Buenos Aires, 15 de octubre de 2024.- SH

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional – AFIP-DGA a fs. 93/106, contra la sentencia de fs. 56/61, cuyo traslado fuera contestado por la parte actora a fs. 112/121;

CONSIDERANDO:

I.- Que, por la sentencia del 22 de agosto de 2022 el Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, declaró la nulidad del auto de apertura del sumario, dictado en la actuación SIGEA 12150-2172 -2005, y por consiguiente declaró prescripta la acción del Fisco Nacional para imponer penas y perseguir el cobro de tributos.

Para así decidir, consideró que dicho auto no ha reunido los requisitos que exige el art. 1094 del CA en tiempo oportuno, en la medida en que no informó el valor en aduana de la mercadería, su posición arancelaria ni liquidó los presuntos tributos a abonar. Destacó que todo ello fue diferido en el tiempo, a lo que resultase de lo actuado por la "División Resguardo I". Puntualizó que la liquidación se practicó con posterioridad al acto de apertura sumarial.

Las costas fueron impuestas en el orden causado en atención a la existencia de jurisprudencia contradictoria sobre el tema.

II.- Que, contra la sentencia, el Fisco Nacional AFIP - DGA interpone el recurso previsto en el art. 1171 del CA, fundándolo en los términos del art. 1173 del CA, por el escrito de fs. 71/77, cuyo traslado fuera contestado por la agencia marítima a fs. 82/90.

En resumen, manifiesta que se agravia "de lo resuelto por el a quo, por cuanto decreta la nulidad del auto de apertura del sumario y por ende la prescripción de la acción de mi mandante para exigir el pago de los tributos adeudados y para imponer penas, sustentado en una errónea exégesis de la legislación y jurisprudencia aplicables violentando los principios de convalidación y validez del acto administrativo".

A fin de justificar tales argumentos, sólo indica que la actuación administrativa SIGEA 12150-2172-2005 se inició a fs.

6 con el acta de denuncia 337/2005 contra la firma SA Marítima y Comercial J.R. Williams por la presunta comisión de la infracción al art. 954, apartado 1, incisos a) y c) del CA. Y que el recurrente ha podido oportunamente esgrimir sus defensas y acompañar las pruebas que hicieran a su derecho al contestar la vista conferida en los términos del art. 1101 del CA. Sostiene que en la oportunidad del art. 1104 del CA la actora debió cuestionar los defectos de forma de que pudiere adolecer el acto.

En seguida, acudiendo al uso de la herramienta "copiar y pegar" del procesador de textos, abunda en una serie de citas de doctrina y de jurisprudencia sin vincularlas a las concretas circunstancias jurídicas y fácticas del caso.

III.- Que preliminarmente, es necesario advertir que este tribunal de alzada no se encuentra obligado a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a su consideración, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291 :390; 297:140; 301:970).

IV.- Que en este orden de ideas, es adecuado recordar que, en consonancia con lo previsto en el artículo 1180 del Código Aduanero, no cabe rever en esta instancia las cuestiones fácticas planteadas en la instancia anterior, atento la limitación con que ha sido previsto por la ley el recurso que se intenta (cfr. CSJN, Fallos: 300:985 y esta Sala, in re "Schmid, Walter Edmundo", del 26/10/84; "Procter & Gamble Soc. Col (TF 19609-A) c/ DGA", del 21/9/06; "Baxter Argentina SA TF 34662-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", del 16/12/20; y con la actual composición, expte. nro. 71743/2022 in re "Eastman Chemical Argentina -TF 35552-A c/ DGA", del 6/08/2024).

Es decir que, por principio, no cabe revisar en esta instancia cuestiones atinentes a la valoración de los elementos fácticos en los que el Tribunal Fiscal de la Nación ha fundado su decisión, en virtud de lo normado por el citado artículo 1180 del Código

Aduanero, puesto que está reservada a dicho tribunal la apreciación respecto de la prueba y su suficiencia, salvo que mediara error de magnitud suficiente en esa ponderación, supuesto en el que cabría apartar la aplicación de aquél principio (cfr. CSJN, Fallos: 300:985; esta Sala, in re "Welding Argentina SA (TF 17821-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa Nº 6774/2015, del 15/12/16; "Holgado, Alejandra Marcela TF 26455-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa Nº 37638/2017, del 4/10/18; "Novartis Argentina SA (TF 28664-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 5609/2016, del 21/6/19; "Procesadora de Boratos Argentinos SA (TF 30115-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 3084/2020, del 5/5/21; "Paraná SA de Seguros (TF 38231-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 10/2019, del 22/7/22 y "Gargiulo, Antonio Bartolomé (TF 40091-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 27458/22, del 27/12/22, entre muchos otros).

V.- Que, la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera prescribe por el transcurso de cinco años (art. 803 del Código Aduanero) y ese término comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera producido el hecho gravado (art. 804 del mismo ordenamiento).

Por su parte el artículo 805, inciso a, del código dispone que se suspende el plazo de prescripción desde la apertura del sumario, en la causa que se investigare la existencia de ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión.

VI.- Que la causal de suspensión del plazo de prescripción prevista en el citado artículo 805, inciso a, fue ideada en consideración a que la acción del Fisco para percibir el tributo no se halla expedita, debiendo esperarse hasta la finalización de la causa abierta para investigar la existencia de un ilícito aduanero.

Sin embargo, para que el auto de apertura del sumario tenga virtualidad para suspender el cómputo de la prescripción,

debe tratarse de un acto válido, siendo para ello necesario que reúna los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente.

En ese sentido, el artículo 1094 del Código Aduanero, según el texto vigente al momento de los hechos del caso, identifica los enunciados obligatorios con que debe contar la resolución que dispone la apertura del sumario, y 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" (el subrayado pertenece a la presente).

A fin de determinar, 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 Sala, "SMG Compañía Argentina de Seguros SA c/ EN - DGA", sentencia del 15/9/2015 y Sala IV, "Garnero, Victor Hugo (TF 24.331-I) c/ D.G.I .", expte. Nº 7.707/07, 30/07/09, entre otros; esta Sala causa 36 .790/2016 "Citricola Ayui SAAICC TF 25929-A c/DGA", sentencia del 8/09/2017; causa 30.794/2016 "Garriga Marcelo", del 27/02/2018; 42391/2018 "Curtiembre Arlei", del 7/02/2019; 54.884/2018 "Arcángel Maggio", del 4/04/2019; 86967/2017 "Isamar SA", 31/10/2019).

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" (CSJN, 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" (CSJN, 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 36.790/2016 "Citricola Ayui SAAICC TF 25929-A c/DGA", sentencia del 8/09/2017).

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 (Fallos 320 :1611; 325:1649; 324:1564; 322:507, entre otros; en el mismo sentido v. esta Sala, expte. nro. 23005/2012, "David Lucio Alberto c/ PNA DISP 870/1", del 4/2/2014 y nro. 19005/2013, "Rollero Guillermo Rubén c/ PNA DISP 113/12", del 6 de mayo de 2014, 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).

Por su parte, el art. 1104 del mismo código 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”.

VI.- Que, tal como surge del relato de los hechos, la infracción endilgada al agente de transporte en los términos del art. 954, ap, 1, incisos a y c, habría tenido lugar el 9/7/2005 (fecha del arribo de la mercadería) y, por ende, el plazo de prescripción de la acción del fisco para reclamar los tributos correspondientes comenzó a correr el 01/01/2006 y, de no mediar causales de suspensión o interrupción, vencía el 31/12/2011.

A fs. 9 de las actuaciones administrativas obra la resolución de fecha 15/04/2010 mediante la cual se dispuso “VISTO el acta de denuncia agregada en autos, INSTRUYESE SUMARIO en los términos del artículo 1090 inc. c) del Código Aduanero, por presunta comisión de la infracción prevista y tipificada por el art. 954, incisos a) y c) del citado cuerpo legal”.

Del acta de denuncia nro. 337/2005 agregada a las actuaciones administrativas surge que los hechos consistieron en una irregularidad detectada informáticamente conforme a la modalidad SIM evento SBFA sin cancelar, no justificada por el ATA, de acuerdo a Res. 630/94 ello con relación al manifiesto de importación nro 05001MANI092010L (05001SBFA003125B) (cfr. fs. 6 de las actuaciones SIGEA 12150-2172-2005), pero no surge con claridad a qué sobrante o faltante se refiere.

Por otro lado, recién el 15/04/2010 se requirió a la “División Resguardo I” que ratificase la denuncia.

El 12/05/2014, consignando el letrero “Urgente Trámite – Prescripción 15/04/2015”, la División Secretaría de Actuación nro. 5, dispuso la remisión al área denunciante a fin de que informase el valor en aduana de la mercadería falta de un contenedor y el porcentaje de los tributos correspondientes (v. fs. 29 , act. adm.).


#37901050#419621144#20241014195247406

Repárese en que la valoración de la mercadería en infracción y la liquidación de los derechos de importación, tasa de estadística, IVA, IVA adicional y Ganancias fue practicada el 21/05/2014 (cfr. fs. 30).

Por lo tanto, de la compulsa de la actuación administrativa se desprende que el auto de apertura del sumario del 15/04/2010, obrante a fs. 9, no cumplió con los extremos legales exigidos por el artículo 1094 del Código Aduanero para que se constituya válidamente y surta los efectos que la legislación aduanera atribuye al acto de inicio de la facultad investigativa (art. 805, inc. a) del CA), pues no determinaba claramente los hechos constitutivos de la infracción, los que recién se precisaron con posterioridad al vencimiento del plazo de prescripción.

Estos defectos fueron oportunamente alegados por la encartada a fs. 38/58 en la primera oportunidad en que pudo ejercer su defensa, al contestar la vista y han sido mantenidos en cada instancia.

Por otra parte, el auto de apertura tampoco contuvo la liquidación de los tributos que pudieren corresponder, lo cual podría haberse subsanado si ésta hubiese sido realizada tempestivamente. Sin embargo, recién se realizó el 21/05/2014, cuando ya había operado la prescripción de la acción fiscal (v. fs. 30 act. adm.).

Finalmente, la vista conferida a la actora tampoco pudo subsanar las irregularidades del auto de apertura del 15/04/2010, atento que la notificación del auto dictado en los términos del art. 1101 del CA se concretó el 5/02/2015 (v. fs. 34vta., act. adm.).

Cabe aclarar en este punto que, si bien el instituto de la prescripción es de aplicación restrictiva, razón por la cual en caso de duda, debe preferirse la solución que mantenga vivo el derecho (del dictamen de la Procuración General, al que remitió la Corte Suprema en Fallos: 327:1629 y 329:1012, entre otros), la nulidad del acto administrativo por ausencia de alguno de sus requisitos esenciales es de

carácter absoluto y no puede ser soslayada (art. 14, inc. b), LNPA), pues importaría afectar el derecho de defensa tutelado por el artículo 18 de la Constitución Nacional

En consecuencia, el auto de apertura de sumario obrante a fs. 9 de las actuaciones administrativas debe reputarse nulo, de nulidad absoluta en tanto violatorio de la ley aplicable –término que comprende tanto al ordenamiento constitucional como la violación de una ley, un reglamento, un tratado una resolución (conf. dictamen de la PTN 196:80)-, careciendo por ende de aptitud para suspender la prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos (cfr. en igual sentido, Sala IV, 47750/2012 “AGENCIA MARITIMA TAGSA SA (TF 27435-A) C/DGA”, del 11/06/2013).

Por ello, **el Tribunal RESUELVE:**

1. **1)** rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios. Imponer las costas de alzada a la demandada vencida (cfme. art. 68, primer párrafo, del CPCCN).

2. **2)** Teniendo en cuenta el monto del asunto (ver resolución PRLA 1440/2015), la calidad, eficacia, resultado y extensión de la labor desempeñada ante esta segunda instancia (cfr. fs. 112/121), SE ESTABLECEN los emolumentos del Dr. Emilio Pablo Corti Maderna en 4 UMA, que al momento representan $ 116 (cfme. arts. 30 de la ley 27.423 y cc.; resolución CSJN 2375/2024).

Hágase saber que, en caso de que el profesional beneficiario acredite -en la instancia anterior- su condición de responsable inscripto frente al Impuesto al Valor Agregado, se deberá adicionar a los emolumentos aquí fijados la alícuota correspondiente a dicho tributo, que también se encuentra a cargo del condenado en costas de conformidad con la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos: 316:1533; 322:523; 329:1834, entre otros).

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes citados en el sitio web http://www.cij.gov.ar/.

Fecha de firma: 15/10/2024
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#37901050#419621144#20241014195247406

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala– suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada N° 2/24 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 15/10/2024
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#37901050#419621144#20241014195247406