Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-59525571-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 23 de Mayo de 2023

Referencia: Expte. Nº 39.609-A BAKER HUGHES ARGENTINA S.R.L. (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: **"BAKER HUGHES ARGENTINA S.R.L. c/ D.G.A. s/recurso de apelación**", expediente Nº **39.609-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 12/18, la importadora interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N°6169/16, dictada en las actuaciones N°12210-6102-2010 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, mediante la cual se la intima a abonar la suma de $5.679,73 en concepto de multa, USD 1.830,40 en concepto de tributos y $3.257,81 en concepto de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias. Ello, por encontrarse incursa en la infracción tipificada por el art. 970 del Código Aduanero (CA) la mercadería amparada mediante la DIT N°05073IT14002374M. Luego de efectuar una breve reseña de los hechos, explica que de las constancias de autos surge claramente que se ha cumplido con la temporal en trato en tiempo y forma antes de su vencimiento. Menciona que presentó toda la documentación pertinente a los efectos de demostrar la cancelación de la DIT, pero que la Sección Operativa y Registral de la Aduana de Ezeiza entendió que correspondía ratificar la denuncia, puesto que no se había aportado el "Certificado definitivo del INTI firmado por autoridad competente". Opone la prescripción de la acción del fisco para imponer la multa y los tributos reclamados, al entender que el auto por el cual se dispuso la instrucción de sumario es nulo de nulidad absoluta y, por lo tanto, carece de efecto interruptivo, puesto que el mismo no reunió los requisitos exigidos por el art. 1094 del CA. En cuanto al Certificado definitivo del INTI, acompaña lo que, a su criterio, sería dicho documento con la firma de la Licenciada Patricia Lombardini, funcionaria de la Subgerencia de Regulaciones Industriales del INTI. Finalmente ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- A fs. 27/32, el representante del organismo fiscal solicita el rechazo de la apelación planteada por la actora. Con relación a la nulidad opuesta por la apelante, arguye que la misma tuvo oportunidad de ejercer su defensa, pudiendo identificar los hechos constitutivos prima facie de la infracción que se le imputaba y

articular respecto de ellos las defensas del caso. Explica que, a los fines de obtener la declaración de nulidad, el interesado debe demostrar el perjuicio concreto que le ha inferido el vicio que invoca, puesto que la validez de los actos administrativos se presupuesta según el perjuicio que sufren los intereses intervinientes. Menciona que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora, siendo ella quien debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación aduanera pertinente que se ha cumplido acabadamente con sus obligaciones dentro del plazo legal otorgado. Señala que la cancelación de la temporal no surge del cotejo de la documentación obrante en las actuaciones administrativas con relación a la mercadería ingresada mediante el DIT. Concluye diciendo que las excusaciones planteadas por la actora no poseen la entidad suficiente a los efectos de revertir los términos de la condena impuesta. Finalmente ofrece prueba y solicita se confirme el fallo aduanero, con costas.

III.- De la compulsa de las actuaciones administrativas surge a fs. 1 el acta denuncia. A fs. 4 el DIT en cuestión. A fs. 7 la determinación de los tributos y la multa. A fs. 11 la instrucción del sumario de fecha 5.12.2011. A fs. 14 la corrida de vista de fecha 25.07.2016. A fs. 27/28 la contestación de vista de la firma Baker Hughes Argentina S.R.L. A fs. 51 la ratificación de la denuncia por no aportar el Certificado definitivo del INTI firmado por la autoridad competente. A fs. 54/56 la Resolución DE PRLA 6168/2016 de fecha 5.12.2016.

IV.- La cuestión de fondo a resolver radica en decidir si la sindicada como responsable ha cometido la infracción prevista en el art. 970 del C.A. No obstante ello, es de advertir que si bien las sentencias deben limitarse a lo peticionado por las partes, constituye un requisito previo emanado de su función jurisdiccional el control, aun de oficio, del desarrollo del procedimiento cuando se encuentran involucrados aspectos que atañen al orden público, toda vez que la existencia de un vicio capaz de provocar una nulidad absoluta y que afecta una garantía constitucional, no podría ser confirmado por las sentencias ulteriores (Fallos: 312:1580 y sus citas; 331:1583). Precisamente, el ejercicio del aludido control permite advertir la existencia de un vicio de tal gravedad en el acto administrativo que no puede ser convalidado y que determina su nulidad.

En efecto, haciendo aplicación al caso sub examine de los lineamientos expuestos en precedentes anteriores, cabe señalar que el auto de apertura de sumario fue dictado el 5.12.2011 (ver fs. 11 del expte. adm.), mientras que la corrida de vista se notificó el 26.10.2016, es decir, casi 5 años después de la apertura del sumario. En relación a esta cuestión, es menester remitirse a lo estipulado mediante el art. 1012, inc. b) del C.A., donde se establece que 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 arts. 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 en 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”.

En este orden de ideas, es de advertir que iniciado el cómputo de dicha prescripción el **01.01.2007** – en tanto se trata de una importación temporaria cuyo vencimiento se produjo el 07.09.2006 - la misma operó,

no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el **31.12.2011** (todo ello cfme. arts. 934, 935, 937, 803, 804 y 805 del C.A.), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada (dictada el 5.12.2016, cfme. constancias de fs. 54/56 de las act. adm.). En adición a lo expuesto, cabe subrayar que el auto de corrida de vista de fs. 14 fue dictado el 25.07.2016, cuando el plazo prescriptivo analizado ya se encontraba **ampliamente vencido**.

En virtud de los motivos señalados, considero que corresponde declarar prescripta la acción del fisco para imponer sanciones y perseguir el cobro de los tributos reclamados.

V.- Sentado lo anterior, y en virtud del criterio mayoritario de la Sala G, corresponde analizar como segunda cuestión el planteo de nulidad formulado en autos por la recurrente.

La actora plantea la excepción de nulidad al consignar que el acto administrativo adolece de vicios y carece de aptitud para cumplir con el fin al que está destinado, al no reunir los requisitos exigidos por el art. 1094 del CA. Según lo estipulado por la citada disposición, "[e]n la resolución que dispusiere la apertura del sumario, el administrador 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 presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder o de los importes que el Fisco hubiere pagado indebidamente en virtud de los regímenes de estímulos a la exportación, cuya restitución se reclamare, según el caso; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados".

VI.- En lo que respecta a la hermenéutica a tener en cuenta con la finalidad de determinar el alcance de una disposición legal, la CSJN ha tenido oportunidad de resaltar que la primera regla de interpretación consiste en dar pleno efecto a la intención del legislador y la primera fuente para determinar esa voluntad es la letra de la ley (Fallos: 299:167; 302:973; 308:1754 y 312:1098, entre otros), cuyas palabras deben ser comprendidas en el sentido más obvio del entendimiento común (Fallos: 306:796), y cuando la norma no exija esfuerzo de interpretación, debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por aquella (Fallos: 311:1042). Por otra parte, la CSJN ha sostenido que la inconsecuencia, la falta de previsión o la omisión voluntaria no se suponen en el legislador y por esto se reconoce como principio que la leyes deben interpretarse siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones (Fallos: 300:1080), en tanto cuando la ley emplea determinados términos u omite, en su caso concreto, hacer referencia a un aspecto, es la regla más segura de exégesis la de que esos términos o su exclusión no son superfluos, sino que se ha realizado ello con algún propósito, por cuanto, en definitiva, el fin primordial del intérprete es dar pleno efecto a la voluntad del legislador (Fallos: 299:167).

VII.- Debemos recordar que este Tribunal ya se ha manifestado sobre el alcance de lo dispuesto por el art. 1094 del C.A. En determinadas circunstancias, este consideraría no tener sentido alguno declarar la nulidad del acto de apertura del sumario ya que, al encontrarse reunidos los elementos necesarios para efectuar el análisis de la infracción, los requerimientos normativos se estarían interpretando de una manera

ritual (TFN, Sala G, 27/12/2011, Agencia Marítima Tagsa S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación, TF 27.435-A; TFN, Sala G, 31/05/2013, Agencia Marítima Tagsa S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación, TF 27.173-A). En otra oportunidad, el TFN declararía nulo de nulidad absoluta el acto de apertura del sumario debido principalmente a que el mencionado acto administrativo ni siquiera había descripto los hechos constitutivos de la infracción invocada, elemento exigido por el art. 1094 del C.A (TFN, Sala E, 30/11/2010, Hamburg Sud Sucursal Argentina S.A., TF 27.525-A). Para justificar su decisión, haría mención a lo afirmado por la Comisión redactora de la Ley 22.415, en cuanto a la necesidad de determinar los mencionados hechos en el mismo acto de apertura (ibid.). De esta manera, agregaría que, al estar viciada la causa, se encontrarían violados los principios del debido proceso y del derecho de defensa, ambos de raigambre constitucional y concordantes con la profusa jurisprudencia sentada por la CSJN, donde se tuvo oportunidad de entender que la acusación, defensa, prueba y sentencia constituyen pasos sustanciales a los que tiene derecho toda persona sometida a procedimientos penales –ora infraccionales (Fallos: 96:23; 99:284; 183:68; 295:591, entre muchos otros) (ibid.). Recientemente, el TFN llegaría a la misma conclusión luego de haber afirmado, sobre la base de una interpretación textual del art. 1094 del C.A., que "[…] el servicio aduanero, en el mismo auto de apertura del sumario, se encuentra obligado a determinar, a clasificar y valorar la mercadería y liquidar los tributos que correspondan […]" (TFN, Sala G, 13/09/2022, Pilar Partes S.A. c/ DGA s/recurso de apelación, TF 32.232-A; TFN, Sala G, 13/09/2022, Kimberly Clark Argentina S.A. c/DGA s/recurso de apelación, TF 32.011-A; TFN, Sala G, 13/09/2022, Pilar Partes S.A. c/DGA s/recurso de apelación, TF 32.732-A).

VIII.- La Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, por su parte, consideraría que el auto de apertura del sumario correspondiente debía ser reputado nulo, de nulidad absoluta, por no cumplir con los extremos legales exigidos por el art. 1094 del C.A. (CNACAF, 18/03/2014, Agencia Marítima Tagsa S.A. c/DGA s/recurso directo de organismo externo, Expte. 40.306/13). En efecto, el citado acto administrativo bajo análisis no solo no determinaba con claridad los hechos constitutivos de la infracción, sino que tampoco contenía la liquidación de los tributos que pudieran corresponder (ibidem). Así, la Cámara terminaría por aclarar que "[…] si bien el instituto de la prescripción es de aplicación restrictiva, razón por la cual en caso de duda, debe preferirse la solución que mantenga vivo el derecho (del dictamen de la Procuración General, al que remitió la Corte Suprema en Fallos: 327:1629 y 329:1012, entre otros), la nulidad del acto administrativo por ausencia de alguno de sus requisitos esenciales es de carácter absoluto y no puede ser soslayada (art. 14, inc. b), LNPA), pues importaría afectar el derecho de defensa tutelado por el artículo 18 de la Constitución Nacional" (nuestra cursiva) (ibidem. Ver también: CNACAF, Sala IV, 11/06/2013, Agencia Marítima Tagsa S.A. (TF 27.435-A) c/DGA; CNACAF, Sala IV, Boston Compañía Argentina de seguros S.A. (TF 29422-A) y otro c/DGA; CNACAF, Sala I, 23/02/2010, Unisel SA c/AFIP DGA -Resol. 9315/99 s/ A.N.A.).

IX.- Retomando el texto del auto de apertura del sumario del 5 de diciembre de 2011, se puede llegar a leer lo siguiente: «[v]isto los hechos denunciados, por los que se da cuenta que la firma "BAKER HUGHES ARG. S.R.L.", no habría regularizado dentro del plazo concedido la situación de la mercadería amparada por la destinación N°05073IT142374M, cuyo vencimiento operó el día 07/09/2006; lo que configuraría "Prima Facie" la infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero, por lo cual SE DISPONE LA INSTRUCCIÓN DEL SUMARIO en los términos del art. 1090 inc. "c" del citado texto legal».

Del texto transcripto se puede observar que, si bien se presentó una descripción sucinta de los hechos involucrados y constitutivos de la infracción del art. 970 del C.A., la verificación de la mercadería en cuestión, su clasificación pertinente y la liquidación de los tributos fueron dispuestas con anterioridad a fs. 5/9. De esta manera, considero que se encuentran reunidas las medidas exigidas por la disposición bajo análisis, por lo que la nulidad opuesta por la apelante no puede prosperar.

X.- Sentado lo anterior, corresponde analizar como última cuestión si la documentación aportada por la apelante posee la entidad suficiente como para acreditar la reexportación en término de la mercadería importada temporalmente al amparo de la DIT N°05073IT142374M.

En esas condiciones, y luego de un análisis exhaustivo tanto de las actuaciones administrativas como del expediente impulsado, el quid de la cuestión se reduce a determinar si resulta o no de aplicación el Certificado definitivo del INTI firmado por autoridad competente. Ello, teniendo en cuenta que no se encuentra cuestionada en el caso de marras la veracidad de la Exportación a Consumo N° 05073EC03010995U junto con su documentación complementaria, la que fuere reconocida por este Tribunal.

Para ello, corresponde señalar brevemente aquellas oportunidades en las que este documento fue presentado durante la sustanciación del procedimiento. Así, a fs. 38 de las actuaciones administrativas, se presenta junto con la contestación de vista de la apelante una Declaración sobre Destinación Suspensiva de Importación Temporaria con el INTI como destinatario. Dicho documento fue descartado por el servicio aduanero, atento a que el mismo no contaba con la firma de la autoridad competente.

Posteriormente, se presenta a fs. 7 del recurso de apelación un Informe sobre Destinación Suspensiva de Importación Temporaria, el cual pretendía sustentarse sobre la base de un informe solicitado al INTI para ratificar la validez del mismo. Dicho oficio fue emitido a fs. 39 y contestado a fs. 41/42, donde se aclaró que el documento presentado correspondía a la solicitud del Informe Técnico. Sin embargo, dicho organismo acompañó junto con su respuesta el Informe Técnico Definitivo N°3984, el cual da cuenta de la autenticidad del Informe aportado por la firma como prueba documental.

Al ser dicho documento acompañado por el organismo encargado de su emisión, no quedan dudas acerca de su veracidad, por lo que el mismo debe ser reputado como válido a los efectos de su incorporación como documentación complementaria para acreditar la reexportación de la mercadería amparada por la DIT N°05073IT142374M.

XI.- Por todo lo expuesto, corresponde revocar la Resolución apelada, con imposición de costas para la vencida.

Por todo ello, **voto por:**

1. Revocar la Resolución DE PRLA N°6169/16, dictada en las actuaciones N°12210-6102-2010 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros.
2. Costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Sr. Vocal Instructor.

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

1. Revocar la Resolución DE PRLA N° 6169/16, dictada en las actuaciones N°12210-6102-2010 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros.
2. Costas a la vencida.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.05.23 12:27:48 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: 2023.05.23 14:16:26 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: 2023.05.23 18:13:46 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: 2023.05.23 18:14:13 -03:00