República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-96470752-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 13 de Septiembre de 2022

Referencia: SENTENCIA - EX-2022-24079663- -APN-SGASAD#TFN - ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS 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, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en el expediente **EX-2022-24079663- -APN-SGASAD#TFN: "ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación",**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Que la actora, mediante apoderado, interpuso recurso de apelación (IF-2022-24079574-APN-DTD#JGM) contra la Resolución – Fallo N° 697/2018 (AD MEND) de fecha 12/07/2018, dictada por el Jefe de Departamento Aduana de Mendoza en las actuaciones SIGEA Nº 17435-228-2015, mediante la cual se resolvió declarar el archivo de las actuaciones iniciadas en virtud de lo reglado en la Instrucción General N° 9/2017 e intimar *"(…) a la firma **FANTELLI, JESUS CARLOS MARIA ME (CUIT 30-64356886-8)** y a la firma aseguradora **ALBA COMPAÑIA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. (CUIT 33-50005703-9)**, al pago de los tributos que gravan la importación a consumo, suma que asciende al monto de **DOLARES ESTADOUNIDENSES TRES MIL CUATROCIENTOS SESENTA Y CUATRO CON 30/100 (US$ 3.464,30.-)** y en concepto de IVA ADICIONAL y GANANCIAS la suma de **PESOS ARGENTINOS OCHO MIL NOVECIENTOS SETENTA Y SEIS CON 22/100 ($ 8.976,22.-)** (…)"*. Asimismo, se dispuso intimarlas al pago de una pena sustitutiva *"(…) al comiso equivalente al valor de plaza de la mercadería (art. 922 del C.A.), suma que asciende a un monto de **PESOS ARGENTINOS CINCUENTA MIL SETECIENTOS CINCUENTA CON 16/100 ($ 50.750,16.-) (…)**"*. Afirma que en el marco del procedimiento desarrollado se vieron afectados derechos esenciales que la asisten como el de defensa, en orden a que nunca fue notificada del auto de instrucción de sumario ni se le corrió la vista que regula el artículo 1101 del C.A., sino que-luego de practicar las liquidaciones correspondientes-el Servicio Aduanero pasó directamente a resolver. Sostiene que la omisión de estos trámites esenciales generó un real estado de indefensión, toda vez que la imputación aduanera llevada a cabo en un sumario radica en la posibilidad de determinar la cuantía del monto asegurado y, por lo tanto, el alcance de su eventual obligación. Asimismo, entiende que cuanto menos se le debió haber dado la posibilidad de ejercer su derecho de defensa en instancia aduanera, atento que la falta de corrida de vista no se subsana con la posterior interposición del recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación o la demanda contenciosa, debiendo respetarse el derecho de defensa en todas las instancias. Por otro lado, entiende que ha operado la prescripción de la acción en cabeza del fisco para percibir los tributos adeudados, habida cuenta que la primera notificación recibida fue recepcionada con fecha 17/02/2022 y el presunto hecho imponible habría acaecido el 23/04/2015, por lo que tomando el plazo de prescripción reglado en el C.A. (art. 803 del C.A.) el mismo comenzó a computarse el día 01/01/2016 y conforme ello, el plazo para perseguir los aludidos tributos se extendería hasta el 31/12/2020, no obrando tampoco constancias de algún acto que hubiere sido interruptivo y/o suspensivo de la prescripción manifestada. Cita jurisprudencia. Finalmente, hace la reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se deje sin efecto la resolución aduanera apelada, con costas.

II. Que la representación fiscal contesta el traslado del recurso (archivo embebido al IF-2022-71174194-APN-DTD#JGM) y acompaña las

actuaciones administrativas SIGEA N° 17435-228-2015 (archivo embebido al IF-2022-71174678-APN-DTD#JGM). En primer lugar, realiza una negativa general y niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento, desconociendo toda documental que no se encuentre glosada en las actuaciones administrativas. En relación a la alegada nulidad de la resolución aduanera arguye que la actora no ha explicitado concretamente de qué forma se habría vulnerado su derecho de defensa. Sostiene que el accionar de la Aduana respetó aquel derecho, como así también el principio del debido proceso adjetivo y concluye que la resolución aduanera apelada se dictó conforme a derecho, razón por la cual no ostentaría nulidad alguna. Asevera que la actora no ha podido demostrar afectación o vicio que origine nulidad absoluta alguna y recuerda el carácter relativo de las nulidades procesales. En cuanto al planteo relativo a la prescripción se opone considerando que no puede alegarse para percibir un tributo que, hasta la resolución aduanera, no fue determinado. Afirma que dicho plazo quinquenal no ha operado atento a que habría comenzado a correr a partir del 1/01/2016, extendiéndose hasta el 31/12/2020, habiéndose dictado la resolución aduanera el 12/07/2018. Finalmente hace la reserva del caso federal, ofrece como prueba el expediente administrativo y solicita que se confirme el fallo aduanero apelado, con costas.

III.- Que en fecha 24/08/2022 mediante PV-2022-88573887-APN-VOCXXI#TFN se dispuso tratar las excepciones de nulidad y prescripción opuestas por la aseguradora como de previo y especial pronunciamiento. En fecha 31/8/2022 mediante PV-2022-91485992-APN-VOCXXI#TFN se elevan los autos a la Sala “G” y finalmente, en la misma fecha mediante IF-2022-91700406-APN-VOCXXI#TFN se ponen a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas SIGEA Nº 17435-228-2015 (archivo embebido al IF-2022-71174678-APN-DTD#JGM) se inician a fs. 1 con el Informe N° 308/15 de la Sección Inspección Ex Ante División Operativa Mendoza, mediante el cual se advierte que la destinación de importación temporal 13 038 IT11 000043 A- cuyo vencimiento operó el día 3/02/2015- perteneciente a la firma FANTELLI JESUS CARLOS MARIA ME poseía un saldo sin reexportar. A fs. 3/14 luce el contenido de la carpeta del despacho. A fs. 15 se adjunta certificado de tipificación temporaria N° 03298/2008. A fs. 16 obra acta de denuncia (N° 340/2015) relacionada con la destinación antes referida de la que surge una posible infracción al art. 970 del C.A. A fs. 18 se agrega planilla de aforo N° 44/2015 (de fecha 5/01/2016). A fs. 20 se acompaña impresión de pantalla de la Garantía N° 13 038 000486 P, en estado “afectada”. A fs. 21/22 obra la resolución apelada y su notificación (fs. 24/25 y 27/28). A fs. 29 se presenta, por apoderada, ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. y solicita extracción de copias o escaneo del contenido del expediente. A fs. 35 la aseguradora informa acerca de la interposición del recurso ante este Tribunal Fiscal y acompaña carátula del expediente y formulario F4 (fs. 34/39)

V.- Que en primer lugar corresponde decidir acerca del planteo de nulidad efectuado por la actora. En relación a ello, ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. se agravia respecto de que lo actuado en sede aduanera resultaría nulo por incumplir lo reglado por el Código Aduanero en relación al procedimiento llevado adelante. A tal efecto, considera que la omisión en el cumplimiento de pasos procedimentales esenciales determina una franca violación al derecho de defensa, vulnerando principios fundamentales de derecho procesal y del debido proceso.

VI.- Que a todas luces surge del cotejo de las actuaciones administrativas acompañadas a la presente que con posterioridad al acta de denuncia (fs. 16) por presunta infracción al art. 970 por parte de la importadora, se agregó la planilla de aforo (fs. 18) e inmediatamente después se dictó la Resolución – Fallo N° 697/18 de fecha 12/07/2018, apelada en autos. Adviértase que la propia resolución aduanera apelada relata en sus considerandos -muy escuetamente- que las actuaciones se iniciaron con el Informe N° 308/2015 emitido en fecha 24/06/2015 por el personal a cargo de la Sección Inspección Ex Ante de la División Operativa de Mendoza, en relación a la denuncia por vencimiento del plazo de reexportación de la destinación implicada en autos, omitiendo mencionar la falta de apertura de sumario y corrida de vista como correspondería aplicarse en todo procedimiento de carácter infraccional.

Que, sentado lo expuesto, se advierte en el caso en estudio que, a la par de no haberse otorgado el trámite respectivo de apertura de sumario, el servicio aduanero tampoco subsanó el trámite corriendo la vista respectiva tras haber declarado el archivo de las actuaciones e intimado al pago de tributos aduaneros e IVA adicional y Ganancias a la firma ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. Por tales motivos, resulta evidente que la aquí recurrente no tuvo oportunidad de ejercer su derecho de defensa.

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, indudablemente la demandada no ha dado cumplimiento a los recaudos exigidos en la normativa aduanera que regula el procedimiento de impugnación (arts. 1053 a 1067 del C.A.), como tampoco el reglado para las infracciones (arts. 1080 a 1117 del C.A.), disponiendo la apertura de sumario y dando vista –en este último caso- a la imputada en relación a la infracción endilgada, a fin de que aporte la prueba que considere pertinente.

Que el cuanto menos desprolijo 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 el derecho de defensa constituye una garantía fundamental, de raíz constitucional y convencional que se vincula a su vez con el principio de tutela administrativa efectiva y se canaliza a través de que la parte interesada pueda ser oída, ofrecer y producir las pruebas que hagan a su derecho y obtener una decisión fundada (cfr. CANDA, Fabián O., "El derecho a ser oído en el procedimiento administrativo", El Derecho Administrativo 2012-689 (2012)

Que, por su parte, la L.N.P.A., de aplicación supletoria en la instancia aduanera, 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. Ergo, su incumplimiento vicia el acto y así lo dispone el art. 14 de la citada ley.

Que, en consecuencia, no cabe duda de que la omisión incurrida (es decir, la falta de prosecución del procedimiento de impugnación y el reglado para las infracciones) desnaturaliza el procedimiento y no puede considerarse cumplida con el hecho de haberse omitido el acto de apertura de sumario sin siquiera por ende, como se dijo, corrérsele vista a la presunta imputada quien fue notificada directamente de la resolución aduanera dictada en las actuaciones.

Que en igual sentido esta Sala se expidió al respecto en el expediente EX-2021-53189519-APN-SGASAD#TFN caratulado "LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A." (INLEG-2022-17082776-APN-VOCXXI#TFN)

Que, en virtud de todo lo antes expuesto y advirtiéndose que la D.G.A. no procedió de conformidad con lo dispuesto por el capítulo tercero del Título II "Procedimientos Especiales" arts. 1080 a 1117 del Código Aduanero, a fin de que la actora pudiera ejercer plenamente su derecho de defensa, corresponde declarar la nulidad de todo lo actuado en las actuaciones administrativas con posterioridad a la denuncia efectuada por el personal a cargo de la Sección Inspección Ex Ante de la Dirección Operativa Mendoza (obrante a fs. 1 de las act. adm.), en consecuencia y, por consiguiente, dejar sin efecto la Resolución – Fallo N° 697/18 dictada en la actuación SIGEA Nº 17435-228-2015. Todo ello con costas al fisco.

VII.- Que corresponde decidir acerca del planteo de prescripción efectuado por la actora. Al respecto, en el punto V. b) del escrito de apelación, la actora afirma que la primera notificación recibida por la que tomó conocimiento de la existencia del sumario aduanero, fue recepcionada en fecha 17/02/2022, y el presunto hecho imponible habría acaecido el 23/04/2015, por lo que comenzando a computarse el plazo prescriptivo el 01/01/2016, la Aduana habría tenido tiempo para percibir los tributos hasta el 31/12/2020, lo que no ocurrió, no obrando tampoco constancias de algún acto que hubiere sido interruptivo y/o suspensivo de la prescripción.

VIII.- Que, sentado ello, pasaré a referirme al análisis de la excepción planteada en relación a la acción que posee el fisco para perseguir el cobro de los tributos.

Que el Código Aduanero regula el instituto de la prescripción –relativo a la acción que ejerce el fisco para el cobro de los tributos- en los arts. 803 y concordantes.

Que, en tal sentido el art. 803 del C.A establece que: *"Prescribe 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 (art. 804 del C.A.).

Que, no existe controversia en el caso respecto a que la infracción (hecho generador de la obligación tributaria) se habría cometido el **02/03/2015** (fecha de vencimiento de la destinación suspensiva, ver fs. 2 de las actuaciones administrativas). Y, por ende, no está controvertido que el comienzo del plazo quinquenal de la prescripción de la que se trata ha comenzado a correr el **01/01/2016** y que el mismo vencía el **31/12/2020**.

Que en estas actuaciones el único acto que hubiera tenido virtualidad interruptiva habría podido ser el de la notificación (a la aquí actora) de la resolución apelada en autos, pues esa notificación habría sido la de "*... la liquidación tributaria aduanera"*, conforme lo prevé el art. 806 inc. a) del C.A. Más aún, ni siquiera se ha dictado acto de apertura de sumario, siendo la primera y única notificación a la actora la que contiene la resolución aduanera apelada.

Que, por lo demás, la aludida notificación se efectuó en fecha **17/02/2022** (ver fs. 28 de las act. adm.), es decir cuando ya había vencido ampliamente el plazo prescriptivo.

Que, en este punto resulta oportuno señalar que *"la notificación de la liquidación tributaria aduanera"*, a la que se refiere el art. 806 inc. a) como causal de interrupción en materia tributaria, comprende tanto la notificación de un cargo suplementario (es decir, sin denuncia infraccional que motivara la apertura de sumario en la que estuvieran en juego ambas acciones fiscales) como la notificación de la liquidación contenida en la resolución definitiva de un sumario aduanero (tal como la resolución apelada en el caso de autos) pero no así la notificación que se realiza con la notificación de la vista del art. 1101 del C.A. y/o con la citación –al mismo efecto sólo en orden de la acción tributaria- al

garante de los tributos (ello en armonía con lo dispuesto en el art. 1103 del C.A. y de conformidad con lo sostenido jurisprudencialmente por el suscripto). Esto último porque la suspensión de la prescripción de la acción tributaria (prevista en el inc. a) del art. 805 del C.A.) forzosamente le quita virtualidad interruptiva a la notificación de la liquidación tributaria que se produce al notificarse la corrida de vista en los términos del art. 1101 del C.A., que se produce inevitablemente con anterioridad al dictado de la resolución definitiva.

Que, con fundamento en todo lo antes expuesto, corresponde declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos.

Por todo lo expuesto, voto por:

1).- Declarar la nulidad de todo lo actuado en las actuaciones administrativas con posterioridad a la denuncia efectuada por el personal a cargo de la Sección Inspección Ex Ante de la Dirección Operativa Mendoza en los términos de lo dispuesto en el considerando VI.- de la presente, y de todo lo actuado en consecuencia.

2).- Hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta por la actora y declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos en relación al sumario que tramitara mediante SIGEA N° 17435-228-2015 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 13 038 IT11 000043 A.

3).- Costas a la DGA.

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 todo lo actuado en las actuaciones administrativas con posterioridad a la denuncia efectuada por el personal a cargo de la Sección Inspección Ex Ante de la Dirección Operativa Mendoza en los términos de lo dispuesto en el considerando VI.- de la presente, y de todo lo actuado en consecuencia.

2).- Hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta por la actora y declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos en relación al sumario que tramitara mediante SIGEA N° 17435-228-2015 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 13 038 IT11 000043 A.

3).- Costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.09.12 19:55:17 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.09.12 22:57:14 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: 2022.09.13 12:13:47 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: 2022.09.13 12:14:26 -03:00