3063/2020 SANCOR COOPERATIVA DE SEGUROS LIMITADA TF 40026-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de marzo de 2021.- SMZ

VISTO Y CONSIDERANDO:

I) Que, a fs. 34/38 el Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría: (i) declaró la nulidad de lo actuado respecto de la actora en el sumario, que tramitó por el expediente nº 17124-4214-2015, con posterioridad del acto por el cual se declara la apertura del sumario, comprendiendo todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia, incluyendo la Resolución DE PRLA Nº 11261/19; (ii) ordenó que se corra la vista dispuesta en el art. 1101del CA a la actora y (iii) impuso las costas al Fisco Nacional.

Para así resolver, mencionó que la resolución DE PRLA Nº 11261/19 aplicó al caso la instrucción general DGA 9/17 –que modifica la 11/16- y dispuso el archivo de la denuncia por la presunta infracción, sin embargo, formuló los cargos por los tributos que se consideraron adeudados.

Por su parte, indicó que surge que luego del acto de apertura de sumario no se le dio vista al importador ni a la aseguradora, en efecto las únicas notificaciones que se cursaron se realizaron a los efectos de hacerles saber el dictado de la resolución aquí apelada, sin siquiera haber tenido intervención para esgrimir las defensas que consideraran pertinentes, en abierta violación a lo dispuesto al art. 1101 del CA.

Entendió que el proceder del servicio aduanero afectó, no solo el derecho de defensa, sino también los más elementales principios de derecho procesal y el debido proceso.

En consecuencia, concluyó que la omisión de la corrida de vista del art. 1101 del CA torna nulos todos los actos procesales posteriores a la apertura de sumario, en tanto carecen de sustento legal y fáctico, al pretender fundamentarse en un siniestro que se tuvo por

configurado ante la falta de elementos de prueba que acrediten el cumplimiento de la obligación, sin que haya existido la posibilidad para al administrado de demostrar lo contrario.

Agregó que el deber o facultad de la aduana de disponer el archivo de la denuncia recién nacería cuando la infracción ha quedado acreditada y, en consecuencia, el monto de la sanción también determinado, y que no se trata únicamente de verificar el monto por el cual precedería la multa, sino de la necesidad de determinar mediante el procedimiento correspondiente la existencia misma de la infracción que da lugar a la aplicación de un multa.

Manifestó, que en definitiva, corresponde declarar que no procede exigencia tributaria alguna, en cuanto la misma sólo nace como consecuencia de un presunto incumplimiento al art. 970 del CA, que no fue constatado en las actuaciones administrativas, en cuanto a no se ajustó a la tramitación del procedimiento a las disposiciones contenidas en la Sección XIV del Código Aduanero.

Respecto al planteo de prescripción entendió que, el curso del plazo de prescripción comenzó a correr el 01/01/2011, el cual se encuentra suspendido desde el dictado de la apertura de sumario de fecha 28/12/15, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo.

II. A fs. 39 apeló la parte actora y expresó sus agravios a fs. 45/54. Los cuales fueron replicados por la contraria a fs. 64/67.

En primer lugar, la actora consideró arbitrario y contradictorio el pronunciamiento dictado por el TFN, en tanto que declaró la nulidad del sumario, pero no hizo lugar a la prescripción planteada tomando cómo válido el acto de apertura de sumario. Destacó que la cuestión resulta en determinar que alcance tiene la suspensión prevista en el art. 805 inc. a) del CA y considerar si el hecho la apertura del sumario, sin una actividad sostenida y continuada en el tiempo por

parte del acreedor, puede tener suficiente idoneidad para mantener vivo el derecho del mismo y su reclamo.

En ese sentido, sostuvo que si bien la norma refiere a la suspensión de la acción desde la apertura del sumario hasta que este concluya, su interpretación literal llevaría al absurdo jurídico de permitirle a la aduana mantener vigente la acción por los años que unilateralmente la aduana quiera tomarse, aun excediéndose de los plazos legales de derecho común.

Indicó que el hecho que no esté prevista la caducidad del sumario aduanero, no justifica que el mismo se eternice por un tiempo mayor de inactividad que el plazo que resta para el cumplimiento de la prescripción sin consecuencias para la aduana, quien de manera negligente no impulsó el procedimiento.

Enfatizó que ante el silencio del Código Aduanero debe aplicarse el art. 3986 del Código Civil o su análogo art. 65 de la ley 11.683.

Por otro lado, aclaró que tanto el acto de apertura de sumario como la resolución condenatoria, fueron dictadas sin contar con la carpeta del DIT original, lo cual evidencia el vicio en la causa ante la imputación. De ese modo, destacó que el acto de apertura de sumarió se dictó a 3 días de acaecer el plazo prescriptivo, lo que permite presumir que su motivación, a la luz de la ausencia del DIT, radicó en evitar la prescripción.

Concluyó que al ser nulo el acto de apertura del sumario se encentra prescripta la acción en los términos del art. 803 del CA.

Por último, se agravió que sido violado su derecho a ser juzgado en un plazo razonable. En consecuencia, agregó que la irrazonable dilación del procedimiento resulta incompatible con el derecho al debido proceso amparado por el art. 18 de la Constitución

Nacional y por el art. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

III. Que, como ha quedado planteada la cuestión sometida a conocimiento de esta instancia judicial, en primer lugar, debe determinarse si el auto de apertura de sumario resultó hábil o no para interrumpir el curso de la prescripción de la acción del Fisco para requerir el pago de los tributos exigidos.

Para ello, cabe considerar que para 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).

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).


#34575794#283297782#20210316174306471

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 “Citrícola Ayui SAAICC TF 25929-A c/DGA”, sentencia del 8/09/2017).

De esta forma, este Tribunal sostuvo en reiteradas causas que, 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 Causa N° 23005/2012, “David Lucio Alberto c/ PNA DISP 870/1”, del 4/2/2014 y N° 19005/2013, “Rollero Guillermo Rubén c/ PNA DISP 113/12”, del 6 de mayo de 2014, entre otros).

IV. Por otro lado, corresponde mencionar que el Dr. Fernández en su voto en la causa n° 89.475/18 “Kimberly Clark Argentina SA TF 32331-A C7 DGA s/ recurso directo de organismo externo”, recordó que: “El Código Aduanero, en la Sección XIV, organiza los procedimientos con arreglo a los cuales se tutelan los derechos y obligaciones del Estado Nacional y de las personas humanas jurídicas.

De ese modo, dentro de dicha sección, el Título II regula los procedimientos especiales, y el Capítulo III –artículos 1080 a 1117 inclusive- se refiere a las disposiciones aplicables a los procedimientos para las infracciones, estableciendo normas inherentes a las diligencias necesarias para investigar los hechos, los requisitos que debe cumplir la denuncia, las medidas cautelares de las que puede ser objeto la mercadería afectada, los plazos para la apertura del

sumario o el levantamiento de las medidas cautelares, los efectos del vencimiento del plazo sin que se hubiere dictado la resolución, el objeto del sumario, las partes y sus derechos, las obligaciones que deberá cumplir el administrador en la resolución que dispusiera la apertura del sumario, el sobreseimiento –provisional, definitivo, total-, la vista de lo actuado y su finalidad, la existencia de nuevos hechos con posterioridad a la vista, los efectos de la notificación de la vista, la oportunidad para la impugnación de las actuaciones sumariales cumplidas con fundamento en los defectos de forma, como así también el trámite procesal vinculado a la prueba, existencia de nuevos hechos, y a la resolución.

Ahora bien, como es sabido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reconocido desde antiguo la naturaleza penal de la materia infraccional aduanera, tal como se desprende de la doctrina de Fallos: 18:350, 267:457, 287:86, 288:356, 297:215, entre otros.

Incluso, dicho entendimiento realizado por el Máximo Tribunal ha sido receptado normativamente en el Código Aduanero (B.O., 23/3/1981), más precisamente en la Sección XII, titulada "Disposiciones penales", en el que se ubica el Título II, que regula las infracciones aduaneras, dentro del cual fueron incorporadas disposiciones generales que introducen principios generales de raigambre constitucional penal, tales como que no hay pena sin ley previa, la prohibición de incriminación por analogía, la supremacía de la ley especial -sobre la general-, nadie puede ser condenado dos veces por un mismo hecho, y que en el caso de duda debe estarse a favor del imputado (v., arts. 894 a 898 inclusive).

Más aquí en el tiempo el Tribunal Cimero estableció que son aplicables a las infracciones aduaneras las disposiciones generales del Código Penal, conforme a las cuales sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquél a quien la acción punible le pueda ser

atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos: 290:202, 5º considerando, y sus citas; y Fallos: 311:2779).

En definitiva, a la luz del sistema normativo aplicable al procedimiento infraccional aduanero y de las pautas de valoración establecidas precedentemente en materia de infracciones aduaneras, resulta claro que el caso de autos se sitúa dentro de un ámbito en el que resultan de aplicación los principios generales del derecho penal."

V. Debe entonces, hacerse una reseña de los hechos de la causa. La presente cuestión se inicia con la denuncia de la presunta comisión de una infracción al régimen de destinación suspensiva prevista por el artículo 970 del Código Aduanero en relación al DIT 080773IT40001483P, la cual radica en el incumplimiento de la reexportación de la mercadería a la fecha del vencimiento del plazo otorgado -21/06/10-. En consecuencia, el 28/12/15 se dictó el acto de apertura de sumario en los términos del art. 1090 del Código Aduanero, casi al límite de que se cumpliera el plazo de prescripción de la acción para imponer multar y determinar los tributos.

En su caso, resulta sustancial señalar, que dicho acto fue dispuesto sin incluir la liquidación de los tributos aduaneros correspondientes conforme lo señala el art. 1094 inc. d) del mencionado Código, y si bien en la siguiente foja de las actuaciones administrativas obra la liquidación, carece de fecha de realización. Se puede presumir, que la liquidación fue efectuada en fecha posterior al 2/5/18, atento sello que ordena el giro para que continua su tramitación, que se encuentra en el reverso de la foja en que se plasmó el acto cuestionado.

Debe resaltarse, que no se cumplió, tampoco, con el requisito de correr vista del acto de apertura del sumario de acuerdo a lo normado en el art. 1101 del mismo cuerpo legal, en el cual establece

que cumplidas las medidas dispuestas por el art. 1094, el administrador correrá vista de lo actuado a los presuntos responsables por el plazo de diez días a fin de que presenten sus defensas, ofrezcan toda la prueba y acompañen la documental que estuviere en su poder.

Como obra a fs. 18 de las actuaciones administrativas el sumario concluyó con el dictado de la resolución DE PRLA N°1261, del 18/03/19, en la cual se decide archivar las actuaciones en los términos de la Instrucción General N° 9/17 y formular cargo a la firma y a la aseguradora.

De lo expuesto, se constata que en ninguna oportunidad del procedimiento sumarial pudo el actor presentar su descargo, oponer las defensas correspondientes u ofrecer prueba, previo a la resolución que da por terminado el sumario infraccional.

VI. Que, por lo demás, cabe recordar que este Tribunal ya se ha expedido acerca de la interpretación que cabe asignarle al art. 1094, inc. d), del Código Aduanero.

En efecto, ha sostenido que, como regla general, disponer la liquidación de los tributos al momento de abrir el sumario, reviste una importancia fundamental, dado que: (i) evidencia el interés del organismo aduanero en percibir dicho tributo, lo que justifica que el plazo sea suspendido según el art. 805, inc. a), del Código Aduanero; (ii) garantiza la defensa en juicio y el juzgamiento del particular en un plazo razonable, al exigir cierta celeridad en la liquidación del tributo y su correspondiente vista al particular —lo que no se garantizaría si, como en el caso, la vista de la liquidación se corrió 10 años después de realizado el hecho gravado—; y (iii) en el caso de diversas multas, la liquidación del tributo sirve para cuantificar el monto de las multas (conf. in re, “Arte Radiotelevisivo Argentino SA (TF28836-A) c/ DGA”, Expte. No. 21.830/2012, del 6/6/2013).

Por tal razón, la realización de la liquidación tributaria correspondiente, no se trataba de una formalidad carente de sentido


#34575794#283297782#20210316174306471

sustancial, sino que era fundamental para el normal desarrollo del procedimiento aduanero (esta Sala, causa “Arte Radiotelevisivo Argentino S.A.”, fallo cit.).

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 40.306/2013 “Agencia Marítima TAGSA c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, resol. del 18/3/2014)

Como se expresó en los considerandos anteriores, esta Sala ha sostenido que el acto de apertura irregular –en este caso no cumple con el requisito de la liquidación y además que no se corrió vista del acto- resulta plausible de subsanación cuando la restricción en su derecho de defensa pueda ser enmendado en un etapa jurisdiccional posterior.

Bajos tales consideraciones, no escapa a nuestra observación que dicha circunstancia no sucedió en el caso de autos. Ello es así, pues en ningún momento se dio intervención a la actora sino hasta la notificación de la resolución que puso fin a tal, decidiendo archivar la multa y formular el cargo. Por lo tanto, en el caso se prescindió de correr la vista contemplada en el procedimiento regido por al Código Aduanero, sin que, de esa manera, fueran analizados los hechos ocurridos y, en consecuencia, se pudiera determinar si se había cometido la infracción endilgada y se hubieran debido, en

consecuencia, los cargos tributarios que correspondían a la mercadería en infracción.

VII. Que, además, debe destacarse, al igual que el Voto Minoritario del TFN, de la compulsa de la actuaciones que la exigencia tributaria fueron concretadas prescindiendo de agregar al expediente administrativo la carpeta original de Despacho de Importación (DIT) Nº 080773IT4001483P, siendo dicho documento esencial para sustentar una condena y respaldar una condena. La omisión de agregar la destinación aduanera original impide verificar la fecha de oficialización de las importación temporaria su vencimiento, examinar si el plazo de permanencia ha sido prorrogado, si la mercadería amparada es permitida o no para su nacionalización, si hubo intervención de verificador, entre otras cuestiones, lo que determina la nulidad del auto de apertura del sumario por falta de antecedentes /causa (Cfr. en el mismo sentido, Sala II, Causa nº 74812/17 "Ferrero Argentina S.A c/ DGA, sentencia del 28/12/17 y esta Sala, Causa nº 32928/119 "Ferrero Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sentencia del 18/0/20).

Por las razones expuestas, surge que el acto de apertura de sumario no cumplió con los elementos normativos requeridos, afectando sustancialmente, de ese modo, el derecho de defensa, por lo tal debe declararse su nulidad.

VIII. De tal suerte que, el auto de apertura del sumario no tuvo la habilidad de generar efectos suspensivos respecto del plazo quinquenal de la prescripción del Fisco para percibir tributos regidos por la legislación aduanera (arts. 803 del CA), hasta que se dictó la resolución condenatoria –que ha sido declarada nula por el TFN-, de conformidad con lo dispuesto por el art. 805 inc. a) del CA, que establece que: "La prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos: a) desde la apertura del sumario, en la causa que

investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayera decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión". En consecuencia, se encuentra prescripta la acción del Fisco para imponer Tributos en tanto el plazo de prescripción comenzó 01/01/2011 y venció el 01/01/16.

IX. Que en punto a las costas corresponde su imposición a la recurrente vencida, toda vez que no existen motivos para apartarse del principio establecido en el art. 68 del CPCCN.

Por ello, se **RESUELVE:** admitir el recurso de apelación de la actora y, en consecuencia, declarar prescripta la acción del Fisco en cuanto ha sido materia de agravios. Con costas a la vencida (art. 68, CPCCN).

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

Regístrese, notifíquese, y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO