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

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-62997689-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 1 de Junio de 2023

Referencia: Sentencia: EX-2022-120371343-APN-SGASAD#TFN (ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA)

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 **EX-2022-120371343-APN-SGASAD#TFN (ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA)**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que mediante RE-2022-120370800-APN-SGASAD#TFN, se presenta, por apoderada, la firma **ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA** e interpone recurso de apelación contra la **Resolución DE PRLA Nº 1280/2018**, dictada en la **Actuación Nro 13289-15121-2012**, 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**, todo ello en relación a la **destinación N° 11 001IT14 002344U**.

Plantea la nulidad del auto de apertura de sumario en atención que dicha resolución incumple las previsiones expresamente establecidas por el art. 1094 del CA. Por lo que es nulo de nulidad absoluta en tanto es violatorio de la ley y de los principios del debido proceso y derecho de defensa. Se agravia por la dilación del sumario aduanero, sostiene que el arribo a una resolución condenatoria y su posterior notificación distan en mucho de respetar el derecho de defensa, y en ese sentido debe declararse la prescripción de la acción del fisco para exigir tributos, en los términos del art. 803 del CA. Plantea que desde otro ángulo normativo le acusa agravio el criterio de considerar suspendida el curso de la prescripción por la sola apertura sumarial que establece el art. 805 inc a), sumado que en el caso la DGA determinó y exigió el impuesto considerando innecesario resolver el sumario respecto de la infracción al art. 970. Por lo tanto, al devenir irrelevante la necesidad de la sustanciación del procedimiento sumarial hace que la apertura del sumario carezca del efecto suspensivo. En subsidio, en caso que se entienda que la instrucción de sumario no se debe notificar y que suspendió el plazo de la prescripción, a la fecha en que se notificó la Resolución recurrida, la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos se encontraba prescripta. Señala que el plazo de prescripción comenzó a correr desde el 01/01/2013 y el plazo de la prescripción vencía el 31/12/2017. Sostiene que el plazo se habría suspendido desde la apertura del sumario, el que debe computarse una vez que cesara la suspensión. Que, en el caso de autos, la resolución definitiva que hace

que cese la suspensión se dictó el 14/03/2018 y recién fue notificada con fecha 20/10/2022. Cita jurisprudencia al respecto. Plantea, en subsidio, la prescripción de los impuestos, cuestiona la determinación tributaria, la improcedencia del reclamo por percepciones y su incorrecta determinación y solicita la reducción de la tasa de interés. Ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita que oportunamente se dicte sentencia dejando sin efecto el cargo formulado, con expresa imposición de costas.

II.- Mediante IF-2023-36894218-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las Actuaciones Administrativas, realiza una negativa genérica y efectúa un análisis de los antecedentes administrativos. Contesta los agravios de la actora, respecto a la nulidad planteada, sostiene que el auto de apertura de sumario es perfectamente válido y genera efectos jurídicos en tanto y en cuanto describa con suficiencia el hecho ilícito que habrá de ser la base de la imputación. También señala que mediante el procedimiento infraccional que tramita en autos, la aseguradora ha tenido la posibilidad de articular ampliamente su defensa. Y por ello, indica que una nulidad como la pretendida por la contraria, resulta totalmente necesario que exista un perjuicio concreto al derecho de defensa de la misma. En relación a la prescripción, argumenta que la suspensión del plazo continúa hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión, por lo que no se encuentra prescripta la acción del fisco para percibir los tributos. Contesta el resto de los agravios, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se confirme la resolución aduanera, con expresa imposición de costas.

III.- Con fecha 27 de abril de 2023 se declaran de previo y especial pronunciamiento las excepciones de nulidad y prescripción opuestas por la actora. Con fecha 8 de mayo de 2023 se elevan los autos a la Sala “E” y pasan a sentencia.

IV.- De la compulsa del expediente administrativo nº 13289-15121-2012, surge que, a fs. 4 se labra el acta de denuncia N° 18/2013 respecto de la destinación 11 001 1T 14 002344 U, por la presunta infracción a lo preceptuado en el art. 970 del Código Aduanero (C.A.), cuyo vencimiento habría operado el 26/04/2012. A fs. 5 obra la impresión de pantalla del Sistema Informático María (SIM) con el detalle de la destinación en Nro. 11 001 1T 14 002344 U. Sin embargo, no se encuentra agregado al expediente administrativo el sobre contenedor de su documentación original. A fs. 6 obra la nota nº 112/2013 (SE PRTE) que remite los autos a la Sección Recaudación para la confección de la planilla de liquidación y en su último párrafo indica que de requerir la carpeta original de las destinaciones objeto de la denuncia, se deberá proceder de acuerdo a lo normado en la Resolución General 2721/2009. A fs. 7 se determina la posición arancelaria, el valor de la mercadería y los tributos. A fs. 8 se liquidan tributos y a fs. 9 se dispone la instrucción del sumario con fecha 27/12/2017. A fs. 10 obra la liquidación de tributos y multa. A fs. 16 se dicta la Resolución DEPRLA 1280 del 14/03/2018. Dicha Resolución es notificada a la aseguradora y a la importadora mediante SICNEA 22001NOTI230782S de fecha 20/10/2022 cuya copia obra a fs. 17 y SICNEA 22001NOTI230780Z de fecha 24/10/2022 cuya copia obra a fs. 18, respectivamente.

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

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 en relación a la destinación de importación temporaria 11 001 1T 14 002344 U cuyo vencimiento operó el 26/04/2012. Se instruyó el sumario el 27/12/2017, luego se practicó la liquidación de tributos y multa, se omitió correr vista de lo actuado y el 14/03/2018 se dictó la resolución definitiva apelada en autos.

De la compulsa del expediente por el cual tramitó el procedimiento infraccional iniciado por la Aduana, se constata que no fue agregada la documentación original de la destinación en trato, instrumento básico de análisis para la fundamentación de la imputación infraccional.

Corresponde afirmar, que la falta de agregación de la carpeta original de la destinación de importación temporaria (DIT) por parte del servicio aduanero, impide verificar la totalidad de los datos necesarios para poder determinar si se ha cumplido con la regularización del régimen de importación temporaria.

La Aduana tiene el deber de guarda de la documentación original de la destinación y de su agregación a las actuaciones en los procedimientos iniciados, independientemente de que por medio de resoluciones dictadas por el propio organismo se establezcan a su favor plazos de conservación.

Ello, claro está, sin desconocer la obligación de los beneficiarios del régimen que, como operadores del comercio exterior, deben mantener en resguardo, máxime cuando ésta permite acreditar el cumplimiento de los compromisos asumidos frente al servicio aduanero.

Como lo dije, si bien el administrado (o en su defecto el despachante de aduanas) debe colaborar con la Aduana, aportando cuando le fuere requerido la documentación que pudiera tener en su poder, el servicio aduanero no se encuentra exceptuado de preservar como elemento integral de la actuación administrativa, la carpeta original del despacho de importación temporaria, pues resulta el elemento ventral para sostener la imputación prevista en el art. 970 del C.A.

Admitir lo contrario implicaría desvirtuar el principio de la defensa en juicio y el derecho a un debido proceso de los administrados enunciados en los arts. 18 de la C.N. y art. 1, inc. 9) de la ley N° 19.549 y más aún si -como acontece en la especie-, la documentación se encuentra involucrada en una discusión administrativa o judicial.

En este orden de ideas, admitido el carácter penal de las infracciones aduaneras, conforme fue señalado por la Corte Suprema de Justicia (sentencias del 18/10/73 autos "Guillermo Mirás S.A.C.I.F." y del 12/11/74 autos "Linch, Mauricio s/ recurso de queja", entre otros), resulta irrazonable admitir una imputación infraccional con los datos insertos en la impresión de pantalla de la destinación (fs. 5 de las actuaciones administrativas), la cual carece de la totalidad de los elementos que el servicio aduanero debe evaluar y analizar en el procedimiento infraccional.

La agregación de la documentación original de la destinación es requisito indispensable para constatar si se reúnen las condiciones para disponer la instrucción sumarial, la imputación de la infracción y, por último, si se configura aquella, la condena. Su omisión no permite determinar si se trata de mercadería de importación prohibida o no y si al momento de su ingreso el verificador observó la posición arancelaria o no, datos que no surgen de la impresión de pantalla, así como tampoco otros elementos tales como un posible pedido de prórroga, etc.

El art. 1094 del CA establece exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario, y en este sentido dispone que el mismo "...determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados."

La resolución de apertura de sumario es el acto administrativo de importancia más significativa porque es el medio por el cual el administrador entiende que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento y ahondar en la investigación, a efectos de constatar si los hechos denunciados constituyen o no una infracción aduanera. Es la columna vertebral del proceso. Por otra parte, es el acto necesariamente previo a correr vista de las actuaciones administrativas (que como ya se señaló se omitió en las presentes actuaciones y se dictó sin más la resolución definitiva), respecto de todo lo actuado, a los presuntos responsables para que presenten sus defensas. Y como ya se expresó, no pueden ejercerlas debidamente sin contar con los elementos de prueba y juicio en los que se basa la instrucción.

Indudablemente, el servicio aduanero en ejercicio de su imperium sancionador —la génesis de la presente radica en la imputación por infracción a lo establecido en el art.970 del C.A.- debe celosamente fundar sus decisiones en la verificación fáctica que le da sustento. En casos como el traído a estudio, su estructura medular está conformada por la documental que —con su confronte— permite verificar el incumplimiento que pretende reprochar.

Claramente, la copia de la impresión de pantalla obrante en las actuaciones administrativas identificada como DIT11 001 1T 14 002344 U no alcanza mínimamente para poder ejercer el confronte antes referido.

Al no contarse con el DIT original al momento de la apertura de sumario, y más aún, al momento de dictar la resolución condenatoria evidencia el vicio de la causa fuente de la imputación y centralmente el acto que la recepta, esto es, el auto de instrucción del sumario.

Resulta menester destacar -a los efectos de la invalidación del acto- que el acto administrativo de referencia, se dictó a cuatro días de acaecer el plazo prescriptivo para exigir tributos (01/01/18), lo que permite presumir -con un alto grado de certeza- que su motivación, a la luz de la ausencia de la DIT, radicó en la intencionalidad de evitar el advenimiento de la finitud de la acción para el pago de tributos, más no en la existencia de los elementos indispensables para formular su exigencia, dejando en evidencia la "especulación antiprescriptiva" del fisco.

En consecuencia, el procedimiento que nació viciado al no incorporarse el elemento ventral de la imputación —y consecuente exigencia tributaria—, consolidó sus efectos nocivos al dictarse la apertura del sumario carente de motivación suficiente (evidenciada por la ausencia de la documental que jamás se incorporó) envenenando en consecuencia la resolución que aquí se recurre, afectando así derechos básicos que constituyen el bloque de garantías procesales, en franca discordancia con los preceptos constitucionales y convencionales básicos e indisponibles.

El accionar aduanero no tuvo sustento alguno que permita teleológicamente aceptarlo como idóneo para dotar de legalidad fundamental el acto administrativo –presumiblemente incausado- que importa la pretensión de una acreencia en favor del Estado.

La doctrina sostuvo que "...Cuando el acto desconoce arbitrariamente la situación de hecho existente, o pretende fundarse en una situación de hecho que no existe, será nulo; esto, que conceptualmente podría denominarse teoría de la causa o de los motivos determinantes queda comprendido dentro del requisito de la razonabilidad..." (cfme. Gordillo, Agustín, "Tratado de derecho administrativo", I ª edición, Buenos Aires, F.D.A., 2012, Libro II (Elementos y vicios del acto administrativo), Tomo V, Capítulo IX).

En consecuencia, por estar viciada la causa, se han afectado los principios del debido proceso y del derecho de defensa, ambos de raigambre constitucional, el acto que dispone la instrucción del sumario resulta nulo, de nulidad absoluta y así cabe declararlo. Ello en concordancia 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).

VI.- En este sentido, al declararse la nulidad de la INSTRUCCIÓN DEL SUMARIO, corresponde declarar prescripta la acción del fisco para percibir tributos en los términos del arts. 803 del C.A.

Ello es así, toda vez que el vencimiento de la destinación habría operado el 26/04/2012, por lo que el plazo de prescripción quinquenal se computa a partir del 1° de enero del 2013.

El plazo para el ejercicio de la acción del fisco para reclamar los tributos, venció entonces, 1° de enero de 2018 atento a que no ha operado causal de suspensión de la prescripción ya que, como se dijo, todo el pretenso acto de instrucción de sumario es nulo y consecuentemente todo lo dictado con posterioridad, no llegando —como se dijo— a producir los efectos propios del mismo (art. 805 inc. a) del C.A.).

VII.- Que, sin perjuicio de lo dispuesto en los considerandos V y VI, es necesario hacer un análisis de la falta de corrida de vista que prevé el art 1101 del CA y 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 o de su garante en el procedimiento infraccional incoado, motivo por el cual éstos no tuvieron oportunidad alguna de presentar sus defensas y de 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 CA, el cual prevé “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, además de agregar la carpeta original del DIT, 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, aún si el auto de instrucción de sumario fuera válido, no cabe duda de que la omisión incurrida

desnaturaliza el procedimiento y no puede considerarse cumplida únicamente con la notificación de la resolución apelada.

VIII.- En virtud del modo en que se vota el presente resulta inoficiosa la consideración del resto de las cuestiones planteadas.

Por ello VOTO POR:

1- Declarar la nulidad de la INSTRUCCIÓN DEL SUMARIO obrante en la actuación administrativa nº 13289-15121-2012 y, consecuentemente, la Resolución DEPRLA 1280 apelada en autos.

2.- Declarar operada la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos.

3.- Costas a la demandada vencida.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que me remito al relato 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., se dispone la instrucción de sumario el 27/12/2017 y surge palmaria la omisión del dictado del auto de corrida de vista a la aseguradora. En tales condiciones, habiéndose determinado 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° 1280/2018 no puede considerarse definitiva y sólo puede reconocérsele efectos de intimación al pago de tributos.

Que, en tal sentido, devienen nula la notificación cuya constancia luce a fs. 17 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° 1280/2018 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, toda vez que el mismo incide en la continuidad de las actuaciones conforme se resuelve.

Que conforme lo establecido en el 803 del C.A., 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, que constituye el hecho gravado (804 del C.A.). Es decir que, la que, en el caso de autos la acción aduanera comenzó a correr el 1º de enero de 2013.

Que teniendo en consideración la fecha del vencimiento de la destinación de importación temporaria en cuestión (26/4/2012) -conforme surge de fs. 6 de las actuaciones administrativas-, y la fecha en que se dicta el auto de instrucción de sumario (27/12/20017), se concluye que no se constata en el caso la pretendida 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° 1280/2018 dirigida a la actora Aseguradora de Créditos y Garantías SA, con costas al fisco.

2.- Rechazar el planteo de prescripción planteado por la actora, con costas.

3.- Disponer la devolución de las actuaciones a la D.G.A. 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 opinión respecto a la cuestión debatida y la prescripción de la acción del fisco, por razones de economía procesal -fundada en la jurisprudencia de la Excma. Cámara y la Corte Suprema- y a los fines de lograr mayoría, adhiero al voto del Dr. Juárez.

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

1.- Declarar la nulidad de la notificación de la resolución DE PRLA n° 1280/2018 dirigida a la actora Aseguradora de Créditos y Garantías SA, con costas al fisco.

2.- Rechazar el planteo de prescripción planteado por la actora, con costas.

3.- Disponer la devolución de las actuaciones a la D.G.A. 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).

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14° Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.01 12:31:14 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.01 15:58:21 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.01 22:07:31 -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: 2023.06.01 22:07:32 -03:00