República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-87440974-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 22 de Agosto de 2022

Referencia: EXPTE. N° 32.628-A NIDERA 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: **"NIDERA S.A. c/ D.G.A. s/recurso de apelación**", **EXPTE. N° 32.628-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 17/27vta. la actora, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nro. 7354/12, dictada en el expediente Act. Nro. 12041-116-2004 por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, mediante la cual se la condena al pago de una multa de $ 38.165,83, por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero en relación a la totalidad de la mercadería documentada con el DIT Nro. 01 001 IT14 002094V cuyo vencimiento operó el 28/04/2002 y se le exige el pago de tributos por la suma de $ 61.341,99 con más los intereses previstos en el art. 794 del C.A. Señala que la resolución que cuestiona se basa en el informe de la Sección Procedimientos Técnicos, que sostiene que los permisos de embarque no deben ser considerados a los fines de la descarga del DIT en cuestión, toda vez que se declara en el Certificado de Tipificación y Clasificación una posición arancelaria distinta a la declarada en los PE aludidos (declara PA Nro. 1507.90.11.000Q y la tipificada es PA Nro. 3923.30.00). Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- De su lado, a fs. 39/41vta. el representante del organismo fiscal contesta el traslado conferido. Manifiesta que el informe emitido por la Sección Procedimientos Técnicos resulta lo suficientemente claro cuando establece que el producto exportado a través de los permisos de embarque, no resultan cancelatorios del DIT por no tipificar el insumo consignado en el CTC. Entiende que, tratándose de un caso de importación temporal, la defensa debería ser consiente del haz obligacional que pesaba sobre sus hombros. Afirma que de los actuados aduaneros no se evidencia mayor esfuerzo probatorio de la quejosa para desvirtuar el informe, por lo que la considera que se configuró la infracción.

III.- A fs. 47 se abre la causa a prueba y se ordena librar oficios a la DGA y a la Secretaría de Industria y Comercio. A fs. 52/63 contesta la Aduana y a fs. 72 la actora desiste del oficio faltante, pedido que se hace lugar a fs. 75. A fs. 78/90 renuncian los letrados intervinientes y se presenta un nuevo letrado apoderado de NIDERA SA. A fs. 96 previo solicitado, se clausura del periodo probatorio. A fs. 97 se elevan los autos a Sala G y se ponen a alegar. A fs. 112/113 obra el alegato de la actora, el fisco no hizo uso de su derecho. A fs. 118 se pasan a sentencia.

IV.- Sentado lo anterior, es pertinente recordar que los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de

los argumentos de las partes, sino sólo aquéllos que estimen pertinentes para la resolución del caso (Fallos: 300:522, 1163; 301:602; 302:1191, entre muchos otros). Este criterio resulta de aplicación más rigurosa en supuestos como el presente en que los agravios se encuentran vinculados a la revisión del ejercicio de la potestad sancionadora administrativa.

V.- En este orden de ideas, cabe señalar que del análisis de las constancias de las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12041-116-2004 surge que el curso de la prescripción de la infracción endilgada comenzó a correr a partir del 1 de enero de 2003 (fs. 1) y el acto administrativo que ordenó la instrucción del sumario data del 20 de diciembre de 2007 (fs. 13) y que el 12/03/2012 se notificó de todo lo actuado a la importadora (v. cédula de fs. 44).

VI. En tales condiciones, no puede dejar de mencionarse que transcurrió una década para que la importadora tomara cuenta y razón de la existencia de la falta imputada. Así las cosas, no puedo dejar de insistir en la preeminencia del criterio establecido en otras causas análogas, en las que hice notar la necesidad de que el auto de apertura del sumario administrativo se notifique al interesado para tener sus efectos jurídicos propios. En un afín orden de ideas, si se considera plausible examinar el cumplimiento de los requisitos de validez del auto de apertura del sumario, no se percibe la razón por la cual no se exige que medie notificación de éste para que surta sus efectos jurídicos propios. Admitido lo anterior, no parece baladí que una persona deba estar sometida a un sumario administrativo por una década por un hecho de la gravedad enrostrada. Cabe recordar que la epikeia traspasa la ley y se transforma en aún "más justa" que ésta, pues la completa en aquellas situaciones excepcionales en que el "carácter absoluto de la norma es incapaz de contemplar, toda vez que actúa a partir de la existencia de una cierta dialéctica entre norma y caso en torno del acceso a una resolución justa.

VII. En 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”; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN “ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. CIA. DE SEGUROS 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 brevitatiscausae.

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, 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-.

VIII.- Por ello, haciendo aplicación al caso sub examine de los lineamientos expuestos en los precedentes referidos, cabe señalar el auto de apertura de sumario fue dictado con fecha 20/12/2007 (ver fs. 13 del expte. adm.) no advirtiéndose, en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, constancia alguna de su notificación al interesado.

En línea con lo anterior, encuentro que el acto examinado carece de la entidad suficiente para producir la interrupción y la suspensión de la prescripción de las acciones penal y tributaria del fisco previstas en los arts. 937 inc. a) y 805 inc. a) del CA. Tota vez que, habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el 01/01/2003, la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2007 (cfme. arts. 934, 935, 937, 803, 804 y 805 del CA), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada (dictada el 31/10/2012 y notificada el 16/11/2012).

Cabe subrayar que los actos inmediatamente posteriores al auto de apertura del sumario -a excepción de la liquidación de tributos y multa que, si bien fue practicada dentro del plazo prescriptivo, no le fue notificada a las partes- fueron la corrida de vista a la importadora y a la compañía aseguradora de fs. 30 dictada con fecha 08/02/2012 y notificadas el 12/03/2012 (v. cédulas a fs. 44 y 45 del expte. adm.), es decir, cuando el plazo prescriptivo analizado ya se encontraba ampliamente vencido.

ACTO	**FECHA**
OFICIALIZACIÓN DIT	23/04/2001
VENCIMIENTO DIT	20/04/2002
ACTA DENUNCIA (fs. 1)	28/10/2004
APERTURA SUMARIO (fs. 10ref.)	20/12/2007
CORRIDA DE VISTA (fs.17)	08/02/2012
RESOLUCIÓN APELADA	31/10/2012
NOTIFICACIÓN RESOLUCIÓN	16/11/2012
PLAZO DE PRESCRIPCIÓN	01/01/2003 •

	31/12/2007

En virtud de ello, corresponde, a mi juicio, declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos e imponer penas en relación al DIT Nº 01 001 IT14 02094V.

IX.- Seguidamente, corresponde analizar, si el auto de apertura de sumario reúne los elementos requeridos por el art. 1094 del CA. El citado artículo 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.

En ese orden de ideas, 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.

Al respecto, corresponde poner en evidencia que el auto de apertura (ver fs. 13) no informó el valor en aduana de la mercadería, su posición arancelaria y tampoco liquidó los presuntos tributos a abonar. Asimismo, puede observarse que la liquidación se practicó con posterioridad al acto de apertura sumarial (ver fs. 28). 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).

Por ello, **voto por:**

1.- Declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos e imponer penas en relación al sumario que tramitara mediante SIGEA Nº 12041-116-2004 (ex 608514-1298-2005) e iniciado por presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante el DIT Nº 01 001 IT14 02094V.

2.- Costas a la vencida.

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 informó el valor en aduana de la mercadería, ni su posición arancelaria, ni liquidó los tributos, ni detalla elementos que permitan identificar tanto la infracción endilgada como los posibles imputados y la declaración aduanera que motivara la denuncia. Por tales argumentos 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. Al respecto se ha decidido de igual modo en la causa TFN N° 27.600-A “S.A. Marítima y Comercial J.R. Williams c/DGA s/recurso de apelación, que tramitara ante esta misma Sala G.

Por dichos fundamentos y en cuanto a la consiguiente prescripción, operada a partir de dicha nulidad, adhiero 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. 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 “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 actuación Nro. 12041-116-2004.

3.- Con costas por su orden.

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 actuación Nro. 12041-116-2004.

3.- Con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.08.22 11:24:11 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: 2022.08.22 14:43:32 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: 2022.08.22 16:13:26 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: 2022.08.22 16:13:42 -03:00