República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-131687061-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Sábado 4 de Noviembre de 2023

Referencia: SENTENCIA. EX-2019-104906825- -APN-SGASAD#TFN "INDUSTRIAS METALURGICAS PESCARMONA S.A.I.C.F. c/ DGA s/ recurso de apelación" (y su acumulado N° EX-2019-108624147- -APN-SGASAD#TFN "AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑIA DE SEGUROS S.A.")

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en el Expediente **N° EX-2019-104906825- -APN-SGASAD#TFN,** caratulado **"INDUSTRIAS METALURGICAS PESCARMONA S.A.I.C.F. c/ DGA s/ recurso de apelación" (y su acumulado N° EX-2019-108624147- -APN-SGASAD#TFN "AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑIA DE SEGUROS S.A."),**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso:

Determinar si la Resolución DE PRLA N° 10462/2018 dictada con fecha 28 de diciembre de 2018 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en el marco del sumario Actuación SIGEA N° 12206-5860-2011, resulta ajustada a derecho, en cuanto dispone el archivo de la causa, en los términos de la Instrucción General N° 9/17 (DGA) y formula cargo a la firma imputada y a la aseguradora, en concepto de tributos adeudados por un monto equivalente a U$S 824,04 (Derecho de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A.) y por la suma de $ 2.149,06 (I.V.A. Adicional y Ganancias) en el marco de la presunta infracción al art. 970 el C.A. correspondiente a la DIT N° 09 073 IT14 000287 R, cuyo vencimiento operó el día 10/02/2011.

II.- Fundamentos de la apelación:

Coactora importadora INDUSTRIAS METALÚRGICAS PESCARMONA S.A.I.C.F.: Que con fecha 26 de noviembre de 2019 se presenta mediante apoderado e interpone recurso de apelación (IF-2019-104906543-APN-DTD#JGM) contra la resolución mencionada. Efectúa una reseña de los hechos ocurridos que originaron la presente causa. Que de manera preliminar, invoca la nulidad del procedimiento explicando que previo a la aplicación de una multa, o bien, previo a la exigencia compulsiva del pago del tributo (conf. Art. 1122 C.A.), el servicio aduanero debe cumplir, inexorablemente, bajo pena de nulidad absoluta, con la corrida de vista prevista en el Art. 1101 del C.A.. Que, asimismo, plantea la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos por haber transcurrido ampliamente el plazo de cinco (5) años establecido en el art. 803 del C.A. y agrega que la Aduana ha notificado la resolución definitiva fuera del plazo de ley previsto para exigir el tributo que pretendía percibir. Cita jurisprudencia y doctrina que considera aplicable al caso. Subsidiariamente, impugna liquidación los tributos por haber sido intimados, incorrecta e ilegítimamente, en una moneda distinta a la de curso legal. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se dicte sentencia revocando la resolución apelada.

Coactora aseguradora AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑIA DE SEGUROS S.A.: Que en fecha 06/12/2019 se presenta mediante apoderado e interpone recurso de apelación (RE-2019-108623779-APN-SGASAD#TFN) contra la resolución arriba mencionada. Efectúa un relato de los hechos que dieron lugar a la presentación del recurso y plantea que se declare la nulidad de todo lo actuado ya que se ha violado flagrantemente el derecho de defensa reconocido expresamente en su artículo 18 de la C.N., por lo que solicita que se trate como de previo y especial pronunciamiento. Considera que el juez aduanero tiene la obligación de seguir el procedimiento reglado en el Código Aduanero y destaca que la parte tomó conocimiento del sumario recién con la notificación de la resolución aduanera que fuera apelada, es decir, que nunca antes recibió notificación para poder oponer sus defensas en el sumario aduanero. Advierte la vulneración del derecho de defensa, producto de la excesiva duración del proceso, habiendo transcurrido 8 años desde la supuesta comisión de la infracción. Entiende que recién con fecha 20/11/2019, es decir 10 años después de la oficialización de la DIT en cuestión, se notifica la resolución que habilita la vía para acceder a un órgano imparcial. Cita jurisprudencia y doctrina que considera aplicable al caso. En cuanto al monto garantizado, explica que para el hipotético caso de tener que abonar la obligación tributaria reclamada, se deberá afrontar el pago de tributos con la limitación monetaria que el contrato establece, esto es la suma máxima de $13.000 conforme póliza N° 99081. Subsidiariamente, plantea la confiscatoriedad e ilegitimidad de la tasa de interés que el servicio aduanero aplica sobre los tributos que reclama. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se dicte sentencia dejando sin efecto la resolución apelada.

III.- Contestación del traslado:

Que en fechas 12/04/2020 y 31/08/2020 se presenta las apoderadas del fisco y contesta el traslado del recurso interpuesto por las coactoras, importadora y aseguradora. Niega todos y cada uno de los hechos y derechos invocados por la actora, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Acto seguido, explica las implicancias legales de la Instrucción General N° 9/2017. Respecto a la excepción de nulidad opuesta por las coactoras, establece que las mismas no logran explicar de manera concreta cómo se ha visto afectado su derecho de defensa, cuál es el perjuicio concreto, ya que de las propias actuaciones surge que han opuesto todas las defensas suficientes, sin mencionar o alegar de qué otra prueba podría haberse valido que ahora no puedan invocar u ofrecer, es decir, invocan una nulidad por la nulidad misma.

Asimismo, cita doctrina y jurisprudencia a su favor en relación a la pretendida aplicación del plazo razonable planteado por la coactora aseguradora. Considera que dicha compañía aseguradora (Afianzadora Latinoamericana Compañía de Seguros S.A.,), en su calidad de garante, debe responder por ante el Servicio Aduanero respecto de las obligaciones de su tomador y agrega que el reclamo efectuado por la Aduana es correcto. Respecto a la tasa de intéres aplicable y en lo que hace al planteo de confiscatoriedad efectuado por la actora, no procede apartarse de la aplicación ineludible de una norma federal (artículo 794 del C.A.) y sus normas reglamentarias. Establece que el deudor debe pagar un interés sobre el importe no ingresado en plazo y las tasas de interés aplicables a las deudas tributarias serán las que fijan las resoluciones del Ministerio de Economía, conforme lo prevé el Código Aduanero. Cita jurisprudencia que considera aplicable al caso. Asimismo, se allana parcial y exclusivamente en relación a la inclusión de las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias incluidos en la liquidación tributaria. Finalmente acompaña como prueba las actuaciones administrativas digitalizadas SIGEA N° 12206-5860-2011 (IF-2020-61373865-APN-DTD#JGM), hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

IV.- Que en fecha 20/10/2023 (PV-2023-124950221-APN-VOCXXI#TFN) se dispone tratar como de previo y especial pronunciamiento las excepciones la nulidad y prescripción planteadas por las coactoras y se elevan los autos a la Sala “G”. Finalmente, en fecha 26/10/2023 (IF-2023-127575272-APN-VOCXXI#TFN) pasan a sentencia.

V.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12206-5860-2011 (archivo embebido al IF-2020-61373865-APN-DTD#JGM) se inician a fs. 1/11 con la documentación presentada en la solicitud de cancelación de la temporal en trato. A fs. 12/13 se efectuó el aforo de la mercadería.A fs. 15/16 con fecha 25/08/2016 se agrega acta de denuncia N° 16R81OM11000432V. A fs. 19 en fecha 02/11/2016 se dispone la instrucción de sumario. A fs. 20 se efectúa la determinación de tributos y multas. A fs. 21 luce impresión de pantalla de la garantía afectada a la operación. A fs. 22 surge que la importadora no posee antecedentes registrados computables. A fs. 23/24, con fecha 28/12/2018, se encuentra la resolución aquí apelada y las constancias de las notificaciones efectuadas con fecha 9/11/2019 (fs. 26) y 20/11/2019 (a fs. 28/28vta.). A fs. 29/31vta. la firma importadora denuncia el recurso de apelación interpuesto ante este Tribunal, acompañando la carátula del expediente y formulario F4. A fs. 32/34vta. hace lo propio la compañía aseguradora informando el recurso de apelación interpuesto y misma documentación. Finalmente, se encuentra agregado sin foliar el sobre contenedor de la DIT en trato.

VI.- Que, en primer lugar, cabe destacar que la resolución aduanera aquí apelada, al tiempo que dispone el archivo de la denuncia infraccional por aplicación de la Instrucción General N° 9/17 (DGA), ordena formular cargo por los tributos que considera adeudados.

Que, como se dijo en el considerando IV, las actuaciones administrativas se iniciaron con la denuncia por presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., como consecuencia de considerar el organismo aduanero que al vencimiento del plazo acordado para la permanencia de la mercadería, cuyo ingreso se documentó mediante la destinación de importación temporal N° 09 073 IT14 000287 R, no habría sido regularizada su situación, incurriendo así la importadora, a criterio del servicio aduanero, en un incumplimiento de las obligaciones asumidas como condición al otorgamiento del régimen.

Que, en lo que al caso de autos concierne, por la Instrucción General referida se establece que deberá procederse al archivo de aquellas denuncias iniciadas por la presunta infracción al art. 970 del C.A. cuando el importe de la multa mínima no alcanzare la suma de $ 30.000, si el infractor careciera de antecedentes infraccionales por el artículo referido.

Que con dicho fundamento, el servicio aduanero dispuso en la resolución aquí apelada el archivo de la denuncia, en virtud de que la liquidación practicada arrojó un monto de $ 3.458,78 en concepto de multa mínima y la firma importadora no poseía antecedentes que la inhibieran de dicho tratamiento.

Que resulta indiscutible que dicha resolución resultó condenatoria para la importadora y la aseguradora, si se tiene en cuenta que se ordenó formular cargo por los tributos que se consideraron adeudados e implícitamente se tuvo por configurado el incumplimiento al régimen de importación temporaria, según lo previsto en el art. 274 del C.A.

VII.- Que, sentado lo expuesto, corresponde expedirse sobre el planteo que efectúan las coactoras sobre la nulidad del procedimiento y, en consecuencia, de la resolución aduanera, en cuanto aducen que no se les ha corrido vista del sumario de marras, y que, en consecuencia, no pudieron 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, de la lectura de las actuaciones administrativas, surge que luego del dictado de la apertura de sumario de fs. 19, ninguna intervención se le dio ni al importador ni a la aseguradora garante ya que los actos procesales cumplidos posteriormente fueron realizados en su totalidad por el servicio aduanero. Es decir, no existió oportunidad alguna de acompañar —o en su caso, solicitar su agregado— de la documentación que acreditara el cumplimiento de las obligaciones impuestas por el régimen de importación temporaria.

Que, en efecto, las únicas notificaciones que se cursaron a la aseguradora y a la importadora se realizaron a efectos de hacerles saber el dictado de la Resolución DE PRLA N° 10462/2018, sin que con anterioridad se notificara a las partes para tomar participación en los actuados a fin de esgrimir las defensas de que pudieran valerse. Ello, en abierta violación a lo dispuesto en el art. 1101 del C.A. ya citado.

Que, por su parte, el art. 1012 del C.A. establece que "*sin perjuicio de los actos cuya notificación estuviere expresamente prevista en los procedimientos regulados en este código, deberán ser notificados: a) los actos administrativos de alcance individual que tuvieren carácter definitivo y los que, sin serlo, obstaren a la prosecución de los trámites (...) c) los que ordenaren emplazamientos, intimaciones, citaciones, vistas o traslados* (…)".

Que indudablemente la demandada no ha dado cumplimiento a los recaudos exigidos en la normativa aduanera que regulan el procedimiento para las infracciones (arts. 1080 a 1117 del C.A.), esto es, conferir vista a la aseguradora e importadora a fin de que aporte la documentación que creyera idónea, siendo dicho procedimiento la etapa procesal oportuna para acreditar el cumplimiento de las obligaciones a su cargo.

Que el proceder del servicio aduanero afecta no sólo el derecho de defensa frente a la imputación administrativa 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”).

Por su parte, la LNPA, 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. 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 desnaturaliza el procedimiento, y no puede considerarse cumplida con las notificaciones de la resolución apelada.

Que en base a lo expuesto precedentemente, cabe concluir que la omisión de efectuar la corrida de vista del art. 1101 del C.A. en el sumario que dio origen a esta causa torna nula la Resolución DE PRLA Nº 10462/2018, en tanto carece de sustento legal y fáctico, al pretender fundamentarse en un siniestro que se tiene por configurado ante la falta de elementos de prueba que acrediten el cumplimiento de la obligación, sin que haya existido la posibilidad para el administrado de demostrar lo contrario.

Que por lo demás, conviene aclarar que no resulta óbice a lo expuesto que en la resolución aduanera aquí apelada se ordenara el archivo de la denuncia en los términos de la Instrucción General N° 9/17 (DGA), pues tratándose de la investigación de un ilícito, previo a disponer su archivo con fundamento en el bajo monto por el que hubiera prosperado la sanción, correspondía que el servicio aduanero determinase en forma fehaciente la configuración de la infracción imputada a la importadora que daba lugar a la aplicación de la pretendida multa y los tributos que ahora se pretenden exigir a la importadora y aseguradora en su carácter de garante de la obligación en trato.

Que lo expuesto implica que el deber o facultad de disponer el archivo de la denuncia por parte de la Aduana recién nacería cuando la infracción ha quedado acreditada y, en consecuencia, el monto de la sanción también determinado. Cabe señalar que no se trata únicamente de verificar el monto por el que procedería la multa, sino, además y fundamentalmente, de la necesidad de determinar mediante el procedimiento correspondiente, como ya se dijo, la existencia misma de la infracción que da lugar a la aplicación de una multa por la infracción endilgada.

Que, en definitiva, corresponde declarar que no procede exigencia tributaria alguna, en cuanto la misma sólo nace como consecuencia de un presunto incumplimiento al art. 970 del C.A., que no fue constatado en las actuaciones administrativas, en cuanto no se ajustó la tramitación del procedimiento a las disposiciones contenidas en la Sección XIV del Código Aduanero.

Que, en virtud de lo expuesto, corresponde declarar la nulidad absoluta e insanable de la Resolución DE PRLA N° 10462/2018, en cuanto tiene implícitamente por configurada la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., con costas al fisco. Por lo tanto, la D.G.A. deberá proceder a correr la vista dispuesta en el art. 1101 del C.A., a las coactoras, a fin de que puedan ejercer su derecho de defensa. Todo ello con costas al fisco.

VIII.- Que corresponde, a continuación, tratar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la coactora importadora Industrias Metalúrgicas Pescarmona S.A.I.C.F.. No se encuentra discutido en autos que el vencimiento de la DIT operó el 10/02/2011. En consecuencia, y de conformidad con lo dispuesto en los arts. 803 y siguientes, el curso de la prescripción tributaria comenzó a correr el 1/1/2012. Dicho plazo se encuentra suspendido desde el dictado de apertura de sumario (02/11/2016); ello, en virtud del art. 805 del C.A. que estipula que la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos se suspende desde la apertura de 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, en virtud de lo expuesto, corresponde rechazar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la coactora. Sin costas.

Por ello, voto por:

1).- RECHAZAR el planteo de prescripción tributaria planteado por la coactora importadora. Sin costas.

2).- DECLARAR la nulidad de la Resolución DE PRLA N° 10462/2018 en orden a la omisión por parte de la DGA de efectuar la corrida de vista del art. 1101 del C.A., en el sumario que ha tramitado como expediente SIGEA N° 12206-5860-2011.

3).- DEVOLVER las actuaciones a la DGA a los fines mencionados en el considerando VII in fine de la presente.

4).- Costas a la DGA.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- Los antecedentes de la causa se encuentran adecuadamente reseñados en los Considerandos I a VI del voto del Dr. Segura y a ellos me remito por motivos de brevedad.

II.- Dicho lo que antecede, corresponde examinar si, como lo plantea la co-actora Industrias Metalúrgicas Pescarmona S.A.I.C.F, la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos se encontraba prescripta al tiempo de dictarse la resolución apelada.

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 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, 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.

III.- En tales condiciones, 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 02/11/2016 (ver fs. 19 del expte. adm.), no advirtiéndose, en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, constancia alguna de su notificación al interesado.

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 suspender la prescripción de la acción para perseguir el cobro de tributos –art. 805 inc. a) del CA.

En el marco de lo descripto, habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el 01/01/2012 (tratándose de una operación de exportación temporaria con vencimiento el 10/02/2011), la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2016 (cfme. arts. 803, 804 y 805 del CA), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada.

En virtud de ello, corresponde, a mi juicio, declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de relativos al DIT Nº 09 073 IT14 000287 R.

Por ello, voto por:

Declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de relativos al DIT Nº 09 073 IT14 000287 R. Con costas.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

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

1).- RECHAZAR el planteo de prescripción tributaria planteado por la coactora importadora. Sin costas.

2).- DECLARAR la nulidad de la Resolución DE PRLA N° 10462/2018 en orden a la omisión por parte de la DGA de efectuar la corrida de vista del art. 1101 del C.A., en el sumario que ha tramitado como expediente SIGEA N° 12206-5860-2011.

3).- DEVOLVER las actuaciones a la DGA a los fines mencionados en el considerando VII in fine de la

presente.

4).- Costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.11.03 20:33:08 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: 2023.11.03 21:46:16 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: 2023.11.04 09:53:12 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 - GDE
Date: 2023.11.04 09:54:06 -03:00