República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-21136638-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 28 de Febrero de 2024

Referencia: SENTENCIA. EX-2019-52401307- -APN-SGASAD#TFN “SANCOR COOPERATIVA DE SEGUROS LTDA"

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Horacio J. Segura y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en el Expediente **N° EX-2019-52401307- -APN-SGASAD#TFN,** caratulado **“SANCOR COOPERATIVA DE SEGUROS LTDA c/ DGA s/ recurso de apelación”,**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del Proceso</u>:

Determinar si la Resolución DE PRLA N° 0904/2019 dictada con fecha 26 de febrero de 2019 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en el marco del sumario Actuación SIGEA N° 12197-5719-2012, 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 aquí actora, en concepto de tributos adeudados por un monto de U$S 3.451,01 y por la suma de $ 11.751,80 en concepto de Percepción de I.V.A. Adicional y de Impuesto a las Ganancias en el marco de la presunta infracción al art. 970 el C.A. correspondiente a la DIT N° 07 001 IT14 001327 C, cuyo vencimiento operó el día 08/02/2009.

II.-<u>Fundamentos de la apelación</u>:

Que con fecha 05 de junio de 2019 se presenta la actora mediante apoderado e interpone recurso de apelación (IF-2019-52400137-APN-SGASAD#TFN) contra la mencionada resolución. En primer lugar, efectúa un relato de los hechos que dieron origen a la presente causa, y luego alega que ha operado la

prescripción de las acciones en cabeza del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de los tributos reclamados. Se agravia de que los "períodos de inactividad de la administración" denotan la configuración de un plazo irrazonable. Cita jurisprudencia. Como segundo agravio, argumenta la nulidad del procedimiento, toda vez que ha sido vulnerado el derecho de defensa al no habérsele corrido vista oportunamente, resultando una evidente irregularidad por parte del Fisco, el hecho de notificar directamente la Resolución condenatoria que se recurre, habiendo transcurrido más de diez años desde el vencimiento de la temporal. En subsidio, plantea la improcedencia de los tributos reclamados (IVA Adicional y Ganancias). Asimismo, cuestiona liquidación de intereses, confiscatoriedad, inconstitucionalidad y límite de responsabilidad de la aseguradora hasta el monto de las sumas garantizadas. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas a cargo del Fisco.

III.- <u>Contestación del traslado</u>:

Que la representación fiscal, en fecha 26 de agosto de 2019, contesta el traslado del recurso (IF-2019-76768547-APN-DNTEID#JGM) y, posteriormente, acompaña las actuaciones administrativas digitalizadas SIGEA N° 12197-5719-2012. Niega todas y cada una de las afirmaciones, hechos, derecho, documentación y/o copias que contenga el escrito en traslado, que no sean objeto de su reconocimiento expreso. Explica que la finalidad del seguro de caución es la eliminación del riesgo de la mora del deudor principal y la ejecutabilidad inmediata de la garantía ante el incumplimiento del tomador de la póliza y en efecto el siniestro se configura con el incumplimiento de la obligación principal, sin que sea necesario demostrar la insolvencia del tomador. Concluye en que la garantía contenida en la póliza se presta a requerimiento de la firma importadora, constituyendo a la actora en fiadora, lisa, llana y principal pagadora. Cita jurisprudencia aplicable al caso. Finalmente, ofrece como prueba el expediente administrativo, hace reserva del Caso Federal y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-5719-2012 (archivo embebido al IF-2019-78043555-APN-SGASAD#TFN) se inician a fs. 1 con el Acta de Denuncia N° 1921/2012 de fecha con fecha 26/10/2012. A fs. 2 obra el sobre original de la destinación N° 07 001 IT14 001327 C con su correspondiente documentación. A fs. 5 se efectuó el aforo de la mercadería. A fs. 6 se agrega liquidación de tributos. A fs. 7 en fecha 31/10/2014 se dispone la instrucción de sumario. A fs. 8 se efectúa la determinación de tributos y multa. A fs. 9 luce impresión de pantalla de la garantía afectada a la operación y a fs. 10/11 se encuentra la póliza de seguros de caución . A fs. 15 surge que la importadora no posee antecedentes registrados computables. A fs. 16/16vta., en fecha 26/02/2019, se encuentra la resolución aquí apelada y la constancia de su notificación con fecha 16/05/2019 (a fs. 19) y a fs. 20/24vta. se presenta la recurrente solicitando tomar vista de la causa.

V.- Que en fecha 02/12/2019 (PV-2019-106753768-APN-VOCXXI#TFN) se abrió la causa a prueba y mediante PV-2022-25097365-APN-VOCXXI#TFN se certificó la prueba producida y con fecha 18 de marzo de 2022 se declaró cerrado el período probatorio.

Que en fecha 06/12/2023 (PV-2023-145874632-APN-VOCXXI#TFN) se elevan los autos a la Sala "G", el 07/12/2023 (IF-2023-146400649-APN-VOCXXI#TFN) se ponen autos para alegar y, finalmente, en fecha

05/02/2024 (IF-2024-12873979-APN-VOCXXI#TFN) pasan a sentencia.

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° 07 001 IT14 001327 C, 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 $ 16.704,76 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.

VII.- 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. 7, 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° 0904/2019, 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 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 0904/2019, 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° 0904/2019, 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.

VIII.- 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 15/02/2008. En consecuencia, y de conformidad lo dispuesto en los arts. 803 y siguientes, el curso de la prescripción tributaria comenzó a correr el 1/1/2009. Dicho plazo se encuentra suspendido desde el dictado de apertura de sumario (31/10/2014); 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.

Por ello, voto por:

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

2).- DECLARAR la nulidad de la Resolución DE PRLA N° 0904/2019 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° 12197-5719-2012.

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.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

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

2).- DECLARAR la nulidad de la Resolución DE PRLA N° 0904/2019 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° 12197-5719-2012.

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 y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura y Claudia B. Sarquis, por encontrarse en uso de licencia el Dr. Miguel Nathan Licht (Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.02.28 14:53:30 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: 2024.02.28 15:32:18 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: 2024.02.28 15:32:37 -03:00