Buenos Aires, 2 de agosto de 2024.-

VISTOS estos autos 64.108/2022 caratulados “Pioneer Argentina SRL (TF 31.562-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo” y

CONSIDERANDO:

I.- Por resolución del 10/3/2022, la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación declaró la nulidad del auto de apertura del sumario tramitado en el marco del expediente AFIP “608514-1075-2005” y, en consecuencia, la prescripción de la acción del Fisco Nacional para imponer penas y perseguir el cobro de tributos respecto del DIT “01 001 IT 14 002690 A”, con costas a cargo de la AFIP - DGA.

Para así decidir, consideró que el auto de apertura del sumario, del 18/5/2007, no dio cumplimiento al artículo 1094 del Código Aduanero, cuyo seguimiento resultaba necesario a los efectos de considerarlo como un acto válido y que surtiera los efectos que la legislación le atribuye (entre éstos, en lo que hace a la interrupción y/o suspensión del curso de la prescripción de la acción para perseguir el cobro de tributos e imponer multas).

Explicó que, conforme lo normado por el artículo 1094 del Código Aduanero, el servicio aduanero, en el mismo auto de apertura de sumario, se encontraba obligado a determinar los hechos que considerara constitutivos de la infracción, a disponer las medidas cautelares que estimara corresponder; a determinar, clasificar y valorar la mercadería; a recibir la declaración de los presuntos responsables y testigos; a liquidar los tributos que correspondieran; y a disponer las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados.

Apuntó que la obligatoriedad de dar cumplimiento a tales lineamientos fue requerida por el legislador al disponer que el administrador “determinará” y “dispondrá”, términos que no podían ser interpretados sino como un imperativo para el servicio aduanero al tiempo de formular el auto de apertura de sumario.

A mayor abundamiento, añadió que la resolución de instrucción de sumario fue dictada cuando ya habían transcurrido más de tres años de los hechos investigados, siendo las medidas allí ordenadas materializadas siete años después de dicho acto; reuniéndose recién en

esa oportunidad los requisitos fundamentales para el normal desarrollo del procedimiento aduanero, para finalmente, disponerse la corrida de vista de lo actuado a la sumariada, en los términos del artículo 1101 del Código Aduanero el 19/4/2012, siendo notificada la importadora el 20/4/2012; momento en el que la recurrente ya no estaba en condiciones de producir la prueba que hacía a su derecho porque habían transcurrido más de diez años desde el suceso fiscalizado, cuando el plazo de conservación de la documentación necesaria para acreditar la importación temporal se encontraba vencido.

Con asiento en las circunstancias hasta aquí apuntadas, la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación entendió que el auto de apertura de sumario, por resultar nulo, carecía de aptitud a los fines de interrumpir y/o suspender el plazo de prescripción de la acción del Fisco Nacional para imponer penas y perseguir el cobro de tributos.

Decidido lo anterior, el organismo administrativo con facultades jurisdiccionales advirtió que el vencimiento de la importación temporal fiscalizada habría operado el 24/5/2002, por lo que el plazo de prescripción de ambas acciones comenzó a correr a partir del 1/1/2003 (conf. artículos 804 y 935 del Código Aduanero), sin verificarse causales suspensivas e interruptivas de su curso; por manera que el término liberatorio habría operado el 1/1/2008.

A mayor abundamiento, explicó que la vista conferida a la importadora mal pudo subsanar las irregularidades del auto de apertura de sumario, dado que ello se dispuso el 19/4/2012, esto es, una vez operada la prescripción.

Al fin de reforzar la decisión, citó distintos precedentes dictados por esta Cámara en la materia.

II.- Disconforme con lo resuelto, la AFIP - DGA apeló, fundando oportunamente su pretensión recursiva (conf. esp. fs. 28 y 30/41 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Cuestionó la decisión de declarar nulo el auto de apertura del sumario y declarar prescripta la acción para perseguir el cobro de tributos e imponer penas.

Sostuvo que mal podía pretenderse que el auto de instrucción de sumario reuniera todos y cada uno de los elementos previstos en el artículo 1094 del Código Aduanero.

Postuló que el hecho que el auto de apertura resultara incompleto al tiempo de su dictado mal podía determinar su nulidad.

En este sentido, advirtió que el artículo 1094 del Código Aduanero no establece cómo, en qué orden, y cuándo deben ser agregados los extremos allí mencionados, como así tampoco existe parte alguna del Código Aduanero que refiera a la nulidad del auto de apertura de sumario en caso de verificarse tal faltante.

Manifestó que, tal como aconteciera en la especie, el auto de apertura resulta perfectamente válido y generador de los efectos jurídicos que el ordenamiento le atribuye, en tanto y en cuanto describa con suficiencia el hecho ilícito (el vencimiento de la importación temporal), base de la imputación; resultando las demás medidas mencionadas en los incisos del artículo 1094 del Código Aduanero diligencias que necesariamente han de cumplirse en algún momento del procedimiento (como la valoración y la liquidación) y otras que incluso pueden nunca llegar a dictarse (tal es el caso de las medidas cautelares y declaraciones); de modo que, privar a tal acto de sus consecuencias, importaría incurrir en una resolución carente de sustento jurídico.

Afirmó que la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación habría incurrido en un excesivo rigorismo formal.

Recordó que las nulidades procedimentales resultaban inadmisibles cuando no se indicaran las defensas de las que el particular se vio privado, no resultando procedente la declaración de nulidad por la nulidad misma.

Explicó que el procedimiento llevado a cabo cumplió con su finalidad, notificando a la imputada de los tributos adeudados; contando con la instancia desarrollada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como la judicial para ejercer acabadamente su derecho de defensa.

Citó jurisprudencia que, en su entendimiento, avalaba su postura.

Por lo expuesto, entendió que el auto de apertura del sumario seguido contra Pioneer Argentina SRL resultaba un acto válido.

Con asiento en tal consideración, consideró que la acción para perseguir el cobro de tributos e imponer penas no se encontraría prescripta.

Recordó el carácter restrictivo del instituto en cuestión y la indisponibilidad del crédito fiscal.

Resaltó que el auto que dispone la instrucción del sumario no requiere ser notificado para que surta efectos.

Alegó encontrarse con un exceso de tareas producto de la gran cantidad de denuncias por infracción al artículo 970 del Código Aduanero efectuadas por las distintas Aduanas del país; lo que habría impedido otorgarle mayor celeridad al sumario en cuestión.

Por lo expuesto, la AFIP - DGA solicitó que se revocara el pronunciamiento dictado por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, se desestimara la impugnación de la resolución aduanera formulada en autos, con costas.

Dicha presentación mereció réplica de su contraria (conf. esp. fs. 44/48 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

III.- A pedido de parte, por resolución del 18/3/2022, la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación reguló los emolumentos del profesional interviniente por la importadora, siendo apelados únicamente por considerarlos bajos por su titular (conf. esp. fs. 64/65 y 68/69 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

IV.- En primer término, refiérase que la acción del Fisco Nacional tanto para reclamar el pago de tributos como para imponer penas prescribe por el transcurso de cinco años (conf. artículos 803 y 934, ambos del Código Aduanero).

Dicho término comienza a correr, en lo que respecta al cobro de tributos, a partir del primero de enero del año siguiente a la fecha en que se hubiera producido el hecho gravado (conf. artículo 804 del Código Aduanero) y, en cuanto a la imposición de penas, a partir del primero de enero del año siguiente a la fecha en que se hubiera cometido la infracción o, en caso de no poder precisársela, en que se hubiera constatado su comisión (conf. artículo 935 del Código Aduanero).

Se suspende su cómputo en lo que hace a la percepción de tributos, entre otros motivos, con la apertura del sumario en la causa que se investigara la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayera decisión que habilitara el ejercicio de la acción para percibir el tributo, cuando dicho ejercicio estuviera subordinado a aquella decisión (conf. artículo 805, inciso a), del Código Aduanero);

Y, en lo que hace a la potestad sancionatoria, se interrumpe su cómputo, entre otras razones, por el dictado del auto por el cual se ordenara la apertura del sumario (conf. artículo 937, inciso a), del Código Aduanero).

V.- En todos los supuestos, para que el auto de apertura del sumario tenga aptitud para suspender y/o interrumpir el cómputo de la prescripción, debe tratarse de un acto válido, es decir ha de reunir los requisitos formales y materiales que determina al efecto la normativa vigente.

En este sentido, el artículo 1094 del Código Aduanero identifica los enunciados obligatorios con que debe contar dicha resolución, disponiendo que la Administración determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y, asimismo, dispondrá:

a) las medidas cautelares que correspondieran en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario;

b) la verificación de la mercadería en infracción, con citación del interesado, así como su clasificación arancelaria y su valoración;

c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieran tener conocimiento de lo acontecido, cuando lo considerare necesario;

d) la liquidación de los tributos que pudieran corresponder; y

e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados.

De ello se sigue que para considerar al auto de apertura de sumario como un acto válido resulta necesario que se haya dado cumplimiento a los recaudos que se acaban de referir; incluyendo

una clara identificación de los hechos constitutivos de la infracción para luego correr vista de lo actuado y posibilitar al intimado al pago ejercer correctamente su derecho de defensa. La falta de alguno de los elementos referidos deriva indefectiblemente en la nulidad del acto (conf. esta Sala, en autos 62.947/2019 *"Henkel Argentina SA c/Administración Nacional de Aduanas s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 13/2/2020 y su cita; entre otros).

VI.- En la especie, de las actuaciones administrativas AFIP "608514-1075-2005", que se tienen a la vista en soporte papel, se desprende que:

i) por acta 2460/2005, del 5/4/2005, efectuada por la "Comisión causa 21.149", creada por disposición DGA 93/2003fue denunciada la presunta comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero por parte de Fibra Dupont Sudamericana SA con relación al DIT "01 001 IT14 002690 A" (fs. 1);

ii) previa incorporación de una impresión del sistema interno respecto de la operatoria en cuestión (fs.3) y el sobre contenedor original (fs. 4), mediante resolución del 18/5/2007, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros de la AFIP - DGA dispuso la instrucción de sumario a Fibra Dupont Sudamericana SA, en los términos del artículo 1090, literal c), del Código Aduanero al fin de investigar la presunta infracción denunciada (fs. 6).

Por dicho auto, asimismo, se dispuso librar nota a la Sección Procedimientos Técnicos de la Aduana de Buenos Aires al fin que enviara la carpeta original y/o copia debidamente certificada del despacho de importación "02 001 IC82 000129 H", también documentado por la imputada, que se encontraría involucrado con el DIT fiscalizado.

iii) incorporado el original del despacho de importación requerido (fs. 9), el 27/1/2009, la División Secretaría de Actuación 4 requirió a la Sección Procedimientos Técnicos de la Aduana de Buenos Aires que informara si se habría regularizado en tiempo y forma la situación de la mercadería amparada mediante el DIT "01 001 IT14 002690 A" (fs. 11);

iv) por nota SE PRTE 767/2012, del 15/2/2012, la División Registro de Importación informó que con la documentación

obrante en las actuaciones no era posible determinar la cancelación del DIT investigado, por no encontrarse adjunto el CTC involucrado en la descarga (fs. 12);

v) el 23/2/2012, la División Secretaría de Actuación 4 remitió las actuaciones a la División Verificación a efectos que informara el valor en aduana de la mercadería involucrada en el DIT fiscalizado, su posición arancelaria y demás tributos que gravaran su importación a la fecha de la presunta infracción, así como también indicara si se trataba de bienes de importación prohibida por el régimen general (fs. 13).

Tales diligencias, fueron materializadas el 11/4/2012 (fs. 14).

vi) el 19/4/2012 fue practicada la determinación de tributos y multa (fs. 15/16);

vii) previa incorporación de impresiones de pantalla del SIM respecto de la operatoria fiscalizada y la garantía prestada al efecto, por providencia del 19/4/2012 (fs. 35 y vuelta), se dispuso correr vista de las actuaciones a Fibra Dupont Sudamericana SA, siendo citada y emplazada para que en el término de diez días de notificada, compareciera a efectos de ejercer su derecho de defensa, imputándole la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero respecto del DIT “01 001 IT14 0002690 A”; así como también, acompañara copia de la documentación que acreditara la cancelación del DIT involucrado en autos, en particular, copia de las destinaciones fiscalizadas, de la declaración jurada de descarga de relación insumo-producto, los certificados de tipificación y clasificación (CTC) definitivos y toda otra documentación necesaria para acreditar la regularización de la mercadería bajo trato; otorgándole la posibilidad de efectuar el pago voluntario de la multa mínima pretendida en autos -que ascendía a la suma de $446.030,13-, en cuyo caso se declararía la extinción de la acción penal y no se registraría el antecedente del caso; y haciéndole saber que las sumas debidas, en concepto de tributos, ascendían a un total de $1.268.361,02, bajo apercibimiento de aplicar intereses conforme lo normado por el artículo 794 del Código Aduanero.

Por ese mismo auto también se dispuso la citación de Aseguradora de Créditos y Garantías SA, en su condición de garante de la operatoria fiscalizada, en los términos del artículo 1092 del Código

#37264286#419932442#20240801172409539

Aduanero, a efectos de que ejerciera las defensas que correspondiera según lo dispuesto en los artículos 2020 a 2023 del Código Civil.

viii) el 3/5/2012, Aseguradora de Créditos y Garantías presentó su descargo (fs. 40/43); mientras que, el 7/5/2012, Pioneer Argentina SRL, como continuadora de Fibra Dupont Sudamericana SA, se presentó y, al efecto de demostrar el cumplimiento del régimen de importación temporal respecto del DIT fiscalizado, acompañó cierta documental y solicitó prórroga para contestar la vista atento al tiempo transcurrido desde la oficialización de la operatoria (fs. 50/95); pedido que fue desestimado (fs. 96).

Pese a ello, el 11/5/2012, se presentó nuevamente Pioneer Argentina SRL y acompañó impresiones de pantalla del SIM que, en su entendimiento, acreditarían el cumplimiento de las obligaciones presuntamente inobservadas (fs. 99/100).

ix) por resolución DE PRLA 2559/2012, del 16/5/2012 (fs. 110/112), el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros:

-condenó a Pioneer Argentina SRL al pago de una multa de $669.045,19 por infracción al artículo 970 del Código Aduanero respecto de la mercadería ingresada temporalmente mediante el despacho de importación temporario (DIT) “01 001 IT14 002690 A” (conf. su artículo 1°);

-formuló cargo por el monto de la multa impuesta e intimó a su pago en los términos del artículo 924 del Código Aduanero (conf. su artículo 2°); y

-formuló cargo a Pioneer Argentina SRL y a su garante, Aseguradora de Créditos y Garantías SA, por los tributos adeudados, que ascendían a $1.268.361,02, dejando sentado que, en lo que respecta al fiador, debía estarse a los límites máximos y rubros estipulados en la póliza “708.480”; e intimando a su cancelación en los términos del artículo 794 del Código Aduanero, bajo apercibimiento de lo dispuesto por el artículo 1122 de igual precepto normativo (conf. su artículo 3°).

VII.- Lo reseñado da cuenta que, tal como fuera decidido por el pronunciamiento recurrido, el auto de apertura de sumario por el que se imputó a la importadora la comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero, no cumplió con los recaudos

consagrados en el artículo 1094 del Código Aduanero, en particular, por no incluir la determinación, clasificación y valoración de la mercadería involucrada en el DIT fiscalizado, ni la liquidación de los tributos que a consideración de la autoridad de aplicación en la materia correspondería que la importadora abonara; recaudos que, tal como surge de la reseña efectuada en el Considerando que precede, fueron completados recién con posterioridad a dicho acto, cinco años después de haber sido dictado el acto bajo análisis.

Así las cosas, se advierte que el auto de apertura del sumario obrante a fs. 6 de las actuaciones administrativas, no cumplió con los extremos legales exigidos por el artículo 1094 del Código Aduanero para que se constituyera válidamente y surtiera los efectos que la legislación aduanera atribuye al acto de inicio de la facultad investigativa (y que, en cuanto aquí interesa, resultaren susceptibles de incidir en el curso de la prescripción).

De este modo, dicha resolución debe reputarse nula, de nulidad absoluta en tanto violatoria de la ley aplicable y carece, por ende de aptitud ya sea para suspender y/o interrumpir la prescripción de las acciones del Fisco Nacional para percibir los tributos e imponer multa, respectivamente (conf. esta Sala, en autos 44.337/2023 "*Manufactura de Fibras Sintéticas SA (TF 35.734-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 22/3/2024 y sus citas; entre tantos otros).

VIII.- Confirmada la declaración de nulidad de la resolución de apertura del sumario, no habiéndose verificado alguna de las causales suspensivas y/o interruptivas del término liberatorio quinquenal (rector en la especie tanto en lo relativo a la acción para perseguir el cobro de tributos como para imponer penas por la comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero; conf. artículos 803 y 934 del Código Aduanero), que con relación a la mercadería ingresada temporariamente al territorio nacional mediante DIT "01 001 IT14 002690 A", comenzó a correr desde el 1/1/2003 (conf. artículos 804 y 935, ambos del Código Aduanero), se concluye que la prescripción efectivamente operó el 1/1/2008; lo que da cuenta del acierto en la decisión adoptada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación.

IX.- A mayor abundamiento, añádase que la valoración y clasificación de la mercadería involucrada en autos, así como la liquidación de los tributos presuntamente adeudados, dando así cumplimiento con lo normado por el artículo 1094 del Código Aduanero, fueron incorporadas al sumario en abril de 2012, es decir, una vez dictado el auto de apertura, del 18/5/2007, y una vez operada la prescripción de la acción del Fisco Nacional, el 1/1/2008; todo lo cual impide considerar la posibilidad de tener por subsanadas las deficiencias apuntadas, con lo actuado con posterioridad al suceso examinado.

X.- Por lo expuesto, y ateniéndose este Tribunal -según corresponde- a los agravios formulados, corresponde desestimar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y, en consecuencia, confirmar lo decidido por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación el 10/3/2022; sin resultar necesario considerar las demás cuestiones planteadas, ya que quienes suscriben no se encuentran obligados a seguir a las partes en todas y cada una de sus argumentaciones, sino tan sólo en aquellas que resulten conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. CSJN, en *Fallos*, 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970; entre otros).

XI.- En atención al modo en que se resuelve y al no advertirse motivos valederos para apartarse del principio general de la derrota, las costas de esta instancia judicial han de ser soportadas por la AFIP - DGA, vencida (conf. artículo 68, primera parte, del CPCCN).

XII.- Decidido ello, al fin de tratar el recurso interpuesto contra la regulación de honorarios practicada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación el 18/3/2022, cabe recordar que mediante dicha tarea se busca compensar de modo adecuado la actividad desplegada por los profesionales que se desempeñaron durante la sustanciación de la causa; a cuyos efectos ha de ponderarse la magnitud del trabajo realizado, el grado de responsabilidad asumido, en concordancia con la complejidad de los intereses económicos en juego y la contribución que cada uno ha aportado para llegar a la solución definitiva del pleito.

Para lograr una retribución equitativa y justa, no resulta conveniente la aplicación automática de los porcentajes previstos en la ley de arancel, en la medida en que las cifras que se alcancen mantengan una evidente e injustificada desproporción con la labor desplegada. Tal proceder, limita la misión del juzgador a un trabajo mecánico sin un verdadero análisis y evaluación de la tarea encomendada a los abogados, peritos, consultores, etcétera (conf. esta Sala, en autos 29.975/2013 *"Securitas Argentina SA c/PNA - Disp. 647/12 (Expte. S02: 38.567/12)"*, resol. del 18/3/2014 y su cita; entre otros).

Al respecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que el valor del juicio no es la única base computable para las regulaciones de honorarios, las que deben ajustarse al mérito, naturaleza e importancia de la labor profesional (conf. CSJN, *Fallos,* 270:388; 296:124, entre otros).

Contempladas estas directivas, en atención a la naturaleza del asunto, resultado y monto del litigio (conf. fs. 1, formulario "F4", resolución DE PRLA 2559/2012, lo resuelto el 10/3/2022 y por la presente), dado el mérito, calidad, eficacia y extensión de los trabajos profesionales desarrollados durante la etapa del pleito cumplida, corresponde elevar a la suma de ciento treinta y seis mil pesos ($136.000) los honorarios del doctor Hernán Leonardo Cancellieri, letrado apoderado actuante en defensa de la importadora (conf. artículos 6, 7, 8, 9, 19, 22, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432).

Por las tareas efectuadas ante esta instancia judicial, atento el resultado obtenido, y lo resuelto por la CSJN en autos "*Establecimiento Las Marías SACIFA c/Misiones, Provincia de s/acción declarativa*", sent. del 4/9/2018 (*Fallos*, 341:1063), corresponde regular en la suma de doscientos cincuenta y seis mil quinientos setenta y dos pesos ($256.572; equivalentes a 4,5 UMA) los emolumentos del doctor Hernán Leonardo Cancellieri, letrado apoderado actuante en defensa de la importadora (conf. artículos 16, 20, 21, 24, 29, 30, 44, inciso b), y concordantes de la ley 27.423).

El importe del Impuesto al valor agregado (IVA) integra las costas del juicio y deberá adicionarse a los honorarios, cuando el profesional acreedor revista la calidad de responsable inscripto en dicho

tributo (conf. esta Sala, en autos *“Beccar Varela, Emilio - Lobos, Rafael Marcelo c/Colegio Públ. de Abog."*, resol. del 16/7/1996).

Para el caso en que el profesional no hubiera denunciado la calidad que invisten frente al IVA, el plazo para el pago del tributo sobre los honorarios regulados, correrá a partir de la fecha en que lo hiciera.

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE**:

1°) desestimar el recurso interpuesto por la AFIP - DGA, con costas de esta instancia judicial a su cargo, y, en consecuencia, confirmar la resolución del 10/3/2022 dictada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación; y

2°) tratar la apelación intentada contra la regulación de honorarios practicada a favor del profesional interviniente en defensa de Pioneer Argentina SRL y regular los emolumentos correspondientes a la actividad desplegada ante esta instancia judicial (Considerando XII).

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

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 02/08/2024
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

#37264286#419932442#20240801172409539