7882/2024

PROCTER AND GAMBLE ARGENTINA SRL-TF 38683-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de diciembre de 2024.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante la sentencia agregada a fs. 70/74vta, el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: a) rechazar los planteos de nulidad y prescripción formulados por la parte actora, sin costas; b) hacer lugar al recurso interpuesto por la parte actora y modificar parcialmente la Resolución n° 6050/17 dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, mediante la cual había condenado a la firma importadora, en los términos del artículo 954, apartados a) y c) del Código Aduanero, al pago de 22.236,97 dólares estadounidenses en concepto de tributos, más los intereses previstos por el artículo 794 del Código Aduanero y; asimismo, le había aplicado una multa de 208.989 ,04 pesos, equivalentes a una vez el importe de los tributos, la que redujo en un 75% por aplicación de lo establecido en el artículo 917 del Código Aduanero. Impuso las costas conforme los respectivos vencimientos, los que estimó en un 25% a cargo de la parte actora y en un 75% a cargo del Fisco.

En primer término, el **a quo** descartó el planteo de nulidad del auto de apertura de sumario y de prescripción de la acción del Fisco para imponer penas, sin costas. Refirió que dicho plazo había iniciado su cómputo el 1° de enero de 2011, por lo que de no mediar causales interruptivas y/o suspensivas, aquél vencía el 31 de diciembre de 2015. Agregó que el 22 de diciembre de 2015 el servicio aduanero había dictado el auto de apertura del sumario, extremo que había implicado la interrupción del aludido plazo de prescripción, de conformidad con lo establecido en el artículo 937 del Código Aduanero. Por ello, al tiempo de haber sido dictada la Resolución n° 6050/17, el 7 de agosto de 2017, aún no había vencido el mencionado plazo de prescripción.

Posteriormente, puso de manifiesto que en el caso solamente se hallaba cuestionada la multa que le había sido impuesta en la Resolución n° 6050/17, en la medida en que los tributos habían sido consentidos y pagados por la firma importadora.

Fecha de firma: 17/12/2024
Alta en sistema: 18/12/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#38933962#439504430#20241216090351390

Expresó que las actuaciones administrativas habían tenido su origen en la autodenuncia presentada el 5 de julio de 2010 por la firma importadora mediante la cual había puesto en conocimiento del servicio aduanero que había declarado de manera inexacta la cantidad de unidades importadas en la medida en que "…recibió 126.315 bolsas pero solamente se documentó la importación de 62.292 bolsas (o su equivalente, 62,28 millares como se expresa en el DI), correspondientes a la factura 34829 –declarada- En consecuencia, la cantidad no declarada es de: 64.023 unidades; siendo esta [la] inexactitud". Esa cantidad no declarada se correspondía con la consignada en la factura comercial n° 34.830. La mercadería había arribado al país en un solo embarque, en dos contenedores, amparado por un conocimiento de embarque y las dos facturas referidas. El error referido había implicado que la parte declarara un valor FOB inferior (41.046,38 dólares estadounidenses) al que correspondía (95.329,25 dólares estadounidenses). La diferencia de tributos adeudados fue oportunamente pagada por la firma importadora, tal como resultaba de las actuaciones administrativas. Agregó que los extremos constatados también habían implicado una potencial diferencia en el giro de divisas, según lo previsto en el artículo 954, apartado 1, inciso c) del Código Aduanero.

En tales condiciones, examinó si a la presentación agregada a fs. 1/2 de las actuaciones administrativas debían asignársele los efectos de una autodenuncia en los términos del artículo 917, segunda parte, del Código Aduanero o bien si, aquella no era procedente al haber sido formulada con posterioridad al plazo establecido en el Decreto n° 142/2010 que modificó el Decreto n° 1001/82 reglamentario del Código Aduanero.

Al respecto, expresó que la autodenuncia había sido formulada 5 de julio de 2010, es decir, con posterioridad al libramiento de la mercadería ocurrido el 16 de febrero de 2010. Consideró que se hallaban cumplidas las condiciones establecidas en el artículo 917 del Código Aduanero ya que había sido presentada con anterioridad a que el servicio aduanero hubiese advertido la inexactitud y a que no existían constancias de que hubiera existido un principio de inspección aduanera, de ninguna naturaleza, antes de la autodenuncia y considerando que a la operación le había sido asignado canal verde de selectividad. Por ende, dispuso que la multa debía ser reducida en un 75%.

Agregó que "…resulta pertinente destacar que el plazo de 30 días contados a partir de la fecha de libramiento de la mercadería establecido por el Decreto 142/10 (B.O. 2-2-10) -norma en la que se basa

la aduana para no hacer lugar al beneficio establecido en el art. 917 del C.A.- no se encontraba vigente a la fecha del libramiento de la mercadería. Que, en efecto, la misma comenzó a regir a partir del décimo día hábil administrativo, inclusive, siguiente al de la publicación del presente decreto en el Boletín Oficial -ver art. 2 del Decreto referido-. Que, esto implica que empezó a regir el 18/02/10. Que, entonces, y dado que el libramiento de la mercadería es del 16/02/10, esta norma no se encontraba vigente; razón por la que no puede ser aplicada en forma retroactiva".

II.- Que, contra esa sentencia, el Fisco apeló y expresó agravios a fs. 84/88, los que no fueron replicados por la parte actora.

En primer término, el Fisco se agravia con relación a que no le hayan sido impuestas las costas a la parte actora en lo relativo al planteo de prescripción de la acción para imponer penas que fue rechazado. Solicita que, de conformidad con lo establecido en el artículo 1.163 del Código Aduanero, sean establecidas a cargo de aquella por aplicación del principio general de la derrota.

En diferente orden de ideas, se agravia de que no se haya tenido en consideración que mediante el Decreto n° 142/2010, que incorporó el artículo 96 bis al Decreto n° 1001/82, reglamentario del Código Aduanero, se dispuso que a los fines de lo previsto en el artículo 917, apartado 2 del Código Aduanero, "el plazo para la comunicación de una infracción aduanera será de treinta (30) días a partir de la fecha del libramiento".

Considera que el Tribunal Fiscal de la Nación incurrió en un error al interpretar que aquel plazo no era exigible con fundamento en que la norma fue dictada con posterioridad al libramiento de la mercadería involucrada en autos.

Afirma que "…[a]plicar retroactivamente el Decreto nro. 142/2010 (vigente a partir del 18/02/2010) hubiera implicado contabilizar el plazo de treinta días con anterioridad a su entrada en vigencia, es decir, considerar que dicho plazo comenzó a correr el 16/02/2010 (…) la única interpretación razonable y racional que sostiene la validez del plazo temporal establecido en el decreto, es que para los libramientos ocurridos con anterioridad a la vigencia del Decreto Nro. 142/2010, el plazo se comienza a computar a partir de la entrada en vigencia del decreto (18/02/2010)".

Sostiene que en el caso no se trata de una aplicación retroactiva de la norma, puesto que a partir de la entrada en vigencia transcurrieron en exceso los 30 días allí previstos para autodenunciarse.

Expresa que la interpretación efectuada por el Tribunal Fiscal implica un tratamiento diferencial para aquellos importadores cuyas mercaderías hayan sido liberadas a plaza con anterioridad al dictado del Decreto n° 142/2010 en la medida en que gozarían de un plazo indefinido para autodenunciarse en los términos del artículo 917 del Código Aduanero.

Refiere que en el caso se trata de una modificación de tipo procedimental que, a contrario de lo que ocurre en materia penal, puede tener efecto retroactivo en la medida en que no se vean afectados derechos adquiridos.

III.- Que, con relación al agravio planteado por el Fisco, relativo a la manera en que fueron establecidas las costas con relación al rechazo de los planteos de nulidad y prescripción formulados por la parte actora, cabe señalar que se trata de aspectos que fueron abordados por el Tribunal Fiscal de manera conjunta con el fondo de la cuestión debatida.

Al respecto, cabe señalar que la imposición de costas es propia de toda resolución judicial que, dictada en una contienda, decide quién deberá pagar los gastos del proceso. Ello es así porque en el caso resulta claro que sin perjuicio de que opuso la referida nulidad y prescripción, lo cierto es que el Tribunal Fiscal consideró que tales planteos debían ser tratados de manera conjunta con el fondo de la cuestión en la medida en que las objeciones planteadas se vinculaban estrechamente con este aspecto y así lo hizo. Del principio general establecido en los artículos 68 y 69 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, aplicable en virtud de lo establecido en el artículo 1.179 del Código Aduanero no es lógico inferir que corresponde la imposición de costas por separado por cada una de los argumentos o defensas que resulten desestimados en el pronunciamiento que pone fin al proceso (cfr. en tal sentido, sentencia expedida por esta Sala V en los autos caratulados “Pezzeta Dino (TF 27.467-I) c/DGI”, expediente n° 22.883/2012, del 4 de diciembre de 2012 y “Alfajores Jorgito (TF 30.489 -I) c/DGI”, expediente n° 36.187/2013, del 17 de diciembre de 2013, “López Meyer, Lucilo Bernabé c/ Dirección General Impositiva”, expediente n° 37.333/2013, del 3 de junio de 2014, entre muchos otros).

En consecuencia, los planteos formulados por el Fisco en lo que a este aspecto respecta, deben ser desestimados.

Fecha de firma: 17/12/2024
Alta en sistema: 18/12/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#38933962#439504430#20241216090351390

IV.- Que, en diferente orden de ideas, y con relación a la manera en que debe ser considerado el plazo de 30 días establecido en el Decreto n° 142/2010 para formular la autodenuncia prevista en el artículo 917 del Código Aduanero corresponde realizar las siguientes precisiones.

En primera medida, corresponde recordar que la figura de la autodenuncia prevista en el mencionado artículo 917 del Código Aduanero constituye un instituto tendiente "…a alentar el cumplimiento de la ley, que premia al infractor que termina por inclinarse ante ella, es una causal de atenuación de la pena, que ordena la reducción en un 75% del importe mínimo de la multa aplicable" (cfme. Alsina, Mario Á., Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Cotter Moine Juan Patricio y Vidal Albarracín, Héctor G. en la obra "Código Aduanero Comentado", Tomo III, Ed. Abeledo Perrot, 2011, págs. 333)

Concretamente, y en lo que a la presente causa respecta, se trató de una autodenuncia formulada con posterioridad al libramiento de la mercadería que ocurrió en 16 de febrero de 2010. La segunda parte del mencionado artículo exige que, además de realizarse la denuncia de manera escrita ante el servicio aduanero, "no hubiere en curso un proceso de inspección aduanera o impositiva y el servicio aduanero pudiere constatar la inexactitud, en los plazos y con las formalidades que establezca la reglamentación". En el caso, no se halla controvertido que la parte efectuó dicha comunicación por escrito (cfr. fs. 1/2 de las actuaciones administrativas) y que además no había en curso ningún tipo de inspección, aduanera o impositiva, que pudiere haber determinado la presentación de la referida autodenuncia con la intención evitar la instrucción de un sumario infraccional y de beneficiarse con la reducción de la multa. Lo que se discute en el caso es si la limitación temporal de 30 días para presentar la autodenuncia, contados a partir de que se hubiere producido el libramiento de la mercadería, establecida de manera reglamentaria mediante el Decreto n° 142/2010, le resultaba exigible al importador.

Al respecto, tal como expuso el Tribunal Fiscal y a contrario de lo pretendido por el Fisco, el inicio del cómputo del plazo para efectuar la autodenuncia se dispuso en relación con la fecha de libramiento de la mercadería. Por ende, lo afirmado por el Fisco, en orden a que la autodenuncia habría sido presentada de manera extemporánea no se advierte razonable, en la medida en que el referido libramiento se produjo con anterioridad a la entrada en vigencia de la norma que pretende aplicar.

Fecha de firma: 17/12/2024
Alta en sistema: 18/12/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#38933962#439504430#20241216090351390

En tal sentido, cabe destacar que el supuesto previsto en la segunda parte del artículo 917 del Código Aduanero recepta un especial supuesto de reducción punitiva. Es así que "…el legislador consideró razonable incluir dentro del beneficio de la autodenuncia a quienes, luego de cometida la infracción, se arrepienten de lo realizado. Es otra manera de alentar el cumplimiento de la ley para los casos en que la infracción ya fue consumada y, por ende, no tendría fundamento en el instituto del desistimiento referido, resultando más asimilables las denominadas excusas absolutorias. Así, son supuestos que no afectan *ab initio* la aplicación de la pena, sino que en todo caso impiden o reducen la materialización de la coerción" (cfme. Alsina, Mario Á., Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Cotter Moine Juan Patricio y Vidal Albarracín, Héctor G. en la obra "Código Aduanero Comentado", Tomo III, Ed. Abeledo Perrot, 2011, págs. 335).

Por ende, y en la medida en que la formulación de la autodenuncia implica en esencia el reconocimiento de la comisión de la infracción ocurrida con anterioridad que, en el caso se dio al haberse declarado menor cantidad de mercadería que la que fue liberada con posterioridad al territorio aduanero (lo que no fue advertido por el servicio aduanero al habérsele asignado a la operación canal verde de selectividad), lo cierto es que la ley aplicable al caso es la que se hallaba vigente en esa oportunidad (cfme. artículo 894 del Código Aduanero). El condicionamiento temporal establecido mediante el Decreto n° 142/2010 para la formulación de la autodenuncia afecta las condiciones de punibilidad de la infracción que el declarante pone en conocimiento del servicio aduanero y; por tanto, cabe que le sean exigidas únicamente las condiciones previstas en el referido artículo 917, segunda parte, del Código Aduanero (texto cfme. Ley 25.986) que se hallaba vigente al momento de la comisión de la infracción que finalmente resultó autodenunciada.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE**: 1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco y confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios, sin costas en atención a la inexistencia de actividad procesal de la parte contraria (artículo 68, segunda parte, del Código Procesal, Civil y Comercial de la Nación.

Regístrese, notifíquese y devuélvanse.

Jorge F. Alemany Pablo Gallegos Fedriani

Guillermo F. Treacy

Fecha de firma: 17/12/2024
Alta en sistema: 18/12/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#38933962#439504430#20241216090351390