Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-46411646-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Abril de 2023

Referencia: Expte. N.º 24.650-A ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS (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 **"ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS c/D.G.A. s/recurso de apelación"**, expediente **N.º 24.650-A**:

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. La **aseguradora** a fs. 16/18 interpone recurso de apelación contra la **Resolución N.º 2948/2007** dictada en el expediente **EAAA N.º 607.275/02**, en cuanto la íntima, en su calidad de garante de la firma "CONFORGUIAS S.A.", al pago de la suma de $ 437.942,39 con más intereses, en concepto de tributos adeudados por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el **art. 970 el C.A.** con relación al **D.I.T. 5389-1/96**. En primer lugar, sostiene que la mercadería ingresada temporalmente fue reexportada por CONFORGUIAS S.A., antes del plazo de vencimiento mediante los Permisos de Embarque 196531-1/96, 196519-5/96, 197238-8/96, 199647-8/96, 199643-0/93, 200306-3/96, 200314-8/96, 201819-9/96, 201815-1/96, 209447-8/96, 54414-5/97, 60312-1/97 y 86378-77/97. Refiere que, al no contar con las copias, solicitó al servicio aduanero que agregue los PE mencionados, así como la póliza original. Destaca que, la DGA le informó que no adjunto la documental solicitada en virtud de que se encontraba vencido el plazo para su conservación. En las condiciones subrayadas, advierte que, esa circunstancia que le es ajena no puede ser utilizada para perjudicarla. Por otro lado, agrega que encontrándose el deudor principal (la importadora) en concurso preventivo, el fisco debió presentarse a verificar su crédito en los estrados del fuero comercial. Ofrece prueba, formula reserva de caso federal y solicita se haga lugar a la apelación impetrada, con costas.

II. La **representación fiscal** contesta el traslado a fs. 27/40. Luego de hacer una negativa genérica, en prieta síntesis manifiesta que, según resulta de las constancias del expediente administrativo, la importadora no regularizó dentro del plazo concedido, la situación de la mercadería ingresada al amparo de la destinación en trato. Señala que, ante el incumplimiento de las obligaciones que surgen del régimen se configuró la infracción prevista en el art. 970 del C.A. En esa línea sustenta que, no habiendo el importador cumplido con las obligaciones asumidas como consecuencia del beneficio del régimen de importación temporaria, en su condición de **garante**, la aseguradora se comprometió a pagar a lo que resultara obligada la firma importadora, quedando constituida en mora de pleno derecho por el vencimiento del plazo. En síntesis, arguye que el garante debe responder con los mismos alcances y en la misma medida en cuanto a la obligación tributaria del tomador del seguro. En dicho contexto, concluye que el siniestro se produjo y que la aseguradora debe afrontar el pago de los tributos de la operación que garantizó dentro del marco legal vigente para la misma. Cita

jurisprudencia. Solicita se confirme el fallo aduanero, con costas.

III.- Expediente EAAA N.º 607.275/02: A fs. 1 obra el acta de denuncia con relación al D.I.T. 5389-1/96 por la presunta comisión de la infracción prevista en el art 970 del CA. A fs. 2 se glosa la carpeta del DIT involucrado. A fs. 8 -el 09/12/2002- **se dispone la instrucción (sin notificar)**. A fs. 15 se establece la clasificación arancelaria y valoración de la mercadería y a fs. 18 se practica liquidación de tributos y multa. A fs. 17 se glosa el print de pantalla de consulta al Sistema de Juicios Universales en donde surge que la importadora se encuentra en concurso preventivo. A fs. 20/vta -05/08/2003- se corre vista de todo lo actuado (notificada, a la importadora a fs. 22/vta -el 22/04/2004- y a la aseguradora a fs. 23/vta - el 27/04/2004-). A fs. 24/25 la aseguradora contesta vista. A fs. 35 se provee el escrito acompañado, se tiene por presentada a la aseguradora y se declara la rebeldía de importadora "CONFORGUIAS S.A". A fs. 37 se libra Nota a la División Registro de Exportación solicitando la remisión de los PE indicados por la aseguradora en su presentación. A fs. 43, el mencionado sector informa que los PE solicitados superaron el plazo de conservación establecido mediante Decreto 1571/81 y Disposición 455/98 AFIP. A fs. 48/49/vta., el 17/05/2007, se dicta la Resolución PRLA 2948/07 apelada en autos, (notificada, a la importadora a fs. 50/vta. -el 26/11/2007- y a la aseguradora a fs. 51/vta - el 07/05/2008-).

IV.- A fs. 44 se abre la causa a prueba, que obra agregada a fs. 49/55 y 67/73 y los antecedentes administrativos que corren por separado. A fs. 105 se hace efectivo el apercibimiento de fs. 102 y se la tiene por desistida de la restante prueba pendiente. Cerrado el período probatorio, se elevan los autos a la sala G. Puestos los autos para alegar. A fs. 125/126 obra el alegato del Fisco. La actora no alegó. A fs. 128 pasan los autos a sentencia.

Primera Cuestión

V.- 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).

VI.- En este orden de ideas, cabe señalar que del análisis de las constancias del **Expediente EAAA N.º 607.275/02**, surge que el curso de la prescripción de la infracción endilgada comenzó a correr a partir del **01/01/1998** y el acto administrativo que ordenó la instrucción del sumario data del **09/12/2002** (v. fs. 8) y que se notificó recién de todo lo actuado el **05/08/2003** (a la importadora a fs. 22/vta -el 22/04/2004- y a la aseguradora a fs. 23/vta - el 27/04/2004-).

En tales condiciones, no puede 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.

En ese entendimiento del asunto, 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 sumari**o 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-.

VII.- En consecuencia, 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 **09/12/2002** (ver fs. 8 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 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.

Así las cosas, habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el **01/01/1998** -*en tanto se trata de una importación temporaria cuyo vencimiento se produjo el 28/08/1997*-, la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el **31/12/2002** (cfme. arts. 934, 935, 937, 803, 804 y 805 del C.A.), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada dictada el **17/05/2007** (notificada, a la importadora a fs. 50/vta -el 26/11/2007- y a la **aseguradora** a fs. 51/vta - el **07/05/2008**-).

En adición a lo expuesto, cabe subrayar que los actos inmediatamente posteriores al auto de apertura del sumario (liquidación de tributos y multa, y la corrida de vista) fueron dictados en el año 2003, cuando el plazo prescriptivo analizado ya se encontraba **ampliamente vencido**.

A mayor abundamiento, corresponde considerar la siguiente información que resulta de las constancias obrantes en el expte. adm. correspondiente a la causa:

ACTO	**FECHA**
Oficialización D.I.T. 5389-1/96	26/08/1996

Vencimiento DIT	01/03/1997
Prórroga	28/08/1997
Acta de denuncia (fs. 1)	02/12/2002
Apertura de sumario (fs. 8 **sin notificar**)	09/12/2002
Corrida de vista (fs. 20/vta)	05/08/2003
Notificación de corrida de vista	**Importadora** -22/04/2004 (fs. 22/vta)- **Aseguradora** -27/04/2004 (fs. 23/vta)-
Resolución apelada (fs. 48/49/vta)	17/05/2007
Notificación de la Resolución	**Importadora** -26/11/2007 (fs. 50/vta)- **Aseguradora** -07/05/2008 (fs. 51/vta)-

Plazo de prescripción	**01/01/1998** **31/12/2002**

Conforme queda evidenciado en el detalle realizado, transcurrieron aproximadamente 10 años entre el inicio del cómputo del plazo prescriptivo y el dictado de la resolución apelada sin que se advierta en el expte. adm. la existencia de algún acto previo al dictado de resolución apelada que, conforme la normativa aplicable, tenga efecto interruptivo o

suspensivo de la prescripción en los términos de los arts. 936; 937; 805 y 806 del CA, ni razones que justifiquen la demora excesiva del servicio aduanero en el dictado (y notificación) de un pronunciamiento oportuno.

En virtud de los motivos señalados, corresponde, a mi juicio, declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos e imponer penas con relación al D.I.T. 5389-1/96.

Segunda Cuestión

VIII. Sin perjuicio de lo expuesto en el apartado anterior, y en atención al criterio mayoritario de esta Sala "G", consideró pertinente analizar si el **auto de apertura de sumario reúne los elementos requeridos por el art. 1094 del CA**.

Concierne señalar que el **art. 1094** del C.A. establece las **exigencias** que debe cumplir la resolución que dispone la **apertura del sumario** en el procedimiento para las infracciones, precisa que el mismo *"…determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá. a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario, b) la verificación de la mercadería en infracción con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma, c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presentaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesarios d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados"*.

En tales condiciones, del análisis del **expediente administrativo EAAA N.º 607.275/02**, surge que el **auto de apertura de sumario** fue dictado el 09/12/2002 (ver fs. 8), en donde solo se reduce a disponer la instrucción de sumario sin más: "*VISTO los hechos de autos por los que se da cuenta que la firma CONFOR GUIAS S.A. no habría regularizado dentro del plazo concedido la situación de la mercadería ingresada mediante el D.T.I. N° 5389-1/96, lo cual configuraría la infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero,* ***DISPONESE LA INSTRUCCIÓN DEL SUMARIO*** *en los términos del art. 1090, inc c) del citado texto legal...*"

Es que, en efecto, 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.

Sentado lo que antecede, corresponde hacer hincapié que, el **auto de apertura** (ver fs. 8) **no informó el valor en aduana de la mercadería, su posición arancelaria, ni liquidó los presuntos tributos a abonar**. Todo ello fue diferido en el tiempo a lo que resultase de lo actuado por la DIV. VERIFICACION (ver fs. 9 y sgtes del expte. adm.). Asimismo, puede observarse que **la liquidación** (ver fs. 18) **se practicó con posterioridad al acto de apertura sumarial**.

En ese marco, resulta claro que el actuar del servicio aduanero fue contrario a lo que **preceptúa el art. 1094**, en donde lo constriñe a determinar, clasificar, valorar la mercadería y liquidar los tributos en el mismo auto de apertura de sumario.

Sobre la base de lo expuesto, queda en evidencia 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 todo ello, voto por:

1) Declarar la nulidad del auto de apertura del sumario en los términos de lo dispuesto en el considerando VIII de la presente.

2) Declarar prescriptas las acciones del fisco para imponer sanciones y perseguir el cobro de tributos relativos al expediente EAAA N.º 607.275/02.

3) Con costas a la DGA.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial, a la segunda cuestión y a la parte resolutiva del voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en lo sustancial conforme con las aclaraciones efectuadas en los Considerandos por el Sr. Vocal Instructor.

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

1) Declarar la nulidad del auto de apertura del sumario en los términos de lo dispuesto en el considerando VIII del voto del Dr. Licht.

2) Declarar prescriptas las acciones del fisco para imponer sanciones y perseguir el cobro de tributos relativos al expediente EAAA N.º 607.275/02.

3) Con costas a la DGA.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.04.25 13:47:36 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2023.04.25 14:01:51 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: 2023.04.25 15:00:40 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: 2023.04.25 15:01:07 -03:00