Buenos Aires, 25 de abril de 2024. JSY

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso

En el año 2000, la firma CYA SRL ingresó mercadería bajo el régimen de importación temporaria. En 2004, se formuló un acta de denuncia contra la firma, atento a que la mercadería no habría sido regularizada dentro del término concedido. En 2010, mediante una resolución, la Dirección General de Aduanas declaró extinta la acción penal aduanera por el pago del mínimo de la multa impuesta, y formuló cargo de la obligación tributaria, cuya suma se ajustaría mediante el Coeficiente de Estabilización de Referencia (CER), con más los intereses del art. 794 del Código Aduanero, sin perjuicio de que se tuvo por cancelado parcialmente el mismo. En consecuencia, CYA SRL interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, el cual, sin que lo solicitara el recurrente, declaró nula la apertura del sumario y en consecuencia, consideró que se encontraba prescripta la acción para el cobro de los tributos.

II. Sentencia del Tribunal Fiscal

En este entendimiento, la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, mediante sentencia del 27/3/2023 (cfr. fs. 52/56), resolvió declarar la nulidad del auto de apertura del sumario en el marco de Actuación N° 12041-615-2004, en la cual se había dictado resolución DE PRLA 2071/10, mediante la cual se había condenado a la firma CYA SRL al pago de $37.300,11.- con más CER e intereses en concepto de tributos, y se tuvo por cancelado parcialmente el mismo, en virtud de la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero. En consecuencia, declaró prescripta las acción del fisco para perseguir el cobro de tributos relativos al Despacho de Importación

Temporario N° 00 001 1115 001112 L. Finalmente, impuso las costas a la Dirección General de Aduanas.

Para decidir de ese modo, luego de efectuar una reseña de las constancias de las actuaciones administrativas, el vocal instructor en primer lugar expuso que el auto de apertura del sumario no había sido notificado al interesado, por lo que consideró que se encontraría prescripta la acción el fisco para el cobro de los tributos y, por lo tanto, la presunta aplicación del CER.

No obstante ello, en atención al criterio mayoritario de la Sala “G” en casos análogos, analizó si el auto de apertura del sumario reunía los elementos requeridos por el art. 1094 CA. En esta línea, citó diversos precedentes del Tribunal Fiscal y de esta Cámara y, respecto de los hechos del caso, puntualizó que el auto de apertura de sumario había sido dictado el 15/6/2005, el cual solo se reducía a disponer la instrucción del sumario sin más.

En este orden de ideas, afirmó que no cualquier declaración de voluntad del funcionario administrativo hace surtir efectos legales directos e inmediatos. Indicó que la administración debía observar 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 pan interrumpir o suspender el curso de la prescripción.

Sentado lo expuesto, hizo hincapié que el auto de apertura no había informado el valor en aduana de la mercadería, su posición arancelaria, ni había liquidado los presuntos tributos a abonar. Precisó que aquello había quedado diferido en el tiempo a lo que resultase de lo actuado por la División de Verificación.

En ese marco, sostuvo que el actuar del servicio aduanero fue contrario a lo que preceptúa el art. 1094 CA, el cual requiere que se determine, clasifique, se valore la mercadería y se liquiden los tributos en el mismo auto de apertura del sumario. Sobre la base de lo expuesto,

consideró que la autoridad administrativa había actuado fuera del marco de su competencia temporal, por lo que el acto administrativo resultaba nulo de nulidad absoluta.

III. Agravios del fisco nacional

Contra aquel pronunciamiento, el fisco nacional interpuso recurso de apelación y expresó agravios a fs. 65/79, los cuales fueron contestados por la parte actora a fs. 84/89.

En primer lugar, se agravia del hecho de que el Tribunal Fiscal resolvió *extra petita* declarar la nulidad del auto de instrucción de sumario y, en consecuencia, dispuso la prescripción de la acción para perseguir el cobro de los tributos. En esta línea, refiere que el Tribunal Fiscal de la Nación se ha pronunciado sobre pretensiones y defensas que no han sido articuladas por la actora, en clara contradicción con las normas básicas del derecho procesal y del Código Aduanero. En este sentido, indica que el tribunal, contraviniendo lo relatado en el acápite II de su sentencia, en donde se refiere al recurso de apelación de la actora, aduce que resulta claro que la contraria no se agravió del auto de apertura de sumario, ni ha sostenido la nulidad del mismo de ninguna manera ni tampoco sostuvo la prescripción de la acción.

De este modo, aduce que el Tribunal Fiscal ha violentado el principio de congruencia lisa y llanamente, lo cual afecta su derecho de defensa y el debido proceso. En esta línea, afirma que el tribunal se ampara en el principio del *iura novit curia*, cuando en la realidad se expide sobre una cuestión que no fue planteada por la recurrente, lo que supone que se ha expedido *extra petita*.

En segundo lugar, sostiene que en caso de que se considere que el Tribunal Fiscal de la Nación tiene el deber de resolver pretensiones o defensas no articuladas por las partes, considera que es válido el auto de apertura de sumario, por lo que tampoco se habría configurado la prescripción dispuesta por el Tribunal Fiscal.

En este sentido, considera que el tribunal ha resuelto con un excesivo rigorismo formal. A su vez, señala que de la lectura del art. 1094 CA cabe diferenciar, por un lado, el auto de apertura del sumario y, por el otro, el cumplimiento de la liquidación que éste debe ordenar. Asimismo, refiere que el auto de apertura del sumario es un acto administrativo, por lo que se presume legítimo. En esta línea, sostiene que eventualmente se estaría ante un vicio de gravedad inferior, por lo que el vicio sería subsanable.

IV. Alcances del pronunciamiento

De manera preliminar, es necesario advertir que esta Sala no se encuentra obligada a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a consideración de la alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970; esta Sala, *in rebus*: "*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*", del 29/5/2008; "*Multicanal S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*", del 21/5/2009; "*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*", del 21/10/2010; "*CPACF- Inc Med (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación 'A' 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*", del 18/4/2011; "*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 –Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*", del 25/8/2011, "*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/8/2014, "*Laham, Alberto Elías c/ DGI s/Recurso directo de organismo externo*", del 7/5/2015; "*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/ recurso directo DNM*", del 27/4/2018, entre otros).

V. Circunstancias de hecho relevantes para la resolución del caso

Con el propósito de lograr una mejor comprensión de la problemática involucrada en autos, conviene reseñar las circunstancias fácticas del caso según surge de las pruebas que se tienen a la vista. De este de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, conforme fuera reseñado adecuadamente por el Tribunal Fiscal, surge lo siguiente:

(*i*) La Actuación N° 12041-615-2004 se inicia con el Acta de Denuncia formulada contra la aquí actora por la presunta infracción a los arts. 970 a 972 del CA (cfr. fs. 1) con relación al DIT N° 00 001 IT15 0001112 L (acompañado a fs. 7). El 15/6/2005 se dispone la apertura del sumario (cfr. fs. 18). Con posterioridad se presenta CYA SRL informando quo abonó la totalidad de los tributos (cfr. fs. 20), y acompaña constancias, las cuales se refería a una destinación de importación temporal distinta a la aquí debatida (cfr. fs. 21/27).

(*ii*) En la Actuación N° 12190-555-2005 la firma importadora solicita la inclusión en el Régimen de Asistencia Financiera Ampliada (RAFA) regulada en la resolución general AFIP 1856, la cual es denegada por la resolución DE ASAT 3559/05 (cfr. fs. 43).

(*iii*) La Actuación N° 13289-13177-2005 se inicia el 29/4/2005 por CYA SRL solicitando se efectúen las liquidaciones correspondientes a la importación cuestionada a fin de proceder al pago voluntario. El 30/12/2009, se corre vista de lo actuado y se indica el importe de la multa mínima, tomando como base para la liquidación la documentación obrante a fs. 21/22 (que corresponde a otro DIT no cuestionado en las actuaciones) (cfr. fs. 57). El 19/1/2010 se notifica de la corrida de vista (cfr. fs. 60). Asimismo, CYA SRL informa el pago de la multa mínima intimada (cfr. fs. 65), y acompaña constancia de pago (cfr. fs. 67). El 17/2/2010, el servicio aduanero advierte que se tomó en cuenta para la liquidación la documentación obrante a fs. 21/22 y se ordena remitir las actuaciones a la División Verificación - Ramo D a los

fines de informar el valor en Aduana, derechos de importación y demás tributos que gravaren la importación de la mercadería respecto al DIT Nº N° 00 001 IT15 001112 L (cfr. fs. 68). A su vez, obra aforo de la mercadería, del 24/2/2010 (cfr. fs. 70), así como la liquidación de tributos y multa (cfr. fs. 72). El 3/3/2010, se amplía la corrida de vista a la firma importadora y a la compañía aseguradora (cfr. fs. 74). Asimismo, se presenta Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. y contesta la vista conferida (cfr. fs. 80/84). También obra comprobante de pago de la liquidación manual Nº 10 001 LMAN 029629 en concepto de multa por el importe de U$S 3.885,95 ($14.995,88) (cfr. fs. 92). Luego, se presenta nuevamente CYA SRL y acredita el pago del importe de $37.300,11 en concepto de tributos adeudados, solicitando la inaplicabilidad del CER (cfr. s. 94/95) y obra comprobante de pago de la liquidación manual N° 10 001 LMAN 059462 B en concepto de tributos por el importe de U$S 9.645,75 ($37.300,11) (cfr. fs. 103). Finalmente, se dicta la resolución DE PRLA 2071/10, apelada en autos (cfr. 105/106).

(*iv*) El 22/9/2010 CYA SRL interpone recurso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, en el cual argumenta únicamente respecto de la inaplicabilidad del CER y del modo de computar los intereses.

VI. Violación al principio de congruencia

En primer lugar, corresponde expedirse respecto de los agravios del fisco nacional relativos a que el Tribunal Fiscal ha resuelto *extra petita* al declarar la nulidad del auto de instrucción de sumario y, en consecuencia, disponer la prescripción de la acción para perseguir el cobro de los tributos.

Al respecto, esta Sala ya ha tenido oportunidad de declarar que si bien el Código Aduanero otorga al Tribunal Fiscal de la Nación "*amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes*" (art. 1143 CA), el ejercicio de esas atribuciones tiene como valladar la existencia del recurso, los hechos que se hayan probado en la causa y el

respeto al principio de la *reformatio in pejus*. Por ello, la decisión del tribunal fiscal, al resolver sobre cuestiones que no habían sido materia de agravio, se apartó del principio de congruencia, con mengua del derecho de defensa en perjuicio de la recurrente, lo que la hace pasible de la tacha de arbitrariedad (CSJN, Fallos: 326:1027; y esta Sala, *in rebus*: "*Jaime Bernardo Coll S.A. (TF 14047- A) c/ DGA*", Causa Nº 147.191/02, del 8/8/2006; "*Volkswagen Argentina SA (TF 20417-A) c/ DGA*", Causa Nº 37.679/2006, del 17/4/2012; "*La Holando Sudamericana Compañía de Seguros SA c/ DGA*", Causa Nº 6.164/2016, del 13/10/2016; "*FEMSA SA c/ DGA*", Causa Nº 6.554/2016, del 22/11/2016, entre otros)

En ese sentido, y en tanto lo acontecido comporta una frontal vulneración del principio de congruencia –establecido en los arts. 34 inc. 4 y 163 inc. 6 del Código Procesal–, puesto que para arribar a la decisión recurrida el Tribunal Fiscal ha debido apartarse de los términos en que ha quedado planteada la litis –definidos por el propio recurrente–, tal proceder es determinante de la invalidez del fallo cuestionado en cuanto consideró que la apertura del sumario era nula y, en consecuencia, se encontraba prescripta la acción para perseguir el cobro de los tributos (en similar sentido, esta Sala, *in rebus*: "*Gibaut Hnos Manufacturas de Cuero SA TF 25387-A y otro c/ DGA s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 6172/2016, del 2/3/2017; "*Aseguradora de créditos y garantías SA (TF 21603-A) c/ DGA*", Causa Nº 7.854/08, del 24/10/2008).

De tal modo, toda vez que el la cuestión relativa a la nulidad de la apertura del sumario y la consecuente prescripción no ha sido objeto de agravios por la actora en su recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, no integra la litis, corresponde dejar sin efecto la sentencia recurrida en cuanto decide sobre esta cuestión.

VII. Resulta aplicable el Coeficiente de Estabilización de Referencia (CER)

De este modo, en función de lo indicado en el considerando que antecede, corresponde expedirse sobre los agravios del actor planteados en su recurso ante el Tribunal Fiscal.

Así las cosas, con relación al agravio relativo a la aplicación del Coeficiente de Estabilización de Referencia (CER), debe destacarse que no corresponde hacer lugar al planteo de la actora.

En efecto, cabe poner de relieve que la presente causa encuentra su origen en una operación aduanera documentada por el Despacho de Importación Temporal Nº 00 001 IT15 001112-L, oficializado el 29/5/2000 (cfr. fs. 7 de las actuaciones administrativas). A su vez, el vencimiento para regularizar la situación de la mercadería ingresada temporalmente operó el 24/5/2001. Asimismo, en la ampliación de la corrida de vista del 3/3/2010 se informó la suma a integrar en concepto de tributos adeudados y se hizo saber que "*por ser dicha suma una obligación contraída con anterioridad a la sanción de la Ley 25.561, le será de aplicación lo dispuesto por el artículo 8 del Decreto 214/2002 al momento del efectivo pago y el artículo 4 del citado decreto, por lo que se ajustará dicha suma mediante el Coeficiente de Estabilización de Referencia (C.E.R.)*" (cfr. fs. 74 de las actuaciones administrativas). También, al formularse cargo de la obligación tributaria se hizo saber que la suma se ajustaría por el CER (art. 3º de la resolución DE PRLA 2071/10).

En esas condiciones, como lo ha sostenido esta Sala en reiteradas oportunidades, si la aduana consignó los montos adeudados con fundamento en una obligación anterior a la ley 25.561 (B.O. 7/1/2002) en dólares estadounidenses (o, como en el caso, en pesos adicionando el CER), resultan de plena aplicación los arts. 1, 4 y 8 del decreto 214/02 (B.O. 4/2/2002) (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*Ford Argentina SCA c/ EN DGA Resol 4927/09 PRLA s/ DGA*", Causa Nº 33.893/09, del


#38458421#408473003#20240419093259719

29/3/2011 y sus citas; "*Cosena Seguros SA (TF 27492-A) c/ DGA*", del 30/08/2012; "*Axel SA (TF 29980-A) c/ DGA*", Causa Nº 8.894/2013, del 7/8/2014, entre otros); "*Alba Compañía Argentina de Seguros SA (TF 32252-A) c/ DGA s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 64.101/2022, del 21/3/2024).

Por lo expuesto, corresponde desestimar los agravios de la actora sobre el punto.

VIII. Intereses

Por otro lado, corresponde expedirse respecto los agravios de la actora en relación con los intereses.

Al respecto, cabe recordar que el art. 794 del Código Aduanero estipula lo siguiente: "*Vencido el plazo de DIEZ (10) días, contado desde la notificación del acto por el cual se hubieren liquidado los tributos, o vencido el plazo cierto de espera que se hubiere concedido para su pago, el deudor o responsable debe pagar juntamente con los mismos un interés sobre el importe no ingresado de dicho plazo, incluida en su caso la actualización respectiva* (…).

En este contexto, cabe destacar que en la ampliación de la corrida de vista del 3/3/2010 se informó la suma a integrar en concepto de tributos adeudados por la suma de $37.300,11, la cual se ajustaría mediante el Coeficiente de Estabilización de Referencia (CER). Para el caso de incumplimiento se aplicaría "*sobre el importe no ingresado dentro del plazo establecido, el interés previsto en el artículo 794 del Código Aduanero*" (cfr. fs. 74 de las actuaciones administrativas). La actora fue notificada el 9/3/2010 (cfr. fs. 78 de las actuaciones administrativas) y el día 26/3/2010 formuló descargo y acreditó el pago de la suma de $37.300,11 (cfr. fs. 94/96 y 103 de las actuaciones administrativas). De este modo, en el art. 3º de la resolución DE PRLA 2071/10, al formularse cargo de la obligación tributaria, se indicó que la suma se ajustaría por el CER, y se dejó consignado que se había

cancelado parcialmente el mismo "*con lo abonado confirme el comprobante de pago de la Liquidación Manual Nº 10 001 LMAN 059462-B obrante a fs. 103*".

En estas condiciones, teniendo en cuenta la fecha de pago y que el monto oportunamente abonado por la parte actora fue cancelado sólo parcialmente, sin contemplar el CER, corresponde desestimar lo pretendido en este punto.

Finalmente, cabe desestimar los agravios del actor relativos a la improcedencia de calcular los intereses previstos por el art. 794 del Código Aduanero sobre el capital nominal más el CER, toda vez que esta cuestión fue admitida por esta Sala en la causa "*Volkswagen Argentina SA (TF 22120-A) c/ DGA*", Causa Nº 21.715/08, del 5/6/2009, (en el mismo sentido, esta Sala, *in rebus*: "*Ford*", Causa Nº 33.893/2009, del 29/3/2011; "*Autolatina*", Causa Nº 24.351/1999, del 4/8/2011; "*Autolatina*", Causa Nº 20.525/1998, del 27/3/2012; "*Hutchinson*", Causa Nº 30.152/2011, del 3/4/2012; y "*La Perseverancia Seguros SA c/ DGA s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 41.777/2016, del 19/9/2019, entre otros).

IX. Costas

En lo que respecta a la distribución de costas, en atención al resultado del recurso y a la forma en que se resuelve, corresponde imponer las costas de ambas instancias a la parte actora vencida en autos (art. 68, primera parte, del Código Procesal; art. 1163 del Código Aduanero).

Por las razones expuestas, **SE RESUELVE:** admitir el recurso del fisco nacional y, en consecuencia, dejar sin efecto la sentencia apelada y confirmar la validez de la resolución DE PRLA 2071/10; con costas de ambas instancias a la parte actora vencida (art. 68, primera parte, del Código Procesal; art. 1163 del Código Aduanero).

Fecha de firma: 25/04/2024
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#38458421#408473003#20240419093259719

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala– suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada N° 2/24 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 25/04/2024
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#38458421#408473003#20240419093259719