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

Informe firma conjunta

Número: IF-2024-15814095-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 14 de Febrero de 2024

Referencia: -SENTENCIA- EX-2023-69267760- -APN-SGASAD#TFN (BOXMARK LEATHER S.A. -EX TOREDO 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-2023-69267760- -APN-SGASAD#TFN (BOXMARK LEATHER S.A. -EX TOREDO S.A.-)**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que la firma “Boxmark Leather S.A (Ex Toredo S.A.”) se presenta, por apoderada, e interpone recurso de apelación contra la **Resolución (DPRLA) 002611/2017**, recaída en el expediente administrativo Actuación **Exp. 12197-15428-2007/1**, por la que se formuló cargo en concepto de tributos adeudados, por las sumas **USD 2.408,09** y **$ 4.878,86** con más los intereses del art. 794 del C.A. y se dispuso archivar las actuaciones en los términos de la Instrucción General 11/2016 (D.G.A.), todo ello en relación a la destinación **06001IT14001736 F**. Se refiere a los antecedentes de la causa. Opone excepción de prescripción de la acción del fisco como de previo y especial pronunciamiento y formula excepción de nulidad de la apertura de sumario y del procedimiento, cuestionando la sustanciación del sumario de referencia, incorporando planteos respecto de la afectación al derecho de defensa y la determinación tributaria. Invoca el principio del plazo razonable y expresa al respecto, que el excesivo tiempo que demoró la aduana en resolver el sumario le impidió, por ejemplo, acogerse a los beneficios de la Ley 27.260. Cita jurisprudencia, ofrece prueba y hace reserva del Caso Federal. Solicita que se resuelva conforme los planteos formulados.

II.- Que mediante IF-2023-116493375-APN-DTD#JGM se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, en formato digitalizado. Se refiere a los hechos y antecedentes que la motivaron, rechaza los planteos formulados por la recurrente y afirma que el Servicio Aduanero decidió dejar sin efecto las actuaciones sumariales relacionadas a la investigación infraccional, en virtud de lo normado en la Instrucción General N°11/2016 (D.G.I) procediendo a reclamar los tributos adeudados, al considerar vencido el plazo para reexportar la mercadería. Cita jurisprudencia, ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal, solicita que se rechacen los planteos de la recurrente, con costas.

III.- Con fecha 22/12/2023 se declaran de previo y especial pronunciamiento las excepciones de prescripción y nulidad opuestas por la actora. Posteriormente se elevan los autos a consideración de la Sala “E” y se los pasa a sentencia.

IV.- Que de la compulsa del **expediente administrativo N° 12197-15428-2007/1**, surge que a fs. 1/2 obra print de pantalla de la destinación **06001IT14001736 F** cuyo vencimiento operó el **15/03/2007** y a fs. 3 se glosa el Acta de Denuncia de fecha **20/12/2012**, por la infracción a lo preceptuado en el art. 970 del C.A. A fs. 5 se dispone la instrucción del sumario de fecha **20/12/2012** y se ordena agregar la carpeta de la destinación denunciada. A fs. 7 se afora le mercadería en presunta infracción y a fs. 8/9 se practica liquidación. A fs. 27 se informa que se procedió a la consulta del sistema SUMARCHI con resultado negativo. A fs. 12/13 se dicta la resolución apelada en la causa.

V.- Que sentado lo precedente, corresponde resolver a este Tribunal los planteos de prescripción y nulidad opuestos 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, sin agregar previamente la carpeta del DIT por el que se intima la actora el pago de tributos, el 20/04/2017 se dicta la resolución definitiva apelada en autos, conforme la cual se dispone archivar el sumario en los términos de la I.G. 11/2016 (D.G.I), formular cargo 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 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°11/16 de la D.G.A. modificatoria de la IG N°02/07 (D.G.A.) y su ampliatoria, la IG N°2/08 (D.G.A.).

Las instrucciones mencionadas disponen el archivo de las actuaciones que puedan importar la aplicación de las sanciones por infracciones aduaneras, cuyos bajos montos tornen antieconómico instrumentar las 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. Asimismo se 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 11/16 se fijó la suma de pesos quince mil ($ 15.000).

Por su parte el artículo 2° de la resolución analizada dispuso formular cargo en concepto de tributos adeudados e intimar su pago a la importadora. 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 $15.000, exactamente $7.460,27 y la verificación de 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 y reclamó a la recurrente el pago de tributos.

VI.- Que 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, sin perjuicio de lo dispuesto en el auto de instrucción de sumario, siendo este el instrumento básico de análisis para la fundamentación de la imputación infraccional y de los tributos que en la causa se reclaman.

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 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. 1/2 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.

Cabe mencionar que 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."

En el presente caso, al momento de la instrucción de sumario, el Jefe (I) del Departamento de Procedimientos Legales Aduanero ordenó la remisión de lo actuado a fin de que se agregue la carpeta del despacho cuestionado y se ratifique la denuncia formulada.

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 cabe aclarar 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 **DIT**

06001IT14001736 F 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 apelada se 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.

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 **15/03/2007**, por lo que el plazo de prescripción quinquenal se computa a partir del **1/1/2008**.

El plazo para el ejercicio de la acción del fisco para reclamar los tributos, venció entonces, **1/1/2013** 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, y en razón de las defensas planteadas por la recurrente, 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 en el procedimiento infraccional incoado, motivo por el cual no tuvo 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, que se llevó a cabo el **01/06/2023**, es decir más de **6 años después** de haberse dictado la resolución apelada **(20/04/2017)**, resultando claro que el juzgador omitió el cumplimiento con lo preceptuado por el art. 1101 del C.A.

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 habiendo transcurrido **16 años** desde el vencimiento de la operación.

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 **12197-15428-2007/1** y, consecuentemente, la **Resolución (DPRLA) 002611/2017** 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 adhiero a las conclusiones relativas a las irregularidades procedimentales incurridas por el servicio aduanero en la sustanciación del sumario infraccional que tramita mediante Actuación 12197-15428-2007/1 sin perjuicio de lo cual, considero que dichas irregularidades causan la nulidad de la notificación de la Resolución (DPRLA) 002611/2017.

Ello por cuanto, formulada la denuncia por presunta infracción del art. 970 del C.A., el 20/12/2012, posteriormente luce aforo, liquidación y determinación de tributos y multa, seguidamente se dispone la instrucción de sumario en la misma fecha de la denuncia, es decir, 20/12/2012 y se ordena agregar la carpeta de la destinación denunciada. A fs. 7 se afora le mercadería en presunta infracción y a fs. 8/9 se practica liquidación. A fs. 27 se informa que se procedió a la consulta del sistema SUMARCHI con resultado negativo. A fs. 12/13 se dicta la resolución apelada en la causa.

Que en efecto, la disposición aduanera atacada, fue dictada en cumplimiento de la IG N°11/16 de la D.G.A. modificatoria de la IG N°02/07(D.G.A.) y su ampliatoria, la IG N°2/08(D.G.A.).- 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° 002611/2017 no puede considerarse

definitiva y sólo puede reconocérsele efectos de intimación al pago de tributos.

Que en virtud de ello, deviene nula la notificación cuya constancia luce a fs. 17 de las actuaciones, en las que incorrectamente se indica que contra tal acto administrativo procedía la interposición del recurso de apelación previsto en el art. 1132 del C.A.

Que, en consecuencia, corresponde declarar la nulidad de la notificación de la resolución DE PRLA N° 002611/2017 dirigida a la importadora, 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 los 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, la 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 (15/03/07) -conforme surge de fs. 7 de las actuaciones administrativas-, y la fecha en que se dicta el auto de instrucción de sumario (20/12/2012), 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 la resolución DE PRLA N° 002611/2017 dirigida a la firma BOXMARK LEATHER S.A. (Ex TOREDO S.A.), 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 el artículo 1101 del Código Aduanero (Ley Nro. 22.415).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Dadas las particularidades fácticas del presente caso, adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo.

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

1- Declarar la nulidad de la INSTRUCCIÓN DEL SUMARIO obrante en la actuación administrativa nº **12197-15428-2007/1** y, consecuentemente, la **Resolución (DPRLA) 002611/2017** apelada en autos.

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

3.- Costas a la demandada vencida.

Regístrese, notifíquese y 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 13:36:27 -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 16:11:26 -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 18:46:05 -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 18:46:06 -03:00