Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-SALA III

Expte. nro. 62.921/2019 - MERCEDES BENZ ARGENTINA SA TF 37183-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de noviembre de 2021.- TAR

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional AFIP-DGA, contra la sentencia de fs. 87/90, fundado por la expresión de agravios de fs. 96/99 vta., replicada por la parte actora a fs. 102/106 vta.; y,

CONSIDERANDO:

I.- Que el Tribunal Fiscal de la Nación por la sentencia dictada el 30 de mayo de 2019 declaró la nulidad del auto de apertura del sumario instruido contra la firma importadora –el cual había concluido con el dictado de la Resolución (DE PRLA) Nª 9106/15, por medio de la cual se había condenado a la aludida empresa al pago de una multa y de los tributos resultantes, en los términos del art. 970 del Código Aduanero- y admitió el planteo de la prescripción de la acción del Fisco tanto para imponer penas como percibir tributos aduaneros, condenando en costas al Fisco Nacional.

Para arribar a tal decisión, comenzó por puntualizar que la obligación tributaria, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, se perfecciona al momento del vencimiento del despacho de importación temporaria que, en el *sub lite*, había operado en fecha 8/08/2005. A continuación señaló que, con fecha 30/12/2010, es decir un día antes del cumplimiento del plazo de prescripción, el cual -en consonancia a lo antes sentado- vencía el 1/01/2011, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros había dispuesto la instrucción de sumario, pero sin que con anterioridad o inmediatamente con posterioridad, se hubiera procedido a clasificar y valorar la mercadería y liquidar los tributos que correspondían, recaudos exigibles merced a las expresas disposiciones incluidas en el art. 1094 del Código Aduanero.

Fecha de firma: 30/11/2021
Alta en sistema: 01/12/2021
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#34359809#310659098#20211129212132820

Agregó que la valoración y clasificación de la mercadería se había realizado en el año 2011, mientras que la liquidación de tributos y multa culminó siendo practicada recién en el año 2014, es decir, nueve años después de ocurrido el hecho gravado.

Por tal razón, estimó que es evidente que el mentado auto de apertura sumarial había sido dictado al solo efecto de suspender e interrumpir el curso de la prescripción aplicable para la exigencia del pago de los tributos y la multa que pudieren corresponder.

Por otra parte, aclaró que incluso ponderando que el acto de apertura del sumario debe evaluarse de modo integrado con el auto de corrida de vista, de tal manera que este último podría haber subsanado las irregularidades atribuidas a aquel, era necesario considerar que la corrida de vista se había dispuesto el 2/12/2014, vencido el plazo quinquenal original que había fenecido el 1/01/2011.

Finalmente, en cuanto a la prescripción tanto de la acción punitiva como de la acción tributaria, recordó que el plazo de prescripción, de conformidad con lo dispuesto por los arts. 803 y 934 del CA era de cinco años para las operaciones involucradas en la presente controversia y había comenzado a correr el 1º/01/2006, en consonancia con lo dispuesto en los arts. 804 y 935 del mismo cuerpo normativo. Por lo tanto, al haberse declarado la nulidad del auto de apertura del sumario y de todo lo actuado con posterioridad, el plazo de prescripción de la acción del Fisco para percibir las correspondientes gabelas e imponer multa había operado el 1º/01/2006. Por consiguiente, al no verificarse alguna de las causales de suspensión e interrupción, que taxativamente contemplan los arts. 805 y 806 del CA, la acción para percibir tributos y la acción punitiva de la aduana se hallaban prescriptas.

Fecha de firma: 30/11/2021
Alta en sistema: 01/12/2021
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA



#34359809#310659098#20211129212132820

II.- Que, disconforme con lo así resuelto, el Fisco Nacional se agravia por considerar que la sentencia efectúa un análisis parcializado de las circunstancias analizadas.

Señala que lo expuesto por el Tribunal Fiscal en cuanto a que el auto de apertura fue confeccionado sólo a los fines de interrumpir el plazo de prescripción, constituye una afirmación sin sustento jurídico alguno, que sólo se sostiene en una opinión personal de quienes emitieron el decisorio impugnado.

En este sentido, destaca que lo relevante del caso es que el auto de apertura del sumario contencioso fue efectuado dentro de los plazos que otorga el Código Aduanero, los cuales resultan plenamente operativos desde que comienzan hasta que finalizan.

Añade que no debe efectuarse una aplicación automatizada del art. 1094 del C.A., toda vez que carece de razonabilidad sostener la obligatoriedad de cumplir con todos los requisitos incluidos en dicha norma si distingo alguno en base a las circunstancias del caso.

Desde esa perspectiva, indica que la acción del Fisco para imponer penas y exigir tributos no se encuentra prescripta y cualquier declaración de nulidad que pudiera pretenderse declarada, es contraria a derecho y a la amplísima jurisprudencia dictada por la Corte Suprema y por el Tribunal Fiscal de la Nación.

Invoca las previsiones de los arts. 12 y 19 de la ley 19.549, que revisten de presunción de legitimidad al auto de apertura del sumario declarado nulo, por tratarse de un acto administrativo.

Considera, en definitiva, que el Tribunal Fiscal aplicó una apreciación del art. 1094 del C.A. afectada por exceso de rigor formal. Cita jurisprudencia en sustento de su postura.

III.- Que tal como ha quedado reseñada la decisión y los agravios que ésta le causan al Fisco Nacional, conviene detallar las circunstancias fácticas del caso, según surge de las pruebas que se tienen a la vista. Bajo esta perspectiva, de las constancias acompañadas se advierte:

(i) de las actuaciones Nº 12140 – 323 – 2010 surge que a fs. 18 (el 30/12/2010) se dispuso la instrucción de sumario por cuanto la firma Daimlerchrysler Argentina S.A (actualmente Mercedes Benz Argentina S.A.) no habría regularizado la situación de la mercadería introducida mediante el Despacho de Importación Temporal Nº 03 001 TG16 000338 W, lo que configuraría la infracción tipificada en el art. 970 del CA.

(ii) a fs. 20 (el 31/01/2011) se remitieron dichas actuaciones a la División Verificación, a fin de que informase el valor en aduana, gravámenes de la mercadería a la fecha de infracción, si la misma resultaba de importación prohibida por el régimen general y la determinación del monto de los tributos adeudados, lo cual fue informado a fs. 20/39. Posteriormente se libró idéntico requerimiento a fs. 40 (el 31/05/2012), respecto, específicamente, de la mercadería incluida en el ítem Nº 54 y 55 de la destinación denunciada. Esta nueva petición fue evacuada a fs. 41/47.

(iii) a fs. 48 y vta. de las actuaciones administrativas individualizadas se corre vista el día 2/12/2014 a la firma Mercedes Benz Argentina SA para que en el término de 10 días de notificado este a derecho, evacue su defensa y ofrezca todas las pruebas de que intente valerse.

(iv) a fs. 54/57 contesta el traslado la firma Mercedes Benz Argentina SA, en el cual acompañó prueba, planteó el

cumplimiento de las obligaciones emergentes del régimen de importación temporaria en cuyo marco se había realizado la operación analizada y, subsidiariamente, requirió la readecuación de los tributos exigidos y la atenuación de la multa impuesta en base al art. 916 del CA.

(v) a fs. 101/103 vta. se dicta la Resolución (DE PRLA) Nª 9106/15, de fecha 30/12/2015, aquí cuestionada.

IV.- Que ello sentado, resulta oportuno recordar que el art. 1094 del Código Aduanero establece que "el administrador 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 presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados".

A fin de discernir, en el caso, la aptitud del acto de apertura del sumario para interrumpir o suspender el curso del plazo de prescripción de la acción del fisco para imponer la multa y liquidar los tributos, es necesario recordar que el objeto y fin de las nulidades procesales -que deben ser ponderadas con criterio restrictivo- es el resguardo constitucional de la defensa en juicio, por lo que, *en cada caso, debe acreditarse el perjuicio ocasionado a ese derecho* (esta Cámara Sala IV, Causa N° 7.707/07, *"Garnero, Victor Hugo (TF 24.331-I) c/ D.G.I."*, del 30/07/2009; más recientemente,

esta Sala Causa N° 36.790/2016, *"Citricola Ayui SAAICC TF 25929-A c/DGA"*, del 8/09/2017 y Causa N° 30.794/2016, *"Garriga Marcelo c/DGA"*, del 27/02/2018).

Ello, aplicado al procedimiento administrativo, ha llevado a la Corte Suprema de Justicia de la Nación a sostener que "cuando la supuesta restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del artículo 18 de la Constitución Nacional *no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior*" (C.S.J.N., Fallos: 205:549; 212:456; 218:535; 247:52; 267:393; 273:134 y causa nro. F. 1762. XXXVIII., "Formosa, provincia de (Banco de la Pcia. de Formosa) c/ Dirección General Impositiva s/ impugnación de la resolución 604/99 (DV RRRE), del 16 de diciembre de 2008, entre otros), toda vez que se satisface la exigencia de la defensa en juicio "ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia" (C.S.J.N., Fallos: 205:549).

Por ello, en principio, **no cualquier irregularidad de un acto procesal determina su nulidad, si de ella no resulta una afectación sustancial al derecho de defensa del interesado** (esta Sala Causa N° 36.790/2016, *"Citricola Ayui…"*, cit.).

De esta forma, si el recurrente tuvo oportunidad suficiente de ofrecer y producir las pruebas de las que se habría visto privado en sede administrativa y formular las defensas relativas a su descargo, invalidar lo actuado carece de finalidad práctica y trascendencia, e importaría declarar la nulidad por la nulidad misma, solución inaceptable en el ámbito del derecho procesal (C.S.J.N., Fallos 320:1611; 325:1649; 324:1564; 322:507, entre otros; en el mismo sentido v. esta Sala, Causa N° 23.005/2012, *"David Lucio Alberto c/PNA DISP 870/1"*, del 4/02/2014; Causa N° 19.005/2013,

"Rollero Guillermo Rubén c/PNA DISP 113/12", del 6/05/2014 y Causa N° 103/2019, *"Kimberly Clark Argentina S.A. TF 32663-A c/DGA"*, del 26/12/2019, entre otros).

El art. 1050 del Código Aduanero 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 Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, art. 171 del Código Procesal Penal).

V.- Que a esta altura, es dable concluir que si el hipotético defecto de procedimiento en que se sustentó la declaración de nulidad decidida por el Tribunal Fiscal, quedó debidamente subsanado en las actuaciones, que ponen en evidencia que el actor tuvo suficiente oportunidad de ser oído y de ejercitar las defensas que hacían a su derecho, no procede invalidar lo actuado, ni mucho menos restarle efectos interruptivos del curso de la prescripción al acto de apertura, ya que tal criterio iría en contra del principio de trascendencia e importaría declarar la nulidad por la nulidad misma, solución inaceptable en el ámbito del derecho procesal (C.S.J.N., Fallos: 320:1611).

En la especie, más allá de las deficiencias que, a la luz de lo dispuesto por el art. 1094 del CA, a todo evento pudiera contener el auto de fs. 18 del sumario, lo cierto es que en los fundamentos de dicho acto fue considerado que, en función de los antecedentes del caso, "…los hechos denunciados en autos en relación al **DIT 03 001 TG16 000338 W** documentado por la firma **DAIMLERCHRYSLER ARGENTINA SA (CUIT 30-50298736-0)**

configurarían prima facie la infracción prevista y penada en el **art. 970** del Código Aduanero…" (el énfasis corresponde al original) razón por la cual se dispuso la instrucción de sumario, en los términos del 1090, inc. c) del mencionado plexo normativo.

VI.- Que, desde otra perspectiva, el art. 1104 del aludido Código Aduanero establece que "Dentro del plazo previsto en el artículo 1101, los supuestos responsables podrán impugnar las actuaciones sumariales cumplidas, con fundamento en los defectos de forma de que adolecieren, no pudiendo hacerlo en lo sucesivo".

De esta manera, cabe advertir que el presunto incumplimiento en el que habría incurrido la demandada al iniciar la apertura del sumario respecto de la falta de clasificación y valoración de la mercadería y la determinación del importe de los tributos adeudados, conforme el art. 1094 inc. d, del CA, fue advertido por la actora recién al presentar su demanda por ante el Tribunal Fiscal (confr. fs. 30/48 vta.), sin haberlo hecho en sede administrativa (confr. fs. 54/57 de las actuaciones administrativas, así como la posterior presentación de fs. 66/69 vta.).

Lo expuesto en los párrafos precedentes, permite concluir que al momento de efectuar su descargo ante el traslado conferido en las actuaciones Nº 12140 – 323 – 2010, la validez de la apertura del sumario fue consentida en sede administrativa, ya que en dicha instancia no se opuso su nulidad.

VII.- Que, asimismo, cabe advertir que el examen acerca de la validez de un acto es distinto, independiente y anterior a la determinación de las causales de interrupción o suspensión del plazo de prescripción. Es que, admitida la posibilidad de subsanar aquella irregularidad verificada en el acto administrativo, no es dable supeditarla en función del plazo de prescripción, opción que no se ajusta a la finalidad del régimen de nulidades y al criterio estricto que, pacíficamente, ha primado al decidirlas (confr., esta Sala, Causa N°

36.790/2016, *"Citricola Ayui…"*, cit., y Causa N° 54.884/2018, *"Arcángel Maggio S.A. TF 31832-A c/DGA"*, del 4/04/2019).

Además, asiste razón al recurrente en cuanto ha puesto de relieve que los actos administrativos gozan de presunción de legitimidad (art. 12 de la ley 19.549), y que ésta subsiste en tanto no se declare lo contrario por el órgano competente (confr., CSJN, Fallos 319:1476).

En este sentido, se advierte que el acto de apertura del sumario produjo todos sus efectos jurídicos desde su dictado, entre ellos, la interrupción del plazo de prescripción que se encontraba en curso. De tal suerte, al momento del dictado de la Resolución DE PRLA 9106/15 la acción no estaba prescripta.

En su consecuencia, la nulidad declarada por el Tribunal Fiscal de la Nación no puede ser mantenida.

VIII.- Que, así las cosas, corresponde admitir el recurso interpuesto y dejar sin efecto la sentencia apelada.

Sin perjuicio de ello, toda vez que el Tribunal Fiscal no se ha expedido en relación a las demás cuestiones planteadas de manera subsidiaria por la parte actora en su escrito inicial, esto es: 1) otras nulidades procedimentales que se atribuyen al trámite del sumario instruido; 2) la atipicidad de la conducta reprochada en los términos de la figura infraccional, en función de haberse cumplido la conducta requerida por art. 970 del C.A. 3) la improcedencia del pago de ciertos tributos exigidos y, 4) la posibilidad de atenuar la cuantía de la multa impuesta (cfr. fs. 30/48 vta.) se impone disponer la remisión de la causa al Tribunal de origen, a efectos de se dicte un nuevo pronunciamiento que otorgue adecuado tratamiento a dichos planteos.

Por ello, en mérito a lo precedentemente expuesto, **el Tribunal RESUELVE:** admitir el recurso de apelación

interpuesto por el Fisco Nacional, AFIP-DGA, y, en su consecuencia, dejar sin efecto la sentencia de fs. 87/90 y remitir las presentes actuaciones nuevamente al Tribunal de origen a los fines señalados en el Considerando VIII.-, las costas de esta instancia se imponen en el orden causado, atento a las particularidades de la cuestión analizada (CPCC, art. 68, segundo párrafo).

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 30/11/2021
Alta en sistema: 01/12/2021
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#34359809#310659098#20211129212132820