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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-153795525-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 28 de Diciembre de 2023

Referencia: EX-2023-91372281- -APN-SGASAD#TFN - "HTI CONO SUR S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación" - Sentencia.

Reunidos los Sres. Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura, (titular de la Vocalía 21º Nominación), y Miguel Nathan Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en los autos **"HTI CONO SUR S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación",** Expediente Nº **EX-2023-91372281- -APN-SGASAD#TFN.**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta la firma "HTI CONO SUR S.A.", por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 4511/2018 dictada por el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros de la Dirección General de Aduanas, en la Actuación Nº 12210-209-2012, por la que se dispuso el archivo de las actuaciones en los términos de lo dispuesto por la Instrucción General N° 09/17 (DGA) y se le formula cargo en concepto de tributos adeudados por la suma de u$s3.870 y de $7.313,22 por IVA Adicional e impuesto a las Ganancias, en el marco de la presunta infracción al art. 970 del C.A. en relación con el DIT N° 06 073 IT16 000244 J, cuyo vencimiento operó el 06/09/2008. Reseña los antecedentes de la causa. Plantea la nulidad del acto administrativo por el cual se apertura el sumario en cuanto se omitió el cumplimiento de los recaudos establecidos por el art. 1.094 del C.A. Agrega que no se encuentra descripto el hecho configurativo de la infracción que se le imputa, tampoco se detalla la liquidación de los tributos que pudieren corresponder, ni ningún otro requisito establecido por el mencionado artículo. Destaca que resulta evidente que ese auto tuvo como única y exclusiva finalidad la de interrumpir el plazo de prescripción previsto en los arts. 803 y 934, sgtes. y cctes. del C.A., quedando por ello subsumido en las previsiones del artículo 14 de la Ley de Procedimiento Administrativo que dispone que el acto administrativo es nulo por violación a la ley aplicable. Cita jurisprudencia. Opone la nulidad de todos los actos procesales posteriores a la apertura de sumario. Plantea la excepción de prescripción de la acción del fisco para imponer penas y percibir tributos. Afirma la inexistencia de la infracción imputada, y sostiene que ha cumplido con el régimen de importación temporaria. Efectúa un detalle de los permisos, el despacho y los CTCs aplicables. Impugna la liquidación. Ofrece prueba. Hace reserva de plantear el caso federal. Solicita que se declare la nulidad de todo lo actuado y, por consiguiente, la prescripción de las acciones del fisco; o que se dicte sentencia que revoque la resolución aduanera apelada, con costas.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado del recurso conferido en la causa. Formula negativa genérica. En cuanto a los agravios relativos a la nulidad del procedimiento administrativo considera que se trata de un pedido de nulidad por la nulidad misma. Resalta que la actora no explica cómo se ha visto afectado su derecho de defensa, requisito ineludible para poder solicitar una nulidad como tal, máxime atento la presunción de validez de que gozan los actos administrativos. Destaca que la recurrente ha podido en esta instancia argumentar acerca de todas las cuestiones fácticas y jurídicas que considera oportunas, al igual que ofrecer la prueba respecto de los hechos que considera controvertidos. Afirma que de la simple lectura del art. 1094 del C.A. y del auto de instrucción de sumario surge que el servicio aduanero ha actuado acorde a la normativa aplicable respecto al acto de que se trata. Cita jurisprudencia. Refiere a que el archivo de la multa, en virtud de la Instrucción General Nº 9/17 (DGA), no obsta a la formulación de cargo por tributos. Respecto a la prescripción de la acción del fisco para el cobro de tributos sostiene que el cómputo del plazo se encuentra suspendido desde la instrucción de sumario. Contesta los agravios relativos al fondo de la cuestión. Se allana parcialmente sólo respecto a las percepciones de IVA adicional y ganancias. Hace reserva de plantear el caso federal. Solicita que, oportunamente, se rechace la apelación formulada por la contraria, y se confirme íntegramente la resolución dictada en sede aduanera, con expresa imposición de costas.

III.- Que por PV-2023-143497264-APN-VOCXX#TFN se elevan los autos a la Sala “G” y mediante IF-2023-147317745-APN-VOCXX#TFN se pasan a sentencia.

IV.- Que la **Actuación Nº 12210-209-2012** se inicia con el acta de denuncia por presunta infracción al régimen de importación temporal penado por el art. 970 del CA, respecto del DIT 06 073 IT16 000244 J con vencimiento 06/09/2008. A fs. 4 obra el escaneo del frente de la carpeta del DIT. A fs. 6 por Nota Nº 242 (SE RDEZ) la División Verificación indica la P.A., el valor de la mercadería y las alícuotas aplicables. A fs. 7/9 se liquidan tributos. A fs. 13 con fecha 30/07/13 se dispone la instrucción de sumario. A fs. 17 se liquidan la multa y los tributos. A fs. 18 obra impresión de pantalla de Consulta de una Garantía Global o Unitaria. A fs. 19 se deja constancia de consulta al sistema de causas archivables (SUMARCHI) y de que la importadora no posee antecedentes que la inhiban del tratamiento previsto en la IG 09/17 DGA. A fs. 20 se dicta la Resolución DE PRLA Nº 4511 del 05/07/18 que dispone archivar las actuaciones en los términos de la IG 09/17(DGA) y formular cargo por tributos a la importadora y a la garante (notificadas la aseguradora el 30/06/23 y la importadora el 03/07/23). A fs. 21/24vta. la aseguradora inicia procedimiento de impugnación. A fs. 35/40 la importadora comunica la interposición del presente recurso.

V.- Que, previo a conocer los agravios introducidos por las partes conviene destacar que la resolución aduanera apelada en la especie, 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 suspensiva de importación temporaria N° 06 073 IT16 000244 J, 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 apelada en autos el archivo de la denuncia, en virtud de que la liquidación practicada arrojó un monto de $11.928,44 en concepto de multa mínima y la firma no poseía antecedentes que la inhibieran de dicho tratamiento.

Que resulta indiscutible que dicha resolución resultó condenatoria para la importadora, 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.

VI.- Que, sentado lo expuesto, corresponde expedirse sobre el planteo que efectúa la recurrente sobre la nulidad del procedimiento y, en consecuencia, de la resolución aduanera, en cuanto aduce que no se le ha corrido vista del sumario de marras y que, en consecuencia, no pudo 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. 13, ninguna intervención se le dio al importador 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 Nº 4511/2018, sin que con anterioridad se haya notificado 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 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 la notificación 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 4511/2018, 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 exigirle.

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° 4511/2018, 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 la aquí actora, a fin de que pueda ejercer su derecho de defensa. Todo ello con costas al fisco.

VII.- Que corresponde, a continuación, tratar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la actora. No se encuentra discutido en autos que el vencimiento de la DIT operó el 06/09/2008. En consecuencia, y de conformidad lo dispuesto en los arts. 803 y siguientes, el curso de la prescripción tributaria comenzó a correr el 01/01/2009. Dicho plazo se encuentra suspendido desde el dictado de apertura de sumario (30/07/2013); 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 actora. Sin costas.

VIII.- Que por la forma en que se resuelve la presente causa, no corresponde considerar las demás cuestiones planteadas por la actora.

Por ello, **voto por**:

1.- Declarar la nulidad de la Resolución DE PRLA N° 4511/2018 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 N° 12210-209-2012. Con costas a la DGA.

2.- Rechazar el planteo de prescripción tributaria planteado por la actora. Sin costas.

3.- Devolver las actuaciones a la DGA a los fines mencionados en el considerando VI *in fine* de la presente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

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

II.- Dicho lo que antecede, corresponde examinar si, como lo plantea la actora, 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 30/07/2013 (ver fs. 13 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 01/01/2009 (tratándose de una operación de importación temporaria con vencimiento el 06/09/2008), la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2013 (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 tributos relativos al DIT Nº 06 073 IT16 000244 J.

Por ello, **voto por**:

Declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos de relativos al DIT Nº 06 073 IT16 000244 J. Con costas.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1.- Declarar la nulidad de la Resolución DE PRLA N° 4511/2018 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 N° 12210-209-2012. Con costas a la DGA.

2.- Rechazar el planteo de prescripción tributaria planteado por la actora. Sin costas.

3.- Devolver las actuaciones a la DGA a los fines mencionados en el considerando VI *in fine* del voto de la Dra. Sarquis.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2023.12.26 19:51:11 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: 2023.12.28 11:55:34 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: 2023.12.28 11:58:36 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.28 11:59:10 -03:00