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-2024-49705864-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Mayo de 2024

Referencia: EX-2023-110581346- -APN-SGASAD#TFN RANIERI ARGENTINA S.A. (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: **“RANIERI ARGENTINA S.A. c/ D.G.A. s/recurso de apelación**”, Expediente Electrónico N° **EX-2023-110581346--APN-SGASAD#TFN,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el caso que se trae a consideración de este tribunal se intimó a la recurrente al pago de una suma que asciende a $24.200,02 en concepto de multa y un cargo por USD 4.924,71 en concepto de tributos (Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA). Ello, como consecuencia de haberse condenado a la firma por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero (“CA”).

II.- Contra dicho pronunciamiento, la actora presentó un recurso de apelación, mediante el cual solicita, como cuestión previa, que se declare la nulidad del auto de apertura de sumario, por considerar que el mismo no cumple con los requisitos exigidos por el art. 1094 del CA. Plantea la prescripción de la acción del fisco para imponer penas y percibir tributos. Se agravia por considerar vulnerado su derecho de defensa y por la extensa demora en la obtención de un pronunciamiento por parte de la administración dentro de un plazo razonable. En relación con el tema de fondo, acompaña documentación que acreditaría el cumplimiento de sus obligaciones. Indica la existencia de buena fe al momento de probar el efectivo cumplimiento de la destinación. De forma subsidiaria, solicita la aplicación del beneficio de duda contenido en el art. 898 del CA. Señala la improcedencia de la pretensión tributaria por haber reexportado la totalidad de los insumos denunciados e impugna la liquidación efectuada en dólares estadounidenses. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Por su parte, la representación fiscal defiende la validez del acto administrativo. Sostiene que el auto de apertura de sumario goza de plena eficacia y descarta las nulidades y prescripción opuesta por la actora. Explica que en el caso de marras no se acreditó la efectiva reexportación de la mercadería ya que se ha

aplicado de forma incorrecta la relación insumo/producto. Señala que la actora no ha probado en forma fehaciente y con la documentación aduanera pertinente el cumplimiento de sus obligaciones dentro del plazo legal otorgado. Respecto de la determinación en dólares, precisa que el monto de los tributos fue determinado en esa moneda en las actuaciones administrativas así fue también notificado a la recurrente. Cita normativa que respalda sus dichos. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

Primera Cuestión

IV.- De lo expuesto, corresponde examinar en primer lugar si, como plantea la recurrente, la acción del fisco para imponer sanciones y perseguir el cobro de tributos se encontraba prescripta al tiempo de dictarse la resolución apelada.

En efecto, haciendo aplicación al caso sub examine de los lineamientos expuestos en precedentes anteriores, cabe señalar que el plazo de prescripción comenzó a correr el 01.01.2013 (atento a que el vencimiento de la DIT se produjo el 30.12.2012), mientras que el auto de apertura de sumario y corrida de vista fue dictado el 18/12/2017, no advirtiéndose en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa constancia alguna de su notificación al interesado, sino hasta la cédula de notificación del sumario de fecha 27/02/2023, esto es, cuando el plazo de prescripción se encontraba ampliamente vencido. De eso se sigue que el incumplimiento de la notificación, el acto de apertura sumarial carece de la entidad suficiente para producir 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 CA. En este orden de ideas, es de advertir que, iniciado el cómputo de dicha prescripción el **01/01/2013**, la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el **31/12/2017** (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 04/09/2023).

En tales condiciones, no puede dejar de insistir en la preeminencia del criterio establecido en otras causas análogas, en las que hice notar la necesidad de que el auto de apertura del sumario administrativo se notifique al interesado para tener sus efectos jurídicos propios. En un afín orden de ideas, si se considera plausible examinar el cumplimiento de los requisitos de validez del auto de apertura del sumario, no se percibe la razón por la cual no se exige que medie notificación de éste para que surta sus efectos jurídicos propios.

En ese entendimiento del asunto, corresponde aplicar el criterio que he expuesto al sentenciar en las causas EX-2019-97789030- APN-SGASAD#TFN “AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación”; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN “ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. CIA. DE SEGUROS c/ DGA s/recurso de apelación” y EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN “ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/DGA s/recurso de apelación”, a cuyos fundamentos me remito brevitatis causae.

Allí sostuve, esencialmente, que, con arreglo a lo normado en el artículo 1012 inciso b) del C.A., 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 artículos 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 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”.

Asimismo, señalé que, dada la naturaleza administrativa del auto de que se trata, el mismo, debe observar rigurosamente los requisitos de los artículos 7 y 11 de la Ley 19.549 ya que, cuando se trata de actos de significativa trascendencia jurídica, debe admitirse el control por parte del administrado pues, de lo contrario, se consagraría la posibilidad de subvertir el plazo de prescripción establecido por el legislador y dejarlo a merced de los funcionarios administrativos.

En el mismo sentido se ha expedido la Corte Constitucional de Colombia: *“… Si el desempeño del poder, en los distintos ámbitos del Estado, fuera clandestino y secreto, no sería posible que el ciudadano pudiera “participar en la conformación, ejercicio y control del poder político” (C.P. art. 40). La publicidad de las funciones públicas (C.P. art. 209), es la condición esencial del funcionamiento adecuado de la democracia y del Estado de derecho…”* (Corte Constitucional Sentencia C-038 de 1996, M.P. Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz).

Explica a su vez, que el principio de publicidad respecto de la ley, cuando se trata de actos administrativos de carácter particular y concreto, se desarrolla con la notificación y posee dos objetivos: determinar la fecha de entrada en vigencia de las disposiciones que contiene el respectivo acto y garantizar la oponibilidad al contenido de los mismos por parte de los ciudadanos legitimados, es decir, el acto administrativo es válido desde que se expide, pero su contenido únicamente vincula y se impone desde el momento en que se cumplen los requisitos de publicación o notificación según el acto de que se trate -de alcance general y particular-.

De lo expuesto, se desprende que el acto examinado carece de la entidad suficiente para producir la interrupción o suspensión de la prescripción de la acción para imponer penas y perseguir el cobro de tributos.

Por los motivos señalados, considero que la acción del fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos se encontraba prescripta al momento del dictado de la resolución apelada.

Segunda Cuestión

V.- Sentado lo anterior, y en virtud del criterio mayoritario de la Sala G, corresponde analizar los demás agravios planteados por la recurrente.

VI.- En tal sentido, es pertinente recordar que los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes, sino sólo aquéllos que estimen pertinentes para la resolución del caso (Fallos: 300:522, 1163; 301:602; 302:1191, entre muchos otros). Este criterio resulta de aplicación más rigurosa en supuestos como el presente en que los agravios se encuentran vinculados a la revisión del ejercicio de la potestad sancionadora administrativa.

VII.- En virtud de ello, resulta dable expedirse en torno a si el sindicado como responsable ha cometido la infracción prevista en el art. 970 del CA. En tal sentido, cabe indicar que no resulta controvertido que el importador se obligó a reexportar la mercadería importada temporalmente y que pesaba sobre él la carga de la prueba del cumplimiento de la debida reexportación.

A la luz de lo enunciado, corresponde realizar un examen de los documentos obrantes en la presente causa a fin de verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar la cancelación total de la Destinación de Importación Temporal N° 12073IT14000009D.

VIII.- Con relación a ello, es dable mencionar que a fs. 9/11 se acompaña copia del Certificado de Tipificación Temporaria N° EXP-S01:0541937/2008 emitido por la Secretaría de Industria, Comercio y de la Pequeña y Mediana Empresa, donde se detalla la relación insumo/producto de la mercadería importada mediante la DIT bajo análisis.

En cuanto a los Permisos de Embarque acompañados por la actora, observo que la mercadería importada temporariamente se encuentra totalmente reexportada, tal como se detalla en el análisis de la descarga realizada conforme el cuadro que se adjunta a la presente como archivo embebido.

IX.- Conforme surge del análisis realizado, queda claro que se ha reexportado la totalidad de la mercadería importada mediante la DIT N°12IT14000009D. Ante esto, considero que la actora ha logrado demostrar el cumplimiento total del régimen respecto de la totalidad de la mercadería importada temporalmente y, por consiguiente, no corresponde condenarla en los términos del art. 970 del CA.

Por todo ello, **VOTO POR:**

1) Revocar la Resolución N° RESOL-2023-3269-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dictada por el Sr. Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación SIGEA N°12210-3348-2013.

2) Costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto precedente, especialmente en la Segunda Cuestión y, en consecuencia, a la parte resolutiva.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Que, en honor a la brevedad, me remito a lo expuesto en los considerandos I a III de la presente.

II.- Que en lo que hace al fondo de la cuestión tratada, más allá de compartir el análisis efectuado por mi colega preopinante, cabe efectuar una disquisición relativa al cómputo del plazo de prescripción de la acción en cabeza del Fisco para imponer sanciones (conf. arts. 934 y ss. del C.A.)

Al respecto, como lo he expuesto en reiteradas oportunidades, considero que la interrupción de dicho plazo se produce con el **dictado del auto de apertura** (en fecha 18/12/2017) en los términos de lo preceptuado en el art. 937 inc. a) del C.A. y no con su notificación.

Así lo ha entendido la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al considerar que *"…el legislador previó específicamente como causales de suspensión y/o de interrupción del plazo de prescripción de las acciones del Fisco Nacional el simple dictado del acto de apertura del sumario y de la resolución que le pone fin (…)Por tanto, conforme lo normado por el Código Aduanero, tanto el auto de apertura del sumario como la resolución condenatoria del Fisco Nacional, tienen la virtualidad de interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción, según el caso, independientemente, en principio, de que lleguen a conocimiento del afectado. Al punto, cuadra reflexionar que la referencia al "dictado" del acto no puede considerarse superflua, pues si la intención del legislador hubiera sido que dichas causales operasen a partir de la notificación del acto, hubiese hecho una referencia precisa en tal sentido, como la que efectuara en el artículo 806, literal a), del Código Aduanero."* (conf. Sala II, "Carraro Argentina SA (TF 30838-A) c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo", 09/04/2024, Sala IV del Fuero, en autos 39.480/2015 "Lito Diesel SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo", resol. del 10/11/2015 y 87.451/2017 "Chubb Argentina de Seguros SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo", resol. del 6/11/2018; entre otros).

Que, en virtud de todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1) Revocar la Resolución N° RESOL-2023-3269-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dictada por el Jefe de Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación SIGEA N° 12210-3348-2013.

2) Costas a la vencida.

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

1) Revocar la Resolución N° RESOL-2023-3269-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dictada por el Sr. Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación SIGEA N°12210-3348-2013.

2) Costas a la vencida.

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

(Archivo embebido)

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.05.14 12:32:09 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: 2024.05.14 13:33:32 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: 2024.05.14 13:34:51 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 - GDE
Date: 2024.05.14 13:35:12 -03:00