República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-22952735-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 10 de Marzo de 2022

Referencia: SENTENCIA - EXPTE. N° 31.562-A - PIONEER ARGENTINA S.R.L.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura y Miguel Nathan Licht, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **"PIONEER ARGENTINA S.R.L c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 31.562-A.**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del Proceso</u>: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución N° 2559/2012, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, con fecha 16 de mayo de 2012, en la Actuación N° 608514-1075-2005, en cuanto condena, a la firma PIONEER ARGENTINA S.R.L. (antes FIBRAS DUPONT SUDAMERICANA S.A.) , por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A., en relación a mercadería importada temporalmente mediante la DIT Nº 01 001 IT14 002690 A, al pago una multa igual a dos veces el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de dicha mercadería, por la suma de $ 669.045,19.-, y formula cargo a la importadora y a la citada en garantía ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A. (Póliza 708480), por la suma de $ 1.268.361,02.- en concepto de tributos adeudados, con más los intereses del art. 794 del C.A.,

II.- <u>Fundamentos de la apelación:</u> A fs.12/22. Se presenta por medio de apoderado la firma PIONEER ARGENTINA SRL e interpone recurso de apelación contra la resolución mencionada. Efectúa una reseña de los hechos ocurridos que originaron la presente causa. Asimismo, se agravia de la resolución apelada, en tanto y en cuanto, no es cierto que no haya cumplido con el régimen de destinación suspensiva vinculado al despacho Nº 01 001 IT14 002690 A. Manifiesta que la encartada cumplió con la destinación temporaria reexportando los insumos importados, y señala que acompaño en sede aduanera documental la cual acreditaría dicha reexportación y detalla cuales son los PE aplicables.

Plantea la nulidad del procedimiento, violación a su derecho de defensa y al debido proceso por considerar que el servicio aduanero no analizo la documentación aportada. Cita normativa.

Señala que la Disposición N°455/98 en la cual se ampara el servicio aduanero para no aportar la documentación

basada el plazo de conservación de la documentación, no puede ser usada para desconocer la documentación aportada por la importadora. Cita jurisprudencia.

Se agravia en cuanto a que los plazos en la tramitación del sumario perjudicaron a la actora tornando imposible que esta aporte los PE originales dado el tiempo transcurrido, toda vez que los permisos de embarque en trato datan del 2001 y el vencimiento de la importación temporal opero en fecha 24/05/2002 y la aduana labro acta de denuncia con fecha 05/04/2005, instrucción de sumario de 18/05/2007 y corrió vista el 19/04/2012 a la actora, y dicto resolución 16/05/2012 a dos días que venciera el plazo de prescripción previsto en los arts. 934 y ss del C.A. Subsidiariamente solicita la aplicación del principio "in dubio pro reo" art. 898 del C.A y la atenuación de la multa en los términos del art. 916 del C.A. Cita jurisprudencia.

En cuanto a la liquidación tributaria se agravia de la aplicación del derecho adicional. Cita jurisprudencia.

Finalmente, hace reserva del caso federal y solicita se proceda a revocar la resolución apelada.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: A fs. 33/36vta., se presenta la apoderada del fisco y contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora importadora. Niega todos y cada uno de los hechos y derechos invocados por la actora, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento.

Hace una breve reseña de los hechos. Afirma que según resulta de las constancias del expediente administrativo, la actora importadora no habría acreditado el cumplimiento de la reexportación de la mercadería antes del vencimiento del plazo otorgado por el régimen de importación temporaria, y resalta que es la actora quien debe demostrar en forma fehaciente con la documentación aduanera pertinente que ha cumplido acabadamente con sus obligaciones.

Asimismo, argumenta que el proceso en cuestión es de carácter infraccional, por las cuales la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora, quien debe demostrar fehacientemente y con la documentación aduanera pertinente, que ha cumplido con sus obligaciones bajo el régimen de importación temporaria. Cita normativa.

Manifiesta que con relación a la violación de defensa en juicio si esta ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa la efectiva violación del art. 18 del a CN no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior. Cita jurisprudencia.

Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del caso federal, y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- Que de las actuaciones administrativas Nº 608514-1075-2005 obra a fs. 1el Acta de denuncia por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del C.A.., en relación a la DIT 01 001 IT14 002690 A por la totalidad de la mercadería importada temporariamente. A fs. 3 obra el print de pantalla de consulta de la declaración en estado de salida. A fs.4 obra el sobre contenedor original de la DIT en cuestión. A fs. 5 obra La Nota de fecha 12/09/2005 en la que se informa que se reservan las presentes actuaciones. A fs. 6 obra Instrucción de sumario (de fecha 18/05/2007); *"…VISTO la denuncia efectuada por la <u>"COMISION CAUSA 21.149"</u>,- creada por disposición N° 93/03 DGA-, por lo que se da cuenta que la firma "FIBRA DUPONT SUDAMERICA S.A."(CUIT N° 30-67817634-2), no habría regularizado la situación de la mercadería introducida mediante el Despacho de importación Temporal N° 01 001 IT14 002690 A, con vencimiento el 24/05/2002, lo cual configuraría la infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero, DISPONESE LA INSTRUCCIÓN DE SUMARIO, en los términos del artículo 1090, inciso c) del citado texto legal…."*.- y asimismo, solicita "*…Líbrese Nota de estilo a la Seccion Procedimientos Técnicos de Aduana de Buenos Aires a los fines de que se sirvan enviar la carpeta*

original y/o copia debidamente certificada del D.I. N° 02 001 IC82 000129 H, documentado por la firma en trato y que estaría involucrado con el Dit denunciado en autos". A fs. 7 obra la Nota de fecha 25/09/2007 dirigida a la sección Procedimientos Técnicos solicitando la remisión de la documentación aduanera solicitada a fs. 6. A fs. 9 obra el sobre original del despacho 02 001 IC82 000129 H. A fs. 10 obra la Nota N° 6727/07 (de fecha 16/10/2007). A fs. 11 obra la Nota de fecha 27/01/2009 en la que se solicita a la Secretaria de Procedimientos Técnicos informe si la DIT denunciada ha sido regularizada en tiempo y forma. A fs. 12 obra la Nota N° 767/12 (SE PRTE) -con fecha 15/02/2012- de la que surge, *"…se cumple en informar que habiendo analizado la documentación obrante, no resulta posible determinar la cancelación de la Dit en trato toda vez que, no se encuentra adjunto el CTC involucrado en la descarga."*. A fs. 13 con fecha 23/02/2012 se solicita a la División Verificación, Sección B, informe el valor en aduana de la mercadería, posición arancelaria y demás tributos que gravaren su importación y que se informe si la mercadería era de importación prohibida por el régimen general a la fecha de la infracción. A fs. 14 obra con fecha 11/04/2012 el aforo de la mercadería en infracción. A fs. 15 obra el print de pantalla consulta de cotización dólar (fecha 19/04/2012). A fs. 16 obra la liquidación por tributos y multa (sin fecha). A fs. 17 obra el print de pantalla de consulta de garantía afectada. A fs. 18/34 obran las impresiones del sistema de registro de empresas activas y constancias de consultas a juicios universales ATENEA- AFIP a la importadora. A fs. 35 obra la corrida de vista por la infracción al art. 970 del C.A y se cit y emplaza a la firma FIBRA DUPONT SUDAMERICANA S.A., y a la aseguradora Aseguradora de Créditos y Garantías SA (Póliza 708480)(de fecha 19/04/2012) que fuera notificada a la actora importadora a fs. 38vta., (con fecha 20/04/2012), a la aseguradora a fs. 39vta. (con fecha 20/04/2012). A fs. 40 se presenta, por apoderado, la aseguradora Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. y efectúa descargo., y a fs. 50/50vta. se presenta la importadora y efectúa descargo e informa fusión societaria con la empresa PIONEER ARGENTINA SRL y acompaña documentación. A fs. 96 se lo tiene por presentados. A fs. 99/100 la importadora acompaña impresiones de pantalla del sistema informático María. A fs. 101/108 obran los impresiones de pantalla de consulta al Registro Gral. de Infractores. A fs. 110/112/vta. obra la Resolución N° 2559/12 apelada en autos.

V.- Que la cuestión de autos radica en determinar si en el caso se ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A., con respecto a la totalidad de mercadería importada temporariamente mediante la operación N° 01 001 IT14 002690 A de la firma PIONEER ARGENTINA SRL., registradas ante la Aduana de Bs. As., el 22/05/2001, al amparo del régimen del Decreto 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia el 24/05/2002.

Que ocurrido el vencimiento de los referidos plazos de permanencia se dispuso instruir sumario por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del CA, condenándose a actora -mediante la resolución aduanera aquí apelada.

VI.- Que el artículo 250 del C.A. establece que: *"La destinación de importación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo"*. Es decir, que la obligación fundamental establecida por el régimen a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

Que, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del C.A. incrimina al que "*no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria"*. Sin duda, la obligación a la que la norma se refiere, primordialmente, es la prevista en el mentado artículo 250 del C.A., es decir: la exportación de la mercadería ingresada en forma suspensiva, **en la forma y condiciones en que el importador se obligó a exportar esos insumos.**

Que, cabe señalar que, tratándose en el caso de una importación temporaria, la carga de la prueba de haber cumplido con la obligación de reexportar la mercadería en término -como condición inexcusable a fines de obtener la ventaja de importar mercadería sin el pago de los tributos que gravan las destinaciones definitivas- recae, indudablemente (como ha sido sostenido por pacífica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales. Son éstos los obligados de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera pertinente (permisos de embarque o despachos de importación a consumo) el cabal cumplimiento de sus obligaciones, debiendo además surgir de la referida documentación, una adecuada identidad entre los insumos importados temporariamente y los que se exportan (o nacionalizan). En suma, es el importador (o su garante) el que debe demostrar que el despacho que registrará en forma temporaria ha sido cancelado oportunamente, bastándole al servicio aduanero acreditar el mero vencimiento del plazo de permanencia acordado, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba.

Que, asimismo, lo que esta expresamente reglado, y específicamente respecto del régimen de perfeccionamiento del Decreto 1439/96 (Res. 72/92) –a cuyo amparo se efectuó la importación temporaria de autos–, mediante la Resolución ANA Nro. 127/92 y sus modificaciones, es que en el o en los respectivos permisos de embarque (de reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante) se debe consignar *"...lo relativo al certificado de tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número del D.I.T. (aduana de registro-dígito), clase y "cantidad" de la mercadería importada comprendida en la que se exporta, y el vencimiento de la importación temporaria"*.

De modo tal que, ése es el mecanismo reglado e idóneo ("descarga" del D.I.T. –eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida– en el ó los P.E.) para acreditar el cumplimiento de la mentada obligación, sin perjuicio, claro está, de las facultades de control aduanero respecto de lo declarado o documentado en tal sentido.

VII.- Que tanto el referido Dec. 1439/96, como la Resolución M.E. y O.S.P. Nro. 72/92 impusieron a los beneficiarios de sus regímenes el deber de obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.) expedido por la Secretaría de Industria.

Que, al respecto, establecen: "*El beneficiario del presente régimen **deberá** obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.). A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARÍA DE INDUSTRIA Y COMERCIO una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos y si los mismos tienen valor comercial (...)*". (art. 8 de la Resolución M.E. y O.S.P. 72/92 y art. 14 del Dec. 1439/96).

Que en virtud de estos artículos puede afirmarse que la presentación del C.T.C. es una de las obligaciones que contrae el importador en virtud de su acogimiento al régimen de importación temporaria a la que debe dar cumplimiento si pretende exportar la mercadería **en la forma y condiciones** en que se obligó evitando así incurrir en la infracción bajo análisis.

Que tal documento es el que establece la relación insumo-producto de manera que, a través de él, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados temporariamente fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Que el formulario conforme al cual los C.T.C. eran emitidos se encuentra previsto en el **Anexo III a la Resolución S.I.C. Nro. 18/92**. En tal anexo se establece que, además del Nº de solicitud del C.T.C., debe indicarse tanto la P.A. del insumo importado temporariamente como del producto para el cual el mismo es

emitido (es decir, del producto a exportar). De manera que, el certificado describe cuál es el producto/mercadería a exportar e indica expresamente su P.A.

Que de ello se desprende que **la relación insumo-producto establecida/certificada en el C.T.C. se refiere particularmente a la mercadería y a la P.A que en él se detalla.**

Que, es en virtud de esos datos que surgen del certificado, (cuyo contenido, se encuentra definido en el Anexo III al Res. S.I.C. Nro. 18/92) la Aduana puede determinar si los insumos importados temporariamente fueron correctamente descargados en los P.E.

Que, existiendo un procedimiento reglado para la demostración del cumplimiento del régimen al cual se acogió la firma importadora, en lo que respecta a la documentación a presentar, dicho procedimiento exige al importador la sustitución de la declaración jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes (o su rectificatoria) por el C.T.C. ***"al momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero"*** (conf. Art. 14 del Dto. 1439/96).

A mayor abundamiento, el art. 9, parrafo 3° de la Res. ME 72/92 (aplicable de conformidad con el art. 36 del Dto. 1439/96) establece que: *"La SECRETARIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO deberá emitir el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.) dentro del plazo de NOVENTA (90) días contados a partir de la fecha de presentación de la correspondiente solicitud, caso contrario la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos presentada por el usuario se dará por válida y tendrá carácter definitivo a los efectos del presente régimen"*.

Sin embargo, y a los fines de determinar el alcance del artículo citado precedentemente, el art.18 de la Res. 18/92 establece: *"A fin de que se haga efectivo lo dispuesto por el Artículo 9º de la Resolución M.E y O.S.P. N° 72/92, **e** l interesado deberá intimar por escrito a esta Secretaría cinco (5) días antes del vencimiento del plazo de Noventa (90) días contemplado en el mencionado Artículo 9º, para que se emita el correspondiente certificado. Este plazo se computará a partir de la fecha de presentación de la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos integrada en forma correcta y de que el interesado haya cumplido con todos los requisitos establecidos por la Secretaría de Industria y Comercio."*

VIII.- Que, previo a todo corresponde decidir, acerca del planteo de nulidad efectuado por la actora importadora.

Que, la actora se agravia respecto del procedimiento seguido en el sumario infraccional, toda vez, que el servicio aduanero se negó a merituar la prueba ofrecida por la actora que acreditarían la reexportación de la mercadería en trato, (impresiones de pantalla de los PE, listado de movimientos, CTC, obrantes en el sobre contenedor) vulnerando, así, su derecho de defensa y el debido proceso. Señalando que dicho actuar -por parte del servicio aduanero- se encontró justificado en el inminente vencimiento de los plazos de prescripción previstos en los arts. 803 y cc, y 934 y cc., del C.A., dado que el vencimiento de la importación temporal opero en fecha 24/05/2002 y la aduana labro acta de denuncia con fecha 05/04/2005, instruyo sumario el 18/05/2007, y corrió vista el 19/04/2012 a la actora, y dictando resolución aduanera con fecha 16/05/2012, a dos días que venciera el plazo de prescripción previsto en la normativa aduanera .

Que del análisis de las referidas actuaciones se desprende que han sido iniciadas con el Acta de Denuncia de fs. 1 formulada por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA con relación al DIT N° 01 001 IT14 002690 A, (con fecha 05/04/2005).

Que con fecha 18/05/2007 se instruye sumario del cual surge que; *"VISTO la denuncia efectuada por la*

“COMISION CAUSA 21.149”,- creada por disposición N° 93/03 DGA-, por lo que se da cuenta que la firma “FIBRA DUPONT SUDAMERICA S.A.”(CUIT N° 30-67817634-2), no habría regularizado la situación de la mercadería introducida mediante el Despacho de importación Temporal N° 01 001 IT14 002690 A, con vencimiento el 24/05/2002, lo cual configuraría la infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero, DISPONESE LA INSTRUCCIÓN DE SUMARIO, en los términos del artículo 1090, inciso c) del citado texto legal….”.- y solicita “*…Líbrese Nota de estilo a la Sección Procedimientos Técnicos de Aduana de Buenos Aires a los fines de que se sirvan enviar la carpeta original y/o copia debidamente certificada del D.I. N° 02 001 IC82 000129 H, documentado por la firma en trato y que estaría involucrado con el Dit denunciado en autos”*.

Que, con fecha 25/09/2007 se agrega a las actuaciones el sobre original del despacho 02 001 IC82 000129 H (ver a fs. 9 de las act. adm.), y se solicita a la Secretaria de Procedimientos Técnicos informe si la DIT denunciada ha sido regularizada en tiempo y forma).(ver a fs. 11- de fecha 27/01/2009), la que se expide con fecha 15/02/2012 (ver a fs. 12 act. adm.) informando que: *“…habiendo analizado la documentación obrante, no resulta posible determinar la cancelación de la Dit en trato toda vez que, no se encuentra adjunto el CTC involucrado en la descarga.”*.

Que, con fecha 23/02/2012 se solicita a la División Verificación, Sección B, informe el valor en aduana de la mercadería, posición arancelaria y demás tributos que gravaren su importación, y que se informe si la mercadería era de importación prohibida por el régimen general a la fecha de la infracción., obrando, a fs. 14 y 16 el aforo de la mercadería y la liquidación por tributos y multa.

Que, al respecto, cabe señalar, que el art. 1094 del C.A., establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario, y en este sentido dispone que el mismo *“...determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados.”*

Que, dicha obligatoriedad ha sido querida por el legislador que dispuso que el administrador *“determinará...”* y *“dispondrá...”*, términos que no pueden sino interpretarse en el sentido de que resulta imperativo para el servicio aduanero cumplimentar con todos los requisitos allí determinados, reitero, en el mismo auto de apertura.

Que, de la compulsa del auto de apertura del sumario (de fecha 18/05/2007), resulta claramente que, si bien se refirió a la presunta infracción imputada a la actora, el mismo no cumple con los extremos legales exigidos por el art. 1094 del CA para que se constituya válidamente y surta los efectos que la legislación aduanera atribuye a dicho acto.

Que, en virtud de ello, y conforme el criterio sostenido, en mi voto en minoría, en la causa *“CEARCA S.A., c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación”*, Expte. Nº 25.681-A, de esta Sala, considero que, por carecer de requisitos esenciales el acto de apertura de sumario de fecha 18/05/2007 -obrante a fs. 5- de la Actuación Nº 608514-1075-2005, el mismo es nulo de nulidad absoluta, en tanto violatorio de la ley, por estar en palmaria contradicción a lo establecido en el referido art. 1094 del CA.

Que, a mayor abundamiento, cabe agregar, que la resolución de instrucción de sumario fue dictada cuando ya habían transcurrido más de tres años de los hechos, y las medidas allí ordenadas fueron concluidas 7 años después

de dicho acto, (v. agregación despacho 02 001 IC82 000129 H (a fs. 9/10), informe de la Sec. De Proc. Técnicos (a fs.12- con fecha 15/02/2012), Informe de la División Verificación del 11/04/2012 (aforo mercadería en infracción- a fs. 14), reuniéndose los requisitos fundamentales para el normal desarrollo del procedimiento aduanero (v. liquidación de fs. 16 act. adm.), y finalmente, se corrió vista de lo actuado a la sumariada, en los términos del artículo 1101 del C.A. (v. a fs. 35, con fecha 19/04/2012), que fuera notificada a la actora importadora a fs. 38vta., (con fecha 20/04/2012), sin embargo, la recurrente ya no estaba en condiciones de producir la prueba que hacía a su derecho porque habían transcurrido más de 10 años desde el hecho, y el plazo de conservación de la documentación necesaria para acreditar la importación temporal se encontraba vencido.

Que, en virtud de lo manifestado, al ser nulo, el acto de apertura de sumario, de fecha 18/05/2007, carece de aptitud para suspender y/o interrumpir la prescripción de la acción para imponer penas y perseguir el cobro de tributos en los términos de los arts. 805 inc. a) y 937 inc a) del C.A.

Que cabe recordar que el art. 934 del CA expresa *"La acción del fisco para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de 5 años"* comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que el 937 del C.A. establece las causales de interrupción del plazo de prescripción del aludido art. 934, y específicamente en su inc. a) determina como tal al"...dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario;...".

Que, con relación a los tributos, el art. 803 del C.A establece que: *"Prescríbese por el transcurso de CINCO (5) años la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera"*, comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que dicho plazo, según el art. 805 inc. a) del C.A., se suspende: "...*desde la apertura del sumario, 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;..."*

Que por lo expuesto, y siendo que el vencimiento de la temporal en trato opero 24/05/2002 (fecha de comisión de la infracción), conforme la legislación aplicable el plazo de prescripción es de 5 años tanto para imponer penas (conf. art. 934 del C.A), como para perseguir el cobro de tributos por parte del fisco (conf. art. 803 del C.A), y que dicho plazo comenzó a correr a partir del 01/01/2003, en los términos del art. 804 y 935 del C.A. y no mediando causales suspensivas e interruptivas de la prescripción, la misma operó el 01/01/2008, careciendo de aptitud interruptiva y suspensiva de la prescripción, el acto de apertura de sumario de fecha 18/05/2007, por las razones ya expresadas en el considerando precedente.

Que, a mayor abundamiento, cabe destacar que en este caso la vista conferida no pudo subsanar las irregularidades del auto de fs. 6 de las act. adm., atento a que ella se dispuso con fecha 19/04/2012 (ver a fs. 35 act.adm.), una vez operada la prescripción.

Destaco que este mismo sentido se expidió la Sala "E" de este Tribunal, en la causa "Hamburg Sud Sucursal Argentina S.A.", expte. Nº 27.525-A, cuando, en una causa análoga a la de autos, expresó: *"el auto de fecha 29.12.04 (v. fs. 18 ant. Adm.) constituye un acto de mero trámite indicativo de que se abrió el sumario. Nótese que ni siquera se han determinado los hechos constitutivos de la infracción, como exige el art. 1094 del C.A. En consecuencia, el acto de apertura de sumario es nulo de nulidad absoluta en tanto es violatorio de la ley (art. 1094 del C.A.) ...". "Que, conforme lo expuesto, cabe declarar prescripta la acción del Fisco para imponer penas en lo que hace a la firma recurrente (conf. art. 946 del C.A.) puesto que, al no haber habido interrupción*

de la prescripción de la acción fiscal, la resolución DE PRLA Nº 8955/09 es extemporánea."

Siguiendo este mismo criterio en la causa caratulada "BOSTON COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS SA Y ACUM. c/ DGA s/ recurso de apelación." Expte.: 29.422-A. (17/04/2012). (Sala "E") se dispuso*: "...que el auto de apertura del sumario del 22/11/2005 (fs. 38 de los ant. adm.) no pudo suspender la prescripción en los términos del art. 805, inc. a) del CA, toda vez que no reúne los requisitos del art. 1094, inc. d), del CA en cuanto a la liquidación de los tributos que pudieren corresponder, ni esos tributos habían sido liquidados con anterioridad. Que tampoco se corrió vista antes del 1°/01/2008, en la cual obrara la liquidación tributaria. De haberse corrido ese tipo de vista, con anterioridad a esa fecha, se hubiera subsanado la falencia del auto de apertura del sumario."*

Que cabe destacar que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala II, en los autos: *"Agencia Marítima TAGSA S.A. c/DGA s/Recurso directo de organismo externo". Expte.:40.306/13 (18/03/2014)*, señalo que para que el acto de apertura de sumario sea válido es necesario que reúna los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente, art. 1094 del C.A. En este sentido resolvió de acuerdo al criterio adoptado por la Sala IV, en los autos: *"Agencia Marítima Tagsa S.A. (TF 27435-A) c/ D.G.A." del 11 de junio de 2.013 (sentencia que quedó firme, por haber sido declarado inadmisible por la C.S.J.N. el recurso extraordinario interpuesto por el Fisco, con fecha 4/02/2014)". "...Señaló que para que el auto de apertura del sumario tuviera tal virtualidad, debía tratarse de un acto válido, siendo para ello necesario que reuniera los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente.*

Así, subrayó que el art. 1094 del C. A. identifica los enunciados obligatorios con que debe contar la resolución que dispone la apertura del sumario, e indica -en tal sentido- que "el administrador determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción, con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados".

Concluyó que resulta imperativo cumplir con aquellos requisitos para luego correr vista de lo actuado y posibilitar al intimado de pago ejercer correctamente su defensa; por el contrario, la falta de alguno de ellos deriva indefectiblemente en la nulidad del acto (confr. también Sala IV in re: Boston Compañía Argentina de seguros S.A. (TF 29422-A) y otro c/DGA" y en similar sentido, Sala I in re "Unisel SA c/AFIP DGA -Resol. 9315/99 s/ A.N.A.", sentencia del 23/02/10) ...". Manteniendo, idéntico criterio en las causas: "YPF SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 27/4/17; 39183/17 "Gibaut Hnos Manufacturas de Cuero SA c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", sent. del 19/12/17; y 88231/2017 "Isamar SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 15/3/18, entre otras).

Finalmente, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso administrativo Federal, sala III, en la causa "Denso Manufacturing Argentina SA TF 28874-A C/ DGA S/Recurso Directo de Organismo Externo", Expte. 55478/2019, se explayo acerca de la interpretación que la sala, 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 Código Aduanero; (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).

Que, con fundamento en expuesto, corresponde declarar la nulidad del auto de instrucción de sumario, y en consecuencia, la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación Nº 01 001 IT14 002690 A, con costas al Fisco.

IX.- Que atento el punto precedente, deviene abstracto el tratamiento de las restantes cuestiones invocadas.

Por todo lo expuesto, voto por:

1.- Declarar la nulidad del auto de apertura de sumario en los términos de lo dispuesto en el considerando VIII.- de la presente.

2.- Declarar prescripta la acción del fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación Nº 01 001 IT14 002690 A, por la firma PIONEER ARGENTINA SRL (EX- FIBRAS DUPONT SUDAMERICANA S.A), en las Actuaciones N° 608514-1075-2005, en los términos de los arts. 803 y conc. y art. 934 conc. del C.A.

3.- Costa a la DGA.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1.- Declarar la nulidad del auto de apertura de sumario en los términos de lo dispuesto en el considerando VIII.- de la presente.

2.- Declarar prescripta la acción del fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación Nº 01 001 IT14 002690 A, por la firma PIONEER ARGENTINA SRL (EX- FIBRAS DUPONT SUDAMERICANA S.A), en las Actuaciones N° 608514-1075-2005, en los términos de los arts. 803 y conc. y art. 934 conc. del C.A.

3.- Costa a la DGA.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura y Miguel Nathan Licht, por encontrarse en uso de licencia la Dra. Claudia B. Sarquis (art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.03.10 18:03:53 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2022.03.10 18:40:44 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: 2022.03.10 18:40:53 -03:00