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-2024-35801325-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 9 de Abril de 2024

Referencia: EX-2023-39193751- -APN-SGASAD#TFN SABO ARGENTINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Sres. Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), y Miguel Nathan Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en los autos " **SABO ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS** s/ recurso de apelación", Expte. Nº **EX-2023-39193751- -APN-SGASAD#TFN**.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta la firma "**SABO ARGENTINA S.A**.", por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 8821/2018 dictada por el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros de la Dirección General de Aduanas, en la Actuación Nº **12197-1193-2013**, 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$s 5.015,60 y de $9.588,62 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° **07 001 IT14 008817 N**, cuyo vencimiento operó el 22/11/2008.

Manifiesta que el 26/11/2007 oficializó ante la Aduana la destinación de importación temporaria en cuestión, a través de la cual ingresaron temporariamente al territorio aduanero nacional insumos para la elaboración de caja de cambios fabricadas por la empresa automotriz Volkswagen, esto aclarado mediante nota de misma fecha. Asegura que luego de realizado el proceso de fabricación y previo al vencimiento establecido por el Decreto 1439/96, el producto final fue reexportado en tiempo y forma. Pese a ello, dice, el servicio aduanero el 27/12/2013 apertura sumario, por entender que no ha dado cumplimiento a las obligaciones emergentes del régimen de destinación suspensiva. Destaca los plazos desde el inicio de las actuaciones del Servicio Aduanero hasta notificar la resolución definitiva, si bien no ha prescripto el derecho de la DGA para la intimación de pago. Sostiene que ello es arbitrario y atenta contra su derecho de defensa. Señala que se ha excedido todo parámetro de razonabilidad en la duración del procedimiento administrativo, dado que han transcurrido más de 15 años desde la configuración del hecho imponible. Agrega que las empresas no guardan la documentación necesaria para su defensa, máxime que el servicio aduanero ha dispuesto que mantendrá la documentación en sus archivos sólo por

cinco (5) años. Alega que esa situación le ocasionó daños y perjuicios económicos. En subsidio, manifiesta la improcedencia de la infracción, alegando que actuó conforme a derecho y a las normas legales vigentes que regulan la admisión temporaria. Se agravia de que no está notificado del sumario administrativo en curso, atentando otra vez contra su legítimo derecho de defensa. Manifiesta que, sin perjuicio de ello, ha ingresado en la web de la Administración Federal de Ingresos Públicos y por medio de ella en "Mis Operaciones Aduaneras" (MOA), pudo acceder al seguimiento del detalle de "Destinaciones Suspensivas" donde se detallan los Permisos de Embarque que dan cumplimiento a la exportación de los productos introducidos por la empresa bajo el régimen de admisión temporaria, surgiendo que la destinación de marras ha quedado cancelada y cumplida. Alega que el despachante de aduana interviniente, quizás en su momento, no ha presentado la documentación para dar por cancelada y cumplida la DIT mencionada, motivo por el cual no corresponde el pago de los tributos sino una multa por infracción formal, dado que en la página de la AFIP aparece cancelada la DIT en cuestión. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución y se proceda al archivo de las actuaciones.

II. Que la representación fiscal contesta el traslado del recurso conferido. Luego de hacer la negativa genérica de rigor y un sucinto relato de los hechos, por lo que se remite a la argumentación contenida en la resolución aduanera. Aduce que el accionar del servicio aduanero se ajustó a los plazos establecidos por el Código Aduanero, resultando la actividad desplegada conforme a derecho. Hace la reserva del caso federal, ofrece como prueba el expediente administrativo y solicita que se confirme la Resolución objeto de apelación, con expresa imposición de costas a cargo de la parte actora.

III.- Que por PV-2024-28254073-APN-VOCXX#TFN se elevan los autos a la Sala "G"; y mediante IF-2024-30112839-APN-VOCXX#TFN pasan los autos a sentencia.

IV.- Que surge de la Actuación Nº 12197-1193-2013 (v. el IF-2023-120203239-APN-DTD#JGM e IF-2023-120203003-APN-DTD#JGM): A fs. 1 se agrega el print de pantalla de la consulta de la declaración detallada del DIT. A fs. 2 obra copia de la carpeta del DIT en trato. A fs. 3 obra el acta de denuncia, con relación al D.I.T. 07 001 IT14 008817 N por la presunta comisión de la infracción prevista en el art 970 del CA. A fs. 5 se establece la clasificación arancelaria y la valoración de la mercadería en infracción. A fs. 6 se glosa la liquidación de tributos. A fs. 7 (el 27/12/2013), se dispone a la instrucción del sumario (sin notificar ni correr vista del art. 1101 del C.A.). A fs. 8 se glosa el print de pantalla de la garantía. A fs. 10 se determina la liquidación de multa y tributos. A fs. 11 se deja constancia que consultado el sistema de causas archivables (SUMARCHI), la firma SABO ARGENTINA S.A. no posee antecedentes que la inhiban del tratamiento previsto en la Instrucción General 09/17 DGA. A fs. 12/vta (el 22/11/2018), se dicta la Resolución N. º 8821/18 apelada en autos (notificada a la importadora y aseguradora a fs. 13 y 14, respectivamente, el 16/03/2023).

V.- Que corresponde analizar en la presente causa si la Resolución N° 008821 (DEPRLA) de fecha 22-11-2018 por la que se formula cargo a la actora con relación a la DIT 07001 IT14 008817 N en concepto de tributos adeudados, a dicha suma se le adiciona percepción de IVA adicional y de impuesto a las ganancias y se intima a su cancelación, se ajusta a derecho.

Que el art. 970 del Código Aduanero sanciona con multa al que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria (arts. 250 y sgtes del CA) y el pago de los tributos resulta de lo dispuesto en el art. 274 del CA que establece: La mercadería que hubiere sido sometida al régimen de importación temporaria se considerará importada para consumo aun cuando su importación se encontrare sometida a una prohibición, en cualquiera de los siguientes supuestos: a) hubiere vencido el plazo acordado para su permanencia sin haberse cumplido con la obligación de reexportar". El apartado 2 dispone ...quien hubiere

importado temporariamente la mercadería será responsable de las correspondientes obligaciones tributarias, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondiere".

Que es jurisprudencia pacífica que en casos como el de autos, queda a cargo de la firma importadora probar fehacientemente que ha cumplido con la obligación de reexportar la mercadería importada temporariamente por el régimen especial.

Que la forma de acreditar la reexportación de la mercadería en trato es con la descarga del DIT en el o los correspondientes permisos de embarque, y/o acreditar la importación para consumo de las mercaderías con anterioridad al vencimiento del plazo establecido.

VI.- Que previo a cualquier otra consideración es necesario recordar que el objeto y fin de las nulidades procesales –que deben ser ponderadas con criterio restrictivo- es el resguardo constitucional de la defensa en juicio, por lo que, en cada caso, debe acreditarse el perjuicio ocasionado a ese derecho (CCAF, Sala III, "SMG Compañía Argentina de Seguros S.A. c/EN-DGA", sentencia del 15/9/2015 y Sala IV, "Garnero, Víctor Hugo (TF 24331-I, c/DGI"", expediente 7707/07, 30/7/09, entre otros).

Ello, aplicado al procedimiento administrativo, ha llevado a la Corte Suprema de Justicia de la Nación a sostener que "cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del artículo 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior" (CSJN, Fallos: 205:549; 212:456; 218:535; 247:52;267:393; 273:134, entre otros), toda vez que se satisface la exigencia de la defensa en juicio "ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia" (CSJN, Fallos: 205:549).

VII.- Que la recurrente afirma que de la página de la AFIP, en la sección "Mis Operaciones Aduaneras" (MOA) surge que la DIT 07 001 IT 14 008817N se encuentra cancelada, lo cual encuentra respaldo en la impresión de pantalla obrante a fs. 1 del expediente administrativo.

Que, cabe señalar que, de la compulsa de las actuaciones administrativas SIGEA 12917-1193-2013, surge que todo el procedimiento infraccional tuvo por finalidad investigar si se había cometido la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero. Ello en razón de considerar el servicio aduanero el incumplimiento de las obligaciones asumidas como condición al otorgamiento del mentado régimen, en relación a la mercadería importada temporariamente al amparo de la Destinación 07 001 IT14 00817N.

Que el servicio aduanero al dictar la resolución apelada en autos ordenó el archivo de las actuaciones de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General 09/17 (DGA), reclamándole el pago de tributos con relación a la mencionada destinación.

Que la Instrucción General 09/17 (DGA) fue dictada con el objeto de establecer las pautas procedimentales que habilitan a los jueces administrativos a disponer el archivo de las actuaciones sumariales en las que se investiga la presunta comisión de infracciones aduaneras cuyos montos tornen antieconómico instrumentar y continuar las medidas implementadas tendientes a lograr su cobro. Por consiguiente, determinó el archivo de las actuaciones cuando el importe de la multa mínima no alcanzara la suma de pesos treinta mil ($30.000), ello siempre que el presunto infractor no tuviere registrado antecedentes de casos archivados por el art. 970 del C.A., dentro de los últimos doce meses inmediatos anteriores a la fecha de la presunta infracción.

A su vez mediante dicha instrucción se establecieron las áreas intervinientes en las que resulta obligatorias la

aplicación de la misma, el procedimiento a seguir por las referidas aéreas y los requisitos que deben cumplirse para hacer efectivo lo dispuesto en la Instrucción, es decir, archivo provisorio de los sumarios.

Que en razón de ello, el servicio aduanero dispuso en la resolución aquí apelada, el archivo de la denuncia por la presunta infracción en virtud de la liquidación efectuada a fs. 10 del expediente administrativo, que arrojo un monto de pesos dieciséis mil setecientos dieciséis con noventa y ocho centavos ($16.716,98), en concepto de multa mínima, ello con fundamento en que la firma importadora carecía de antecedentes que la inhiban de dicho tratamiento.

Que, en consecuencia, no cabe duda de que la resolución resultó condenatoria para la firma importadora, ello si se tiene en cuenta que se formuló cargo por los tributos que se consideraron adeudados, e implícitamente se tuvo por configurado el incumplimiento al régimen de importación temporaria, de conformidad con lo dispuesto en el art. 274 del C.A.

Que, resulta pertinente recordar que, la CSJN estableció que son aplicables a las infracciones aduaneras las disposiciones generales del Código Penal, conforme a las cuales sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir aquél a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos: 290:202, 5° considerando, y sus citas; y Fallos: 311:2779).

VIII.- Que, a su vez, el servicio aduanero omitió correr vista de lo actuado a los presuntos responsables de la infracción, de las obligaciones tributarias emergentes del DIT en cuestión, limitándose a dictar la resolución que se apela en la causa disponiendo el archivo del sumario en los términos de la Instrucción Gral. 09/17 y la formulación de cargo a la importadora por los tributos adeudados por el presunto incumplimiento del DIT n° 07 001 IT14 008817N.

Que, el art. 1101 del CA dispone que: “Cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el artículo 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. Si no tuvieren en su poder la prueba documental, la individualizarán indicando su contenido, el lugar y la persona en cuyo poder se encontrare”.

Que conforme surge de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, luego del dictado de la instrucción de sumario de fs. 7 ninguna intervención se le otorgó a la firma importadora ya que los actos procesales cumplidos posteriormente, en su totalidad, fueron realizados por el servicio aduanero. Es decir, la recurrente se vio privada de producir prueba y formular las defensas relativas a su descargo ya que no existió la oportunidad de constatar si la información que surge de fs. 1 de las actuaciones en relación al cumplimiento de las obligaciones que impone el régimen de importación temporaria encuentra respaldo en la documentación aduanera que resulta idónea para acreditar que los insumos importados fueron exportados en su totalidad, a saber: permisos de embarque documentados por la importadora o bien destinaciones de importación definitiva que acrediten la nacionalización de mercadería sin exportar. Nótese que ninguna intervención se le dio a la actora sino hasta la notificación de la resolución que puso fin al procedimiento infraccional, decidiendo archivar la multa y formular cargo por los tributos adeudados.

Que a mayor abundamiento, corresponde poner de manifiesto que, la aquí actora recién toma conocimiento del sumario administrativo al notificarse del dictado de la Resolución DE PRLA 008821/2018, apelada en autos, sin que con anterioridad se la citara a tomar vista de los actuados a fin de poder esgrimir las defensas de que pudiera valerse, todo ello, en abierta violación de lo establecido en el art. 1101 del C.A.

IX.- Que, es menester recordar que la existencia del procedimiento administrativo tiene por finalidad constituir el marco en el cual la recurrente va a poder discutir la legalidad y procedencia de los cargos que pretende realizar la Administración, y es en el marco del mismo donde se pretende garantizar al contribuyente el ejercicio de su derecho de defensa, consagrado en el art. 18 de la C.N.

Que, en consecuencia, 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.), dando vista a la imputada en relación a la infracción endilgada a fin de que aporte la documentación que creyera idónea, importando dicho procedimiento, la etapa procesal oportuna para acreditar el cumplimiento de las obligaciones a su cargo.

Que por su parte, la L.N.P.A., de aplicación supletoria a los procedimientos que se cumplen ante el servicio aduanero, 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 que la omisión de correr vista de los actuados, desnaturaliza el procedimiento, y no puede considerarse cumplida con la notificación de la resolución apelada.

Que por todo lo expuesto, cabe concluir que la omisión de la corrida de vista del art. 1101 del C.A., en el sumario que diera origen a esta causa, torna nulos todos los actos procesales posteriores a la liquidación de tributos y multa obrante a fs 10 de las actuaciones administrativas, inclusive de la Resolución DE PRLA n° 008821/2018, en tanto carece de sustento legal y fáctico, al pretender fundamentarse en una infracción que se tiene por configurada 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, resulta necesario destacar que, previo a disponer el archivo de la multa, correspondía que el servicio aduanero determinara en forma fehaciente si se habría configurado la infracción prevista en el art. 970 del C.A., que se le imputa a la importadora, que daba lugar a la aplicación de la pretendida multa y al consecuente pago de tributos.

Que, en consecuencia, 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 lo que impidió constatar si la información que surge de fs. 1 del expediente administrativo respondió a la secuencia que debe seguir la destinación de importación temporaria para pasar a estado de CANCELADA.

Que, en definitiva, corresponde declarar la nulidad absoluta e insanable respecto de todo lo actuado en el sumario que ha tramitado como expediente 12917-1193-2013, a partir de la liquidación de tributos y multa obrante a fs 10 de las actuaciones administrativas comprendiendo por tanto todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia. La misma declaración de nulidad alcanza a la Resolución DE PRLA n° 008821/18, en cuanto tiene implícitamente por configurada la infracción al art. 970 del Código Aduanero.

Que, en virtud de lo hasta aquí expuesto, VOTO POR:

1.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la aquí recurrente en el sumario que ha tramitado como expediente n°12917-1193-2013, a continuación de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 10 de las actuaciones administrativas comprendiendo a la Resolución DE PRLA n° 00881/18 apelada en autos.

2.- Costas al fisco.

El Dr. Miguel Licht dijo:

Que adhiere al voto que antecede

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

1.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la aquí recurrente en el sumario que ha tramitado como expediente n°12917-1193-2013, a continuación de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 10 de las actuaciones administrativas comprendiendo a la Resolución DE PRLA n° 00881/18 apelada en autos.

2.- Costas al fisco.

Regístrese, notifiquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archivese.

Suscriben la presente la Dra. Claudia B. Sarquis y el Dr. Miguel N. Licht por encontrarse en uso de licencia el Dr. Horacio J. Segura (conf. art. 1162 del C.A.)

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2024.04.09 14:00:59 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: 2024.04.09 15:47:30 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.09 15:47:45 -03:00