República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-54494121-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 31 de Mayo de 2022

Referencia: Expediente N° 27.526-A S.A. MARITIMA Y COMERCIAL J.R. WILLIAMS (Sentencia)

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 **"S.A. MARITIMA Y COMERCIAL J.R. WILLIAMS c/D.G.A. s/recurso de apelación"**, expediente **N° 27.526-A.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Que a fs. 9/16 la firma del epígrafe, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 8448/2009 dictada el 07/12/2009 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N° 12036-857-2005 mediante la cual se la condena en virtud del art. 954 ap. I, inc. a) y c) del C.A. El acto administrativo recurrido dispuso aplicar una multa de $14.761,52 y formular un cargo por los tributos adeudados por $ 5.511,21 sobre la base de considerar que la mercadería importada mediante el Manifiesto Nº 99 001 MANI 129662 S no se corresponde con la declarada, resultando así una declaración inexacta. Las defensas se basan en la prescripción de la acción del fisco para el cobro de los tributos. Explica que la finalidad del auto de apertura de un sumario no es la interrupción de la prescripción sino el impulso de un proceso en función de una denuncia efectuada. Sostiene que el auto de apertura de sumario dictado el 29/12/2004 carece de los requisitos esenciales previstos en el art. 1094 del C.A. y su finalidad, en el caso de autos, fue pretender interrumpir la prescripción y no la de impulsar el proceso de investigación. Entiende que se encuentra prescripta la acción del fisco por haber vencido el plazo establecido en los art. 803 y 804 del C.A. Advierte que la notificación de fecha 03/11/2009 notificó solo la corrida de vista y que tomo conocimiento de las actuaciones cuando tuvo acceso al expediente. Por otro lado, señala improcedente la tipificación del art. 954 inc. c) por considerar que el agente de transporte aduanero no es penalmente responsable por los acuerdos comerciales entre los importadores y/o exportadore. Cita jurisprudencia favorable a sus afirmaciones. Solicita se deje sin efecto la resolución apelada.

II.- De su lado, en su responde, el representante del organismo fiscal realiza una breve reseña de las actuaciones administrativas de la causa. Sostiene que el acto de apertura de sumario es válido ya que fue dictado con relación a lo establecido por la normativa aduanera y que, al atacar la validez de este, la actora tiene la intención de evitar el análisis de la infracción en cuestión. Manifiesta que su función es de control y fiscalización de las operaciones aduaneras en trato, a fin de proteger la renta fiscal. Añade que la firma debió tomar todas las precauciones del caso para justificar en debido tiempo y forma el faltante. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme el decisorio aduanero con expresa imposición de costas.

III.- Que a fs. 39 se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a esta Sala G, la que los pasa a sentencia a fs. 40.

IV.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12036-857-2005 se inician a fs. 2 con el acta de denuncia contra la firma S.A. Marítima y Comercial J. R. Williams por la presunta comisión de la infracción al art. 954 ap. 1°, incs. a) y c) del C.A. A fs. 4, el 29/12/2004 se instruye sumario. A fs. 5 se solicita información a la División Resguardo sobre la mercadería involucrada. A fs. 27/37 se agrega el manifiesto N° 99 001 MANI 129692 S y a fs. 39 se practica la liquidación de tributos y multas. A fs. 42 se corre vista de todo lo actuado a la recurrente (notificada el 3/11/2009), la que es contestada por la firma con fecha 17/11/2009 (v. fs. 44/48vta). A fs. 54/55, con fecha 7/12/2009, se dicta la resolución DE PRLA 8448/2009 apelada en autos.

V.- Que corresponde examinar si las acciones del fisco para el cobro de tributos e imposición de pena se encontraban prescriptas al tiempo de dictarse la resolución apelada.

Con relación a esta cuestión, corresponde aplicar el criterio que he expuesto al sentenciar en las causas EX-2019-97789030- APN-SGASAD#TFN "AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación" y EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN "ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/DGA s/recurso de apelación", a cuyos fundamentos me remito *brevitatis causae*.

Allí, sostuve esencialmente que, con arreglo a lo normado en el artículo 1012 inciso b) del C.A., la D.G.A. tiene el deber de notificar el auto de apertura del sumario y que, la interrupción y la suspensión de la prescripción de las acciones penal y tributaria del fisco previstas en los artículos 937 inc. a) y 805 inc. a) del C.A., no se producen sino a partir de dicha notificación. Ello, en tanto no puede hablarse de acto administrativo en la plenitud de su esencia, en la medida que no produzca sus efectos jurídicos propios a través de la forma previamente encauzada por el ordenamiento jurídico y, cuando esta forma -como es el caso de la notificación-, aparece como un procedimiento insoslayable para la administración y no cabe duda, a mi entender, que allí estamos hablando de algo más que de la mera "eficacia", sino de la entidad jurídica, es decir, su "validez".

Asimismo, señalé que, dada la naturaleza administrativa del auto de que se trata, el mismo, debe observar rigurosamente los requisitos de los artículos 7 y 11 de la Ley 19.549 ya que, cuando se trata de actos de significativa trascendencia jurídica, debe admitirse el control por parte del administrado pues, de lo contrario, se consagraría la posibilidad de subvertir el plazo de prescripción establecido por el legislador y dejarlo a merced de los funcionarios administrativos.

En el mismo sentido se ha expedido la Corte Constitucional de Colombia: "… Si el desempeño del poder, en los distintos ámbitos del Estado, fuera clandestino y secreto, no sería posible que el ciudadano pudiera "participar en la conformación, ejercicio y control del poder político" (C.P. art. 40). La publicidad de las funciones públicas (C.P. art. 209), es la condición esencial del funcionamiento adecuado de la democracia y del Estado de derecho…" (Corte Constitucional Sentencia C-038 de 1996, M.P. Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz). Explica a su vez, que el principio de publicidad respecto de la ley, cuando se trata de actos administrativos de carácter particular y concreto, se desarrolla con la notificación y posee dos objetivos: determinar la fecha de entrada en vigencia de las disposiciones que contiene el respectivo acto y garantizar la oponibilidad al contenido de los mismos por parte de los ciudadanos legitimados, es decir, el acto administrativo es válido desde que se expide, pero su contenido únicamente vincula y se impone desde el momento en que se cumplen los requisitos de publicación o notificación según el acto de que se trate -de alcance general y particular-.

VI.- Que, haciendo aplicación al caso sub examine de los lineamientos expuestos en los precedentes referidos, cabe señalar que el auto de apertura de sumario fue dictado con fecha 29/12/2004 (ver fs. 4 del expte. adm.) no advirtiéndose, en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, constancia alguna de su notificación al interesado.

Que, con arreglo a lo expuesto en los considerandos anteriores y en virtud del incumplimiento de esta exigencia impuesta por la ley, el acto examinado carece de la entidad suficiente para interrumpir la prescripción de la acción del fisco para imponer penas –art. 937 inc. a) del CA- y suspender la prescripción de la acción para perseguir el cobro de tributos –art. 805 inc. a) del CA.

Que habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el **01/01/2000** – en tanto se trata de una importación cuyo vencimiento se produjo el 25/12/1999- la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el **31/12/2005** (todo ello cfme. arts. 934 a 937 y 803 a 806 del CA), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada (dictada el 7/12/2009 y notificada el 17/10/2010 cfme. constancias de fs. 54/55vta. y 56 de las act. adm. respectivamente).

VII.- Que, en adición a lo expuesto, cabe subrayar que los actos inmediatamente posteriores al auto de apertura del sumario (liquidación de tributos y multa, y la corrida de vista de fs. 42) fueron dictados en octubre del 2009, cuando el plazo prescriptivo analizado ya se encontraba **ampliamente vencido**.

Que, en virtud de los motivos señalados, considero que corresponde hacer lugar a la prescripción opuesta por la recurrente.

VIII.- Que, a mayor abundamiento, corresponde considerar la siguiente información que resulta de las constancias obrantes en el expte. adm. correspondiente a la causa:

Fecha de arribo de la mercadería	Apertura del Sumario sin notificar (fs. 4)	Corrida de vista (fs. 42)	Notificación corrida de vista (fs. 43vta.)	Plazo de prescripción	Dictado de la resolución apelada
25/12/99	29/12/2004	29/10/09	3/11/09	1/1/2000 al 31/12/2005	17/02/2010

Que, conforme queda evidenciado en el detalle realizado, transcurrieron 10 años entre el inicio del cómputo del plazo prescriptivo y el dictado de la resolución apelada sin que se advierta en el expte. adm. la existencia de algún acto previo al dictado de resolución apelada que, conforme la normativa aplicable, tenga efecto interruptivo ni suspensivo de la prescripción en los términos de los arts. 936; 937; 805 y 806 del CA, ni razones que justifiquen la demora del servicio aduanero en el dictado (y notificación) de un pronunciamiento oportuno.

IX.- Que, en virtud del criterio mayoritario de la Sala G corresponde analizar como segunda cuestión si el auto de apertura de sumario reúne los elementos requeridos por el art. 1094 del CA.

Corresponde señalar que el art. 1094 del CA establece las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario en el procedimiento para las infracciones y, en lo que aquí interesa, precisa que el mismo "… determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá (…) d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder.

Que, del análisis de las actuaciones administrativas, cabe indicar que el auto de apertura de sumario fue dictado con fecha 29/12/2004 (ver fs. 4 del expte. adm.) y solo se reduce a disponer la instrucción de sumario sin más "Visto el acta de denuncia agregada en autos, INSTRUYESE SUMARIO en los términos del art. 1090 inc. c) del C.A.".

Es que, en efecto, así como un acto administrativo debe ser notificado al interesado para modificar su situación

jurídica frente a la autoridad administrativa, también 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. 4) no informó el valor en aduana de la mercadería, su posición arancelaria y ni liquidó los presuntos tributos a abonar. Todo eso fue diferido en el tiempo a lo que resultase de lo actuado por la Div. Resguardo. Asimismo, puede observarse que la liquidación se practicó con posterioridad al acto de apertura sumarial (v. fs. 4). Es evidente que el acto se encuentra vacío de todo elemento que permita identificar tanto la infracción endilgada, como los posibles imputados y a la destinación aduanera que motivara la denuncia.

Esa situación denota que la autoridad administrativa actuó fuera del marco de su competencia temporal, por lo que el acto administrativo es nulo de nulidad absoluta (art. 14 y 17 de la LNPA).

X.- Que las costas deben imponerse por su orden en atención a la existencia de jurisprudencia contradictoria sobre el tema.

Por todo ello, **voto por**:

Declarar prescriptas las acciones del fisco para imponer sanciones y perseguir el cobro de tributos relativos a la actuación Nro. 12036-857-2005. Con costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que en aplicación del principio de economía procesal me remito al relato de los hechos y el derecho efectuado por el distinguido Vocal instructor. Particularmente, coincido en el análisis que realiza a partir del Considerando IX, en el cual concluye que el auto de apertura del sumario se limita a disponer la instrucción, sin más. En consecuencia, no logra reunir los de fundamentación que exige el art. 1094 del Código Aduanero en tiempo oportuno. No existe jurídicamente otra posibilidad –en mi criterio- que declararlo nulo. Así se ha resuelto 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, que fueron oportunamente confirmados por varias Salas de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal. Ello, 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; a partir del cual se modificaron diversas interpretaciones anteriores.

En cuanto a la consiguiente prescripción, operada a partir de dicha nulidad, y a la imposición de costas, adhiero a los fundamentos del Vocal preopinante.

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

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

2.- En consecuencia, declarar prescripta la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos relativos a la actuación Nro. 12036-857-2005. Con costas por su orden.

El Dr. Horacio Joaquín 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 consecuencia, declarar prescripta la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos relativos a la actuación Nro. 12036-857-2005. Con costas por su orden.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.05.30 15:18:42 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: 2022.05.31 13:01:28 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: 2022.05.31 15:44:01 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: 2022.05.31 15:44:14 -03:00