República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-115498135-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Octubre de 2022

Referencia: EX-2019-46409653-APN-SGASAD#TFN PRUDENCIA CIA. ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados "**PRUDENCIA CIA. ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES S.A. c/DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/apelación**", **EX-2019-46409653-APN-SGASAD#TFN:**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Llegan a conocimiento del Tribunal estas actuaciones con motivo del recurso de apelación interpuesto por Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales S.A. contra la Resolución Nº 5349/2018 (DE PRLA), que impuso multa al importador por la infracción prevista en el art. 970 del C.A. de $30.672,82 más $ 98.778,41 por sustitución del comiso de las mercaderías, se ordenó formular cargo por ambas multas al importador y al garante y se los intimó al pago de tributos por la suma de U$S 7.035,05 y de $ 20.145,59 en concepto de Iva Adicional e Impuesto a las Ganancias, con relación a la Importación Temporal de objetos transportados como Equipaje Nº 12181-1434-2010.

II.- La firma aseguradora relata que afianzó, mediante la póliza de seguro de caución Nº 186965, los tributos aplicables a los efectos personales incluidos en el equipaje no acompañado de la Sra. Victoria Eugenia Suarez Lamus. Explica que al no haber cumplido con las obligaciones asumidas, se efectuó una denuncia por infracción al régimen de equipaje y se instruyó sumario. En primer lugar, resalta que el auto de apertura del sumario no cumple con los recaudos previstos en el art. 1094 del C.A., ya que no se realizó previamente la verificación, clasificación arancelaria y valoración de las mercaderías involucradas ni contiene liquidación de los tributos. Sostiene además, que el plazo de prescripción de la acción para exigir y percibir tributos se encontraba vencido al momento de la notificación de la corrida de vista. Menciona en forma subsidiaria que el limite de responsabilidad surge del monto de la póliza y aclara que sólo aseguró los tributos a la importación y sus accesorios, no así las multas que puedan corresponderle al importador. Asimismo, se opone a la liquidación en dólares de los tributos intimados. Finalmente formula reserva del Caso Federal, ofrece prueba y se haga lugar al recurso interpuesto.

III.- La representación fiscal, en su responde, realiza una reseña de lo actuado en sede aduanera. Señala que la actora no ha demostrado que no se haya configurado en autos el siniestro denunciado. Afirma que el auto de apertura del sumario fue dictado conforme los términos del art. 1094 del C.A.. Explica que el plazo de prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos no ha operado, teniendo en cuenta que comenzó a correr el 01/01/2011 y resultó

suspendido desde la apertura del sumario. Hace hincapié en que no habiendo el importador cumplido con las obligaciones asumidas como consecuencia del beneficio del régimen de importación temporaria, resulta responsable tanto como el garante. Entiende que la aseguradora debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria del tomador del seguro, por lo cual solicita se dicte sentencia confirmando el fallo aduanero.

V.- Mediante PV-2022- 113675954-APN-TFN#MEC se declara la causa como de puro derecho y se elevan los autos a esta Sala G, que los pasa a sentencia mediante IF-2022- 114028254 -APN-VOCXIX#TFN.

VI.- La Actuación N° 12181-1434-2010 se inicia con la Solicitud de Retiro de Equipaje no acompañado presentada el 26/03/2010 por Victoria Eugenia Suarez Lamus correspondiente a "efectos personales y enseres del hogar usados", que se especifican en el listado obrante a fs. 5/6. A fs. 7/9 obra copia de su Pasaporte y de la constancia de trámite de Documento Nacional de Identidad (Certificado de Residencia Precaria). A fs. 11 obra Formulario de "Importación Temporal de objetos transportados como equipaje" autorizado el 30/03/2010 con vencimiento el 22/04/2010. A fs. 12 se remite lo actuado a la Terminal 4 para que se proceda a la entrega del equipaje, indicando como fecha de vencimiento el 22/04/2010. A fs. 13 obra impresión de "Pago de una liquidación Manual" identificador Nº 10 001 LMAN 061452 Z -documento de referencia Nº 186965-. A fs. 16/17 obran copias de Documento Nacional de Identidad expedido el 08/04/2010 y del Certificado de Residencia Precaria de Victoria Eugenia Suarez Lamus, a fs. 18 obra citación a su domicilio devuelta a fs. 19, fs. 20 obra impresión de Tránsitos -entradas y salidas del país- y a fs. 21 obra impresión de Consulta de Estado de Trámite Nº 49147/2012. A fs. 22 obra Acta de Denuncia Nº 10/2017. A fs. 23 obra la Nota 322/2017 (SE EMFS), elevando las actuaciones al Departamento Procedimientos Legales Aduaneros. A fs. 24 el 26/09/2017 se dispone la apertura de sumario y se pasan las actuaciones a la División Control y Fiscalización Simultánea a fin de efectuar el aforo de la mercadería, cumplido a fs. 25 mediante la Nota Nº 1595/2017 (DV CFSA) del 14/11/2017. A fs. 27 obra liquidación de tributos y multa. A fs. 28/29 obra copia de la Póliza Nº 186965. A fs. 30/31 el 11/12/2017 se corre vista de todo lo actuado, contestada a fs. 35/41 por Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales. A fs. 44 se declara la rebeldía de Victoria Eugenia Suarez Lamus. A fs. 50/53vta. se dicta la Resolución DE PRLA Nº 5349/2018, apelada en autos.

VII.- En primer lugar, corresponde examinar si, como plantea la recurrente, la acción del fisco para el cobro de tributos se encontraba prescripta al tiempo de dictarse la resolución apelada. Para ello, corresponde determinar la fecha de vencimiento de la importación temporal en cuestión.

Surge del análisis de las actuaciones administrativas, que por medio de la "Solicitud de Retiro de Equipaje no acompañado" OM-956-A (obrante a continuación de fs. 4 de las act. adm.), Victoria Eugenia Suarez Lamus, de nacionalidad colombiana, requirió a la Aduana de Buenos Aires el retiro de mercadería consistente en "efectos personales y enseres del hogar usados" (detalle que obra a fs. 5/6). Al ser extranjera, sin residencia permanente en el país (ver fs. 7/9 de las act. adm.), el servicio aduanero el 30/03/2010 autorizó el ingreso de la mercadería, en forma temporaria, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 2281/94, art. 11, punto 3, previa constitución de garantía.

El plazo otorgado para la permanencia de los efectos personales vencía el 22/04/2010 (ver Formulario OM-1860/A "Solicitud de Importación Temporal de Objetos Transportados como Equipaje" Nº 12181-1434-2010 del 26/03/2010 obrante a fs. 11), ello en coincidencia con la fecha de vencimiento del Certificado de Residencia precaria -solicitud de residencia en la República Argentina- de Victoria Eugenia Suarez Lamus (ver copia de fs. 7 act. adm.), con vigencia desde el 22/01/2010 hasta el 22/04/2010. Asimismo, en el mismo Formulario se observan dos interlineados antes de la firma de la recurrente que darían cuenta de dos prórrogas (del 17/03/2012 y del 07/06/2012) con la firma de dos agentes aduaneros. Ambas fechas coinciden con la documentación obrante en copia a fs. 16 y 17, relacionada a los trámites efectuados ante la Dirección Nacional de Migraciones. Cabe aclarar, que no resulta de los actuados que se hubieran solicitado prórrogas del plazo y, si así hubiera ocurrido, solo podría haberse otorgado una sola vez y este nuevo plazo no podría haber excedido el plazo originario otorgado, de acuerdo a lo establecido por el art. 266 del C.A..

Ahora bien, en la especie, toca examinar si las prórrogas concedidas por la Aduana se encontraban dentro de las

facultades del régimen de importación temporal.

En efecto, el ilícito atribuido por la aduana al tomador de la garantía no es puramente formal, sin que a ese efecto cobre relevancia la existencia o no de perjuicio fiscal, ya que el beneficio de la importación temporaria lo es a condición de que la mercadería se reexporte en término (art. 250 del CA), o eventualmente se convierta su importación en definitiva, para lo cual la solicitud pertinente debe efectuarse dentro de los plazos previstos en el art. 271 del CA. Y, de solicitarse prórroga, debe cumplirse con los recaudos y términos del art. 266 del CA.

Agrega el art. 267 que vencido el plazo para solicitar la prórroga prevista en el artículo 266 caducará el derecho a solicitarla.

De lo expuesto se concluye que, de haberse concedido una prórroga, la infracción también se hubiera cometido en el año 2010 (teniendo en cuenta que la autorización fue otorgada el 30/03/2010 con el primer plazo de vencimiento el 22/04/2010 y podía otorgarse un nuevo plazo igual el primero si así fuera solicitado).

VIII.- Respecto de los tributos el plazo de prescripción de 5 años (art. 803 del CA), comenzó a correr el 01/01/2011 (ya que la infracción se cometió en el año 2010) en los términos del art. 804 del CA y se encontraba cumplido al momento del auto de apertura del sumario del 26/09/2017 (ver fs. 24 de los ant. adm.) por lo cual corresponde hacer lugar al planteo de prescripción.

IX.- A mayor abundamiento, corresponde señalar que el auto de apertura de sumario dictado el 26/09/2017 (fs. 24 del expte. adm.), solo dispone la instrucción de sumario sin más: "*VISTO los hechos denunciados en autos por los cuales se da cuenta que la Sra "VICTORIA EUGENIA SUAREZ LAMUS" PAS Nº CC-66983231) no habría regularizado dentro del plazo concedido la situación de la mercadería ingresada mediante Importación Temporal de Objetos Transportados como Equipaje Nº 12181-1434-2010, cuyo vencimiento operaba el día 17/0372012, circunstancia que constituye "prima facie" la infracción tipificada por el art. 970 del Código Aduanero, DISPONE LA INSTRUCCIÓN DEL SUMARIO en los términos del art. 1090 inc c) del mencionado cuerpo legal...*" .

Es pertinente hacer notar que no cualquier declaración de voluntad del funcionario administrativo puede surtir efectos legales directos e inmediatos. Es de rigor que la administración observe los requisitos dispuestos en la normativa por cuanto si carece de las condiciones exigidas por el legislador importaría un mero pronunciamiento administrativo carente de entidad para interrumpir o suspender el curso de la prescripción.

Sentado lo que antecede, corresponde poner en evidencia que el auto de apertura (ver fs. 24) no informó el valor en aduana de la mercadería, su posición arancelaria y ni liquidó los presuntos tributos a abonar, como lo exige el art. 1094 del C.A.. Todo eso fue diferido en el tiempo a lo que resultase de lo actuado por la Div. Control y Fiscalización Simultánea, por lo que el acto administrativo es nulo de nulidad absoluta (art. 14 y 17 de la LNPA).

Por todo lo expuesto, **voto por:**

Declarar prescripta las acción del fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos relativos a la "Solicitud de Importación Temporal de Objetos Transportados como Equipaje" Nº 12181-1434-2010. Con costas.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que en aplicación del principio de economía procesal, como en causas homónimas precedentes de esta misma Sala, me remito al relato de los hechos y el derecho efectuado por el distinguido Vocal instructor. En especial, en cuanto a la segunda cuestión, coincido en el análisis que realiza a partir del Considerando **IX.-**, en el cual concluye que el auto de apertura del sumario es nulo de nulidad absoluta. Pues se limita a disponer la instrucción, sin informar el valor en aduana de la mercadería, ni su posición arancelaria; tampoco liquidó la multa ni los tributos a abonar, sino con posterioridad al acto de apertura sumarial. En consecuencia, todo fue diferido en el tiempo Como resultado de ello, dicho auto carece de

contenido por estar huérfano de dichos elementos, y por ello no logra reunir -en el tiempo oportuno- los requisitos de fundamentación que exige el art. 1094 del Código Aduanero. Por tal circunstancia, no existe jurídicamente otra posibilidad –en mi criterio- que declararlo nulo. Así se ha resuelto, como lo adelanté, en otros fallos del Tribunal Fiscal, en los cuales del mismo modo se declaró la nulidad del acto de apertura de sumario, por no reunir los requisitos del art. 1094 del Código Aduanero. Los mismos fueron oportunamente confirmados por algunas Salas de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal. Fue a partir del voto minoritario del Dr. Horacio Joaquín Segura en la causa de la Sala "G" en los autos "CEARCA S.A., c/DGA", Expte. Nº 25.681-A, sentencia del 13/10/11; luego del cual se modificaron las diversas interpretaciones anteriores. A título de ejemplo, se ha decidido de igual modo por mayoría, en la causa TFN Nro. 27.600-A, "S.A. Marítima y Comercial Williams c/ DGA s/ Recurso de Apelación, que tramitara ante esta misma Sala G.

En sentido similar, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso dministrativo Federal, **S**ala III, *en la causa"Denso Manufacturing Argentina SA TF 28874-A C/ DGA S/Recurso Directo de Organismo Externo", Expte.55478/2019, se explayó acerca de la interpretación que esta sala G le ha asignado al art. 1094 inc. d) del C.A.: "En efecto, ha sostenido que, como regla general, disponer la liquidación de los tributos al momento de abrir el sumario, reviste una importancia fundamental, dado que: (i) evidencia el interés del organismo aduanero en percibir dicho tributo, lo que justifica que el plazo sea suspendido según el art. 805, inc. a), del CódigoAduanero; (ii) garantiza la defensa en juicio y el juzgamiento del particular en un plazo razonable, al exigir cierta celeridad en la liquidación del tributo y su correspondiente vista al particular —lo que no se garantizaría si, como en el caso, la vista de la liquidación se corrió 10 años después de realizado el hecho gravado—; y (iii) en el caso de diversas multas, la liquidación del tributo sirve para cuantificar el monto de las multas (conf. in re, "Arte Radiotelevisivo Argentino SA (TF28836-A) c/ DGA", Expte. No. 21.830/2012, del 6/6/2013). (…) Por tal razón, la realización de la liquidación tributaria correspondiente, no se trataba de una formalidad carente de sentido sustancial, sino que era fundamental para el normal desarrollo del procedimiento aduanero (esta Sala, causa "Arte Radiotelevisivo Argentino S.A." citada).*

Por dichos fundamentos y en cuanto a la consiguiente prescripción -operada a partir de dicha nulidad-, adhiero en lo sustancial a los fundamentos del Vocal preopinante. En relación a las costas del pleito, corresponde considerar que tanto la jurisprudencia del Tribunal como de la Excma. Cámara -hasta el momento- no son unánimes. Por ello las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, en los términos que tomó en cuenta la Dra. Catalina García Vizcaíno en la causa "Molinos Río de la Plata", del 16/11/00, que condujo a apartarse en supuestos excepcionales del principio de imposición de costas al Fisco vencido, teniendo en cuenta que el art. 1140 del CA preceptúa que: "La sede del Tribunal Fiscal (...), los plenarios, el cómputo de los términos, el reglamento y demás facultades se regirán en el orden aduanero de conformidad con lo previsto en las disposiciones pertinentes de la ley 11.683" Tal como la distinguida profesora lo evaluó, se encuentran comprendidas en el concepto de "facultades" las relativas a "la sala respectiva" de "eximir total o parcialmente de esta responsabilidad [del pago de costas] al litigante vencido, siempre que encontrare mérito para ello, expresándolo en su pronunciamiento bajo pena de nulidad de la eximición" (art. 184 de la ley 11.683, según la modificación introducida por la ley 25.239, ampliada por la ley 25.795 en cuanto a las costas en el orden causado cuando se recalifiquen las conductas infraccionales –salvo excepciones- y mantenida esta facultad por la ley 26.044).

En consecuencia, en el caso que nos ocupa, **voto por:**

1.- Declarar la nulidad del auto de apertura del sumario.

2.- En su consecuencia, declarar prescripta la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos relativos a la "Solicitud de Importación Temporal de Objetos Transportados como Equipaje" Nro.12181-1434-2010.-

3.- Costas por su orden, en atención a la diversa jurisprudencia vigente en la materia.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

De conformidad al acuerdo que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1.- Declarar la nulidad del auto de apertura del sumario.

2.- En su consecuencia, declarar prescripta la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos relativos a la “Solicitud de Importación Temporal de Objetos Transportados como Equipaje” Nro.12181-1434-2010.-

3.- Costas por su orden, en atención a la diversa jurisprudencia vigente en la materia.

Regístrese, notifíquese y oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.10.26 16:06:30 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: 2022.10.26 20:30:19 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2022.10.28 09:46:56 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.28 09:47:45 -03:00