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-2024-41404146-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 23 de Abril de 2024

Referencia: SENTENCIA - EX-2022-128344416- -APN-SGASAD#TFN - INDUSTRIAS METALURGICAS PESCARMONA S.A.

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 **EX-2022-128344416- -APN-SGASAD#TFN "INDUSTRIAS METALURGICAS PESCARMONA S.A. 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° 10293/2017 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en el marco de la actuación SIGEA N° 12197-10862-2008, resulta ajustada a derecho, en cuanto condena a la firma INDUSTRIAS METALÚRGICAS PESCARMONA SACIF al pago de una multa equivalente a $ 486.672,84 y formularle cargo, conjuntamente a la aseguradora FIANZAS Y CRÉDITO S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS por tributos cuyo monto asciende a U$S 79.568,44 (Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA) y $ 79.568,44 (IVA adicional e Impuesto a las Ganancias). Ello en razón de encontrarla responsable de la infracción del art. 970 del C.A. relacionada a la DIT N° 05 001 IT14 003477 X, con vencimiento el 09/05/2007.

II.- <u>Fundamentos de la apelación</u>: En fecha 28/11/2022 (IF-2022-128344390-APN-DTD#JGM) se presenta la actora, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la resolución antes citada. Luego de formular un relato de los hechos que dieron origen a la causa, asevera que el auto de apertura de sumario careció de la eficacia requerida para surtir los efectos que la legislación aduanera le atribuye. Se expide en relación al deber en cabeza de la administración de notificar los actos administrativos que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos. Cita jurisprudencia. Como consecuencia de ello, opone la prescripción de la acción en cabeza del Fisco para imponer sanciones y percibir el cobro de los tributos. En relación al fondo de la cuestión, manifiesta que resultó acreditda la reexportación parcial de la

mercadería y afirma que las declaraciones juradas de insumos resultan plenamente válidas. Subsidiariamente, impugna liquidación. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada.

III.- Contestación del traslado: Mediante IF-2023-34444487-APN-DTD#JGM, en fecha 29/03/2023, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado del recurso interpuesto y acompaña las actuaciones administrativas. En primer término, efectúa un relato de los hechos y formula una negativa general. A continuación, defiende la validez de las acciones del Fisco para imponer sanciones y perseguir el cobro de los tributos. Cita jurisprudencia. Se allana parcialmente con respecto a las percepciones de IVA e Impuesto a las Ganancias. Argumenta en relación a la falta de CTC aplicable y a la imposibilidad de considerar como válidas las declaraciones juradas presentadas. Sostiene la legitimidad de la tasa de interés aplicable y cita jurisprudencia. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal, y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-10862-2008 (archivo embebido al IF-2023-34055125-APN-DTD#JGM) se inician a fs. 3/4 con el acta de denuncia N° 2531/12. A fs. 5 se dispone la instrucción de sumario, en fecha 20/12/2012. A fs. 7 y 8 se encuentra el aforo de la mercadería y la liquidación de los tributos. A fs. 10 se adjunta nueva liquidación por multa y tributos. A fs. 11 y vta. se dispone correr vista de todo lo actuado (notificada a fs. 21 y 23). A fs. 24/28 vta. y 29/38 se presentan la aseguradora y la importadora y contestan vista. A fs. 43/48 se agregan constancias del Registro de Infractores. A fs. 50/53 luce la resolución aduanera apelada. A continuación se encuentra la destinación en trato.

V.- Que en fecha 14/09/2023 (PV-2023-108681772-APN-VOCXXI#TFN) se dispone tratar la excepción de prescripción opuesta por la actora como de previo y especial pronunciamiento.

En fecha 08/04/2024 se elevan los autos a la Sala “G” (PV-2024-35302948-APN-VOCXXI#TFN) y finalmente, en la misma fecha, pasan a sentencia (IF-2024-35315551-APN-VOCXXI#TFN).

VI.- La cuestión de autos radica en determinar si la Resolución DE PRLA N° 10293/2017 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en el marco de la actuación SIGEA N° 12197-10862-2008, resulta ajustada a derecho.

VII.- Que en primer término, corresponde tratar la excepción de prescripción interpuesta por la actora.

Que a esos fines cabe recordar que el art. 934 del C.A. 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 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. 5 del sumario administrativo antecedente de estos autos obra el auto de apertura del sumario de fecha **20/12/2012.**

Que de la compulsa del mismo resulta claramente que, si bien se refirió a la presunta infracción imputada a la firma, 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, de hecho, **no ha habido liquidación de los tributos ni aforo de la mercadería, efectuada recién en el año 2013, una vez operada la prescripción.**

Que de la letra del art. 1094 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.

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, en virtud de ello, y conforme el criterio sostenido, en mi voto en minoría, en la causa *"CEARCA S.A. c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación"*, Expte. Nº 25.681-A, de esta Sala, y en muchos otros pronunciamientos, considero que por carecer de requisitos esenciales el acto de apertura de sumario de fecha 20/12/2012 -obrante a fs. 5 de las actuaciones administrativas, es nulo de nulidad absoluta, en tanto violatorio de la ley, por estar en palmaria contradicción a lo establecido en el referido art. 1094 ya citado.

Que, en orden a lo manifestado, al ser nulo, el acto de apertura de sumario, carece de aptitud para interrumpir la prescripción de la acción para imponer penas y perseguir el cobro de los tributos.

Que por lo expuesto, y siendo que el vencimiento de la temporal en trato operó en fecha **09/05/2007,** conforme la legislación aplicable el plazo de prescripción para imponer penas y perseguir el cobro de los tributos es de 5 años y que dicho plazo comenzó a correr a partir del **01/01/2008** y no mediando causales suspensivas e interruptivas de la prescripción, la misma operó el **31/12/2012**, careciendo de aptitud suspensiva de la prescripción, el acto de apertura de sumario de fecha **20/12/2012**, por las razones ya

expresadas precedentemente.

VIII.- 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), señaló 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) c/ D.G.A.” del 11 de junio de 2013 (sentencia que quedó firme, por haber sido declarado inadmisible por la CSJN. el recurso extraordinario interpuesto por el Fisco, con fecha 4/02/2014)”. Sostuvo 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. 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)”.

Dicho criterio fue mantenido en las causas: “YPF SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, sentencia del 27/04/17; 39183/17 “Gibaut Hnos Manufacturas de Cuero SA c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, sent. del 19/12/17; y 88231/2017 “Isamar SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, sentencia del 15/03/18, entre otras.

Finalmente, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III, en la causa “Denso Manufacturing Argentina SA TF 28874-A C/ DGA S/Recurso Directo de Organismo Externo”, Expte. 55478/2019, se explayó acerca de la interpretación que la Sala, le ha asignado al art. 1094 inc. d) del C.A.: *“En efecto, ha sostenido que, como regla general, disponer la liquidación de los tributos al momento de abrir el sumario, reviste una importancia fundamental, dado que: (i) evidencia el interés del organismo aduanero en percibir dicho tributo, lo que justifica que el plazo sea suspendido según el art. 805, inc. a), del Código Aduanero; (ii) garantiza la defensa en juicio y el juzgamiento del particular en un plazo razonable, al exigir cierta celeridad en la liquidación del tributo y su correspondiente vista al particular —lo que no se garantizaría si, como en el caso, la vista de la liquidación se corrió 10 años después de realizado el hecho gravado—; y (iii) en el caso de diversas multas, la liquidación del tributo sirve para cuantificar el monto de las multas”* (conf. in re, “Arte Radiotelevisivo Argentino SA (TF 28836- A) c/ DGA”, Expte. No. 21.830/2012, del 6/6/2013). (…) *Por tal razón, la realización de la liquidación tributaria correspondiente, no se trataba de una formalidad carente de sentido sustancial, sino que era fundamental para el normal desarrollo del procedimiento aduanero (esta Sala, causa “Arte Radiotelevisivo Argentino S.A.” citada).”*

A mayor abundamiento, en recientes precedentes, la Cámara antes citada ha reafirmado la importancia del auto de apertura de sumario y la necesidad de que este cumpla con todos los requisitos del régimen legal. (Sala I, “Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. –TF 33562-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, 3/11/2022, Sala I, “Federal Express Corporation (TF 30584-A) c/ DGA s/recurso directo de

organismo externo", 11/10/2022).

Que, con fundamento en lo expuesto, corresponde declarar la nulidad del auto de instrucción de sumario, y en consecuencia, la prescripción de la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos e imponer penas, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación a la destinación en trato, con costas al Fisco.

IX.- 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 apertura de sumario en los términos de lo dispuesto en el considerando VII.- de la presente.

2).- DECLARAR PRESCRIPTA la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de los tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la operación N° 05 001 IT14 003477 X, en las actuaciones SIGEA N° 12197-10862-2008.

3).- Costas a cargo del Fisco.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

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

1).- DECLARAR la nulidad del auto de apertura de sumario en los términos de lo dispuesto en el considerando VII.- de la presente.

2).- DECLARAR PRESCRIPTA la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de los tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la operación N° 05 001 IT14 003477 X, en las actuaciones SIGEA N° 12197-10862-2008.

3).- Costas a cargo del Fisco.

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: 2024.04.23 12:18:40 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: 2024.04.23 13:06:01 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: 2024.04.23 13:07:47 -03:00