45090/2023

LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A (TF 28265-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

///nos Aires, 18 de abril de 2024.-

VISTOS y **CONSIDERANDO**:

I.- Que mediante el pronunciamiento de fecha 25/04/2023, el Tribunal Fiscal de la Nación declaró la nulidad del auto de apertura del sumario, en los términos de lo dispuesto en los considerandos VIII a XIII del voto del Dr. Licht. Declaró prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos relativos al D.I.T. Nº 00001IT14005151R. Impuso las costas a la DGA.

Para así resolver, el Dr. Licht, como primera cuestión, señaló que, del análisis de las constancias del Expediente N.º 12039-1261-2007, surgía que el curso de la prescripción de la infracción endilgada comenzó a correr a partir del 01/01/2002 y el acto administrativo que ordenó la instrucción del sumario data del 06/10/2004 (v. fs. 8) y que se notificó recién de todo lo actuado el 13/02/2009 (a la importadora a fs. 69 -el 27/03/2009- y a la aseguradora a fs. 70 - el 30/03/2009-).

En tales condiciones, consideró que, no podía dejar de insistir en la preeminencia del criterio establecido en otras causas análogas, en las que hizo notar la necesidad de que el auto de apertura del sumario administrativo se notifique al interesado para tener sus efectos jurídicos propios.

Precisó que, en dichos precedentes sostuvo 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 podía 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-, aparecía como un procedimiento insoslayable para la

administración no cabía duda, a su entender, que allí se estaba hablando de algo más que de la mera "eficacia", sino de la entidad jurídica, es decir, su “validez”.

En consecuencia, puntualizó que, haciendo aplicación al caso *sub examine* de los lineamientos expuestos en los precedentes referidos, cabía señalar que el auto de apertura de sumario fue dictado con fecha 06/10/2004 (ver fs. 12 del expte. adm.) no advirtiéndose, en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, constancia alguna de su notificación al interesado.

Por lo tanto, el acto examinado carecía 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.

Destacó que, así las cosas, habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el 01/01/2002 -en tanto se trata de una importación temporaria cuyo vencimiento se produjo el 24/09/2001-, la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2006 (cfme. arts. 934, 935, 937, 803, 804 y 805 del C.A.), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada dictada el 02/10/2009 (notificada a la aseguradora a fs. 95/vta -el 26/07/2010-).

Puso de relieve que, conforme quedaba evidenciado en el detalle realizado, transcurrieron aproximadamente 8 años entre el inicio del cómputo del plazo prescriptivo y el dictado de la resolución apelada sin que se advierta en el expte. adm. la existencia de algún acto previo al dictado de resolución apelada que, conforme la normativa aplicable, tenga efecto interruptivo o suspensivo de la prescripción en los términos de los arts. 936; 937; 805 y 806 del CA, ni razones que justifiquen la demora excesiva del servicio aduanero en el dictado (y notificación) de un pronunciamiento oportuno.

En virtud de los motivos señalados, correspondía, a su juicio, declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos e imponer penas con relación al D.I.T. N.º 00001IT14005151R.

En segundo lugar, sostuvo que, en atención al criterio mayoritario de esa Sala “G”, resultaba pertinente analizar si el auto de apertura de sumario reunía los elementos requeridos por el art. 1094 del CA.

Señaló que el art. 1094 del C.A. establecía las exigencias que debía cumplir la resolución que disponía la apertura del sumario en el procedimiento para las infracciones, precisaba 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 presentaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesarios d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados"*.

Observó que del análisis de las actuaciones administrativas SIGEA N.º 12039-1261-2007, el auto de apertura de sumario fue dictado el 06/10/2004, en donde solo se reducía a disponer la instrucción de sumario sin más: *"VISTO la denuncia efectuada por la "COMISION CAUSA 21.149"-creada por Disp. 93/03 DGA-Nro. 476/04, por lo que se da cuenta que la firma SMI ARGENTINA S.A., no habría de regularizado la situación de la mercadería introducida mediante Despachos de Importación Temporal N.º 00 001 IT14 5151 R, lo cual configuraría la infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero, DISPONESE LA INSTRUCCIÓN DEL SUMARIO, en los términos del art. 1090, inc. c) del citado texto legal. Que previo a todo trámite, DESE intervención a la Sección de Procedimientos Técnicos de Buenos Aires, para que por su intermedio se sirva agregar la documentación original correspondiente a las copias de las Destinaciones Aduaneras obrantes en sobre contenedor de fs. 04. Cumplido informar si con la documentación agregada se cancela en tiempo, forma y en totalidad la mercadería ingresada mediante las temporales de autos, en caso negativo informar la cantidad de mercadería una infracción. CUMPLIDO VUELVA"*.

En tales condiciones, correspondía hacer hincapié que, el auto de apertura no informó el valor en aduana de la mercadería, su posición arancelaria, ni liquidó los presuntos tributos a abonar. Todo ello fue diferido en el tiempo a lo que resultase de lo actuado por la Sección de Procedimientos Técnicos de Buenos Aires.

Asimismo, advirtió que, la liquidación se practicó 4 años después al acto de apertura sumarial. En ese marco, resultaba claro que el actuar del servicio aduanero fue contrario a lo que preceptuaba el art. 1094, en donde lo obligaba a determinar, clasificar, valorar la mercadería y liquidar los tributos en el mismo auto de apertura de sumario.

Entendió que, sobre la base de lo expuesto, quedaba en evidencia que la autoridad administrativa actuó fuera del marco de su competencia temporal, por lo que el acto administrativo era nulo de nulidad absoluta (art. 14 y 17 de la LNPA).

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura,adhirieron al voto del Dr. Licht respecto de lo decidido a partir de la segunda cuestión.

II.- Que contra dicho pronunciamiento con fecha 16/06/2023 interpuso recurso de apelación la demandada (concedido el 21/06/2023), expresando agravios el 11/07/2023, los que fueron replicados por la contraria el 11/08/2023.

Se agravia la recurrente de la declaración de nulidad del auto de apertura de sumario y, consecuentemente, la prescripción de la acción de la DGA para percibir tributos.

Con respecto al tema de la nulidad, manifiesta que, dicha cuestión no ha sido planteada o introducido como agravio por la actora al momento de interponer el recurso de apelación ante el TFN.

Aduce que el Tribunal trató un tema -en detrimento de la pretensión fiscal-que había sido consentido por la contraria. Dicho de otro modo, el Tribunal decidió sobre una cuestión no planteada en la demanda.

En el escrito del recurso ante el organismo jurisdiccional administrativo, no existe ninguna referencia al tema de la nulidad del auto de apertura de sumario.

Entiende que, por ende, no debe asumirse su discusión. Sencillamente, dicho tema no integró la *litis*.

En este sentido, alega que, resulta inadmisible la aplicación del art. 1143 del C.A. como salvoconducto extremo de una conducta que no resiste análisis.

Y afirma que al momento de recurrir por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, el tema de la nulidad del auto de apertura de sumario debió haber sido planteado de manera expresa, mediante argumentos

específicos y esgrimiendo defensas concretas. Indudablemente, no obstante lo cual la contraparte decidió no arremeter contra dicho punto.

Refiere que *"En cuanto a las características de la cosa juzgada, la misma es disponible, puesto que las partes pueden renunciar a sus efectos de común acuerdo, o bien sólo el vencedor. No obstante, cabe destacar que en ningún caso pueden llevar nuevamente la misma cuestión a decisión judicial con el objeto de lograr una nueva sentencia, ya que el juez requerido tiene el deber, en cualquier grado y estado del juicio, de oficio, de hacer aplicación de la excepción de cosa juzgada -la existencia del precedente fallo- toda vez que las partes pueden invocar siempre su pretensión respecto de una controversia, pero sólo una vez"* y que *"Cabe aclarar que la cosa juzgada importa en sí misma la preclusión, porque si no se interponen en tiempo y forma los recursos permitidos contra la sentencia, ésta deviene indiscutible y obligatoria para futuros juicios sobre el mismo objeto e iguales partes. Pero no deben confundirse estas instituciones, ya que la preclusión se torna aplicable durante todo el proceso y no sólo ante el dictado de una sentencia"* (cfr. LLC 2008 NOV, 1082).

Pondera que la decisión tomada por el Tribunal atenta, como señalara la doctrina, contra la seguridad jurídica y compromete la actividad jurisdiccional del Estado, al impedir que su parte haya podido presentar la batalla legal pertinente.

Pone de relieve que, no se discute la vigencia de la doctrina emanada de los precedentes del Máximo Tribunal sino la falta de impugnación específica en el momento oportuno.

Manifiesta que, tanto el Código Aduanero como el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación amalgaman la postura de su parte.

Por un lado, el art. 1132 establece que *"contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en los procedimientos de repetición y para las infracciones como así también en los supuestos de retardo por no dictarse resolución en estos dos procedimientos dentro de los plazos señalados al efecto se podrá interponer en forma optativa y excluyente: a) recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal; o b) demanda contenciosa ante el juez competente"*. A su turno, dispone el art. 1145 que *"el recurso de apelación contra la resolución definitiva del administrador recaída en los procedimientos de impugnación, de repetición y para las infracciones,*

se interpondrá ante el tribunal fiscal. En el recurso el apelante deberá expresar todos sus agravios…".

En tales condiciones, considera que, lo que no se expresó, no constituye agravio. Estamos ante una cuestión no planteada por ante el TFN, circunstancia que debió haber impedido la elección del sendero tomado por el *a quo.*

Por otro lado, destaca lo dispuesto por el art. 1050 del C.A., en virtud del cual: *"No se podrá declarar la nulidad de un acto de procedimiento si el mismo, no obstante su irregularidad, hubiere logrado la finalidad a que estaba destinado".*

Refiere que *"El decreto de la nulidad de un acto procesal, es un remedio fundamental para aquellas situaciones en las que, dentro de un proceso, se ha violado el derecho de defensa en juicio de alguna de las partes […] La nulidad procesal puede definirse brevemente como el remedio que existe ante aquellos actos procesales que carecen de algún requisito indispensable, que les impide lograr la finalidad a la cual están destinados […] Sin embargo, no todo incumplimiento de las formas procesales acarrea la nulidad del acto. En la materia rige el principio de instrumentalidad de las formas, que impone juzgar la validez del acto atendiendo a la finalidad, que en el caso concreto, está destinado a satisfacer. Así, será reputado como válido, cualquier acto que, a pesar de no haber cumplido con las formas previstas por la norma procesal, hubiera logrado su finalidad, sin perjudicar los derechos de la parte interesada. No existe la nulidad, por la nulidad misma, por lo que debe existir indefensión real de la parte interesada en la declaración de la nulidad. Asimismo, tampoco existen nulidades absolutas en materia de actos procesales. Todas las irregularidades que se presenten en un pleito pueden ser consentidas por la parte perjudicada, tanto en forma expresa, como tácita. Por último, la ley procesal también ha recogido el principio nemo auditor propriam turpidudinem allegans, por lo que se le niega la posibilidad de pedir la nulidad a la parte que le dio lugar"* (Artículo de Facundo Viel Temperley, publicado en La Ley, DJ 2007-I, pág. 467).

Cita jurisprudencia.

Por lo expuesto, solicita que se revoque el decisorio del Tribunal Fiscal, con costas a cargo de la contraria.

III.- Que, como queda planteada la cuestión, deben tratarse los agravios del Fisco Nacional relativos a que el pronunciamiento del Tribunal Fiscal resolvió la cuestión *extra petita*.

El Fisco, en su memorial de agravios, sostiene que la actora no introdujo, ni en el recurso ante el Tribunal Fiscal ni frente a la Aduana, el planteo relativo a la nulidad del acto de sumario y, en consecuencia, la prescripción de la acción.

Para ello, cabe mencionar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, con remisión al dictamen de la Señora Procuradora Fiscal, sostuvo *"…que el Tribunal Fiscal no se encuentra habilitado para expedirse sobre cuestiones que no sean requeridas por la actora al interponer su recurso de apelación, ni tampoco objeto de controversia durante el curso del proceso. Ello es así pues, si bien el art. 1.143 del Código Aduanero establece que el Tribunal Fiscal impulsará de oficio el procedimiento y tendrá amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y "resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes"* -lo cual implica encuadrar el requerimiento de los contendientes en su adecuado fundamento de derecho (*Fallos:* 306:303, disidencia de los Dres. Fayt y Belluscio), pudiendo en esa tarea, incluso, aplicar una norma no invocada por ellos (*Fallos:* 335:2333, cons. 10 y su cita)-, estas atribuciones no pueden ser empleadas para introducir pretensiones que los litigantes no han efectuado, ya que reconocer y acordar a una de las partes derechos no debatidos es, como principio, incompatible con el art. 18 de la Constitución Nacional (*Fallos:* 237:328; 239:442; 267:419;284:47)" (cfr. CSJN "Codorniu Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sentencia del 26 de diciembre de 2017).

Asimismo, el Máximo Tribunal ha dicho que el pronunciamiento judicial que desconoce o acuerda derechos no debatidos en la causa es incompatible con las garantías de los artículos 17 y 18 de la Constitución Nacional (*Fallos:* 284:115), pues el juzgador no puede convertirse en el intérprete de la voluntad implícita de una de las partes sin alterar, de tal modo, el equilibrio procesal de los litigantes en desmedro de la parte contraria (*Fallos:* 283:213; 311:569 y 344:1002).

En ese sentido, sostuvo que el principio de congruencia se vincula con la garantía de la defensa en juicio, ya que como regla el pronunciamiento judicial que desconoce o acuerda derechos no debatidos

es incompatible con las garantías constitucionales, pues el juzgador no puede convertirse en la voluntad implícita de una de las partes, sin alterar el equilibrio procesal de los litigantes en desmedro de la parte contraria (*Fallos:* 310:2709; 327:1607).

A su vez, en relación con el principio *iura curia novit*, destinado a reconocer a los jueces potestad para suplir el derecho erróneamente invocado por las partes, la Corte ha delimitado su alcance en el sentido de que no es posible introducir de oficio una acción (*Fallos:* 237:328) o excepción (*Fallos:* 315:106) no planteada.

En este sentido, cabe destacar que el principio *iuria novit curia* faculta y obliga al juzgador a discurrir los conflictos litigiosos y dirimirlos según el derecho vigente, calificando la realidad fáctica y subsumiéndola en las normas que la rigen con prescindencia de los fundamentos jurídicos que invoquen las partes (C.S., *Fallos:* 333: 828; 329:4372; 326:1223, entre otros). Sin embargo, el principio de congruencia impone a los jueces y tribunales decidir de conformidad con los hechos y pretensión deducidas (conf. arts. 34, inc. 4º y 163, inc. 6º del CPCC), limitación infranqueable en el terreno fáctico (congruencia objetiva), aunque no rige en el plano jurídico, donde la fundamentación en derecho o la calificación jurídica efectuada por los litigantes no resulta vinculante para el juez a quien, en todos los casos, le corresponde “decidir el derecho” (*iuris dictio* o jurisdicción de conformidad con la atribución *iuria novit curia* (CS, *Fallos* 337:1142).

IV.- Que, por otro lado, resulta menester señalar que 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 parte (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 *a quo*, 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.

Pues la citada norma que otorga la atribución para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo

alegado por las partes, no opera hasta el punto de sustituir el ámbito dejado al impulso de oficio de parte, porque dicha atribución no permite abandonar la regla que obliga a fallar dentro de los límites que impone la demanda, ni suplir las negligencias o deficiencias que acusen las partes en sus planteos ni en las pruebas que proponen (CSJN, *Fallos:* 326:1027 y esta Sala -con otra integración-, *in re:* "Antonio María Delfino Sanyo - TF 7808-A c/ A.N.A., expte nº 19.937/97, del 22/10/98 y con la actual "Matricería Austral", expte. 7816/2015 senten. del 02/062015).

Expuesto lo anterior, cabe advertir que, en el caso bajo examen, la parte actora en ninguno de los pasajes del recurso ante el Tribunal Fiscal introdujo, siquiera de forma tangencial, el reproche de nulidad del acto de apertura de sumario y/o la posibilidad que se encontrara prescripta la acción del Fisco, así como tampoco fueron cuestiones planteadas en su descargo ante la Aduana (conf. fs. 9/18 expte. judicial y fs. 75/81 vta. act. adm.12039-1261-2007).

En tal inteligencia, teniendo en cuenta que en función del temperamento adoptado, la Sala "G" del Tribunal Fiscal omitió el examen del objeto litigioso y se pronunció sobre aspectos no incluidos en la pretensión, corresponde descalificar el pronunciamiento como acto jurisdiccional válido.

V.- Que sentado ello y, en la medida en que en los presentes autos el Tribunal Fiscal omitió pronunciarse respecto a los planteos de fondo realizados por la parte actora en su escrito de apelación corresponde reenviar la causa al Tribunal Fiscal para que se expida a su respecto.

VI.- Que las costas de ambas instancias se imponen a la actora vencida, de acuerdo con principio objetivo de la derrota del que no existen motivos que justifiquen apartarse (arts. 279 y 68, 1º parte del C.P.C.C.N.).

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE**: 1°) declarar la nulidad del pronunciamiento apelado. En consecuencia, vuelvan los autos al tribunal de origen para que, por quien corresponda, se dicte un nuevo fallo que de tratamiento expreso y fundado a las cuestiones planteadas por la recurrente, y 2°) imponer las costas de ambas instancias a la actora vencida (artículos 279 y 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, gírese a la instancia de origen.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS M. MÁRQUEZ

Fecha de firma: 18/04/2024
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#38478671#407607582#20240417144635031