República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
2020 - Año del General Manuel Belgrano

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2020-09622194-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 12 de Febrero de 2020

Referencia: SENTENCIA-EX-2019-70728797-AFIANZADORA LATINOAMERICANA CIA DE SEGUROS SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En Buenos Aires reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver el **EXP-2019-70728797-APN-SGASAD#TFN**, caratulado: **"AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑIA DE SEGUROS S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación",**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA N° 3130/2018, recaída en la actuación n° 12206-20419-2006, en cuanto en su art. 2° se le formula cargo en concepto de tributos por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A.

II.- Fundamentos de la apelación: mediante IF-2019-70728215- APN-SGASAD#TFN se presenta por apoderado, la actora Afianzadora Latinoamericana Compañia de Seguros S.A. Hace una breve reseña de los hechos. En primer término, plantea excepción de nulidad, ya que la tramitación del sumario presenta falencias procedimentales de gravedad toda vez que la aduana no corrió vista de las actuaciones administrativas no pudiendo ejercer su derecho de defensa. Agrega que conforme lo establece el art. 1101 del C.A., el administrador debe correr vista a los presuntos responsables, para anoticiarlos de cuál es la infracción o hecho investigado, a los efectos de que los mismos puedan utilizar, "en ese momento", su derecho a defensa ofreciendo en dicha oportunidad toda la prueba y acompañar, asimismo la documental que obrare en su poder. En razón de ello, solicita se declare la nulidad de todo lo actuado. Refiere a los arts. 7 y 14 inc. b), de la ley 19.549. Cita jurisprudencia. Plantea la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos. Resalta que el plazo de cinco años de prescripción contados desde la apertura del sumario, operó el 23/12/2018, y agrega que la resolución aquí apelada de fecha 17/05/18 fue notificada en fecha 03/07/2019, vale decir cuando ya había operado el vencimiento de la prescripción. Asimismo plantea la violación del principio del debido proceso adjetivo y de su derecho a obtener una resolución judicial dentro de un plazo razonable, como consecuencia de la excesiva duración del proceso. Cita doctrina y jurisprudencia en apoyo de su postura. Manifiesta que la obligación de la aseguradora es de derecho privado con causa fuente en el contrato de seguro de caución y cuya exigibilidad depende del acaecimiento del siniestro asegurable. En consecuencia, la

aseguradora se obliga a pagar la deuda a cargo del tomador para el caso de que este no la pague, y por ende hasta el monto de la deuda liquidada al importador. Aduce que la actora deberá afrontar el pago de tributos con la limitación monetaria que el contrato establecería. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se haga lugar al planteo de nulidad planteado.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: mediante IF-2019-96296057- APN-DTD#JGM se presenta la representación fiscal, contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora. Efectúa una breve reseña de los hechos. Opone excepción de incompetencia, con fundamento en que la recurrente pretende recurrir un cargo tributario, sin siquiera haber previamente impugnado el mismo. Manifiesta que sin perjuicio de que el mencionado cargo ha derivado de un procedimiento infraccional, el mismo no ha sido fructuoso siendo que ni siquiera se ha corrido vista a la contraparte de la instrucción de dicho sumario, asimismo, resalta que es la misma resolución que instruye sumario la que impone el archivo del procedimiento infraccional. Realiza un breve analisis de la Instrucción General 09/17. Cita jurisprudencia. Concluye que al resultar el cargo apelado una liquidación originaria de tributos y haber correspondido por eso el procedimento reglado por el art. 1053 inc. a), del C.A., solicita se declare la incompetencia de este Tribunal para resolver en la presente causa. Subsidiariamente, contesta el traslado conferido. Niega todos y cada uno de los hechos y derechos invocados por la actora, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Expresa que el procedimiento sumarial se archivó, se dio por concluido, por ello no puede declararse la nulidad del mismo en virtud de una inobservancia procedimental (la corrida de vista del sumario en cuestión que prescribe el art. 1101 del C.A.), correspondiente al procedimento infraccional, basicamente porque el mismo no consagró efecto lesivo alguno, al contrario, archivó una potencial multa beneficiando al obligado principal. En este sentido, entiende que no podría existir vulneración real a su derecho de defensa, puesto que el derecho en cuestión ha perdido virtualidad en la medida en que el procedimiento en que habría sido coartado se archivó. Cita jurisprudencia y doctrina. Señala que la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos no se encuentra prescripta, ello en razón de que desde la instrucción del sumario hasta el dictado del pronunciamiento que habilitare la vía ejecutiva la prescripción de la acción tributaria se suspende (art. 805 C.A.). Entiende que en el caso de autos no se ha vulnerado el razonable plazo para con el administrado y asimismo no resultan aplicables los ctierios y fallos que la actora invoca a su favor. Cita doctrina y jurisprudencia en apoyo de su postura. Refiere que respecto del límite económico de la póliza la actora pretende responder en pesos hasta la suma máxima asegurada, cuando es la propia recurrente la que consigna como monto cuestionado la suma de U$D 5.892,91 más $11.594,39. Aduce que los cargos tributarios se determinaron en dólares estadounidenses de conformidad con lo prescripto por el art. 20 de la ley 23.905. Hace reserva del caso federal.Ofrece como prueba las actuaciones administrativas de la causa. Finalmente, solicita se dicte sentencia confirmando la resolución recurrida, con expresa imposición de costas a la contraria.

IV.- Que mediante PV-2019-98742540-APN-VOCXVIII#TFN, se corre traslado a la actora de la excepción opuesta por el representante fiscal, el cual fue contestado por la actora mediante IF-2019-100594591-APN-DTD#JGM. Manifesta que lo expuesto por el fisco carece de sustento toda vez que no tiene en consideración que el reclamo tributario se efectúa dentro de un sumario infraccional por la presunta infracción al art. 970 del C.A., por lo tanto, no se trata de un mero cargo tributario. Agrega que el servicio aduanero no notificó debidamente la corrida de vista, (art. 1101 C.A.) y, por ello no pudo ejercer su derecho de defensa. Destaca que toma conocimiento del sumario recién con la notificación de la resolución aduanera apelada en autos. Cita doctrina y jurisprudencia. Por uúltimo, solicita se tenga por contestada la excepción de incompetencia planteada por el fisco y se rechace la misma con expresa imposición de costas.

V.- A fs. 1/3 de las actuaciones administrativas n° 12206-20419-2006 obra agregada solicitud de prórroga de importación temporaria. A fs. 4/10 obran glosada en copia la DIT 06 073 IT14 000278Y, y declaraciones juradas para la cancelación de importación temporaria. A fs. 11 se encuentra agregada la Nota N° 0299/07 (SE PTEZ). A fs.

12 obra el acta de denuncia, por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del C.A. respecto del DIT en cuestión y a fs. 13/14 la Nota n° 4246/09 (SE PTEZ). A fs. 15 obra el sobre contenedor de la mencionada D.I.T. A fs. 16 se giran las actuaciones a la División Verificación. A fs. 17/21 obran agregados el aforo de la mercadería y las liquidaciones tributarias respectivamente. A fs. 22 se remiten las actuaciones al Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros y a fs. 23/24 se agregan las liquidaciones de multa y tributos. A fs. 26 se dispone la instrucción del sumario y se corre vista a las partes y a fs. 27 se giran las actuaciones. A fs. 28/30 obran agregadas liquidaciones de multa y tributos. A fs. 31 se procedió a la consulta del Sistema SUMARCHI de donde surge que no existen antecedentes registrados archivados en relación a la frima Curtiembre Arlei S.A. en los términos de la I.G. N° 09/17 (D.G.A.). A fs. 32/33 obra la Resolución DE PRLA n° 3130/2018, aquí apelada. Finalmente a fs. 34/36 se encuentran agregadas las cédulas de notificación de la resolución antes mencionada.

VI.- Que mediante PV-2019-113382865-APNVOCXVIII#TFN, se declara la excepción opuesta como de previo y especial pronunciamiento, se elevan los autos a esta Sala “F” y quedan en estado de dictar sentencia.

VII.- Que conforme resulta de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, las mismas se iniciaron por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. conforme al acta de denuncia que obra a fs. 12 de los antecedentes administrativos.

Que en razón de ello, el servicio aduanero dictó la Resolución DE PRLA N° 3130/2018 mediante la cual se resolvió -art. 1- “archivar las actuaciones en los términos de la Instrucción General N°9/17 (D.G.A.)” y asimismo –art.2- formuló cargo a la importadora y a la aseguradora, única apelante en autos, en concepto de tributos adeudados. Asimismo, al notificar la mencionada resolución, el servicio aduanero hizo saber a la actora que contra la misma podía interponer los recursos de apelación previstos en el art. 1132 del C.A. En consecuencia, la firma aseguradora apeló el resolutorio ante este Tribunal.

VIII.- Que corresponde analizar y resolver la excepción de incompetencia opuesta por la representación fiscal. En cuanto a dicha excepción el fisco sostiene que la actora debió – y no lo hizo-, haber impugnado el cargo en sede administrativa en los términos del art. 1053, inc.a), del Código Aduanero y no haber interpuesto el recurso de apelación previsto en el art. 1132 ap. 1 del C.A.

Que el art. art. 1132, apartado 1, establece que, “...contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en los procedimientos de repetición y para las infracciones como así también en los supuestos de retardo por no dictarse resolución en estos dos procedimientos dentro de los plazos señalados se podrá interponer en forma optativa y excluyente: a) el recurso ante el Tribunal Fiscal; o b) demanda contenciosa ante el juez competente...”. Por su parte, el art. 1133 del C.A. dispone que ....”salvo en los supuestos de retardo, la apelación o la demanda previstas en el artículo 1132 deberán interponerse dentro del plazo de QUINCE (15) días, contado desde la notificación de la resolución.”

Que, por su parte, el art. 1053, inc. a), del C.A., establece los supuestos en los que el administrado puede impugnar el acto por el cual se liquidaren tributos aduaneros en forma originaria o suplementaria, siempre que la respectiva liquidación no estuviera contenida en la resolución condenatoria recaída en el procedimiento para las infracciones.

Que, como se dijo en el considerando precedente, las actuaciones administrativas se iniciaron con la denuncia por presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., como consecuencia de considerar el organismo aduanero que al vencimiento del plazo acordado para la permanencia de la mercadería, cuyo ingreso se documentó mediante la destinación suspensiva de importación temporaria nº DIT 06 073 IT14 000278Y, no habría sido regularizada su situación, incurriendo así la importadora, a criterio del servicio aduanero, en un incumplimiento de

las obligaciones asumidas como condición al otorgamiento del régimen.

Que, en consecuencia, al tratarse de un sumario infraccional que culmina con una resolución que pone fin al mismo, esto es la aquí apelada, este Tribunal resulta competente para entender en la presente causa. Por ende corresponde rechazar la excepción de incompetencia opuesta por la representación fiscal, con costas.

IX.- Que, sentado ello, corresponde que me expida a continuación sobre el fondo de la causa.

Que la resolución aduanera aquí apelada, al tiempo que dispone el archivo de la denuncia infraccional, haciendo aplicación de la Instrucción General nº 9/17 (D.G.A.), ordena formular cargo por los tributos que considera adeudados.

Que, en lo que al caso de autos concierne, por la Instrucción General referida se establecieron las pautas procedimentales para que los jueces administrativos a cargo de las distintas áreas, dispongan el archivo de las actuaciones que signifiquen aplicación de sanciones "cuyos bajos montos tornen antiecónomico instrumentar o continuar las medidas implementadas tendientes a lograr su cobro".

Que a tal efecto se ordenó el archivo de las actuaciones cuando el importe de la multa mínima no alcanzara la suma de PESOS TREINTA MIL ($ 30.000), siempre que el presunto infractor no tuviere registrado antecedentes de casos archivados por el art. 970 del C.A. dentro de los últimos doce (12) meses inmediatos anteriores a la fecha de la presunta infracción, que en conjunto superen el monto aludido.

Que con dicho fundamento el servicio aduanero dispuso en la resolución aquí apelada, el archivo de la denuncia por presunta infracción, en virtud de que la liquidación practicada a fs. 23 de las actuaciones administrativas arrojó un monto de OCHO MIL QUINIENTOS CUARENTA Y NUEVE PESOS CON CATORCE CENTAVOS ($ 18.586,23) en concepto de multa mínima y que la firma no poseía antecedentes que la inhibieran de dicho tratamiento.

Que resulta indiscutible que dicha resolución resultó condenatoria para la importadora, si se tiene en cuenta que se ordenó formular cargo por los tributos que se consideraron adeudados -implícitamente considerando el incumplimiento al régimen de importación temporaria, según lo previsto en el art. 274 del C.A.-.

Que, por lo demás, también conviene aclarar que, conforme surge de lo dispuesto en el punto H) de la referida Instrucción, el archivo de las denuncias revestía **carácter provisional** 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.

X.- Que, sentado lo expuesto, corresponde expedirse, a continuación, sobre el planteo de nulidad de la resolución aduanera que efectúa la recurrente, en cuanto aduce que no se le ha notificado la corrida vista del sumario de marras, y que, en consecuencia, no pudo ejercer su derecho de defensa.

Que el art. 1101 del C.A. dispone 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 estuviere en su poder (...)*"

Que, de la lectura de las actuaciones administrativas, surge que luego del dictado de la apertura de sumario y de la corrida de vista ordenada de fs. 26 ninguna intervención se le dio ni al importador ni a la aseguradora garante ya que los actos procesales cumplidos posteriormente, en su totalidad, fueron realizados por el servicio aduanero. Es decir,

que no existió oportunidad alguna de acompañar -o en su caso, solicitar su agregado- de la documentación que acreditara el cumplimiento de las obligaciones impuestas por el régimen de importación temporaria.

Que, en efecto, la única notificación que se cursó a la aseguradora y a la importadora se realizaron a efectos de hacerles saber el dictado de la Resolución DE PRLA n° 3130/2018, apelada en autos, sin que con anterioridad se notificara a las partes para tomar participación en los actuados a fin de esgrimir las defensas que pudiera valerse. Ello, en abierta violación a lo dispuesto en el art. 1101 del C.A., ya citado.

Que por su parte el art. 1012 del C.A. establece: “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;...”

Que indudablemente la demandada no ha dado cumplimiento a los recaudos exigidos en la normativa aduanera que regulan el procedimiento para las infracciones (arts. 1080 a 1117 del C.A.), notificando la corrida de vista a la aseguradora, a fin de que aporte la documentación que creyera idónea, importando dicho procedimiento, la etapa procesal oportuna para acreditar el cumplimiento de las obligaciones a su cargo.

Que el proceder del servicio aduanero afecta, no sólo el 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”).

Que por su parte, la L.N.P.A., de aplicación supletoria en la instancia aduanera, establece en el art. 7°, inc. d), que antes de la emisión del acto administrativo deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resulten implícitos del ordenamiento jurídico. Su incumplimiento vicia el acto y así lo dispone el art. 14 de la citada ley.

Que, en consecuencia, no cabe duda que la omisión incurrida desnaturaliza el procedimiento y no puede considerarse cumplida con la notificación de la resolución apelada.

Que en base a lo expuesto precedentemente, cabe concluir que la omisión de notificar la corrida de vista del art. 1101 del C.A., en el sumario que diera origen a esta causa, torna nulos todos los actos procesales posteriores a la misma, inclusive la Resolución nº DEPRLA nº 3130/18, en tanto carece de sustento legal y fáctico, al pretender fundamentarse en un siniestro que se tiene por configurado ante la falta de elementos de prueba que acrediten el cumplimiento de la obligación, sin que haya existido la posibilidad para el administrado de demostrar lo contrario.

Que por lo demás, conviene aclarar que no resulta óbice a lo expuesto que en la Resolución aduanera aquí apelada se ordenara el archivo de la denuncia, en los términos de la Instrucción General nº 9/17 (D.G.A.), por cuanto tratándose de la investigación de un ilícito, previo a disponer su archivo con fundamento en el bajo monto por el que hubiera prosperado la sanción, correspondía que el servicio aduanero determinare en forma fehaciente si se ha configurado la infracción que se le imputa a la importadora, que daba lugar a la aplicación de la pretendida multa, y los tributos que ahora se pretenden exigir a la importadora y aseguradora, en su caráter de garante de la obligación en trato (única apelante de autos.)

Que lo expuesto implica que el deber o facultad de disponer el archivo de la denuncia por parte de la Aduana, recién nacería cuando la infracción ha quedado acreditada y, en consecuencia, el monto de la sanción también determinado. Cabe señalar que no se trata únicamente de verificar el monto por el que procedería la multa, sino,

además y fundamentalmente, de la necesidad de determinar mediante el procedimiento correspondiente, como ya se dijo, la existencia misma de la infracción que de lugar a la aplicación de una multa por la infracción endilgada.

Que, en definitiva, corresponde declarar que no procede exigencia tributaria alguna, en cuanto la misma sólo nace como consecuencia de un presunto incumplimiento al art. 970 del C.A., que no fue constatado en las actuaciones administrativas, en cuanto no se ajustó la tramitación del procedimiento a las disposiciones contenidas en la Sección XIV del Código Aduanero.

Que, en virtud de lo expuesto, corresponde declarar la nulidad absoluta e insanable respecto de todo lo actuado en el sumario que ha tramitado como expte. N° 12206-20419-2006, en relación a la aseguradora recurrente, a continuación del auto por el cual se corre vista conforme el art. 1101 del C.A. (fs. 26), comprendiendo por tanto todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia. La misma declaración de nulidad alcanza a la Resolución DE PRLA n° 3130/2018, en cuanto tiene implícitamente por configurada la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. Por lo tanto, la D.G.A. deberá proceder a notificar la corrida de vista dispuesta en el art. 1101 del C.A., a la aquí actora, a fin de que pueda ejercer su derecho de defensa. Todo ello con costas al fisco.

XI.- Que, sentado lo expuesto, corresponde a continuación tratar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la actora.

Que no se encuentra discutido en autos que el vencimiento del DIT operó el 02/02/2008.

Que, conforme lo dispuesto en los arts. 803 y siguientes, el curso de la prescripción tributaria comenzó a correr el 1/1/2009.

Que dicho plazo se encuentra suspendido desde el dictado de apertura de sumario de fecha 23/12/2013, 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, conforme lo dispuesto en el art. 805, inc. a) del C.A. (fs. 23 de las actuaciones administrativas).

Que, en virtud de lo expuesto, corresponde rechazar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la actora. Sin costas.

Por ello, **voto por:**

I.- Rechazar la excepción de incompetencia opuesta por la representación fiscal. Con costas.

II.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la actora Afianzadora Latinoamericana Compañia de Seguros S.A. en el sumario que ha tramitado como expediente n° 12206-20419-2006 a continuación del auto por el cual se corre vista de las actuaciones (fs. 26 de las actuaciones administrativas), comprendiendo por tanto todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia, incluyendo también a la Resolución DE PRLA N° 3130/2018, aquí apelada, con costas al Fisco.

III.- Rechazar el planteo de prescripción tributaria planteado por la actora. Sin costas.

IV- Ordenar a la D.G.A. que proceda a notificar la corrida de vista dispuesta en el art. 1101 del C.A., a la aquí actora y prosiga con la tramitación del sumario infraccional.

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

Que, en virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

I.- Rechazar la excepción de incompetencia interpuesta por la representación fiscal. Con costas.

II.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la actora Afianzadora Latinoamericana Compañia de Seguros S.A. en el sumario que ha tramitado como expediente n° 12206-20419-2006 a continuación del auto por el cual se corre vista de las actuaciones (fs. 26 de las actuaciones administrativas), comprendiendo por tanto todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia, incluyendo también a la Resolución DE PRLA N° 3130/2018, aquí apelada, con costas al Fisco.

III.- Rechazar el planteo de prescripción tributaria planteado por la actora. Sin costas.

IV- Ordenar a la D.G.A. que proceda a notificar la corrida de vista dispuesta en el art. 1101 del C.A., a la aquí actora y prosiga con la tramitación del sumario infraccional.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, remitanse las actuaciones administrativas SIGEA n° 12206-20419-2006 a la D.G.A., conforme lo dispuesto en el punto IV de la presente.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2020.02.11 14:57:39 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2020.02.11 15:40:09 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2020.02.12 10:29:33 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Técnico legal
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2020.02.12 10:30:34 -03:00