Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2021-95345094-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 6 de Octubre de 2021

Referencia: SENTENCIA - EX-2021-26487583-APN-SGASAD#TFN - CIA. DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Claudia B. Sarquis y Nathan Licht para resolver el expediente **EX-2021-26487583-APN-SGASAD#TFN**, caratulado: **"CIA. DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ RECURSO DE APELACIÓN",**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Determinar si la Resolución AD LAPL N° 15/2021, dictada por el Administrador de la División Aduana de La Plata, recaída en la Actuación N° 12597-170-2012/1, resulta ajustada a derecho, en cuanto resolvió, en su art. 1°) Rechazar la impugnación deducida por la firma aseguradora COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. en los términos del art. 1053 inc. a) del C.A., y en su art. 2°) Confirmar parcialmente la intimación cursada mediante comunicación/notificación SIGNEA N° 18033NOTI008048D, e intimarla al pago de la suma de U$S 1.912,94.- en concepto de tributos, más $ 1.684,80.- en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, con motivo de la ejecución de la garantía (09033002720X) Póliza Nº 1607751 extendida a la firma V&B INTERNACIONAL S.R.L.

II.- Fundamentos de la apelación: Mediante IF-2021-26487486-APN-DTD#JGM, se presenta por medio de apoderada, la firma COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución AD LAPL N° 15/2021, manifiesta que extendió a la firma V & B INTERNACIONAL S.A., la Póliza 1607751, mediante la cual garantizó los tributos aduaneros por las mercaderías importadas mediante la destinación Nº 09033ZFE002720X.

Señala que, ante la falta de presentación oportuna del certificado de origen de la mercadería amparada por la operación Nº 09033ZFE002720X, el servicio aduanero inició la instrucción de un sumario por la presunta comisión de la infracción prevista en el Art. 954 inc. a) del C.A.

Manifiesta que el servicio aduanero omitió notificar, citar y correr vista de todo lo actuado a la compañía de

seguros en su calidad de garante del pago de los tributos, y solo citó e intimó al importador por la multa y tributos.

Agrega que, posteriormente, se dictó la Resolución N° 492/18 la cual absolvió a la importadora de la multa, y condenó sólo a dicha parte al pago de los tributos, más los intereses conforme lo prevé el Art. 794 del C.A. Sin embargo, refiere que, con fecha 19/09/2018, se intimó a la garante al pago de los tributos aquí apelados, vulnerándose su derecho de defensa previsto en el Art. 1101, tutelado por el Art. 18° de la Constitución Nacional.

En primer término, solicita que se declare la nulidad del acto apelado ya que la resolución recurrida fue dictada sin que se hubieran cumplido los actos mínimos y elementales previstos por la ley, conforme lo previsto por arts. 1037 y cctes. del C.A. Por lo cual, la mencionada Resolución N° 492/18 le resultaría inoponible a la garante, ya que se le impidió ejercer su derecho de defensa, art. 18 C.N. Cita jurisprudencia y normativa.

Plantea la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos conforme lo establecido por los artículos 803 y 804 del Código Aduanero. Cita normativa y jurisprudencia. Subsidiariamente impugna la liquidación aduanera. Ofrece prueba documental e informativa y hace reserva de caso federal, y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del traslado: Mediante IF-2021-47969584-APN-DTD#JGM, se presenta el apoderado del Fisco Nacional, contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora, y acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. 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.

En lo que respecta al planteo de nulidad efectuado por la actora, expresa que mediante el procedimiento de impugnación se suspendió la ejecución de la garantía 09033002720X, y la aseguradora ha tenido la posibilidad de articular ampliamente su defensa por lo cual no resulta procedente lo solicitado, cita el art. 1050 del C.A. y jurisprudencia.

Asimismo, en cuanto a la prescripción de acción del Fisco pretendida por la actora, señala que tampoco ha tenido lugar, cita normativa al respecto. Manifiesta que el plazo quinquenal comenzó a correr a partir del 01/01/2010 (vencimiento 2009 - plazo para presentar el certificado de origen), por ende, la acción prescribiría el 31/12/2015, pero con la instrucción de sumario, de fecha 15/09/2014, (a fs. 12) se suspendió el término del instituto, y asimismo, se interrumpió como consecuencia de la notificación de la liquidación tributaria aduanera, la que se produjo el 09/08/2018 respecto a V&B INTERNATIONAL SRL, comenzando a correr el nuevo plazo a partir del día siguiente, e interrumpida nuevamente por los actos de ejecución en sede aduanera tendientes a percibir los tributos adeudados conforme art. 806 inc. b) C.A.

Respecto de la liquidación aduanera, y al tipo de moneda exigido, sostiene que corresponde, por cuanto la ley N° 23.905 establece que los derechos de importación y de exportación así como los demás tributos que gravaren se determinarán en dólares estadounidenses, hasta el momento de su efectivo pago, y sobre ellos deben calcularse los intereses del art. 794 del C.A. Cita normativa y jurisprudencia.

Hace reserva del caso federal. Finalmente, solicita que se rechace la acción entablada por la actora y que se confirme la resolución apelada, con costas.

IV.- Que, en fecha 5/7/2021 mediante PV-2021-60018707-APN-VOCXXI#TFN se resolvió tratar como de previo y especial pronunciamiento las excepciones planteadas por la actora en su escrito de inicio (IF-2021-26487486-APN-DTD#JGM), y en fecha 30/9/2021, mediante PV-2021-92993477-APN-VOCXXI#TFN, se elevan los autos

a esta Sala “G”. En fecha 4/10/2021, mediante IF-2021-94512093-APN-VOCXXI#TFN se ponen los autos a sentencia.

V.- Que a fs. 1 de las actuaciones administrativas N° 12597-170-2012 obra acta de denuncia (de fecha 26/01/2012) respecto de la operación de importación 09 033 ZFE1 007765 S por falta de certificado de origen, por la presunta infracción al 954 inc. b) del C.A. A fs. 2 obra agregada la liquidación (del 26/12/2012). A fs. 4 obra agregado el despacho de importación Nº 09 033 ZFE1 007765 S y su documentación complementaria. A fs. 5/9 obra la cedula de notificación del Cargo N° 021/09, notificado a la importadora a fs. 9 (el 23/11/09). A fs. 10/11 obra la LMAN 00100 E y el comprobante de pago. A fs. 12 obra la Nota Nº 1607/14: instrucción de sumario y corrida de vista contra la importadora y el despachante de aduanas, por la infracción al art. 954 inc. a) del C.A. (del 15/09/2014), intimando al pago de una multa de $ 8.875,78 y tributos por U$S 2.332,05. (Notificada al despachante a fs. 18 (el 05/11/2014). A fs. 13 obra consulta al Sistema AFIP. A fs. 19/21vta. se presenta el despachante y contesta la vista conferida. A fs. 22/24 obra el comprobante de pago de la multa automática. A fs. 25 obra nota de fecha 11/12/2014. A fs. 26 obra Nota Nº 1675/17 del 11/09/2017, que dispone el procedimiento previsto para la aplicación de la Instrucción General Nº 11/16 (DGA). A fs. 29/vta. se emite el Dictamen 247/18 (9/08/2018). A fs. 30/vta. se dicta la Resolución N° 492/2018, en fecha 09/08/18, por la que se ordena el archivo provisorio de las actuaciones por la infracción al art. 954 inc. a del C.A en los términos de la Inst. Gral. 9/17 en sus arts. 2º y 3º, se formula cargo por tributos e intima a su pago a la firma V&B INTERNACIONAL SRL. A fs. 31 obra la notificación SICNEA al despachante de aduanas, efectuada en fecha 15/08/2018. A fs. 32/333 obra la notificación SIGNEA en estado ENVIADO dirigida a la importadora en fecha 15/08/2018. A fs. 34/35 obra print de pantalla de consulta de garantía.

A fs. 36 obra la Nota N° 1051/18 del 13/09/2018, en la cual se informa que *“…teniendo en cuenta que la firma V&B INTERNACIONAL se encuentra con su “Clave inactiva” siendo su categoría fiscal: “Muy Alto Riesgo” (ver fs. 28), así como el resultado infructuoso que ha arrojado el diligenciamiento de las notificaciones libradas a los domicilios denunciados en el sistema registral (ver a fs. 5 y 17) PASEN a la SECCION ECONOMICA FINANCIERA, a fin de iniciar Procedimiento de Ejecución del cargo formulado en el art. 2º de la Resolución Nº 492/2018 (AD LAPL), TENIENDO PRESENTE LA GARANTIA 1607751 (09 033 2720x)…”*.

A fs. 37 obra la Notificación SIGNEA (*COMUNICACIÓN/NOTIFICACION: 18033NOTI008048D)* dirigida a la aseguradora CIA. de Seguros La Mercantil Andina S.A. (notificada el 19/09/2018). A fs. 38 se dicta la RESOL-2018-20-E-AFIP-ADLAPL#SDGOAM en fecha 24/10/2018 de la que surge*: “…Que habiendo quedado firme la Resolución mencionada en el párrafo precedente, sin que se haya procedido a la cancelación de los importes resultantes, corresponde la aplicación del procedimiento de ejecución establecido en el art. 1122, ss y cc. del Código Aduanero…”*. Resolviendo suspender en el sistema registral a la firma importadora y suspender y/o embargar la mercadería que se encontrare a nombre de este hasta cubrir las sumas adeudadas. A fs. 39 obra print de pantalla de registro de sanciones a empresas. A fs. 40 obra una impresión de correo electrónico de fecha 25/10/2018 informando la suspensión de importador del registro.

A continuación obra agregado el alcance Actuación N° 12597-170-2012/1, mediante el cual la Cia. de Seguros La Mercantil Andina S.A. interpone recurso de impugnación contra la intimación de pago efectuada mediante la referida *COMUNICACIÓN/NOTIFICACION: SIGNEA N° 18033NOTI008048D.*

A fs. 13 obra Nota N° 325/20, del 30/09/2020, por medio de la cual se la tiene por presentada a la aseguradora. A fs. 15 obra pronto despacho. A fs. 16 obra la Nota N° 40/21, del 18/02/2021, por la que se ordena notificar la providencia Nota N° 325/20 a la aseguradora (notificada a fs. 17). A fs. 18 obra agregada la Póliza Nº 1607751 , Compañía Aseguradora: La Mercantil Andina S.A, Monto: USD 2500 ; Motivo: Cert. Origen 763/96 destinación:

Nº 09 033 ZFE1 007765 S, por la importadora V&B INTERNACIONAL S.R.L. A fs. 19/21vta. se emite el Dictamen Nº 13/21, en fecha 03/03/2021. A fs. 22/25 se dicta la Resolución Nº 15/21 (AD LAPL), aquí apelada (notificada el 09/03/2021).

VI.- Que, en primer lugar corresponde tratar la excepción de nulidad opuesta por la actora, en cuanto aduce que no se le ha corrido vista de todo lo actuado a la compañía de seguros en su calidad de garante del pago de los tributos, y que, en consecuencia, no pudo ejercer su derecho de defensa, en el procedimiento sumarial tramitado por Actuación N° 12597-170-2012.

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 la referida Actuación N° 12597-170-2012, surge que la aduana inicia el sumario y corre vista de lo actuado a la importadora y al despachante de aduanas (ver a fs. 12 y 14/18 de las act. adm.), sin que conste en dicha actuación que se haya corrido vista a la aseguradora. Corresponde señalar, que el art. 1092 del C.A. establece que solo se consideraran parte del sumario las personas cuyo nombre se encontrare la mercadería y los demás sujetos responsables de la infracción y del pago de los tributos correspondientes.

Que cuando la Aduana inicia el sumario por la presunta infracción al art. 954 inc. a) del C.A, debió correr no solo vista a la importadora, sino también a la aquí recurrente, en su carácter de garante de la obligación tributaria, a fin de que realice su descargo y ejerciera su derecho a defensa.

Que, en efecto, la única notificación que se cursó a la aseguradora se realizo a efectos de hacerles saber que: "… *procederían a la ejecución de la garantía 09033002720X – Póliza 1607751 emitida por la Cía., conforme se establece en providencia 1051/18 (SEC SUMARIOS). Por el presente se informa la liquidación de tributos, aclarándose que el Expediente se encuentra en instancia de Ejecución según el art. 1122 C.A." (ver a fs. 37 de la Actuación N° 12597-170-2012, COMUNICACIÓN/NOTIFICACION: SIGNEA N° 18033NOTI008048D).*

Por lo expuesto, a la aseguradora sólo se le notifico -en la tramitación del procedimiento infraccional- la intimación de pago de tributos mediante SIGNEA N° 18033NOTI008048D, con fecha 19/09/2018, sin que con anterioridad se la citara a tomar participación en los actuados a fin de esgrimir las defensas de que pudieran 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 y citando a la aseguradora por resultar, en su caso, garante de la obligación tributaria, a fin de que aporten la documentación que creyeran 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, 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, la Aduana no solo no le corrió vista a la aseguradora sino que además tampoco le notifico la Resolución Nº 492/2018 dictada, como se dijo, el 09/08/18, mediante la que se ordena el archivo provisorio de las actuaciones por la infracción al art. 954 inc. a) del C.A en los términos de la Inst. Gral. 9/17, y en sus arts. 2º y 3º, formula cargo por tributos e intima a su pago a la firma V&B INTERNACIONAL SRL (ver a fs. 30/vta.).

Que, cabe señalar, que el cargo que se formula y se le notifica a la aseguradora mediante SIGNEA 18033NOTI008048D, se realiza con motivo de haber quedado firme la citada Resolución N° 492/2018, conforme surge de la RESOL-2018-20-E-AFIP-ADLAPL#SDGOAM (de fecha 24/10/2018) a fs. 38*: "…Que habiendo quedado firme la Resolución mencionada en el párrafo precedente, sin que se haya procedido a la cancelación de los importes resultantes, corresponde la aplicación del procedimiento de ejecución establecido en el art. 1122, ss y cc. del Código Aduanero…".*

Que, en consecuencia, no cabe duda de que la omisión incurrida, desnaturaliza el procedimiento, y no puede considerarse subsanada dicha omisión con notificación del cargo por tributos adeudados a la aseguradora, con su posterior tramitación mediante el procedimiento de impugnación.

Que es menester recordar que el procedimiento administrativo reglado en el Código Aduanero, tiene por finalidad constituir el marco en el cual la recurrente puede discutir la legalidad y procedencia de los cargos que pretenda realizar la administración y es en ese ámbito donde se pretende garantizar al contribuyente el ejercicio de su derecho de defensa.

Que por ello, no resulta ajustado a derecho el proceder de la Aduana en cuanto exige el pago de tributos a la recurrente bajo apercibimiento de ejecución, sin haberle dado la posibilidad de ejercer debidamente su derecho de defensa, garantizado por el art. 18 de la CN y por el C.A. según el procedimiento de que se trate (arts. 1101, 1053, 1055 y cctes).

Que, sin perjuicio de lo expuesto, respecto de la Resolución Nº 492/18 (AD LAPL) dictada en las actuaciones administrativas N° 12597-170-20129, se encuentra firme, y solo condena a la importadora V&B INTERNACIONAL SRL al pago tributos adeudados por la infracción al art. 954 inc. a) del C.A (ver a fs. 30/vta), por ello, es que la misma le resulta inoponible a la aquí recurrente CIA. DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A.

Que, en consecuencia, corresponde declarar la nulidad absoluta e insanable de todos los actos posteriores a la Resolución N° 492/18, efectuados con el fin de ejecutar la garantía 1607751 (09 033 2720X) -la intimación de pago efectuada mediante SIGNEA N° 18033NOTI008048D cursada en las actuaciones administrativas N° 12597-170-2012, como así también, respecto de todo lo actuado en la impugnación, que ha tramitado como Expte. Alcance N° 12597-170-2012/1, comprendiendo por todas las actuaciones desde la interposición del recurso y demás actos emitidos en su consecuencia. La misma declaración de nulidad alcanza a la Resolución Nº 15/21 (AD LAPL). Todos actos dictados como consecuencia de la inobservancia al procedimiento infraccional aduanero específicamente establecido, y en total vulneración al derecho de la recurrente a ejercer debidamente su derecho de defensa (art. 18 de la C.N. y art. 1101 del C.A.). Costas a cargo del fisco.

VII.- Que por la forma en que se resuelve no corresponde considerar las demás cuestiones planteadas por la actora.

Por ello, VOTO por:

1).- Declarar la nulidad de la intimación de pago efectuada mediante SIGNEA N° 18033NOTI008048D cursada

en la Actuación N° 12597-170-2012, por resultar inoponible a la recurrente CIA. DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. la Resolución Nº 492/18 (AD LAPL), como así también, todo lo actuado en el procedimiento de impugnación tramitado como Actuación N° 12597-170-2012/1.

2).- Costas al fisco.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

1).- Declarar la nulidad de la intimación de pago efectuada mediante SIGNEA N° 18033NOTI008048D cursada en la Actuación N° 12597-170-2012, por resultar inoponible a la recurrente CIA. DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. la Resolución Nº 492/18 (AD LAPL), como así también, todo lo actuado en el procedimiento de impugnación tramitado como Actuación N° 12597-170-2012/1.

2).- Costas al fisco.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2021.10.05 21:50:12 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2021.10.05 21:58:43 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2021.10.06 11:57:25 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.06 11:57:36 -03:00