7646/2024 COMPAÑIA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA SA (TF 37235-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

En Buenos Aires, a los 19 días del mes de noviembre de 2024, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en estos autos "COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. (TF 37325-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO",

La jueza Clara María do Pico dijo:

I.- La firma actora interpuso recurso de apelación contra la resolución DE PLA nº 3572/16, recaída en la actuaciones SIGEA nº 13809 -85-2011, en virtud de la cual se la condenó en su carácter de garante de la obligación tributaria por los gravámenes adeudados respecto a la DIT nº 04 001 IT14 006289 L.

II.- El Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: 1) declarar la nulidad del auto de apertura del sumario, 2) declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de tributos con relación a la DIT involucrada, y 3) imponer las costas a la parte demandada (v. fs. 69/71).

III.- Para así decidir señaló que de las actuaciones administrativas se observa que con fecha 4/8/2011 se dispuso la instrucción del sumario. Recién el 30/3/2016, es decir 4 años y medio después, se remitieron las actuaciones bajo la premisa "urgente trámite", a los fines de que se proceda a informar el valor en aduana, derechos de importación y demás tributos que graven la importación de la mercadería en presunta infracción. El 11/4/2016 se procedió a aforar la mercadería. De igual manera, 10 años después del vencimiento de la DIT y casi 5 años después de la apertura del sumario, se liquidó la multa. Y, finalmente, el 10/6/2016 se notificó el acto en virtud del cual se corrió vista de las actuaciones, impugnaciones y cargos, y de citación a la aseguradora.

Resaltó que, desde el 4/8/2011, fecha en que se aperturó el sumario, hasta el 11/4/2016 en que se aforó la mercadería, transcurrieron 4 años, 8 meses y 11 días, lapso de tiempo en el cual no hubo movimiento alguno del expediente; y que recién el 2/6/2016 se corrió vista de lo actuado a la firma aquí actora, es decir, 10 años después del vencimiento de la DIT involucrada.

Concluyó que lo actuado fue realizado en palmaría contradicción a lo establecido en el art. 1094 del CA, de cuya letra resulta evidente que el servicio aduanero determinará los hechos que se reputen constitutivos de la infracción y, en el mismo auto de apertura del sumario, se encuentra obligado a determinar y liquidar los tributos y la multa que correspondan, circunstancias que tuvieron lugar con posterioridad a la emisión de dicho acto.

Agregó que se advierte a lo largo de la tramitación del sumario ciertos vicios que no pueden ser convalidados. De dichas actuaciones, que insumieron casi 10 años, se desprende que tanto la instrucción de dicho procedimiento como la resolución condenatoria sólo tuvieron por efecto la interrupción del curso prescriptivo, más no la determinación de la comisión de la infracción imputada.

Tampoco debe soslayarse —dijo— que en el caso se trata de una infracción aduanera, por lo que resultan aplicables los principios generales del derecho penal, y, por ende, el servicio aduanero debe extremar los recaudos en la sustanciación de los procedimientos a los efectos de determinar la responsabilidad de los presuntos infractores.

Sentenció que al ser nulo el acto de apertura del sumario, no tiene la aptitud para suspender el curso de la prescripción de las facultades del Fisco para perseguir el cobro de tributos. En consecuencia, dado que el plazo de prescripción es de cinco años y comenzó a operar el 1º/1/2007 (la DIT venció el 1º/9/2006) y no mediando causales suspensivas, la misma operó el 31/12/2011, de conformidad con los arts. 803 y 804 del CA.

7646/2024 COMPAÑIA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA SA (TF 37235-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

IV.- Disconforme, la parte demandada interpuso y fundó recurso de apelación, el que fue replicado por la contraria (v. fs. 79/86 y fs. 90/93).

Sus quejas pueden sintetizarse en los siguientes puntos:

1) Estamos ante un excesivo rigor formal basado en una incorrecta exegesis de la norma.

2) En tanto en el art. 1094 del CA se establece que el administrador "dispondrá" la liquidación de los tributos que pudieran corresponder, y que en el art. 1101 se dispone que "cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el artículo 1094, el administrador correrá vista de todo lo actuado", cabe colegir que la no determinación de los tributos en el auto de apertura del sumario no afecta ni neutraliza la suspensión de la prescripción dispuesta en el art. 805, inc. a), del CA.

3) No puede declararse la nulidad del acto por la simple presencia de un vicio o una violación si no existe perjuicio, aspecto que no fue acreditado por la actora.

4) La apertura del sumario suspendió el curso del plazo de prescripción, y, por lo tanto, al momento de emitir la resolución impugnada no se encontraban prescriptas las facultades del servicio aduanero para perseguir el cobro de tributos.

V.- Con relación a la nulidad del acto de apertura del sumario, y la consiguiente prescripción de las facultades del servicio aduanero para perseguir el cobro de tributos a la firma aseguradora, entiendo que para su correcto examen debe partirse de una sucinta exposición de las antecedentes de la causa.

VI.- Las presentes actuaciones tiene su origen en el requerimiento formulado por la administración a la firma importadora, con fecha 27/9/2010, a fin de que acompañe documentación referente a la

cancelación de la DIT 04001 IT14 006298 L, cuyo vencimiento operó el 1º/9/2006 (v. fs. 6 de las a.a.).

El 1º/2/2011 la firma importadora acompañó la documentación solicitada (v. fs. 8/177).

El 29/3/2011 se procedió a labrar acta de denuncia. La División Control Expost de Importaciones informó que la DIT involucrada se encontraba cancelada el 31/5/2007, según impresiones de pantalla del SIM. Sin perjuicio de ello, consideró que se encontraba *prima facie* frente a la infracción tipificada en el art. 970 del CA, dado que las CTC acompañadas adolecen de determinados defectos que no permiten considerarlas como un certificado válido para su utilización en el régimen (v. fs. 2/4 y fs. 178/179).

El 4/8/2011 se dispuso la instrucción del sumario y se intimó a la firma importadora a que acompañe los CTC relacionados con la destinación involucrada (v. fs. 183).

No obra en el expediente administrativo notificación del requerimiento formulado.

El 30/3/2016 se remitió el expediente a fin de que se proceda a informar el valor en aduana, los derechos de importación y demás tributos correspondientes (v. fs. 184).

El 11/4/2016 se aforó la mercadería y se liquidaron los tributos (v. fs. 185).

Con posterioridad al 5/5/2016 se procedió a determinar los tributos y multas. Asimismo obran print de pantalla de la póliza nº 1565952 y de la póliza nº 1559617. De la información que refleja esa documentación surge que ambas garantizan la DIT involucrada, pero difieren en su fecha de vencimiento, la primera el 29/8/2005 y la segunda el 1º/9/2006 —esta última se corresponde con la operación en trato—, y

7646/2024 COMPAÑIA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA SA (TF 37235-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

coinciden en que sendos instrumentos se encuentran archivados de oficio "AOF" según su sigla en el campo "estado" (v. fs. 189/191).

El 2/6/2016 se corrió vista a la firma importadora de las actuaciones administrativas, impugnaciones y cargos formulados. Asimismo, se citó a la compañía aseguradora en su carácter de garante de la obligación tributaria —con referencia a la póliza nº 1565942— (v. fs. 192).

El 22/6/2016 la parte actora formuló descargo (v. fs. 197/201).

El 28 de junio de 2016 el servicio aduanero rechazó la solicitud formulada por la garante con el objeto de que se agregue la póliza en original y/o copia certificada, teniendo por cumplida dicha exigencia con los print de pantallas obrantes en las actuaciones (v. fs. 208).

El 27/7/2016 el servicio aduanero rectificó que la póliza por la que fue citada en garantía la compañía aseguradora es la nº 1559617, y no su similar nº 1565942, y procedió a notificar dicha providencia (v. fs. 212/214).

El 29/7/2016 la parte actora mantuvo los argumentos de defensas expresados en oportunidad de contestar la vista, con relación a la póliza nº 1559617 (v. fs. 215).

El 1º/8/2016 se emitió la resolución nº 3572/2016 impugnada (v. fs. 217/222).

VII.- Los agravios de la parte demandada deben ser rechazados. Es que su memorial resulta insuficiente para conmover el criterio sostenido por el Tribunal Fiscal, con relación a que de las actuaciones administrativas no surge de forma fehaciente la comisión de la infracción imputada y, en lo que al caso interesa, la responsabilidad de la firma garante en la operación involucrada.

Ciertamente, y sin perjuicio de las circunstancias fácticas que valoró el tribunal de origen, de la reseña de las actuaciones administrativas aquí efectuadas, se advierte que la ausencia de la carpeta contenedora del DIT en trato impide el examen de la infracción imputada, dada la carencia de sustento documental. Tampoco fue notificada la firma importadora a fin de acompañar los elementos que el servicio aduanero consideró necesario para fundar su reproche, no obstante su expresa indicación. Sumado a la ambigüedad por parte del Fisco en identificar correctamente la póliza que dio sustento a la citación de la compañía aseguradora.

A ello debe añadirse, que tampoco surge de manera precisa la responsabilidad de la firma garante y/o el alcance de la exigencia tributaria. Aspecto no menor, dado que no surge del sumario qué tributos fueron garantizados, cuáles fueron abonados (en caso de que ello hubiera ocurrido), cuáles son las cláusulas que rigen el contrato de seguro que obligaría a la aquí actora, el monto por el cual se habría obligado, entre otras cuestiones conducentes para sostener el criterio fiscal.

Sobre este punto, no es posible soslayar que la negativa del servicio aduanero de incorporar dicho instrumento responde, simplemente, a su imposibilidad de efectuar dicha diligencia, dada la ausencia de su original.

En efecto, y como se indicó al reseñar la causa, del print de pantalla de la póliza que garantizó la operación, surge de su estado que la misma se encontraba archivada de oficio desde el 26/12/2007, es decir con anterioridad a la instrucción del sumario.

En la RG (AFIP) 1469 que fija las pautas y procedimientos a las que deberán ajustarse la constitución, prórroga, sustitución, ampliación y extinción de garantías otorgadas en resguardo del crédito fiscal, incluidas las que se constituyan ante la Dirección General de Aduanas, se dispone que “[L]a cancelación y/o devolución de las garantías

se concretará a solicitud del contribuyente, responsable, proponente o del propio garante o asegurador, y siempre que se hubiere cumplido íntegramente la obligación principal y sus accesorios o, en su caso, los regímenes u operaciones garantizados (…) [L]uego de transcurridos SESENTA (60) días hábiles administrativos contados desde el íntegro cumplimiento de la obligación principal y sus accesorios o, en su caso, de los regímenes u operaciones garantizados y no habiéndose presentado la solicitud de devolución mencionada precedentemente, esta Administración Federal dispondrá el archivo de oficio de las garantías, consignando dicha situación en sus sistemas o registros internos (…) [L]os archivos de oficio serán resueltos por la autoridad competente de este organismo, que tenga a su cargo el control de las obligaciones, regímenes u operaciones garantizados.” (arts. 1º, 2º y 11).

Y así fue informado por la representación fiscal —aunque con relación a la póliza nº 1565942— en oportunidad de dar cumplimiento a la medida para mejor proveer dictada por Tribunal Fiscal; en la que indicó la imposibilidad de acompañar copia de la misma atento a que de la consulta del sistema SIM se encontraba en “estado AOF – ARCHIVADA DE OFICIO con fecha 26/12/2007, habiendo sido LIBERADA por el área competente con fecha 01/06/2007”.

Resulta totalmente anómalo que la garantía que aseguró el cumplimiento de la operación fue “liberada”, sin que obre constancia alguna sobre su posible sustitución (conf. doc., causa nº 3020/21 “Henkel Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 14 de octubre de 2021; y sus citas). Ello permitiría inferir que la aduana consideró cancelada la destinación con anterioridad a la apertura del sumario que se dispuso en las actuaciones (esta sala, causa nº 30455/18 “Ferrero Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 12 de marzo de 2019) y por lo tanto, se advierte improcedente la intimación de tributos a la firma aseguradora.

VIII.- En el contexto descripto, vale tener presente que esta sala ha puesto de resalto que, tal como se señala en la exposición de motivos del Código Aduanero, la determinación de los hechos que se reputan constitutivos de la infracción resulta de vital importancia, pues no solamente el imputado podrá tener cabal conocimiento de los ilícitos investigados —lo que incide en un mayor amparo de su derecho de defensa (ver sección 14, título 2, capítulo 3 de la Exposición de Motivos)— sino que, además, implica la primera intervención del administrador aduanero, quien frente a la posibilidad de desestimar la denuncia u ordenar ampliar la investigación, resuelve disponer la apertura del sumario por entender que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento (causas “Enod SA c/ DGA” y “Arcangel Maggio SA c/ DGA”, pronunciamientos del 10 de septiembre de 2013 y del 14 de julio de 2016).

La falta de agregación de la documentación que sirve de fundamento la exigencia tributaria formulada da cuenta del vicio en la causa del acto por el cual se dispuso la instrucción del sumario. Y no puede sostenerse lógicamente, como lo hace la aduana en su recurso, que no existió afectación al derecho de defensa de la aseguradora derivado de tal defecto en la actuación administrativa, pues éste surge evidente por lo apuntado en el considerando anterior (causa nº 25.887/2023 “Fianzas y Crédito SA Compañía de Seguros (TF 38467-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 26 de marzo de 2024).

IX.- Ese acto entonces, como se anticipó, es nulo y por lo tanto no pudo producir el efecto suspensivo el art. 805 del CA prevé para el cómputo de la prescripción de las acciones de la aduana para perseguir el cobro de tributos y, en consecuencia, a la fecha en que se emitió la resolución intimando los cargos tributarios dicha facultad se encontraba fenecida.

En virtud de lo expuesto, **VOTO** por: desestimar los agravios de la parte demandada y, en consecuencia, confirmar el

pronunciamiento apelado, con costas (art. 68, párrafo primero, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

Adhiero al voto de la jueza Clara María do Pico con excepción del último párrafo del considerando VII.

La jueza Liliana M. Heiland no suscribe el presente pronunciamiento por hallarse en uso de licencia (art. 109 R.J.N.).

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE:** desestimar los agravios de la parte demandada y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento apelado, con costas.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.