En Buenos Aires, a los 17 días del mes de octubre de 2023, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en los autos **“Vidriería Argentina SA (TF 34834-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”**,

La Dra. Liliana María Heiland dijo:

I. La firma Vidriería Argentina SA (en adelante “VASA”) **recurrió la res. DE PRLA 3219/14**, en los términos del art. 1132, ap. 1º, inc. a) del Código Aduanero (en adte. CA). Acto administrativo que rechazó la impugnación interpuesta contra el cargo nº 1991/13, formulado en concepto de tributos –con motivo del ajuste de valor de la mercadería declarada- (fs. 21/22).

II. Por pronunciamiento del 22/6/22, la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación (en adte. TFN) **confirmó la res. DE PRLA 3219/14**. Con costas (fs. 62/64).

Para así decidir, consideró que:

(a) La nulidad de la exigencia tributaria pretendida, por violación del derecho de defensa, no es atendible, dado que la firma actora pudo recurrir la resolución por ante el TFN y ofrecer las pruebas pertinentes tanto en la instancia anterior como en sede aduanera. Su declaración, implicaría retrotraer el proceso sin utilidad alguna.

(b) La cédula de notificación del cargo nº 1991/13 se diligenció en el domicilio fiscal con arreglo al CA. La firma actora no negó su recepción ni acreditó el “estado de indefensión” que invocó.

(c) Se resguardó el principio del debido proceso.

III. Disconforme, **VASA apeló y expresó** agravios (fs. 86/91), los que fueron contestados.

Esgrime las siguientes críticas:

(a) Es cierto que fue notificada del cargo aduanero, pero no recibió con la cédula las copias de los documentos en los que se fundamenta. Tampoco, se le otorgó la vista del expediente que solicitó el 27/12/13.

(b) Se vulneró su derecho al debido proceso pues no pudo esgrimir, oportunamente, una defensa técnica y/o allanarse a la pretensión aduanera.

El TFN prejuzgó anticipando un resultado desfavorable.

IV. En tales condiciones, cabe adelantar que los agravios de VASA, no pueden prosperar.

En lo fundamental por lo siguiente:

(a) Como lo señala el TFN en su pronunciamiento, la cédula de notificación del cargo nº 1991/13 fue diligenciada con arreglo a los arts. 1013, 1037 del CA, y recibida por la firma actora el 17/12/13 (v. fs. 80/vta. de las actuaciones nº 13681-119-2013/2).

En esa oportunidad, se le informó que la determinación tributaria se originó como consecuencia de un ajuste de valor efectuado por la División Empresas Vinculadas mediante nota 1227/13 (agregada a fs. 2/7 de las referidas actuaciones), respecto de los valores de importación declarados "correspondientes al período del año 2008". Asimismo, se indicó los recursos y los plazos con los que contaba para su impugnación.

(b) Impugnó dicho cargo, sin objetar el ajuste de valor en sí mismo y limitándose a sostener la nulidad de la notificación. Afirmó, asimismo, que la vista de las actuaciones que solicitó el 27/12/13 "fue tomada el día 6 de enero de 2014" (fs. 91/94).

Por lo demás, no surge circunstancia alguna que le hubiere impedido acceder a las actuaciones a fin de preparar "su defensa técnica".

Máxime que:

(A) Omitió indicar, en concreto, las defensas que se habría visto privado de oponer y el perjuicio que ello le habría causado, con lo que incurre, una vez más, en otra fatal omisión: precisar de qué modo el supuesto vicio, influyó y/o cercenó sus derechos (Fallos: 320:1611; 322:507; 324:1564; 325:1404; 339:480; 342:624; y doc esta Sala,

"*Cooperativa de Trabajo AEI 'Colonia Barraquero' LTDA c/ INAES*", del 3/2/12, "*Banco de Valores SA y otros c/ CNV s/ mercado de capitales –ley 26.831- art. 143*", del 28/8/2018, y "*Pernord Ricard Argentina SRL (TF 32644-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*; del 16/8/22; entre muchos otros).

(B) Tal como lo sostuvo el TFN, tampoco se vulneró el derecho de defensa. No solo porque sigue sin identificar las defensas que se habría visto privado de oponer; sino porque tuvo la oportunidad de subsanar esa supuesta restricción en la etapa jurisdiccional posterior (doc Fallos: 212:456; 218:535; 273:134; 305:831; 331:2769; entre otros; esta sala *"Catardo Emmanuel C/ EN Mº Justicia y Derechos Humanos s/ empleo público"*, del 4/7/19).

Es más, el art. 1050 del CA dispone que no se podrá declarar la nulidad de un acto del procedimiento si éste, no obstante su irregularidad, hubiera logrado la finalidad a que estaba destinado. La norma sigue el principio de instrumentalidad de las formas, según el cual los actos procesales constituyen un medio para obtener la tutela del derecho de defensa en juicio (art. 169 del CPCCN).

V. A fs. 71 se regularon los honorarios de la representación fiscal, los que fueron apelados y fundados "por bajos", cuyo traslado no fue contestado (fs. 79).

En esa orientación, cabe tener en cuenta la naturaleza del proceso, su monto —para el que debe tomarse la suma adoptada a los efectos del pago de la tasa de justicia discutida en autos (fs. 35 vta. y fs. 37/40)—, la única etapa procesal cumplida, así como el mérito, la calidad y la extensión de la labor profesional desarrollada a la luz del resultado obtenido, por lo que SE FIJAN en la suma de PESOS SETENTA Y CINCO MIL ($75.000) los honorarios a favor de la Dra. Aida M. Oliva Fajreldines por su actuación en ejercicio de la dirección letrada y la representación procesal de la parte demandada en la instancia anterior (arts. 6, 7, 9, 19, 37, 38 y demás

concordantes de la ley 21.839). Sobre pautas análogas, en lo pertinente, a las precedentemente enunciadas, y atendiendo al momento en que efectivamente se desarrollaron las tareas (Fallos: 341:1063), SE ESTABLECEN en 1,16 UMA —equivalente a la suma de $29.432,68 de conformidad con los valores establecidos en la resolución n° 2722/2023 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios a favor de la Dra. María J. Silva Risso por su actuación ante esta instancia (arts. 16, 20, 30 y demás concordantes de la ley 27.423).

VI. Por todo lo expuesto, VOTO por: desestimar los agravios de VASA y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento recurrido en lo que fue materia de agravio; con costas (art. 68, 1er párrafo, del CPCCN).

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

I. Comparto la reseña de los antecedentes del caso y la descripción de los agravios expuesta en los puntos I, II y III del voto de la jueza Liliana María Heiland.

Disiento, empero, con la solución que propone.

II. Es útil retener los siguientes datos que surgen del expediente administrativo.

—La división empresas vinculadas de la aduana elaboró la nota nº 1213/2013 (DV EMVI) en la que concluyó: “Sobre la base de los documentos e información analizada […] y de acuerdo con lo establecido por los artículos 1º y 8º apartado 1, c) del Acuerdo de Valoración del GATT/OMC (ley 23.311 y 24.425), quien suscribe, considera razonable que, en las importaciones de Vidriería Argentina SA […] donde se documentaron mercaderías provistas por vendedores vinculados, cuyo destino fue la incorporación a un proceso productivo, por los que se devengaron regalías, se haga repercutir, sobre el Valor FOB declarado, las fracciones de los cánones que a cada una de ellas correspondan” (fs. 2/77).

—La división registro de importación de la aduana en la nota nº 1227/2013 (DV EMVI) expuso: “[c]onforme lo resuelto por nota nº 1213/2013 […] respecto de los valores FOB de importación declarados por la firma Vidriería Argentina SA […], corresponde que por ese ámbito se proceda a la formulación del cargo resultante de la liquidación de tributos realizada por esta División Empresas Vinculadas […] adjuntándose para mejor proveer copias de: a) estudio de valor; b) planilla de liquidación; c) resumen de liquidación” (fs. 1).

—La cédula de notificación recibida el 17 de diciembre de 2013 por la firma actora en la que consta: “Queda Ud notificado de lo dispuesto por la División Empresas Vinculadas mediante nota nº 1227/2013 (DV EMVI) respecto de los valores de importación […] correspondientes al período del año 2008, se intima a abonar el cargo formulado respecto de la totalidad de las destinaciones individualizadas en el expediente cuyo número y datos de la operación de que se trata consta al pie del presente y deberá ser abonado dentro del plazo de 10 días hábiles contados a partir de la fecha de recepción de esta notificación” (fs. 80).

—La firma actora, el 27 de diciembre de 2013, presentó un escrito en el que solicitó “tomar vista de las […] actuaciones y la expedición de fotocopias de las mismas” (fs. 81).

—La firma actora, el 7 de enero de 2014, solicitó que se declarase la nulidad de la notificación del cargo nº 1991/2013 “por adolecer de las formas necesarias para considerarse válida” (fs. 82/94).

En esa presentación, expuso diversas afirmaciones:

i. “[E]l cargo hace referencia a la nota […] cuya copia no es acompañada ni señalada como documentación adjunta en la cédula. La cédula notificada […] hace remisión a documentos que no se encontraban adjuntos y que son necesarios para una correcta impugnación y defensa de los cargos formulados”.

ii. “Que mi mandante asevera que no ha recibido copia alguna de esta nota ni individualización alguna de los permisos de embarque cuestionados

para proporcionar la prueba documental necesaria a fin de articular su defensa técnica, por lo que […] se ve vulnerada en su derecho a la debida defensa en juicio".

iii. "[N]o existe en la cédula referencia alguna a copias de documentación que debieran haber sido entregadas por el oficial notificador".

iv. "[L]a notificación […] no ha acompañado, como es de uso, una copia de lo imputado […] por lo que no puede ser considerado una notificación válida".

v. "Sin una correcta notificación que permita una defensa sustancial […] se imposibilitaría un descargo ulterior sobre el cargo formulado, vulnerado así el artículo 18 de la Constitución Nacional".

vi. "[L]a cédula de notificación tampoco cita a mi mandante a tomar vista del expediente para hacerse de la documentación necesaria, lo que tampoco ha sido posible ya que ante el pedido formal de fotocopias del expediente […] para el correcto estudio del cargo formulado, se ha comunicado a mi mandante que resulta imposible obtenerlas ya que el edificio donde funciona la dependencia carece de fotocopiadora y no es posible tampoco el retiro del expediente a tal fin".

vii. "Que entonces resulta […] imposible conseguir los elementos […] para estructurar [la] defensa si no se le notifica sobre qué permisos de embarque existen cuestionamiento o cuál es el criterio de la división de empresas vinculadas para realizar el estudio de valor".

viii. "[C]abe concluir que […] no fue debidamente notificada ni pudo tomar total conocimiento de lo resuelto por la Administración y por ende fue vulnerado su derecho a una debida defensa sobre el cargo formulado, sin posibilidad alguna de proseguir normalmente el procedimiento impugnatorio administrativo".

—El departamento procedimientos legales aduaneros de la aduana proveyó: "Por deducida la impugnación al cargo nº 1991/2013, en el término legal de conformidad con lo normado por los artículos 1053, inciso a) y 1055, apartado 1º del Código Aduanero". (fs. 109).

—El jefe del departamento procedimientos legales aduaneros de la aduana dictó la resolución 3219/2014 que rechazó la impugnación formulada y confirmó el cargo nº 1991/2013 (fs. 148/149).

Para así decidir sostuvo que “la impugnante pudo conocer los motivos y fundamentos del cargo […] que están enunciados en la cédula notificada […] (allí se hace referencia a la nota nº 1213/2013 DV EMVI […] que da sustento al ajuste de valor formulado). Es decir que con una simple vista del […] expediente la administrada debió tomar conocimiento de los motivos y fundamentos del ajuste formulado, no habiendo acreditado en forma fehaciente ninguna situación que le hubiere impedido acceder a las actuaciones”.

—La firma actora apeló esa resolución con apoyo en los siguientes argumentos:

i. En la cédula de notificación “no fueron adjuntadas copias de los documentos que sostendrían la pretensión de pago de la Aduana”.

ii. “Ante la falta de copias, se solicitó […] un pedido formal de vista y fotocopias […] que nunca fue proveído”.

iii. “El cargo hace referencia a las notas […] cuyas copias no son acompañadas ni señaladas como documentación adjunta […] De hecho no queda claro en la cédula si la nota […] que se pretendía notificar era la nº 1227/2013, la nº 1213/2013 o ambas. La cédula […] hace remisión a documentos que no se encontraban adjuntos y que eran necesarios para una correcta impugnación y defensa de los cargos formulados”.

iv. “[R]esulta imposible de analizar y eventualmente controvertir una pretensión aduanera (cargo aduanero) que no ha sido debidamente comunicado”.

v. “Tampoco es suficiente la referencia realizada genéricamente a los años en que las supuestas operaciones de importación hubieran sido realizadas, en tanto se mantiene la imposibilidad de determinar cuáles son efectivamente los cuestionamientos de la Aduana para con las mismas, y

además cuáles son en particular la o las operaciones específicamente cuestionadas".

vi. "La ausencia tanto de las supuestas operaciones aduaneras que se encontrarían en infracción como la falta de copias de las notas a las que se remite la cédula de notificación implica que resulta imposible no sólo ofrecer una defensa técnica, sino que también imposibilita un potencial pago de los ajustes de valor pretendidos por la Aduana en caso de que nuestra representada hubiera decidido consentir el criterio adoptado por la Aduana".

—El Tribunal Fiscal confirmó la resolución nº 3219/2014 dictada por la aduana, sobre la base de dos argumentos:

i. "[L]os vicios del procedimiento, no le causan a la parte indefensión o gravamen que no puede ser subsanado mediante la intervención de este Tribunal Fiscal".

ii. "[L]o actuado por el servicio aduanero a partir de la notificación del cargo nº 1991/2013, en tanto se ha resguardado el principio fundamental del debido proceso adjetivo de raigambre constitucional que garantiza del derecho a ser oído, a ofrecer y producir prueba y a una resolución fundada que se aúnan en el derecho de defensa en juicio, resultó ajustado a derecho".

III. Inequívocamente, según mi modo de ver, el contenido del cargo nº 1991/2013 —formulado a la firma actora— estaba integrado con las notas nº 1213/2013 (DV EMVI) y nº 1227/2013 (DV EMVI) que le otorgaban sustento fáctico y jurídico.

IV. Con la finalidad de asegurar a la firma actora el conocimiento pleno de los fundamentos fácticos y jurídicos del cargo que se le formuló y garantizarle el derecho de defensa en juicio, constitucional y convencional, la aduana debía notificarle, también, las notas que le daban sustento.

V. Está probado que la cédula de notificación recibida por la firma actora fue remitida sin las copias de las notas nº 1213/2013 (DV EMVI) y nº 1227/2013 (DV EMVI).

VI. Con esa mirada, la deficiencia apuntada comporta, en las específicas circunstancias del caso, una violación al procedimiento esencial previsto en la ley, que provoca una clara afectación al derecho de defensa y al debido proceso adjetivo del particular, configurando una hipótesis de nulidad absoluta que no es subsanable por la eventual fiscalización del acto impugnado, puesto que de otra manera el procedimiento administrativo perdería la significación axiológica que constitucional y legalmente está llamado a poseer (esta sala, causas “*Karpelioswki Laureano Eric c/ CNRT*”, “*FJW SAT c/ CNRT”, “Orbis Compañía Argentina de Seguros SA c/ CNRT s/ recurso directo de organismo externo*”, “*RW, NV c/ EN Mº Defensa Armada s/ empleo público*” y “*LHV c/ EN s/ empleo público*”, pronunciamientos del 8 de mayo y 14 de octubre de 2014, del 28 de abril de 2015, del 22 de septiembre de 2021 y del 8 de julio de 2021, respectivamente).

VII. Debe, pues, admitirse los agravios y revocarse el pronunciamiento apelado.

VIII. Las costas de ambas instancias deben ser impuestas a la parte demandada ya que resulta vencida (artículos 68, primera parte, y 279 del Código Procesal Civil y Comercial).

En mérito de las razones expuestas, voto por admitir los agravios, revocar el pronunciamiento apelado e imponer las costas de ambas instancias a la parte demandada.

La jueza Clara María do Pico adhiere al voto de la jueza Heiland.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE**: (i) desestimar los agravios de VASA y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento recurrido en lo que fue materia de agravio; con costas, y (ii) regular los honorarios con arreglo a lo expresado en el considerando V del voto de la jueza Heiland.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 17/10/2023
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#37263205#380893091#20231017113545065