Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-21605225-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 29 de Febrero de 2024

Referencia: 31.547-A NIDERA S.A. Sentencia

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21° Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en el expediente Nº **31.547-A** caratulado "**NIDERA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/recurso de apelación**",

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 2/22 vta. se presenta la firma NIDERA S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 9207/2011 (DE PRLA), de fecha 15/12/11, recaída en el expediente SIGEA N° 608514-398-2005, en cuanto la condena al pago de una multa de $15.857,80 en los términos de los art. 970 y se le formula liquidación tributaria en los términos del art. 274 por la suma de $18.974,84, con relación a inexistencia de constancias cancelatorias de la destinación de importación temporaria Nº 00 001 IT14 006175 B. Se agravia de la resolución apelada, en tanto y en cuanto, no es cierto que no haya cumplido con el régimen de destinación suspensiva vinculado al despacho mencionado, en relación con la falta de regularización de la mercadería ingresada temporariamente. Manifiesta que cumplió con la destinación temporaria reexportando la mercadería importada. Relata que acompañó los Permisos de embarque y el CTC que descargarían la DIT en cuestión. Plantea la inconstitucionalidad de la aplicación del derecho adicional instaurado por el Dec. 1439/96. Cita doctrina. Se agravia en cuanto a la multa, respecto de su graduación y de la liquidación tributaria, en cuanto a la aplicación del derecho adicional. Cita normativa y jurisprudencia. Finalmente, hace reserva del caso federal, solicita se la absuelva, con costas.

II.- A fs. 34/39vta., se presenta el apoderado del fisco y contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora importadora y acompaña las actuaciones administrativas, antecedentes de la presente causa. Niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocado por la actora, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Hace una breve reseña de los hechos. Afirma que según resulta de las constancias del expediente administrativo, la actora no habría acreditado el cumplimiento de la reexportación de la mercadería antes del vencimiento del plazo otorgado por el régimen de importación temporaria. Agrega que en la figura infraccional la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora y que es la importadora quien debe demostrar

en forma fechaciente y con la documentación aduanera pertinente que ha cumplido acabadamente con sus obligaciones dentro del plazo legal otorgado. Manifiesta que el hecho imponible de los tributos a la importación consiste en la "importación a consumo" y que ésta opera automáticamente al vencimeinto del plazo de permanencia de las importaciones temporarias (art. 274). Manifiesta que en el plazo de conservación de los C.T.C. es de 10 años de acuerdo al Código de Comercio. Manifiesta que el Dec. 1439/96 prevé que el beneficiario de dicho régimen deberá obtener el C.T.C. emitido por la Secretaría de Industria, Comercio y Minería del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos. Agrega que a los fines de la cancelación del DIT es necesario contar con el Certificado de Tipificación y Clasificación Definitivo. Finalemente, reitera que el proceso en cuestión es de carácter infraccional, por lo cual la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora, quien debe demostrar fehacientemente y con la documentación aduanera pertinente, que ha cumplido con sus obligaciones bajo el régimen de importación temporaria. Cita normativa y jurisprudencia. Manifiesta que la determinación tributaria se da en el marco del sumario aduanero. Acompaña las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal, y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 66, mediante PV-2023-89376537-APN-VOCXX#TFN se declara de puro derecho, y a fs. 74 mediante PV-2024-15787025-APN-VOCXX#TFN se elevan los autos a la Sala "G" y a fs. 75 mediante IF-2024-16231244-APN-VOCXX#TFN quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- Que de las actuaciones administrativas N° 608514-398-2005 obra a fs. 1 el Acta de denuncia por la presunta infracción tipificada en el art. 970 en relación a la DIT Nº 00 001 IT14 006175B, por la totalidad de la mercadería importada temporariamente (Vto. 08/11/2001). A fs. 7 obra el sobre contenedor de la DIT en cuestión y la documentación complementaria. A fs. 8 se giran las actuaciones al agente interviniente. A fs. 10 luce la consulta de juicios universales. A fs. 11 se remite a los fines de interdictar sin derecho a uso la mercadería documentada en la DIT en trato. A fs. 12 con fecha 18/12/06 se dispone instruir sumario en los términos del art. 1090 inciso c) del C.A. A fs. 14 luce copia de la DIT en trámite. A fs. 15 luce la orden de intervención Nº 454/07 para la realización de la interdicción sin derecho a uso. A fs. 21 luce el requerimiento de la mercadería. A fs. 22 luce la nota presentada por la importadora, mediante la cual se informa que la mercadería ha sido exportada en su totalidad. A fs. 24 luce el informe Nº 402/07 (DV CODD), en el cual se informa que la mercadería ha sido exportada en su totalidad. A fs. 25 mediante nota Nº 927/07 (DV CODD) se remite el expediente al Departamento Procedimientos Legales Aduaneros antento que no se pudo llevar a cabo la interdicción de la mercadería. A fs. 29/36 lucen los P.E. Nros. 01 001 EC03-1978 X, 01 001 EC03 5197 F, 01 001 EC03 2670 V, 01 001 EC03 2668 F, 01 001 EC03 1978 X, 01 001 EC03 4554 B, 01 001 EC03 2890 C. A fs. 39 se realiza pase a la Sección Procedimientos Técnicos a fin de que informe si se habría regularizado en tiempo y forma la mercadería en trato. A fs. 40 luce el pedido del CTC involucrado en la descarga. A fs. 42 se remiten las actuaciones para informar el valor en aduana, P.A. y demás tributos. A fs. 43 luce la liquidación -de fecha 13/09/11- y se eleva el expediente al "Señor Jefe Ramo B". A fs. 44 luce la liquidación con tributos y multa. A fs. 45/49 luce el reflejo de datos registrados. A fs. 50 consulta de juicios. A fs. 56 luce la corrida de vista -notificada el 15/09/11-. A fs. 61/104 luce el descargo y la documentación complementaria. A fs. 105 se tiene por presentada a la aseguradora y a la firma. A fs. 116/120 luce la Resolución N° 9207/2011 apelada en autos.

V.- Que la cuestión de autos radica en determinar si en el caso se ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A., con respecto la totalidad de la mercadería importada temporariamente mediante las operaciones DIT Nº 00 001 IT14 006175B de la firma NIDERA S.A., registradas ante la Aduana de Bs. As., el 09/11/00, al amparo del régimen del Decreto 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia el 08/11/2001.

Que, ocurrido el vencimiento de los referidos plazos de permanencia se dispuso instruir sumario por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del C A, condenándose a actora mediante la resolución aduanera aquí apelada.

VI.- Que, previo a determinar si la actora dió cumplimiento o no a las obligaciones que asumió al momento de importar temporariamente la mercadería aquí comprometida, resulta pertinente señalar que de la compulsa de las actuaciones

administrativas, surge que no procede la acción intentada por el fisco para perseguir el cobro de multa y de los tributos, por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del C.A., en relación con la mercadería ingresada temporalmente mediante la operación Nº 00 001 IT14 006175 B por encontrarse esta prescripta. Ello atento a la nulidad del auto de instrucción de sumario (ver fs. 12 de las act. adm.), y que sin bien la cuestión no fue planteada, ni introducida por las partes, por el principio "*Iura novit curia*" se consagra no sólo la facultad sino el deber del juzgador de resolver las sentencias con prescindencia del planteo de las partes principio que se encuentra plasmado en el art. 1143 del C.A., y asimismo, atento a la naturaleza material de las infracciones, no le resulta vedado al juzgador apreciarse de oficio en cuanto a la prescripción de la misma.

Que cabe recordar que el art. 934 del CA expresa "*La acción del fisco para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de 5 años*" comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que el 937 del C.A. establece las causales de interrupción del plazo de prescripción del aludido art. 934, y específicamente en su inc. a) determina como tal al "*...dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario...* ".

Que, con relación a los tributos, el art. 803 del C.A establece que: "*Prescríbese por el transcurso de CINCO (5) años la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera*", comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que dicho plazo, según el art. 805 inc. a) del C.A., se suspende: "*...desde la apertura del 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 razonablemente, para poder tener el referido efecto interruptivo y/o suspensivo, el acto -en el caso, el auto de apertura del sumario- debe claramente ser válido, siendo para ello necesario que reúna todos los elementos formales y materiales que determina la normativa vigente.

Que es el art. 1094 del C.A. el que establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario, y en este sentido dispone 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 presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados. "*

Que a fs. 12 del expediente administrativo antecedente de estos autos (actuación SIGEA N° 608514-398-2005) obra el auto de apertura del sumario de fecha 18/12/2006.

Que de la compulsa del mismo resulta claramente que, si bien se refirió a la presunta infracción imputada a la actora, el mismo no cumple con los extremos legales exigidos por el art. 1094 del C.A. para que se constituya válidamente y surta los efectos que la legislación aduanera atribuye a dicho acto.

Que, en efecto, en el mismo auto se dispone la instrucción de sumario en los términos del 1090 inc. c) del C.A sumario por la operación Nº 00 001 IT14 006175 B, cuyo vencimiento operó el 08/11/2001, y ordena que: "*... Visto la denuncia efectuada por la COMISION CAUSA 21.149, por la que se da cuenta que la firma NIDERA S.A. CUIT N° 33-50673744-9, no habría regularizado la situación de la mercadería introducida mediante la Destinación N° 00 001 IT14 006175 B (vto.: 08/11/2001), lo cual configuraría la infracción tipificada en el artículo 970 del código Aduanero, DISPONESE LA INSTRUCCIÓN DE SUMARIO, en los términos del artículo 1090, inciso c) del citado texto legal*".

En el segundo párrafo del auto de instrucción de sumario (ver a fs. 12) se solicita a la División Verificación, RAMO C: “ *...que tenga a bien, informar el valor de aduana de la mercadería, posición arancelaria y demás tributos que gravaren su importación. Asimismo, se solicita informe si la mercadería era de importación prohibida por el régimen general a la fecha de la infracción...”*, esto en palmaria contradicción a lo establecido en el referido art. 1094, de cuya letra resulta evidente que el servicio aduanero, en el mismo auto de apertura de sumario, se encuentra obligado a determinar, a clasificar y valorar la mercadería y liquidar los tributos que correspondan, siendo que en el caso de autos, la valoración, clasificación y la liquidación tributaria recién se realizó con fecha 13/09/11 (ver fs. 43/44 de las act. Adm).

Que, dicha obligatoriedad ha sido querida por el legislador que dispuso que el administrador “determinará... ” y “dispondrá... ”, términos que no pueden sino interpretarse en el sentido de que resulta imperativo para el servicio aduanero cumplimentar con todos los requisitos allí determinados, reitero, en el mismo auto de apertura.

Que por lo expuesto, y siendo que el vencimiento de la temporal en trato operó el 08/11/2001 (fecha de comisión de la infracción), conforme la legislación aplicable el plazo de prescripción es de 5 años tanto para imponer penas (conf. art. 934 del C.A), como para perseguir el cobro de tributos por parte del fisco (conf. art. 803 del C.A), y que dicho plazo comenzó a correr a partir del 01/01/2002, en los términos del art. 804 y 935 del C.A. y no mediando causales suspensivas e interruptivas de la prescripción, la misma operó el 01/01/2007, careciendo de aptitud interruptiva y suspensiva de la prescripción, el acto de apertura de sumario de fecha 18/12/2006, por las razones ya expresadas en el párrafo precedente.

Que, a mayor abundamiento, cabe destacar que en este caso la vista conferida no pudo subsanar las irregularidades del auto de fs. 12 de las act. adm., atento a que ella se dispuso con fecha 14/09/11 (ver a fs. 56/vta. act. adm), una vez operada la prescripción.

Destaco que en este mismo sentido se expidió la Sala “E” de este Tribunal, en la causa “*Hamburg Sud Sucursal Argentina S.A. ”*, expte. N° 27.525-A, cuando, en una causa análoga a la de autos, expresó: "*el auto de fecha 29.12.04 (v. fs. 18 ant. Adm.) constituye un acto de mero trámite indicativo de que se abrió el sumario. Nótese que ni siquera se han determinado los hechos constitutivos de la infracción, como exige el art. 1094 del C.A. En consecuencia, el acto de apertura de sumario es nulo de nulidad absoluta en tanto es violatorio de la ley (art. 1094 del C.A.) ... ”. "Que, conforme lo expuesto, cabe declarar prescripta la acción del Fisco para imponer penas en lo que hace a la firma recurrente (conf. art. 946 del C.A.) puesto que, al no haber habido interrupción de la prescripción de la acción fiscal, la resolución DE PRLA N° 8955/09 es extemporánea. ”*

Siguiendo este mismo criterio en la causa caratulada "BOSTON COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS SA Y ACUM. dDGA s/recurso de apelación. ” Expte.: 29.422-A. (17/04/2012). (Sala "E") se dispuso; "*...que el auto de apertura del sumario del 22/11/2005 (fs. 38 de los ant. adm.) no pudo suspender la prescripción en los términos del art. 805, inc. a) del CA, toda vez que no reúne los requisitos del art. 1094, inc. d), del C.A. en cuanto a la liquidación de los tributos que pudieren corresponder, ni esos tributos habían sido liquidados con anterioridad. Que tampoco se corrió vista antes del l°/01/2008, en la cual obrara la liquidación tributaria. De haberse corrido ese tipo de vista, con anterioridad a esa fecha, se hubiera subsanado la falencia del auto de apertura del sumario. ”*

Que cabe destacar que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala II, en los autos: “Agencia Marítima TAGSA S.A. c/DGA s/Recurso directo de organismo externo". Expte.:40.306/13 (18/03/2014), *señalo que para que el acto de apertura de sumario sea válido es necesario que reúna los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente, art. 1094 del C.A. En este sentido resolvió de acuerdo al criterio adoptado por la Sala IV, en los autos*: “Agencia Marítima Tagsa S.A. (TF 27435-A) d D.G.A. ” del 11 de junio de 2013 (sentencia que quedó firme, por haber sido declarado inadmisible por la C.S.J.N. el recurso extraordinario interpuesto por el Fisco, con fecha 4/02/2014) “...Señaló que para que el auto de apertura del sumario tuviera tal virtualidad, debía tratarse de un acto válido, siendo para ello necesario que reuniera los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente.

Así, subrayó que el art. 1094 del C. A. identifica los enunciados obligatorios con que debe contar la resolución que dispone la apertura del sumario, e indica -en tal sentido- que "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; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados ". Concluyó que resulta imperativo cumplir con aquellos requisitos para luego correr vista de lo actuado y posibilitar al intimado de pago ejercer correctamente su defensa; por el contrario, la falta de alguno de ellos deriva indefectiblemente en la nulidad del acto (confr. también Sala IV in re: Boston Compañía Argentina de seguros S.A. (TF 29422-A) y otro c/DGA " y en similar sentido. Sala I in re "Unisel SA c/AFIP DGA -Resol. 9315/99 s/A.N.A. ", sentencia del 23/02/10... ".

Que, con fundamento en expuesto, corresponde declarar la nulidad del auto de instrucción de sumario, y en consecuencia, la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación Nº 00 001 IT14 006175 B, con costas al Fisco.

VII.- Que atento el punto precedente, deviene abstracto el tratamiento de las restantes cuestiones invocadas.

Por todo lo expuesto, **voto por**:

1.- Declarar la nulidad del auto de instrucción de sumario y de todo lo actuado en consecuencia (la Resolución N° 9207/2011 (DE PRLA), recaída en el expediente SIGEA N° 608514-398-2005.

2.- Declarar prescripta la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación Nº 00 001 IT14 006175 B, por la firma NIDERA S.A., en las Actuaciones SIGEA N° 608514-398-2005, arts. 803, 934 y conc. del C.A.

3.- Costas a la DGA.

El **Dr. Horacio J. Segura** dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Sin perjuicio de mantener mi criterio, en orden a la necesidad imperiosa de que se notifique la apertura de sumario para considerar la posibilidad de suspender o interrumpir el curso de la prescripción, encuentro que el análisis que realiza el voto preopinante del sentido y alcance del art. 1094 del Código Aduanero es correctísimo. 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 suertir 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 prescipción.

En ese sentido, corresponde destacar que en el sublite se le imputó al administrado la presunta infracción prevista en el artículo 970 del C.A. debido al incumplimiento del régimen de destinación suspensiva.

En ese estado de cosas, era menester, conforme lo establece el art. 1094 del C.A., en cuanto aquí es de específico interés, la clasificación arancelaria y valoración de la misma, la recepción de la declaración de los eventuales responsables como la liquidación de los presuntos tributos a abonar y las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos que fueran motivo de investigación.

Sentado lo que antecede, corresponde poner en evidencia que el auto de apertura no informó el valor en aduana de la mercadería, su posición arancelaria y ni liquidó los presuntos tributos a abonar.

Esa situación denota que la autoridad administrativa efectuó 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), lo que obsta a considerar la prescripción en los términos del Código Aduanero.

Por todo lo anterior, adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Declarar la nulidad del auto de instrucción de sumario y de todo lo actuado, en consecuencia (la Resolución N° 9207/2011 (DE PRLA), recaída en el expediente SIGEA N° 608514-398-2005.

2.- Declarar prescripta la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación Nº 00 001 IT14 006175 B, por la firma NIDERA S.A., en las Actuaciones SIGEA N° 608514-398-2005, arts. 803, 934 y conc. del C.A.

3.- Costas a la DGA.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.-

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2024.02.27 17:21:25 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: 2024.02.29 14:08:02 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: 2024.02.29 14:10:18 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: 2024.02.29 14:10:35 -03:00