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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2020-10439454-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 14 de Febrero de 2020

Referencia: sentencia-EX-2019-56624770-SKF ARG 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-2019-56624770-APN-SGASAD#TFN**, caratulado: **"SKF ARGENTINAS.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° 4416/2019, recaída en la actuación n° 18036-3177-2016, en cuanto en su art. 3° 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-2019-56624556- APN-SGASAD#TFN se presenta por apoderado, la actora SKF Argentina S.A. Hace una breve reseña de los hechos. Manifiesta que de la propia consulta del sistema de seguimiento de destinaciones suspensivas resulta que no queda saldo pendiente de reexportar para los sub items 1.1 y 1.2, de los cuales surge en forma clara los permisos de embarque que reexportaron los insumos transformados de acuerdo a la relación I-P cargada en el sistema por los CTIT 3854, 4153 y 8168, nacionalizándose, las pérdidas tangibles autorizadas por los mencionados certificados mediante el despacho 14001IC84000643N, todo antes del vencimiento del plazo que acaeció 23/10/14. Cita la normativa que regula las exportaciones RG 1921/05. Destaca que del seguimiento emitido por el propio sistema de la AFIP, luce en todos los permisos de embarque que se reexportó los insumos transformados, la fecha del cumplido/liberación 27/12/2006, en consecuencia, de acuerdo a la normativa citada, la mercadería imputada a la DIT de autos fue puesta a bordo y egreso de la aduana de salida al exterior, cumpliendo en consecuencia la obligación sustancial del art. 250 C.A. Ofrece prueba y efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del traslado: mediante IF-2019-82430799- APN-DNTEID#JGM se presenta la representación fiscal, contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora. Efectúa una breve reseña de los hechos. Niega todos y cada uno de los hechos y derechos invocados por la actora, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento.

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. Expresa que conforme de las actuaciones administrativas, la actora no probó que se haya regularizado la totalidad de la importación temporal en trato, ya que existe mercadería pendiente de reexportación o nacionalización, lo cual demuestra que el cargo por tributos es ajustado a derecho. Destaca que es de vital trascendencia el hecho de que la firma suministre correctamente la información que permite al servicio aduanero ejercer sus facultades de control tanto al momento de la importación como de la cancelación de la misma. Cita doctrina y jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas de la causa. Finalmente, solicita se haga lugar al planteo de incompetencia opuesto, con imposicón de costas a la actora.

IV.- Que mediante PV-2019-84914803-APN-VOCXVIII#TFN, se corre traslado a la actora de la excepción opuesta por el representante fiscal, el cual no fue contestado por la actora.

V.- A fs. 1 de las actuaciones administrativas n° 18036-3177-2016 obra agregada cédula de notificación. A fs. 2/3 obran glosada print de pantalla de la DIT 13 001 IT14 005476 X, en estado “SALIDA”. A fs. 4 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. 5 la Nota n° 2485/16 (SE OREI). A fs. 6/8 obran agregados el aforo de la mercadería y las liquidaciones tributarias respectivamente. A fs. 9 se agrega print de pantalla de cotizaciones y a fs. 10 liquidación de tributos y multa. A fs. 11 obra consulta de garantía global o unitaria. A fs. 12 en fecha 22/05/1 se señala que se procedió a la consulta del Sistema SUMARCHI de donde surge que no existen antecedentes registrados archivados en los términos de la I.G. N° 09/17 (D.G.A.). A fs. 13/14 vta. obra la Resolución DE PRLA n° 4416/2019, aquí apelada.

VI.- Que mediante PV-2019-112072395-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. 4 de los antecedentes administrativos.

Que en razón de ello, el servicio aduanero dictó la Resolución DE PRLA N° 4416/2019 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.3- formuló cargo a la importadora “SKF Argentina S.A. 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 importadora 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 el supuesto en el 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 13 001 IT14 005476X, 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 sobre el fondo de la causa. 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. 10 de las actuaciones administrativas arrojó un monto de OCHO MIL QUINIENTOS CUARENTA Y NUEVE PESOS CON CATORCE CENTAVOS ($ 8.549,14) 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, se advierte en el caso en estudio que, el servicio aduanero omitió correr vista del sumario de marras, y, en consecuencia, la aquí recurrente 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 en la misma resolución aduanera aquí apelada se aperturó el sumario en los términos del art. 1090 del C.A. 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 importadora se realizó a efectos de hacerles saber el dictado de la Resolución DE PRLA n° 4416/2019, apelada en autos, sin que con anterioridad se la citara a 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 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.), dando vista a la imputada en relación a la infracción endilgada, a fin de que aporte la documentación que creyera idónea, constituyendo 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 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.

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 asimismo, se advierte que se aperturó el sumario en la misma resulución definitiva, siendo dicho acto válido toda vez que cumple con los requisitos establecidos en el art. 1094 del C.A.

Que, en consecuencia, corresponde declarar la nulidad parcial de la Resolución DE PRLA N° 4416/2019, por cuanto la apertura del sumario efectuada en el art. 1) de la mencionada resolución, resulta ser válido, debiendo declararse la nulidad absoluta e insaneable del art. 2) mediante la cual se dispone el archivo en los términos de la IG N° 09/17 y del art. 3) por la cual se formula cargo a la firma importadora. Por lo tanto, la D.G.A. deberá proceder a correr la 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 por la forma en que se resuelve no corresponde considerar las demás cuestiones planteadas por la actora.

Por ello, **voto por:**

I.- Declarar la nulidad parcial de la Resolución DE PRLA N° 4416/2019, (artículos 2º y 3º), conforme lo dispuesto en el Considerando X de la presente.

II.- Ordenar a la D.G.A. que proceda a correr la vista dispuesta en el art. 1101 del C.A., a la aquí actora.

III.- Costas a cargo del fisco.

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

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

El Dr. González Palazzo dijo:

Que la presente causa difiere de la homónima N°40026 del registro de esta Sala “F” en tanto en aquella, el acto administrativo mediante el cual se aperturó el sumario, se dictó a 3 días de acaecer el plazo prescriptivo para la imposición de multas, lo que permitió presumir –con un alto grado de certeza- que su motivación, a la luz de la ausencia de la DIT (que se mantuvo hasta la resolución condenatoria) radicó en la intencionalidad de evitar el advenimiento de la finitud de las acciones para la imposición de penas y el pago de tributos, más no en la existencia de los elementos indispensables para formular su exigencia, dejando en evidencia la “especulación antiprescriptiva” del fisco, esto es, la motivación espuria del acto administrativo. Esa fue la inteligencia aplicada a la nulidad que planteé entonces.

Dicho ello, teniendo en cuenta el alcance invalidante de la propuesta del Dr. Segura y difiriendo las circunstancias de hecho aquí valoradas con las referida supra, habré de adherirme en lo sustancial a su voto.-

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

I.- Declarar la nulidad parcial de la Resolución DE PRLA N° 4416/2019, (artículos 2º y 3º), conforme lo dispuesto en el Considerando X de la presente.

II.- Ordenar a la D.G.A. que proceda a correr la vista dispuesta en el art. 1101 del C.A., a la aquí actora.

III.- Costas a cargo del fisco.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, remitanse las actuaciones administrativas SIGEA n° 18036-3177-2016 a la D.G.A., conforme lo dispuesto en el punto X de la presente.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2020.02.13 17:45:52 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: 2020.02.13 17:54:00 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2020.02.14 15:43:31 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: 2020.02.14 15:44:11 -03:00