado, la firma aseguradora e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 1089/2018, recaída en el expediente administrativo Actuación n° 12197-4844-2010, por la que se formuló cargo en concepto de tributos adeudados y se dispuso archivar las actuaciones en los términos de la Instrucción General 9/17 (D.G.A.), todo ello en relación a la destinación 06 001 IT14 000329C, garantida mediante la póliza de seguro de caución n° 1.569.460. Se refiere a los antecedentes de la causa. Plantea la nulidad de lo actuado por el Servicio Aduanero, sostiene que no cumplió con el procedimiento legal previsto afectando el debido proceso adjetivo. Invoca la prescripción de la acción del Fisco para aplicar penas y percibir tributos conforme los artículos 803, 934 y cctes. del Código Aduanero. En subsidio impugna liquidación, sostiene que hay una incorrecta aplicación del tipo de moneda y la improcedencia del derecho adicional. Señala que la DGA debe desistir de su pretensión conforme la Instrucción General 10/2016 y sostiene la incompetencia de la D.G.A. para expedirse sobre las percepciones y el I.V.A. Hace reserva del Caso Federal, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II - Que mediante IF-2022-137523574-APN-DTD#JGM, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Se refiere a los hechos y antecedentes que la motivaron. Realiza consideraciones respecto de los planteos de nulidad, el cumplimiento de la temporal, el contrato de seguro y las obligaciones que surgen del mismo y la moneda en que deben liquidarse los tributos aduaneros. Cita jurisprudencia, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se rechace la apelación interpuesta, con costas.

III.- Que las pruebas ofrecidas por las partes consistieron en las constancias del expediente administrativo Actuaciones 12197-4844-2010 las que se acompañaron digitalizadas, mediante el IF-2023-22437623-APN-DTD#JGM.

Con fecha 21/03/2023 se declaran de previo y especial pronunciamiento las excepciones de nulidad y prescripción opuestas por la actora. Posteriormente se elevan los autos a la Sala "E" y pasan los autos a sentencia.

IV.-Que de la compulsa del expediente administrativo n° 12197-4844-2010, surge que, a fs. 1 obra el Acta de Denuncia, de fecha 1/10/2010 respecto de la destinación 067 001 IT 14 000329 C, por la infracción a lo preceptuado en el art. 970 del C.A. cuyo vencimiento operó el 28/02/2008. A fs. 7 se agrega el sobre contenedor de la destinación mencionada. A fs. 9 se determina el valor en aduana y a fs. 12 obra la liquidación de tributos. A fs. 14 se dispone la instrucción del sumario de fecha 21/03/2013. A fs. 18 se determina la base de tributos y multa del art. 970 del C.A. A fs. 19 se agrega print de pantalla de la Póliza n° 1.569.460.A fs. 20 se informa que no existen antecedentes de sumario archivados a la firma importadora. A fs. 21 se dicta la Resolución DE PRLA n° 1089/2018 del 9/03/2018, mediante la cual se dispone archivar las actuaciones en los términos de la Instrucción General 9/17 (D.G.A.) y formula cargo a la firma importadora y a la garante de la operación en concepto de tributos adeudados, percepción de IVA Adicional y de Impuesto a las Ganancias. Dicha Resolución es notificada a la firma aseguradora mediante SICNEA 22001NOTI173649D de fecha 16/08/2022 cuya copia obra a fs. 23.

V.-Que, sentado lo precedente, corresponde resolver a este Tribunal los planteos de nulidad y prescripción, invocados por la actora en su presentación.

Que tal como fue mencionado en el considerando precedente, las actuaciones administrativas se iniciaron por la denuncia realizada por el servicio aduanero por presunta infracción al art. 970 del C.A. Practicada la liquidación de tributos y multa, el 9/03/2018 se dicta la resolución definitiva apelada en autos, conforme la cual, tal como se dijo en el considerando precedente, se dispone archivar el sumario en los términos de la I.G. 9/17, formular cargo en concepto de tributos adeudados en concepto de derechos de importación e ingresar el antecedente al registro de causas archivadas.

Para poder comprender la decisión adoptada por la administración y analizar, consecuentemente, si la misma es ajustada a derecho, considero necesario examinar cada uno de los puntos decididos.

En cuanto al artículo 1 del citado resolutorio, se decidió archivar las actuaciones en los términos de la IG 9/17 de la D.G.A., la que tuvo su origen en la IG n° 1/98, reformulada por la IG n° 2/07.

Las instrucciones mencionadas tuvieron como finalidad evitar el dispendio innecesario de recursos materiales y humanos de la administración, disponiendo el archivo de las actuaciones que puedan importar la aplicación de las sanciones por infracciones aduaneras, cuyos bajos montos tomaban antieconómico implementar o continuar medidas tendientes a lograr su cobro.

Para ello la administración determinó los casos comprendidos, dentro de los cuales se encontraban las denuncias por infracción al art 970 del C.A., infracción cuestionada en el caso traído a conocimiento, estableció que el presunto infractor no debía tener antecedentes de casos archivados durante los últimos 12 meses anteriores a la presunta infracción, y se fijó el monto en concepto de la multa mínima, el cual no debía ser alcanzado para poder aplicar los términos de la instrucción. Mediante la Instrucción General 9/17 se fijó la suma de pesos treinta mil ($ 30.000).

Por su parte el artículo 3 de la resolución analizada dispuso formular cargo contra la importadora y la firma aseguradora de la operación aduanera en concepto de tributos adeudados.

En este orden de ideas tenemos un procedimiento que comenzó siendo infraccional y culminó con el archivo de las actuaciones motivado en el hecho de que la pena impuesta al presunto infractor, llámese la multa mínima, era inferior a los $ 30.000, exactamente $ 13.295,52 y la verificación de la inexistencia de antecedentes computables (fs. 20), como así también la formulación de un cargo por tributos adeudados. En tal sentido, el servicio aduanero consideró implícitamente el incumplimiento al régimen de importación temporaria, según lo previsto en el art. 274 del C.A.

VI.- Que, el art. 1101 del C.A. establece que; "Cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el art. 1094, el Administrador correrá vista de lo actuado a los presuntos responsables por el plazo de DIEZ (10) días a fin de que presenten sus defensas, ofrezcan toda la prueba y acompañen la documental que estuviera en su poder."

Conforme lo receptado en los considerandos precedentes, dispuesta la instrucción del sumario, el servicio aduanero no consideró necesaria la intervención del presunto infractor en el procedimiento infraccional incoado, motivo por el cual éste no tuvo oportunidad alguna de presentar sus defensas y poder acompañar, en caso de corresponder, la documentación que acreditaría el cumplimiento de las obligaciones impuestas por el régimen de importación temporaria.

Como se puede observar la única notificación que se cursó a la aquí recurrente fue a mero efecto de poner en su conocimiento el dictado de la resolución apelada en autos, y exigir el pago de los tributos que el servicio aduanero consideró adeudados. Está claro que el juzgador omitió el cumplimiento con lo preceptuado por el art. 1101 del C.A.

Otra de las normas que debe ser citada es el art. 1012 del C.A., el cual prevé que “Sin perjuicio de los actos cuya notificación estuviere expresamente prevista en los procedimientos regulados en este código, deberán ser notificados: a) los actos administrativos de alcance individual que tuvieren carácter definitivo y los que, sin serlo, obstaren a la prosecución de los trámites... c) los que ordenaren emplazamientos, intimaciones, citaciones, vistas o traslados... "

Es indiscutible que el servicio aduanero ha omitido en el caso de autos dar cumplimiento con los recaudos de procedimiento exigidos para las infracciones (arts. 1080 a 1117 del C.A.) omitiendo la corrida de vista a la importadora y la firma garante a fin de ejercer sus defensas.

Así el proceder del servicio aduanero afectó no sólo al derecho de defensa, sino también los más elementales principios del derecho procesal y del debido proceso (ver al respecto la Exposición de motivos del Código Aduanero Título I, Capítulo Primero, “Disposiciones comunes a todos los procedimientos ante el servicio aduanero”).

En consecuencia, no cabe duda que la omisión incurrida desnaturaliza el procedimiento y no puede considerarse cumplida únicamente con la notificación de la resolución apelada.

VIL- Que, en el marco de este análisis, otra de las cuestiones que no puede ser obviada es la naturaleza de la infracción. En tal sentido y tratándose de la investigación de un ilícito, previo a disponer el archivo del sumario con fundamento radicado en el bajo monto por el que hubiera prosperado la sanción -conforme los términos de la Instrucción General referida-, el servicio aduanero debía determinar fehacientemente la configuración de la infracción que fue imputada a la importadora, la que daba lugar a la aplicación de la multa y los tributos que se exigieron a la aseguradora en forma solidaria. Ello por cuanto la facultad de disponer el archivo de las actuaciones por parte del servicio aduanero cuando la infracción ha quedado acreditada y, en consecuencia, se ha podido fijar el monto de la sanción correspondiente, dado que es la verificación de la infracción la que da lugar a la sanción y aplicación de la multa.

La multiplicidad de casos como el que aquí nos ocupa y la defensa sistémica esbozada por el Fisco, sentada centralmente, sobre la competencia que le es propia para el dictado de normas internas con un objetivo eminentemente práctico, merecen debida receptación en este voto, pues

persiste una cuestión liminar que evidencia una confusión, pues la intencionalidad práctica migra hacia lo inconstitucionalmente inconveniente cuando su aplicación automática o irrazonada se planta de bruces con el derecho del imputado a obtener un pronunciamiento definitivo respecto de su situación procesal.

Cuestionar la naturaleza penal de las infracciones es ir en contra de medio siglo de pacífica jurisprudencia en ese sentido. La aplicación supletoria del Código de Procedimientos en materia penal (más allá del error en la técnica legislativa aplicada en la redacción del art. 1017 al individualizarlo literalmente dejando en evidencia el paso del tiempo, pues desde la sanción del Código Aduanero, tres cuerpos normativos en la materia adjetiva -en esencia- se han sucedido hasta el actual Código Procesal Penal Federal),

Desde la incorporación del antiguo y derogado art. 195 del Código Levene, en el año 1992 se sucedieron hartas discusiones respecto a cuándo podía archivarse una causa, como una modalidad de finiquitar el proceso cuando no pudiere "procederse" en el sentido de "hasta que no se incorporasen nuevos elementos a la pesquisa que permitieran avanzar con la misma". Claro está que muchos procesos quedaban "congelados" en el tiempo esperando en abarrotados anaqueles que un activo divino se produjera y así fundar el "desarchivo".

Ahora bien, como suele suceder en nuestro sistema de justicia, una herramienta pensada para optimizar los recursos del Estado, dejando de lado una investigación momentáneamente para poder dedicarle el tiempo a otra que pueda resultar " exitosa" a los fines de la pretensión del Juez o del titular de la vindicta pública, derivó en una serie de casos donde personas identificadas en un proceso e imputadas por comisión de un ilícito veían en ese archivo una suerte de hibernación de su derecho afectando la garantía de obtener un pronunciamiento definitivo a su respecto, en un plazo razonable.

Ya en vísperas del siglo XXI la Cámara Nacional en lo Criminal y Correccional de la Capital Federal con una prístina contundencia enseñó que: "*... Existiendo personas imputadas de un delito perfectamente individualizadas, sólo cabe definir su situación procesal por sobreseimiento, procesamiento o falta de mérito, o en el inicio desestimando por inexistencia del delito..."* (CNCrim. y Correccional, Sala I, del 16/10/97 causa n° 7653) dejando una premisa que se erige como columna vertebral del error en que incurre la Aduana al aplicar la Instrucción 9/17, a saber, mientras existe imputado identificado, persiste su derecho a que se resuelva definitivamente su situación procesal, postergarlo sin justificación es sencillamente, violar el debido proceso adjetivo.

No se cuestiona la competencia de Administración Federal para sancionar e imponer normas internas, claro está. Lo que no puede dejar de lado es que en ese orden está el destino de un derecho de un particular que declama certeza.

Si razones de oportunidad ameritan aplicar criterios de disponibilidad de la acción, el marco normativo da suficiente respuesta en el mismo Código Aduanero —a través del principio de insignificancia- o en el mismo Código Procesal Penal Federal conforme lo normado en los arts. 30 inc. a) y 31 inc. a) conforme texto sancionado por la Ley 27.482, lo que no puede permitirse dejar en un estado de expectativa eterna la resolución de la situación procesal cual espada de Damocles respecto del ciudadano, cuyo derecho se encuentra amparado en nuestra Constitución y Tratados Internacionales que la conforman por aplicación de lo allí dispuesto, precisamente en el art. 75 inc. 22.

Lo dicho, entiendo, da cabal respuesta a un interrogante que se mantiene y no ha sido debidamente evacuado, más allá de que en casos como el de autos, en que se imputa una infracción en los términos del art. 970 del C.A., donde, previo a disponer el archivo del sumario con fundamento en el bajo monto por el que hubiera prosperado la sanción —conforme los términos de la instrucción general referida- el servicio aduanero debió determinar fehacientemente la configuración de la infracción imputada a la importadora, la que daba lugar a la aplicación de la pretendida multa y los tributos que se exigen a la aseguradora en el caso de autos y, en consecuencia, fijado el monto de la sanción.

Es la verificación de la configuración de la infracción la que da lugar al reproche y consecuentemente a la exigencia tributaria, amén de la suerte que siga la sanción penal a imponer.

Ello se condice con la lógica impresa al tipo de proceso que nos ocupa, ceñido a las disposiciones contenidas en la Sección XIV del Código Aduanero y que por una desacertada interpretación y aplicación de la IG en trato, bifurca su norte omitiendo la corrida de vista del art 1101 del C. A., lo que toma nulos todos los actos procesales —a excepción de la instrucción del sumario- contenidas en la Resolución aquí recurrida, siendo que carecen del sustento legal y fáctico, ya que se basaron en una imputación que no sólo no fue comprobada, sino también, que fue dictada sin que el imputado pudiera participar en el proceso y defenderse.

Por lo que corresponde declarar la nulidad absoluta e insanable respecto de todo lo resuelto a continuación del auto por el cual se instruyó el sumario y la Resolución DE PRLA 1089/2018 en cuanto tiene implícitamente por configurada la infracción tipificada en el art. 970 del C.A.

En consecuencia, la D.G.A. deberá proceder a notificar la corrida de vista en los términos del art. 1101 del CA., quedando sin efecto todo lo dispuesto a continuación del art.l de la Resolución apelada.

Las autoridades competentes deberían analizar la conveniencia del modus en que sistemáticamente aplican la normativa que habilita el "archivo" (que no extingue la acción penal). Ello dado que se verifica un cúmulo de casos sustancialmente análogos al aquí analizado, con el mismo resultado adverso al interés del Fisco. Ello se traduce en un atentado a la pretendida celeridad y economía ante la condena en costas, aumento de la litigiosidad y demora en la sustanciación de los procesos que, ante las nulidades decretadas, deben volver a la sede aduanera para continuar con su tramitación.

Por ello VOTO POR:

Declarar la nulidad de lo actuado a continuación del auto de instrucción de sumario de fs. 14 de la actuación administrativa n° 12197-4844-2010, comprendiendo todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia incluyendo, asimismo, la Resolución DE PRLA N° 1089/2018 apelada en autos, con costas al Fisco.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que me remito al relato de los hechos efectuado en los considerandos I a IV del voto del Dr. González Palazzo.
II.- Que formulada la denuncia por presunta infracción del art. 970 del C.A., el 1/10/2010 se dispone la instrucción de sumario el 21/3/2013 y surge palmaria la omisión del dictado del auto de corrida de vista a la firma. En tales condiciones, previa determinación de multa y tributos y constancia de la inexistencia de antecedentes infraccionales de la sumariada, se dictó la resolución ahora apelada.
Que en efecto, la disposición aduanera atacada, fue dictada en cumplimiento de la Instrucción General nº 9/17 (DG ADUA) por lo cual, al tiempo que dispone el archivo de la denuncia infraccional, ordena formular cargo por los tributos que considera adeudados.
Que el servicio aduanero ha omitido la consideración de que el archivo de la denuncia revestía carácter provisorio hasta que transcurra el plazo de doce meses, vencido el cual, de no mediar otras sanciones que en su conjunto superen el monto fijado, el archivo devenía definitivo. Por tal motivo la resolución DE PRLA n° 1089/2018 no puede considerarse definitiva y sólo puede reconocérsele efectos de intimación al pago de tributos.
Que la locución aduanera "formular cargo" debe entenderse en el sentido de "intimar de pago", existiendo en cabeza de los intimados (la empresa PADEMED SRL y la aquí actora Compañía de Seguros La Mercantil Andina SA) el derecho de impugnar administrativamente dicha liquidación tributaria y sus actos preparatorios (art. 1104 del C.A.), ofreciendo toda la prueba que hace a sus derechos.
Que, en tal sentido, devienen nula la notificación cuya constancia luce a fs. 23 de las actuaciones, que fácilmente pudo inducir a la actora a interpretar que la resolución revestía el carácter de definitiva, cuando no lo es.
Que, en consecuencia, corresponde declarar la nulidad de la notificación de la Resolución DE PRLA n° 1098/2018 dirigida a la firma aseguradora, con costas a la demandada.
III.- Que, asimismo considero necesario expedirme respecto del planteo de prescripción opuesto por la actora, respecto de las acciones del Fisco para percibir tributos e imponer multa, toda vez que el mismo incide en la continuidad de las actuaciones conforme se resuelve.
Que conforme lo establecido en los arts. 934 y 803 del C.A., la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras y la acción para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera, respectivamente, prescriben por el transcurso de cinco años, los que en el caso comenzaron a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere cometido la infracción (art. 935 del C.A.), que constituye el hecho gravado (804 del C.A.). Es decir que, la que, en el caso de autos ambas acciones aduaneras comenzaron a correr el 1º de enero de 2009.
Que teniendo en consideración la fecha del vencimiento de la destinación de importación temporaria en cuestión (28/2/08) -conforme surge de fs. 8 de las actuaciones administrativas-, y la fecha en que se dicta el auto de instrucción de sumario (21/3/2013), se concluye que no se constata en el caso la pretendida prescripción de la acción aduanera para perseguir a la importadora por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., por cuanto el dictado del auto que ordenó la apertura del sumario ha interrumpido el cómputo del plazo de prescripción, conforme lo establece el art. 937, inc. a), del C.A., sin exigirse la notificación del referido auto. Tampoco se constata la prescripción de la acción del Fisco para percibir el cobro de los tributos aduaneros, por cuanto la apertura del sumario ha suspendido el cómputo del plazo de prescripción, conforme lo dispuesto en el art. 805, inc. a), del C.A.; cabe aclarar que dicha norma tampoco exige que el auto de apertura del sumario sea notificada a la parte.
Que, por los motivos expuestos, corresponde desestimar el planteo de prescripción opuesto por la actora, con costas.
IV.- Que el artículo 1104 del Código Aduanero dispone que dentro del plazo previsto en el artículo 1101, los supuestos responsables podrán impugnar las actuaciones sumariales cumplidas, con fundamento en los defectos de forma de que adolecieren, no pudiendo hacerlo en lo sucesivo.
Que por lo tanto, corresponde devolver las actuaciones a la DGA y disponer que la División Secretaría de Actuación n° 1 del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, subsanando las irregularidades incurridas, imprima el trámite pertinente a la exigencia tributaria en el marco del procedimiento infraccional, conforme lo previsto en los arts. 1101 y 1104 del CA.
Que en la forma en que se resuelve, no corresponde el tratamiento del resto de los planteos realizados.
Por ello, VOTO por:
1.- Declarar la nulidad de la notificación de la Resolución DE PRLA n° 1089/2018 dirigida a la actora Compañía de Seguros La Mercantil Andina SA, con costas al fisco.
2.- Rechazar el planteo de prescripción planteado por la actora, con costas.
3.- Disponer la devolución de las actuaciones para que la División Secretaría de Actuación N° 1 del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros imprima el trámite pertinente a la exigencia tributaria en el marco del procedimiento infraccional, conforme lo previsto en los artículos 1101 y 1104 del Código Aduanero (Ley Nro. 22.415).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Sin perjuicio de mi posición en casos análogos al presente –cuyo sentido no se contradice esencialmente con los fundamentos expuestos por el Vocal preopinante- adhiero en lo sustancial a sus fundamentos y a la parte resolutiva de su voto.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

Declarar la nulidad de lo actuado a continuación del auto de instrucción de sumario de fs. 14 de la actuación administrativa n° 12197-4844-2010, comprendiendo todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia incluyendo, asimismo, la Resolución DE PRLA N° 1089/2018 apelada en autos, con costas al Fisco.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.
Suscriben la presente los Dres. Christian M. Gonzalez Palazzo (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.12 13:09:04 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.12 20:27:42 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.13 16:44:23 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.13 16:44:24 -03:00