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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-95496748-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 16 de Agosto de 2023

Referencia: Sentencia Ex-36.300-A COCCITO VICTORIO JOSÉ

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 "**COCCITO VICTORIO JOSÉ c/DGA s/recurso de apelación**", expediente n° **36.300-A**.

La **Dra. Sarquis** dijo:

I.- Que a fs. 6/10 se presenta, por apoderado, el Sr. VICTORIO JOSÉ COCCITTO e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA n° 8051/3013, que lo condena al pago de multa y tributos, en relación al DI n° 03 001 IC04 080675 Z, por comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap, 1, incs. a) y c), del CA. Manifiesta que la DGA objetó el valor de importación de los cuatriciclos importados por el referido DI basándose en informes NOSIS, sin aportar los originales o copias de los despachos que figuran en ellos. Considera que dicha prueba es insuficiente para descartar el valor declarado y se agravia del rechazo de la prueba ofrecida en sede aduanera. Cita normativa y jurisprudencia en apoyo de su postura. Sostiene que su conducta no encuadra en la figura infraccional imputada. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 18/21 se presenta el representante del Fisco nacional (AFIP-DGA) y contesta el traslado conferido. Hace un resumen de lo actuado en sede aduanera y una negativa genérica de los dichos de la contraria. Señala que los importes transferidos en concepto de pago por la operación de importación resultan inferiores a los valores que corresponden a la mercadería en trato. Sostiene que la inexistencia de explicaciones hábiles por parte del importador respecto de la operación en cuestión justifica la decisión aduanera. Agrega que el ajuste de valor se encuentra altamente respaldado en la investigación llevada a cabo por el Área Técnica interviniente. Manifiesta que en el presente caso se encuentran configurados los presupuestos de la figura infraccional de declaración inexacta. En este sentido, indica que la diferencia en la base imponible hizo egresar un importe diferente del que correspondía y se constató una diferencia en cuanto a la carga tributaria. Hace reserva del caso federal y solicita se rechace el recurso de apelación, con costas.

III.- Que a fs. 22 se tiene por contestado el traslado, por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa y se abre la causa a prueba. A fs. 113 se certifica la prueba producida en autos. A fs. 119 se declara la clausura del período probatorio y se elevan los autos a esta Sala "F". A continuación, se ponen los autos para alegar, derecho del que sólo hizo uso la demandada a fs. 125/126. A fs. 128 se llaman autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA n° 13808-134-2008 se inicia con el Acta de Denuncia n° 64/2008 formulada por Ramo VI (Máquinas) en los términos del art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del CA, con relación al despacho de importación para consumo n° 03 001 IC04 080675 Z, cuyo sobre original obra a fs. 4. A fs. 6/7 obra la planilla con el cálculo de las diferencias detectadas. A fs. 14 se amplía la denuncia en contra del despachante de aduana JOSE LUIS TANHAUZER. A fs. 15, con fecha 12/12/08 se dispone la apertura de sumario. A fs. 16/21 se adjuntan las impresiones del Sistema Exi Explorer de Nosis de las destinaciones tenidas en cuenta para realizar la denuncia. A fs. 23 se liquida la multa. A fs. 24/vta. se corre vista de lo actuado al despachante (notificado el 23/7/11, según constancia de fs. 27 vta.) y al importador (notificado el 7/10/11 por edictos, conforme surge del BO n° 32.251, cuya copia obra a fs. 35) . A fs. 28/vta. contesta vista el despachante y a fs. 36/39 vta., el importador. A fs. 42 se ratifica la denuncia. A fs. 41 se proveen las presentaciones de los imputados. A fs. 43/45 se dicta la Resolución DE PRLA n° 8051/3013, aquí apelada (notificada a la recurrente el 22/7/15, conforme surge de la constancia de fs. 54 vta.). A fs. 46/vta. obra el dictamen n° 1856/13 (DV DSAD). A fs. 48/50 por medio de la Resolución 1093/2013 (SGD TLA) se aprueba la resolución apelada.

V.- Que, previo a todo, debo señalar, que de la compulsa de las actuaciones administrativas, surge que no procede la acción intentada por el fisco para perseguir el cobro de los tributos, en relación al DI n° 03 001 IC04 080675 Z, por encontrarse ésta prescripta, y que sin bien la cuestión no fue planteada, ni introducida por la parte, por el principio "*Iura novit curia*" se consagra no sólo la facultad sino el deber del juzgador de resolver las sentencias con prescindencia del planteo de las partes principio que se encuentra plasmado en el art. 1143 del C.A.

Conforme lo establecido en los arts. 803 y 804 del C.A., la referida acción prescribe por el transcurso de cinco años computados desde el 1 de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado, que en el caso de autos se produjo el 24/9/2003, con lo cual, el cómputo del plazo prescriptivo se inició el 1/1/2004 y, de no constatarse causales suspensivas o interruptivas, el mismo, hubiese operado el 31/12/2008.

Que, según el art. 805 inc. a) del CA, la prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos se suspende: "desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión".

Que en el presente caso el auto de apertura del sumario se dictó el 12 de diciembre de 2008, es decir que hasta ese momento habían transcurrido 4 años, 11 meses y 12 días del plazo de prescripción quinquenal; restando cumplirse sólo 19 días, que debían computarse una vez que cesara la aludida suspensión.

Que la Resolución DE PRLA n° 8051, aquí apelada, fue dictada el 14/11/2013 y, recién fue notificada a la aquí actora el 22/7/2015, conforme surge de la constancia de fs. 54/vta. Es decir que, al reiniciarse el cómputo del plazo, transcurrieron más de un año y medio hasta su notificación, cuando ya había expirado ampliamente el plazo de prescripción de la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos. En consecuencia, corresponde declarar la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos en relación al DI n° 03 001 IC04 080675 Z, involucrado en autos.

VI.- Que el plazo de prescripción de la acción del Fisco para imponer multas no se encuentra prescripto toda vez que se interrumpió dos veces, el 12/12/2008 con el auto de apertura de sumario (conforme el art. 937, inc. a, del CA) y el 14/11/2013 con el dictado de la resolución apelada en autos (art. 937, inc. d, del CA), iniciándose un nuevo plazo el 15/11/2013.

Que corresponde, entonces, analizar la procedencia de la multa impuesta a la recurrente por comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del CA, respecto de la operación documentada mediante la destinación n° 03 001 IC04 080675 Z.

Que la referida norma en su apartado 1 textualmente reza: "1. El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que

resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir: a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de dicho perjuicio; (...) c) el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de la diferencia".

Que para determinar la responsabilidad infraccional de la recurrente, corresponde en primer lugar dilucidar la procedencia o improcedencia del ajuste de valor efectuado por la aduana, por cuanto de ella derivará si ha existido la declaración inexacta imputada, el eventual perjuicio fiscal y la diferencia de valor, previstos en los incs. a) y c), ap. 1, del art. 954 del C.A.

Que, mediante la destinación n° 03 001 IC04 080675 Z, oficializada con fecha 23/9/2003, se documentó la importación para consumo de ocho vehículos clasificados en la PA SIM 8703.21.00.100R, de origen y procedencia de Estados Unidos, los cuales fueron objeto de ajuste de valor al estimarse que los precios documentados "se encontraban disminuidos frente a los valores de mercadería idéntica o similar comparable importada".

Que en el caso que nos ocupa, el Ramo 6 (Máquinas) de la División Control Expost de Importación, entendió que existían motivos para dudar de su exactitud y/o veracidad en los términos previstos en el art. 17 del Acuerdo del GATT y rechazó el valor de transacción como primer método de valoración de la mercadería en trato y propuso los valores ajustados que da cuenta la planilla de recomposición de valor obrante a fs. 6 de las act. adm, tomando como antecedentes las planillas del Sistema Nosis de fs. 16/21 de las act. adm.

Que, corresponde aclarar que el rechazo del valor de transacción no se debió a la concurrencia de alguna de las circunstancias previstas en el art. 1, párrafo primero del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio, ni a que de la investigación de valor surgiera la existencia de alguno de los elementos enunciados en el art. 8 del Acuerdo, susceptibles de producir un ajuste del precio realmente pagado o por pagar, sino que se ha fundado exclusivamente en que aquél resulta inferior respecto del valor de transacción de mercancías idénticas o similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, arts. 2 y 3, párrafo 1 a) del Acuerdo citado.

Que el Comité Técnico, a través de la opinión consultiva 2.1, sostiene el criterio de que "el mero hecho de que un precio sea inferior a los precios corrientes de mercado de productos idénticos, no es razón suficiente para rechazarlo, a efectos del artículo 1, sin perjuicio, desde luego, de lo dispuesto en el artículo 17 del Acuerdo", norma esta última que expresamente dispone: "Ninguna de las disposiciones del presente Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentadas a efectos de la valoración en aduana".

Que si la diferencia de precio se debe a que se ha incumplido alguna de las condiciones del artículo 1, no será aplicable el método del valor de transacción y si el motivo de la diferencia reside en que no se ha incluido en el precio pagado o por pagar alguno de los elementos que enumera el art. 8, la Aduana deberá efectuar un ajuste para tener en cuenta la diferencia de precio. Si la diferencia se debe a cualquier otro motivo distinto de aquellos, el precio, en principio, será aceptable como valor de transacción, aunque sea inferior a los precios corrientes de mercado para artículos idénticos. Para poder rechazarse el precio por "otros motivos" – ésta sí es la situación bajo examen –, es necesario que la Aduana determine la falta de veracidad o exactitud de las informaciones, documentos o declaraciones que se hayan presentado y en este supuesto se legitima la utilización de un método distinto al del art. 1 del Acuerdo. Sin embargo ello no ocurrió en el caso concreto de autos.

Que no se considera ajustada a derecho la imputación efectuada a la actora en los términos del art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del C.A., pues, tal como se desprende de lo hasta aquí expuesto, no existen elementos en la causa que permitan considerar en forma fehaciente que existió "...una declaración ante el servicio aduanero que difiera con lo que resultare de la

comporbación...", correspondiendo, por ende, revocar la resolución aduanera apelada en cuanto condena a la actora por la infracción mencionada.

Que por todo lo expuesto **VOTO por:**

1.- Declarar la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos, en relación al DI n° 03 001 IC04 080675 Z, con costas.

2.- Revocar el art. 1° la Resolución DE PRLA n° 8051, dictada en la Actuación SIGEA n° 13808-134-2008, con costas.

El Dr. **Garbarino** dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto que antecede, en plena consonancia con la posición que he sustentado al votar las causas "La Equitativa del Plata SA de Seguros" (expte. 30.630-A) con fecha 6/3/2015 y "Aseguradora de Créditos y Garantías SA" (EX-2019-112544550) con fecha 3/2/2022, entre muchas otras. ASÍ LO VOTO.

El Dr. **González Palazzo** dijo:

En primer lugar, por razones de economía procesal y celeridad práctica, hago propio el detalle de los hechos realizado por la Dra Sarquís así como también del relato de los elementos acollarados al expediente.

En segundo, comparto que la Resolución aquí recurrida debe ser revocada por los motivos que expone fundamentalmente en el Considerando VI de su voto.

Ahora bien –en tercer lugar- adelanto que no comparto lo que desarrolla en el Considerando V de su propuesta -para fundar lo que propone en el punto 1 de la parte resolutiva- en razón –básicamente- de lo resuelto por la Alzada en el plenario "Hughes Tool C/ DGA" y, centralmente, lo sentenciado por nuestro tribunal Cimero en Wonderland (Fallos: 332:1109), pues entiendo que no se dan los presupuestos establecidos en el código de fondo para adoptar un temperamento extintivo como el propuesto por la Vocal preopinante al que se adhiere -aunque sustancialmente- el Dr. Garbarino.

No puede compartirse la interpretación de la literalidad de lo dispuesto en el art. 805 inc. a) del C.A. que realizan mis colegas para resolver la suerte de la pretensión tributaria del Fisco, en tanto la norma **es clara** en determinar como límite temporal del efecto suspensivo que dota a la apertura del sumario al dictado de la "**decisión que habilitare el ejercicio de la acción** para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión"

Lo dicho, evidencia que el criterio sostenido por la colega de grado va de bruces con la literalidad de la norma, pues - y es prístino para quien suscribe-, una decisión –o acto administrativo- recién deja habilitado el ejercicio de la acción –para su ejecución- cuando ésta adquiere la firmeza que solamente puede darse una vez transcurrido el plazo previsto en la norma para su cuestionamiento, que comienza a transcurrir desde su notificación al pretenso obligado.

Entiéndase, esa decisión administrativa -revestida de ropaje de sentencia- no puede ser ejecutada mientras no sea notificada ni temporáneamente cuestionada por aquél a quien se pretende exigir el cumplimiento de lo allí exigido, ergo, la suspensión prevista en la norma se encuentra en pleno vigor y por ello debe rechazarse el planteo prescriptivo incorporado al debate.

Claro está que esta Sala no ha sido pasiva ni desconoce la multiplicidad de casos en los que la aduana notifica los actos administrativos como el aquí recurrido con muchísima demora. Para dar solución al caso optó por apelar como fundamento de una decisión justa –sentada en derecho- al bloque de garantías convencionales.

En este caso sometido a estudio, no advierto que la inactividad estatal pueda contemplársela como lesiva del debido

proceso por exceso del plazo razonable en grado tal que evidencie una afectación al derecho del administrado a obtener un pronunciamiento sin indebidas dilaciones (art.8.1 CADDHH) que me conmine a considerar la inaplicación de la norma en este caso, máxime, si se considera la ausencia de proactividad útil de quien, en definitiva, debiera ser un interesado central en perseguir con celo el proceso sumarial aduanero que enmarca una discusión tributaria.

Analizar los efectos derivados del efecto suspensivo previsto en el art.805 inc. a) del Código Aduanero obliga al operador a dimensionar el contexto fáctico y probatorio del casus en su totalidad, lo que incluye -claro está- la actividad desplegada por las partes en el proceso y así, ponderando los derechos en conflicto, evaluar sus consecuencias antes de adoptar un temperamento que pudiere derivar en un extremo extintivo como el aquí propuesto por mis colegas.

Y es por ello que, visto sendas posiciones sustancialmente coincidentes, he de limitarme a votar porque se rechace la prescripción propuesta y se REVOQUE *in totum* la Resolución DE PRLA N° 8051 dictada en la actuación SIGEA N° 13808-134-2008 con costas a la demandada vencida.

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

1.- Declarar la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos, en relación al DI n° 03 001 IC04 080675 Z, con costas.

2.- Revocar el art. 1° la Resolución DE PRLA n° 8051, dictada en la Actuación SIGEA n° 13808-134-2008, con costas.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

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.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.15 22:15:22 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.15 23:47:42 -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: 2023.08.16 11:46:34 -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: 2023.08.16 11:46:35 -03:00