Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-124956719-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 20 de Octubre de 2023

Referencia: Expte. N° 32.765-A BGH S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel N. Licht, Horacio J. Segura, y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **“BGH S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación”; Expediente N° 32.765-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 24/35 se presenta la firma “BGH S.A.”, por apoderado e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 373/2012 (AD RIOG), dictada en el sumario SA 49-018/2008 por la Administradora de la Aduana de Río Grande, mediante la cual se condena a la firma, conjuntamente con el despachante de aduana Jorge Oscar Trejo, al pago de una multa de $18.682,85 y $18.682,85 en concepto de tributos. Ello, por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del CA. En primer lugar, resulta menester aclarar que la Resolución N° 373/2012 (AD RIOG) fue también apelada por el despachante de aduana Jorge Oscar Trejo, dando como resultado el Expediente N° 32.767, el cual, por razones de conexidad, fue acumulado al presente. Sentado lo anterior, procede consignar que los argumentos de la firma BGH se basan, en prieta síntesis, en desvirtuar la pretensión del servicio aduanero, motivado en el hecho de que la firma cumplió con todas las obligaciones a su cargo, poniendo el incumplimiento exclusivamente en cabeza del agente de transporte aduanero. Sin perjuicio de la defensa impuesta, a fs. 61 se presenta la firma mediante su apoderado a acompañar el plan de pagos generado mediante la Actuación SIGEA 12817-2530-2013 en el marco de la Resolución General AFIP 3451/13, por el cual BGH se allana a la obligación aduanera que emerge de las presentes actuaciones a los efectos legales que corresponda. Por lo anteriormente dicho, se solicita se tenga por acreditado el pago de la deuda y se declare extinguida la acción en contra de la firma, sin registrar antecedentes infraccionales. A fs. 70, este Tribunal resuelve tener por desistida a la actora de la acción y del derecho, con costas. Descartada entonces la apelación perpetrada por BGH, debemos hacer mención a los fundamentos de la apelación esgrimidos por el despachante de aduanas Jorge Oscar Trejo. Al respecto, invoca como primer agravio que la resolución le fue notificada sin respetar las normas del debido proceso, por cuanto a que no tuvo en ningún momento patrocinio de abogado, derecho establecido en el art. 1034 del CA. Posteriormente se agravia respecto del

desconocimiento que efectúa la Administradora de la Aduana de Río Grande con relación a la falta de constancias del retorno de la destinación N° 07049ETA1000086B al Área Aduanera Especial de Tierra del Fuego, siendo que en el mismo expediente administrativo constan las constancias del ingreso aduanero a depósito con fecha anterior a su vencimiento, y también la constancia en la guía aérea donde dice expresamente que se cancela la destinación involucrada. Considera que se le debe eximir de responsabilidad teniendo en cuenta que cumplió con todos los deberes inherentes al régimen, conforme lo establece el art. 902 del CA. Concluye que de ninguna manera se puede extender responsabilidad al despachante, salvo que este se hubiera apartado de instrucciones precisas dadas por su mandante. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución recurrida, con costas.

II.- De su lado, en su responde a fs. 89/95, el representante del organismo fiscal solicita el rechazo de la apelación planteada por la actora. Luego de efectuar una negativa genérica, recuerda que esta clase de destinaciones (ETA1), a diferencia de las exportaciones temporales al exterior que al retornar al territorio nacional requieren una nueva destinación (sub-régimen IC) para su cancelación (pudiendo intervenir en este último caso un despachante de aduana distinto al que originariamente ha documentado la exportación temporal), no requieren de otra destinación cancelatoria que conlleve un nuevo mandato del importador. Explica que cuando la mercadería egresa mediante un ETA1, ello implica que debe reingresar con la misma destinación detallada con la que egresó, no contando con un reflejo estructural que documente su retorno, tal cual lo establecido en la Resolución General AFIP N° 744/99, debiendo la aduana cancelar en el SIM el documento de transporte y dicha destinación, continuando así el mandato otorgado oportunamente al despachante de aduana, por lo cual la responsabilidad del mismo se extiende hasta la efectiva cancelación de dicha destinación aduanera. Arguye que la documental aportada por la apelante para demostrar el ingreso dentro del plazo otorgado de la mercadería al Área Aduanera Especial no es suficiente, ya que la misma consta pura y exclusivamente de la inspección y verificación llevada a cabo por el INTI en el depósito particular de la firma en la Ciudad de Buenos Aires, que ha estado en depósito previo de exportación y que la empresa de envíos aéreos JET PAQ ha facturado un presunto servicio de traslado, no existiendo constancia alguna del ingreso de la mercadería en cuestión al Área Aduanera Especial. Expresa que, al tratarse de mercadería sujeta a una exportación temporal que debe reingresar al Área Aduanera Especial, la misma debe ser objeto de verificación obligatoria por parte de personal de aduana, teniendo la firma exportadora y el despachante de aduana interviniente la obligación de dar aviso de tal circunstancia al servicio aduanero. Menciona que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de exportación temporal recae sobre la exportadora, y que en este caso se trata del despachante de aduana que ha documentado la operación bajo análisis. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero, con costas.

III.- En esas condiciones, la cuestión de autos radica en determinar si se ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A., con respecto a la falta de reimportación en plazo de la Destinación de Exportación Temporal N° 07049ETA1000086B.

En primer lugar, corresponde analizar la supuesta vulneración a las normas del debido proceso que arguye la actora, basando dicho razonamiento en la falta de intimación por parte del servicio aduanero a presentar un patrocinio letrado durante la sustanciación de todo el procedimiento en sede aduanera.

Al respecto, la cuestión planteada encuentra su cauce a la luz de lo establecido en el art. 1034 del CA, el cual dispone que "*En todas las presentaciones en que se planteen o debatan cuestiones jurídicas será obligatorio el patrocinio letrado*". A estas alturas, no se encuentra en discusión que la asistencia letrada forma parte de los derechos que hacen a la esencia del debido proceso penal. Sin embargo, también es pertinente hacer notar que no puede efectuarse una translación automática de las garantías inherentes al debido proceso penal hacia el ámbito administrativo sancionador. Es que, en efecto, mientras en el procedimiento penal para cumplir con las garantías básicas, es menester que el acusado cuente con patrocinio letrado a los fines de recibir una efectiva asistencia de su defensor (fallos 310; 1934; 327; 103), en cambio, la situación en la que se encuentra quien es imputado en un procedimiento administrativo, más bien, puede, pero no debe obligatoriamente, ser asistido por un letrado.

Bajo esa mirada conceptual no puede evitarse traer a colación que el despachante de aduana es un profesional y que los procedimientos como los que aquí se discuten no le son ajenos ni sorpresivos. Nada le impidió, entonces, contar con una defensa técnica efectiva, por lo que no se advierte un menoscabo en los términos exigidos por la garantía de defensa en juicio consagrada en el artículo 18 de la Constitución Nacional y en los artículos 8.2.c y d de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 14.3.b y d del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Debe traerse colación la doctrina de la Corte Europea de Derechos Humanos, aplicable en la especie, en cuanto utiliza como elementos del test de ponderación la gravedad del delito imputado, la complejidad del objeto procesal, la gravedad de la pena pretendida y la propia personalidad del imputado (Vid. caso Pakelli c. Alemania, de 25 de abril de 1983; caso Benham c. Reino Unido, de 10 de junio de 1996; caso Quaranta c. Suiza, de 28 de marzo de 1990).

IV.- Sentado lo anterior, es necesario referirse a la responsabilidad del despachante de aduanas, la cual se encuentra receptada especialmente en los arts. 902 y 908 del CA, de cuya interpretación se deduce que la solidaridad en el pago de la multa impuesta como consecuencia de una declaración inexacta nace en cabeza del mismo, salvo que probare haber cumplido acabadamente con las obligaciones a su cargo. En este último supuesto, la persona representada sería responsable por la infracción aduanera cometida y el despachante, habiendo cumplido con las obligaciones a su cargo, quedaría liberada de la infracción endilgada. En tal inteligencia del asunto, resulta menester que dicho auxiliar del servicio aduanero demuestre haber obrado con prudencia y buen cumplimiento de la obligaciones contraídas. De ello se desprende que el buen o mal desempeño en su actuación profesional es valorado en función del cumplimiento de los deberes que impone la legislación aduanera. Consecuentemente, ello es lo que debe tenerse presente al tiempo de valorar la actuación del citado profesional, resultando decisivo para la atribución de su responsabilidad. De una lectura armónica entre lo dispuesto en el art. 908 del CA y la pacífica jurisprudencia sobre el tema, el despachante no es responsable de la infracción cuando acredite haber cumplido con las obligaciones a su cargo, y dicha causal se da cuando el despachante se ajusta –en la declaración– a las instrucciones de su comitente, lo que resulta ser así cuando la declaración se ajusta a los datos de la documentación complementaria del despacho de importación/permiso de embarque.

V.- A partir del análisis de las actuaciones administrativas, conjuntamente con la defensa esgrimida por el despachante ante este Tribunal, encuentro que las explicaciones en conjunción con la documentación aportada por este último resultan ser suficientes a los fines de demostrar el cumplimiento de las obligaciones a su cargo. Ello, teniendo en cuenta que la especial relación que se entabla entre el servicio aduanero y las personas que desarrollan su actividad profesional en el área del comercio exterior, torna

aplicable el principio establecido en el art. 1725 del Código Civil y Comercial de la Nación (anterior art. 902 del Código Civil), conforme establece que cuanto mayor sea el deber de obrar con prudencia y pleno conocimiento de las cosas, mayor será la obligación que resulte de las consecuencias posibles de los hechos. Sin embargo, dicha circunstancia no habilita al organismo aduanero a poner deberes y obligaciones a su cargo que no estén previstos legalmente. En la especie, resultaba menester que el acto administrativo sancionador explaye qué conductas específicas debió realizar el responsable y que no fueron cumplimentadas en falta a sus deberes profesionales. Es que, en efecto, si bien no se trata de indagar si el actuar fue imprudente o negligente, por cuanto el despachante es garante del cumplimiento de la legislación aduanera, no es menos cierto que las obligaciones que pueden recaer deben ser de cumplimiento posible. De lo contrario, asistiríamos a la posibilidad de consagrar un régimen sancionatorio fundado en disposiciones carentes de razón y en manifiesto desvío del sentido por el que se confiere atribuciones sancionadoras a la autoridad administrativa.

Más aún, es el mismo servicio aduanero el que reconoce que "*la mercadería objeto de marras (…) se encuentra sujeta a verificación obligatoria, teniendo la firma B.G.H. S.A. la obligación de dar aviso al servicio aduanero de este retorno, debiéndose haber confeccionado,* ***por parte del Agente de Transporte Aduanero interviniente****, un Manifiesto de Importación (MANI) estableciendo en el campo 'Documento de Transporte' el identificador de la correspondiente destinación ETA1 para las mercaderías retornadas, debiendo el servicio aduanero cancelar dicho documento de transporte y la respectiva destinación, en los términos previstos en la Resolución General AFIP N° 744/99, punto 5 (Retorno al A.A.E. del subrégimen ETA1)*" (el subrayado y la negrita me pertenecen).

En igual sentido, resulta dable mencionar los argumentos esbozados a fs. 46 del Dictamen Jurídico N° 470/2012, los cuales comparto, por cuanto se menciona que al Despachante de Aduana no le cabe responsabilidad infraccional, en tanto documentó la destinación de exportación temporal de acuerdo a la documentación entregada por la firma exportadora, por lo que no existiría mérito para mantener el reproche infraccional endilgado en el auto de apertura, en tanto no era su obligación retornar la mercadería, efectuar la presentación en el INTI a efectos de que este organismo intervenga y efectuar la verificación al retorno.

VI.- Desde esa comprensión del asunto, encuentro que lo actuado por el despachante se ajusta a lo establecido por el art. 908 del CA, por lo que corresponde eximirlo de la responsabilidad imputada en el caso de marras.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1) Revocar la Resolución N° 373/2012 (AD RIOG), dictada en el sumario SA 49-018/2008 por la Administradora de la Aduana de Río Grande.

2) Costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1) Revocar la Resolución N° 373/2012 (AD RIOG), dictada en el sumario SA 49-018/2008 por la Administradora de la Aduana de Río Grande.

2) Costas a la vencida.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.10.19 14:42:34 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: 2023.10.19 15:15:52 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: 2023.10.20 20:50:55 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 - GDE
Date: 2023.10.20 20:51:06 -03:00