República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe firma conjunta

Número: IF-2024-15811139-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 14 de Febrero de 2024

Referencia: -SENTENCIA- EX-2022-72451742- -APN-SGASAD#TFN (ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A.).-

---

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala "E" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Subrogante), Hector Hugo Juarez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2022-72451742- -APN-SGASAD#TFN (ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A.).-**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que mediante RE-2022-72449132-APN-SGASAD#TFN se presenta por apoderado la firma "ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA" e interpone recurso de apelación contra la Resolución (DE PRLA) N° 10036/2017 de fecha 15/12/2017, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12210-5728-2011, por la que se dispuso archivar las actuaciones en los términos de la Instrucción General 9/2017 (D.G.A.), por la presunta comisión de la infracción prevista en el art.970 del C.A. Se formuló cargo e intimó su pago a la firma "HUBERG SUDAMERICANA S.A." y a la firma aseguradora aquí apelante, en concepto IVA adicional e impuesto a las ganancias, por las sumas U$S493,68 y $977,11 todo ello en relación a la Destinación de Importación Temporaria N°06073IT14001273K.-

Plantea nulidad absoluta de todo lo actuado en instancia administrativa. Al respecto manifiesta que el fisco nacional ha vulnerado el derecho de defensa previsto en el art.18 de la Constitución Nacional, puesto que no ha sido notificada del auto de apertura de sumario. Por otra parte, plantea la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos en virtud del plazo ordenado en el art. 803 del C.A. Invoca la doctrina de plazo razonable fijada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "Losicer, Jorge Alberto y otro c/BCRA". Con relación al naturaleza del seguro de caución, expresa que el mismo es una obligación de derecho privado que surge del contrato de seguro de caución, y en virtud del cual la aseguradora se obliga a pagar la deuda hasta el monto de la deuda liquidada al importador. Aclara, que tal contrato no establece cual es el alcance de responsabilidad de las partes y su obligación es solo responder en forma subsidiaria, para el supuesto caso que el importador temporal resulte responsable de la infracción imputada. Cita jurisprudencia, ofrece prueba y hace reserva del Caso Federal. Solicita se resuelva conforme los planteos formulados.

II.- Que mediante IF-2022-121274265-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 la prescripción y nulidad planteados por la actora. Afirma que la finalidad primordial del Seguro de Caución es la eliminación del riesgo de la mora del deudor. Expresa que el planteo prescriptivo no resulta viable ya que en el caso la resolución se dictó antes del vencimiento del plazo legal de prescripción, teniendo en cuenta lo dispuesto en los art. 803, 804, 805, inc) a, 9345, 935, 937 inc. a) del Código Aduanero. Por último, expresa que corresponde aplicar la sanción impuesta, por el carácter objetivo de la misma, dada la falta de reexportación en término o nacionalización de la mercadería temporalmente importada. Cita jurisprudencia, ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal, solicita se rechace la excepción de nulidad y prescripción, y la apelación interpuesta, con costas.

III.- Con fecha 02/02/2024 se dispone tratar como previo y especial pronunciamiento las excepciones de nulidad y prescripción opuestas por la actora. Posteriormente se elevan los autos a la Sala "E" y se los pasa a sentencia.

IV.- Que de la compulsa del expediente administrativo N° 12210-5728-2011, surge que a fs. 1 obra el Acta de Denuncia N°339/2011 por la infracción tipificada en el art. 970, cuyo vencimiento operó el 09/05/2007. A fs.4 se agrega el sobre contenedor de la destinación N°06073IT14001273K emitido por la firma “HUBERG SUDAMERICANA S.A.”. A fs. 6 se afora la mercadería y a fs.7 se practica la liquidación. A fs. 12 se dispone la instrucción del sumario de fecha 17/12/2012. A fs.13 se practica nueva liquidación. A fs.15 se informa que se procedió a la consulta del sistema SUMARCHI con resultado negativo. A fs.16 obra la Resolución del DE PRLA 10036/2017 de fecha 15/12/2017 apelada en la presente causa, notificada a la apelante mediante SICNEA 22001NOTI132693U.-

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

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 15 de diciembre de 2017 se dicta la resolución definitiva apelada en autos, conforme la cual se dispone archivar el sumario en los términos de la I.G. 9/17 (D.G.A.), formular cargo en concepto de percepción de IVA adicional e impuesto a las ganancias.-

Para poder comprender la decisión adoptada por la administración y analizar 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 N°09/17(D.G.A.). 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 tornaban 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, cuando el importe de la multa mínima no alcance la suma de PESOS TREINTA MIL ($30.000). Asimismo se estableció que el presunto infractor no debía tener antecedentes de casos archivados durante los últimos 12 meses anteriores a la presunta infracción.-

Por su parte el artículo 3 de la resolución analizada dispuso formular cargo en concepto de tributos adeudados y percepción de IVA adicional e impuesto a las ganancias, e intimar su pago a la importadora, la firma “HUBERG

SUDAMERICANA S.A.” y a la firma aquí recurrente, “ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA”.-

En este orden de ideas, tenemos un procedimiento que comenzó siendo infraccional y culminó con la formulación de un cargo por tributos adeudados y el archivo de las actuaciones, motivado por el hecho de que la pena impuesta al presunto infractor, llámese la multa mínima, era inferior a los $30.000 exactamente $2.009,10 y la inexistencia de antecedentes computables. 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 citado cuerpo normativo establece que: "cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el artículo 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 estuviere en su poder”.

Conforme lo receptado en los considerando 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 la parte no tuvo oportunidad alguna de evacuar sus defensas y poder acompañar, en caso de corresponder, la documentación que acreditaría el cumplimiento de las obligaciones emanadas del régimen de importación temporaria.

Como se puede observar, surge del análisis del expediente administrativo SIGEA N°12210-5728-2011 que no se dispuso correr vista de lo actuado y la única notificación que se cursó a la aquí recurrente se realizó 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 administrativo no tuvo en consideración lo normado en el art. 1101 del C.A.

A su vez, otra norma que debe ser citada es el art. 1012 del Código Aduanero, el cual dispone 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 con 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; [...]".

Resulta indiscutible que el servicio aduanero no dio cumplimiento a los recaudos exigidos por la normativa aduanera que regula el procedimiento a seguir para las infracciones, comprendidas entre el art.1080 del C.A. y subsiguientes, al omitir correr vista de lo actuado a la firma imputada, a fin de que esta se defienda y aporte la documental que considerase idónea para acreditar el cumplimiento de las obligaciones a su cargo. En efecto, el servicio aduanero no sólo afectó el derecho de defensa de la recurrente, sino también los más elementales principios del derecho procesal y del debido proceso (ver al respecto la Exposición de Motivos del Código Aduanero, Título 1, Capítulo Primero, "Disposiciones comunes a todos los procedimientos ante el servicio aduanero").

En consecuencia, no cabe duda alguna que la omisión incurrida desnaturaliza el proceso y no puede considerarse rectificada ulteriormente con la notificación de la resolución apelada.

VII.- 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, la que daba lugar a la aplicación de la multa y los tributos exigidos, puesto que la facultad de disponer el archivo de las actuaciones por parte del servicio aduanero surge 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, 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 corresponde sólo en los casos no previstos por la ley especial (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 de delito...*" (CNCrim. y Correccional, Sala I, del 16/10/97 causa n° 7653) dejando una premisa que erige como columna vertebral el error en que incurre la Aduana al aplicar la Instrucción 11/16. A saber, mientras exista imputado identificado, persiste su derecho a que se resuelva definitivamente su situación procesal, puesto que, postergarlo sin justificación es sencillamente, violar el debido proceso adjetivo.

No se cuestiona la competencia de la 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 otorga 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, es 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 en forma solidaria con la aseguradora 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 torna nula la Resolución aquí recurrida, siendo que carece del sustento legal y fáctico, ya que se ha sustentado 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 ello, corresponde declarar la nulidad absoluta e insanable de la **Resolución (DE PRLA) N° 10036/2017**.-

VIII.- Que, en virtud de todo lo analizado y las particularidades que presenta el caso traído al conocimiento de este Tribunal, considero que las costas del proceso deben ser impuestas al Fisco.

IX.- Por la forma en que se resuelve el presente caso, no corresponde tratar los demás agravios vertidos por la recurrente.

Por ello, VOTO POR:

Declarar la nulidad de la resolución (DE PRLA) N°10036/2017 apelada en autos, dictada en el marco de la Actuación N°12210-5728-2011, con costas al Fisco.-

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 adhiero a las conclusiones relativas a las irregularidades procedimentales incurridas por el servicio aduanero en la sustanciación del sumario infraccional que tramita mediante Actuación 12210-5728-2011 sin perjuicio de lo cual, considero que dichas irregularidades causan la nulidad de la notificación de la resolución DE PRLA n° 10036/2017.

Ello por cuanto, formulada la denuncia por presunta infracción del art. 970 del C.A., el 18/10/2011, posteriormente luce aforo, liquidación de tributos, seguidamente se dispone la instrucción de sumario el 17/12/2012. En tales condiciones, practicada una nueva liquidación tributaria y agregadas las constancias 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 IG N° 9/17 de la D.G.A. y

modificatorias por la 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° 10036/2017 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. 18 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° 10036/2017 dirigida a la aseguradora, con costas a la demandada.

III.- Que, asimismo considero necesario expedirme respecto del planteo de prescripción opuesto por la actora, respecto de la acción 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 art. 803 del C.A., la acción para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera, 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 constituye el hecho gravado (804 del C.A.). Es decir que, en el caso de autos la acción aduanera comenzó a correr el 1º de enero de 2008.

Que teniendo en consideración la fecha del vencimiento de la destinación de importación temporaria en cuestión (9/5/2007) -conforme surge de fs. 1 de las actuaciones administrativas-, y la fecha en que se dicta el auto de instrucción de sumario (17/12/2012), se concluye que no se constata en autos la pretendida prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos, por cuanto el dictado del auto que ordenó la apertura del sumario ha suspendido el cómputo del plazo de prescripción, conforme lo dispuesto en el art. 805, inc. a), del CA; sin exigirse la notificación del referido auto.

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 el art. 1101 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° 10036/17 dirigida a la firma

ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARATÍAS SA, con costas al fisco.

2.- Rechazar el planteo de prescripción opuesto 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 el artículo 1101 del Código Aduanero (Ley Nro. 22.415).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Atento al modo en que se resuelve adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo.

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

Declarar la nulidad de la resolución (DE PRLA) N°10036/2017 apelada en autos, dictada en el marco de la Actuación N°12210-5728-2011, con costas al Fisco.-

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González 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 - GDE
Date: 2024.02.14 13:13:37 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.14 16:03:25 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.14 18:32:36 -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 - GDE
Date: 2024.02.14 18:32:37 -03:00