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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-70965222-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 5 de Julio de 2024

Referencia: Sentencia MERCEDES BENZ ARGENTINA SAU EX-2022-114130022- -APN-SGASAD#TFN

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Se reúnen los Vocales miembros de la Sala "E" Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y Miguel N. Licht (como subrogante por encontrarse vacante la Vocalía 14ª), con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2022-114130022- -APN-SGASAD#TFN** ("**MERCEDES BENZ ARGENTINA SAU**").

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. El 25.10.22 la firma recurrente mediante RE-2022-114129213-APN-SGASAD#TFN interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 1469/2018, dictada por la Aduana de Buenos Aires, recaída en la actuación SIGEA 16584-81-2014, por la cual se le formula cargo en concepto de tributos adeudados por un monto total de Dólares Setecientos Setenta y Cinco con 39/100 centavos de dólar (u$s775,39.-) y de Pesos Mil Setenta y Uno con 87/100 centavos ($1.071,87.-). Argumenta que mediante el despacho de importación 11001DIR5014160Y, su mandante procedió a documentar la importación temporal de mercadería destinada a ser incorporada en el proceso de producción de Automóviles y Vehículos Comerciales, la cual resultó íntegramente exportada en el bien final. Pese a ello, manifiesta que el servicio aduanero instruyó sumario por presunta infracción al artículo 970 del Código Aduanero ("CA"), imputándole concretamente el incumplimiento de las obligaciones surgidas del régimen de importación temporal al cual se había acogido para realizar la importación de marras. Como no se le dio oportunidad en sede aduanera, adjunta al presente los PE 11008ECR1009147V y 11008ECR1007212M, mediante los cuales demuestra que la DIT denunciada ha sido cancelada. Subsidiariamente, esgrime excepción de prescripción. Expresa que la instrucción de sumario de las actuaciones administrativas en trato está viciado de nulidad por no cumplir con los requisitos sustanciales de validez exigidos por el art. 1094 del CA, por lo que carece de todo efecto suspensivo y/o interruptivo sobre el plazo de prescripción de la acción intentada por la Aduana. Agrega que surge expresamente del auto de apertura de sumario que a la fecha de su dictado no se había clasificado ni valorado la mercadería, y menos aún, practicado la liquidación de tributos que debiera haber integrado el acto administrativo en cuestión, incumpliendo con lo dispuesto en el art. 1094 CA. Expresa que la corrida de vista no se concretó, ni se le dio el derecho de defensa a esta parte en ningún momento, y se decidió por formular cargos tributarios e intimar a sus pagos; y que estos actos no pueden subsanar los vicios de los que adolece la instrucción de sumario y el sumario en sí, por encontrarse para entonces ya prescripta la acción intentada por la Aduana para percibir tributos. Referencia los arts. 803 y 804 CA, y argumenta que la acción para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera prescribe por el trascurso de 5 años, contados a partir del 01.01 del año siguiente al de la fecha en que se hubiere

producido el hecho gravado. Agrega que en el caso de denuncias por infracción al art. 970 CA, la fecha de producción del hecho gravado será aquella en la cual se "incumpliere las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria". Por lo que en base ello, dice que dicha fecha acaeció el día 11.08.12, momento el que venciera el plazo para reexportar la mercadería importada al amparo de la DIT denunciada y, en consecuencia, el plazo del art. 803 comenzó a correr el 01.01.13 y prescribió el 31.12.17. Aclara que surge de las actuaciones administrativas que el servicio aduanero no ha respetado el procedimiento establecido para las infracciones aduaneras en los arts. 1080 a 1117 del CA y que, en especial, no se ha dado cumplimiento a los arts. 1107 y 1110 del CA. Sostiene que la resolución aquí apelada es nula, por adolecer el procedimiento administrativo y dictarse con vicios esenciales, en flagrante violación a disposiciones establecidos en el CA, la ley 19.549, el art. 18 de la Constitución Nacional y el art. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Para el caso de que no se haga lugar a sus planteos, solicita que se establezca el importe los tributos con relación al saldo que pudiera considerarse como no cancelado y se haga uso de la facultad que posee el servicio aduanero de graduar las penas aplicables en función de las circunstancias enumeradas en los arts. 915 y 916 del CA aplicables al presente caso. Cita abundante jurisprudencia a lo largo del recurso de apelación a los fines de fundamentar sus argumentos. Ofrece prueba. Hace reserva de caso federal. Solicita que se revoque la resolución aduanera apelada con costas.

II. La representación fiscal contesta el traslado conferido en fecha 21.11.23 mediante el IF-2023-138386099-APN-DTD#JGM y, previa intimación cursada, acompaña las actuaciones administrativas 16584-81-2014. Reseña los hechos y niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su reconocimiento. En relación al planteo de la actora sobre la prescripción de la acción de la Aduana, enuncia que la nulidad y prescripción no ha sido opuesta en tiempo y oportunidad hábil y destaca que de ningún modo se ha vulnerado el derecho de defensa de la recurrente, atento la corrida de vista dispuesta por su mandante a fs. 99, momento en el que tuvo oportunidad de ejercer su defensa, pudiendo identificar los hechos constitutivos *prima facie* de la infracción que se le imputaba y articular respecto de ellos las defensas del caso. Aclara que las medidas que dispone el art. 1094 del CA pudieron ser ordenadas y/o cumplimentadas con anterioridad al dictado del auto de apertura del sumario y no por ello lo torna inválido, lo cual ha sido reconocido pacíficamente por la jurisprudencia. Hace mención de los arts. 805 y 806 inc. a) del CA y argumenta que a los fines de obtener la declaración de nulidad, el interesado debe demostrar el perjuicio concreto que le ha inferido el vicio que invoca, puesto que la validez de los actos administrativos se presupuesta según el perjuicio que sufren los intereses intervinientes. Manifiesta que no puede declararse la nulidad del acto por la simple presencia de un vicio o de una violación si no existe un perjuicio. Entiende que la actora carece de respaldo procesal para peticionar en la forma que lo hace, atento lo previsto por el art. 1051 del CA y plazo del art. 1006 del CA reviste carácter perentorio. Continúa su responde contestando el agravio de la afectación del derecho de defensa y sobre este aspecto, manifiesta que la recurrente ha podido en esta instancia argumentar acerca de todas las cuestiones fácticas y jurídicas que considera oportunas, igual que ha podido ofrecer prueba respecto de los hechos que considera controvertidos. Referencia la IG 9/17 para decir que dicha Instrucción es totalmente legítima a la luz de las facultades conferidas por el art. 3 del decreto 618/97. En cuanto a la cuestión de fondo, expone que se desprende de la resolución recaída en el sumario contencioso que la misma resulta ajustada a derecho, toda vez que la mercadería ingresada mediante la DIT, no ha sido reexportada en legal plazo, por lo que se configuró la infracción prevista por el art. 970 del CA. Señala que siendo que el hecho imponible de los tributos a la importación consiste en la "importación a consumo", y que ésta opera automáticamente al vencimiento del plazo de permanencia de las importaciones temporarias (art. 274 del CA), sin lugar a dudas corresponde el pago del derecho de importación establecido por la norma vigente a la fecha de dicho vencimiento. Agrega que la importadora no cumplió con sus obligaciones y la aduana, en consecuencia, no puede ejercer sus funciones de control sobre la mercadería ingresada temporariamente; por lo que en aras a la equidad en relación a los administrados que cumplen acabadamente con sus obligaciones como contrapartida de los beneficios obtenidos merece sin lugar a dudas reproche infraccional en los términos imputados por su mandante. Continua diciendo que no surge de las actuaciones administrativas que la importadora haya probado sus dichos y el cumplimiento de la totalidad de sus obligaciones. Aclara que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones al régimen de importación temporal recae sobre la importadora y que es ella quien debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación aduanera pertinente que ha cumplido acabadamente con sus obligaciones dentro del plazo legal otorgado. Ofrece las actuaciones administrativas

como prueba. Hace reserva de caso federal. Solicita se rechace la apelación interpuesta con expresa imposición de costas.

III. La actuación 16584-81-2014 se inician con el acta de denuncia 32/2014 de fecha 09.05.14, mediante la cual se le imputa a la firma MERCEDES BENZ ARGENTINA SAU la infracción tipificada en el art. 970 del CA. Se agregan prints de pantalla del Sistema Informático Malvina y de AFIP - sistema registral. Se realizan varias liquidaciones y, a fs. 15 se dicta la nota 100/14 (DV AUPA) de fecha 09.05.14 y a fs. 16 se dicta la nota 769/14 (DE GFIM) de fecha 26.05.14. A fs. 17 se dispone la instrucción del sumario con fecha 16.03.17. Practicada la liquidación base de tributos y multas – art. 790 CA -, a fs. 20 se dicta la resolución DE PRLA 1469/2018, resolución apelada en autos, la que le es notificada a la parte mediante cédula SICNEA, estado "notificado" de fecha 30.09.22 (fs. 21). Se deja constancias que las actuaciones administrativas 16584-81-2014 cuenta con un total de 26 fojas.

IV. El 12.06.24 se elevan los autos a la Sala "E" y el 01.07.24 se llaman autos a sentencia.

V. Que corresponde resolver los planteos de nulidad y prescripción de la recurrente.

Por razones de orden procedimental se examinará, en primer lugar, los planteos referidos a la ineficacia del acto administrativo, a fin de constatar la validez de la actuación de la Aduana.

Del examen de las actuaciones administrativas surge que labrada el acta denuncia 32/2014 de fecha 09.05.14 (v. fs. 1 act. adm.) y realizados diferentes pases, con fecha 16.03.17 se dispone la instrucción del sumario (v. fs. 17 act. adm.). No hay constancias de que se haya corrido vista -pese que la representación fiscal menciona en su responde que obra a fs. 99- ni que se haya notificado de ello, ni de ningún otro acto que se haya generado en los actuados, a la recurrente. Tampoco obran constancias de que se hayan efectuado las diligencias necesarias a los fines de verificar la existencia de comisión de la infracción que *prima facie* habría sido verificada.

El Código Aduanero establece que las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgaran conforme el procedimiento reglado en el Capítulo Tercero del Título II de la Sección XIV, por cual cuando la Aduana tome conocimiento de la presunta configuración de una infracción, deberá practicar todas las diligencias necesarias para investigar los hechos, a cuyo efecto podrá ejercer todas las funciones de control que las leyes le acuerden (Conf. Arts. 1080 y 1081 del CA). El artículo 1101 del CA dispone 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. Si no tuvieren en su poder la prueba documental, la individualizarán indicando su contenido, el lugar y la persona en cuyo poder se encontrare*".

Surge evidente de las actuaciones administrativas que el servicio aduanero no solo omitió correr vista de lo actuado a los presuntos responsables de la infracción *prima facie* verificada, sino que ni siquiera instruyo sumario, limitándose a dictar la resolución que aquí se apela, disponiendo el archivo de las actuaciones de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General (DGA) 9/17 y la formulación de cargo a la recurrente.

De lo relatado surge manifiesto que la recurrente ha sido privada de ejercer su derecho a un debido proceso adjetivo, corolario del derecho de defensa tutelado por el artículo 18 de la Constitución. La recurrente recién tomo conocimiento del sumario en trato al notificarse de la resolución que aquí se apela, por la cual se generó un cargo. Nótese asimismo que conforme surge de los antecedentes la resolución apelada de fecha 20.03.18 fue notificada cuatro (4) años después de su dictado (30.09.22).

Por lo expuesto, debe señalarse que el servicio aduanero se apartó del trámite reglado por el CA para los procedimientos infracciónales, situación que no puede ser subsanada ante esta instancia. Le asiste razón al recurrente al sostener que la resolución administrativa vulnera groseramente la garantía del derecho de defensa, como así también el principio de tutela judicial efectiva que ampara al imputado, afectando sus derechos subjetivos e intereses legítimos al privarlo de una defensa oportuna.

Resulta claro que no se dio intervención al presunto imputado y responsable del incumplimiento que se endilga, por el que se exige además el pago de tributos. Tampoco fue dictada la resolución en los términos de lo establecido en el artículo 1112 del CA. Ello es así dado que el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, si hubiese seguido el procedimiento reglado en tiempo hábil, debería haber condenado o absuelto al imputado (conf. el inc. a) del art. 1112 del CA) y no ordenar el archivo, sin más trámite, de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General N° 9/17 (DGA).

Conforme lo expuesto corresponde declarar la nulidad del art. 3 de la resolución DE PRLA 1469/2018 apelada, haciendo lugar al planteo formulado por la firma MERCEDES BENZ ARGENTINA SAU, con costas a la Aduana. **ASÍ LO VOTO**.

Por la forma en que se resuelve el planteo de nulidad deviene inoficioso expedirse acerca de la prescripción de las acciones de la Aduana para exigir tributos.

Por todo ello **VOTO POR**:

Declarar la nulidad del art. 3 de la resolución DE PRLA 1469/2018, en cuanto intima al pago de tributos a la actora, con costas a la Aduana.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que me remito al relato efectuado en los considerandos I a IV del voto del Dr. Soria.

II.- Que formulada la denuncia por presunta infracción del art. 970 del C.A. El 9/5/2014, se dispone la instrucción de sumario el 16/3/17 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° 1469/2018 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. 21 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° 1469/2018 dirigida a la firma aseguradora, con costas a la demandada.

III.- Que, asimismo considero necesario expedirme sobre el 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 de acuerdo a 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 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 (11/8/2012) -conforme surge de fs. 17 de las actuaciones administrativas-, y la fecha en que se dicta el auto de instrucción de sumario (16/3/2017), 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.

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° 1469/2018 dirigida a la actora Mercedes Benz Argentina 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. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria..

En virtud de la votación precedente, por mayoría, **SE RESUELVE**:

Declarar la nulidad del art. 3 de la resolución DE PRLA 1469/2018, en cuanto intima al pago de tributos a la actora, con costas a la Aduana.

Regístrese, notifíquese y archívese

Suscriben la presente los Dres. Soria, Juárez y Licht por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.07.05 14:50:23 -03:00

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.07.05 17:45:21 -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: 2024.07.05 18:19:10 -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: 2024.07.05 18:19:11 -03:00