Buenos Aires, 26 de diciembre de 2024.-

VISTOS estos autos 20.185/2024 caratulados “Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales SA (TF 20587909-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, y **CONSIDERANDO**:

I.- Al fin de clarificar la cuestión suscitada, cuadra referir que las actuaciones administrativas AFIP “12210-380-2006” (conf. esp. fs. 158/253 del hipervínculo incluido en este párrafo), se iniciaron a raíz del acta denuncia 211/2010, por medio de la cual personal de la Aduana de Ezeiza (Provincia de Buenos Aires) denunció al señor Oscar Felicetti por presunta infracción al régimen de importación temporario al que habría acogido la mercadería involucrada en el DIT “05 073 IT14 000738 Y”, resultando ello pasible de configurar la infracción prevista y penada por el artículo 970 del Código Aduanero (fs. 8/10).

Cabe aclarar que en las constancias previas al acta denuncia, luce agregado lo actuado a efectos de tramitar y obtener la prórroga de la permanencia de la mercadería amparada por el DIT antes indicado bajo el régimen de importación temporal (fs. 1/7).

A continuación del acta denuncia, fue incorporado el sobre contenedor correspondiente a la operatoria fiscalizada (fs. 11).

En este contexto, por nota SE PTEZ 1324/20010, del 22/9/2010, la Sección Procedimientos Técnicos de la Aduana de Ezeiza dispuso el giro de las actuaciones a la División Verificación al fin que indicara el valor en aduana de la mercadería involucrada en el DIT fiscalizado para la aplicación de las multas que pudieran corresponder, las alícuotas que gravaran la exportación a consumo y si se trataba de mercadería de importación prohibida, para luego remitir los actuados a la Sección Liquidaciones, a sus efectos (fs. 12); mandas que fueron materializadas a continuación (fs. 13 y 14).

Por nota DV REEZ 141/2010, la titular de la División Registro de la Aduana de Ezeiza remitió las actuaciones a la Dirección Aduana de Ezeiza al fin que dispusiera la apertura de sumario por presunta infracción al artículo 970 del Código Aduanero (fs. 16).

Acto seguido, por orden de intervención “10273OE26001121Z”, el Fisco Nacional notificó al señor Felicetti, de la denuncia en su contra (fs. 17).

Por nota DI ADEZ 79/2011, del 5/1/2011, la Dirección Aduana de Ezeiza giró las actuaciones al Departamento Procedimientos Legales Aduaneros para su conocimiento e intervención (fs. 18).

A continuación, por resolución del 7/8/2012, la División Secretaría de Actuación DE PRLA 1, dispuso la apertura de sumario contra el

señor Felicetti, por presunta infracción al artículo 970 del Código Aduanero, por no haber regularizado la situación de la mercadería amparada por el DIT “05 073 IT14 000738 Y” dentro del término con el que contaba al efecto (fs. 19).

Por pedido interno, se incorporó a la causa copia certificada de la póliza que amparó el DIT fiscalizado (fs. 21/23); para luego dar intervención al Sector Contable a efectos que calculara la multa mínima y tributos correspondientes (fs. 25); lo que fue cumplido a continuación (fs. 26 y 27).

En este contexto, previo informe del registro de antecedentes del sumariado (fs. 30), fue dictada la resolución DE PRLA 4406/2017 (fs. 31/32), por medio de la cual el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros:

-dispuso el archivo de la actuación sumarial AFIP “12210-380-2006”, en los términos de la instrucción general DGA 11/2016 (conf. su artículo 1°); y

-formuló cargo contra el señor Felicetti y Prudencia Compañía Argentina de Seguros SA, en su condición de garante de la operatoria fiscalizada, por los tributos adeudados con relación a la destinación de importación temporal “05 073 IT14 000738 Y”, que ascendían a un total de U$S740,49 por derechos de importación, estadística e IVA y $2215,38 en concepto de IVA adicional y percepciones a cuenta del Impuesto a las Ganancias, y los intimó a su cancelación, bajo apercibimiento de ejecución (conf. su artículo 3°).

Para así decidir, la autoridad aduanera, destacó que de la liquidación practicada a fs. 27 surgía que podría corresponder una multa cuyo monto mínimo resultaría de $2294,78, suma que se encontraba dentro de los estándares entre los que, conforme la instrucción general DGA 11/2016, se encontraba facultado el funcionario decisor a disponer el archivo de las actuaciones (hasta $15.000 en concepto de multa, con más el hecho que el presunto infractor no registrara antecedentes de casos archivados por el tipo infraccional que, en su conjunto, superaran el monto aludido).

II.- Disconforme con lo resuelto, Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales SA solicitó su revisión por parte del Tribunal Fiscal de la Nación (conf. esp. fs. 5/45 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Al fin de invalidar lo actuado administrativamente, la aseguradora, en sustancial síntesis, planteó:

-la nulidad de las actuaciones por incumplimiento del trámite procedimental debido según lo normado por el Código Aduanero; tomando

recién conocimiento de lo acontecido con la notificación de la resolución DE PRLA 4406/2017, cercenando su derecho de defensa;

-la nulidad del auto de auto de apertura de sumario por incumplir con los estándares previstos al efecto en el artículo 1094 del Código Aduanero;

-la falta de notificación del auto de apertura de sumario, impidiéndole ejercer oportunamente su derecho de defensa; omisión que, además, determinó que dicha actuación no surtiera efectos en lo que respecta a la prescripción de la acción del Fisco Nacional;

-la inadecuación de la doctrina plenaria sentada por esta Cámara en autos *"Hughes Tool SA"*;

-la irrazonabilidad de considerar que el auto de apertura de sumario surta efectos en punto a la prescripción desde su dictado, prescindiendo al efecto de su notificación a las partes;

-la prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos, ello atento a la invalidez del auto de apertura de sumario, así como por el hecho de no haber sido notificado;

-la exigencia normativa de notificar todo acto administrativo;

-la improcedencia del reclamo de los conceptos IVA adicional y percepción a cuenta del Impuesto a las Ganancias; y

-la indebida determinación de los tributos reclamados en dólares estadounidenses.

III.- Por resolución del 4/6/2024, la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación (conf. esp. fs. 273/279 del hipervínculo incluido en el presente párrafo), por mayoría, declaró la nulidad de la resolución DE PRLA 4406/2017, con costas a cargo del Fisco Nacional.

Para así decidir, la posición mayoritaria del organismo administrativo con facultades jurisdiccionales, conformada por el doctor Licht y la doctora Sarquís, entendió que la autoridad administrativa habría omitido correr vista a los imputados de la instrucción de sumario, resultando ello obligatorio conforme lo normado por el artículo 1101 del Código Aduanero; determinando tal irregularidad la nulidad de la resolución definitiva dictada en el expediente administrativo.

Al respecto, recordó que la ley 19.549 prevé en su artículo 7°, literal d), que antes de la emisión del acto administrativo han de cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resultaran implícitos del ordenamiento jurídico; de modo que su incumplimiento viciaría el acto, ello conforme lo normado por el artículo 14 de la citada ley 19.549.

IV.- Disconforme con lo resuelto, Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales SA apeló, fundando oportunamente su pretensión recursiva (conf. esp. fs. 282 y 314/349 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

En sustancial síntesis, cuestionó lo decidido, pese a haber sido declarada la nulidad de la resolución DE PRLA 4406/2017, por no haber sido tratados los restantes planteos introducidos al tiempo de recurrir ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

Postuló que no resultaría válida la omisión de tratar cuestiones esenciales oportunamente introducidas, so riesgo de lesionar su derecho de defensa en juicio.

A continuación, reiteró los argumentos que formulara al tiempo de apelar ante el Tribunal Fiscal de la Nación a efectos de invalidar lo actuado administrativamente y, a fin de cuentas, el reclamo seguido en su contra por parte del Fisco Nacional, que no habrían sido tratados por el pronunciamiento recurrido, relativos a la nulidad del auto de instrucción sumarial por incumplir con lo normado por el artículo 1094 del Código Aduanero, a la falta de notificación de dicho acto, la prescripción de la acción del Fisco Nacional para exigir el pago de los tributos, a la improcedencia del reclamo del pago de IVA adicional y percepciones a cuenta del Impuesto a las Ganancias por la operatoria fiscalizada, así como en lo relativo a la expresión de la liquidación tributaria en dólares estadounidenses.

Por lo expuesto, la aseguradora solicitó que se declarara la nulidad del auto de instrucción sumarial, la prescripción de la acción del Fisco Nacional para exigir los tributos reclamados en autos y, eventualmente, la improcedencia de la exigencia del pago de IVA adicional y percepciones a cuenta del Impuesto a las Ganancias, con más lo relativo a la determinación tributaria expresada en dólares estadounidenses.

Dicha presentación fue replicada por su contraria (conf. esp. fs. 381/396 del hipervínculo que antecede).

V.- También apeló el Fisco Nacional, fundando oportunamente su pretensión recursiva (conf. esp. fs. 302 y 355/376 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Cuestionó la decisión adoptada, en tanto y en cuanto entendió aplicables al caso de autos los artículos del Código Aduanero que regulan el procedimiento para las infracciones; en particular el artículo 1101 de dicho cuerpo normativo, que dispone la corrida de vista al imputado.

Entendió incorrecto lo resuelto, al declarar la nulidad de lo actuado por no haberse corrido vista del cargo infraccional, siendo que se

#39512555#440450380#20241226080102363

dispuso el archivo del sumario en los términos de la instrucción general DGA 11/2016.

Al respecto, explicó que la vista exigida resultaba innecesaria en el marco de un procedimiento infraccional archivado, limitándose su pretensión al reclamo tributario.

Así las cosas, manifestó que no habría omitido correr vista de lo actuado, sino que decidió dejar sin efecto las actuaciones sumariales antes de llegar a ese estadio del procedimiento, procediendo exclusivamente a reclamar los tributos debidos por haber vencido el plazo para reexportar la mercadería; todo lo cual, en su entendimiento, echaba por tierra la nulidad decretada por el Tribunal Fiscal de la Nación.

Explicó que, al resultar el cargo apelado una liquidación originaria de tributos (conf. artículo 274 del Código Aduanero) y a los fines de probar la inexistencia del hecho imponible hubiera correspondido a la contraria iniciar el procedimiento reglado por el artículo 1053, inciso a), del Código Aduanero.

Alegó que el particular tenía a su cargo demostrar el cumplimiento del régimen al que se hubiera acogido la operatoria para no caer en el hecho imponible tipificado por ley.

Consideró abstracta e improcedente la nulidad decidida, en tanto las obligaciones tributarias reclamadas se habrían devengado al verificarse el supuesto previsto en el artículo 274 del Código Aduanero.

Sostuvo que la nulidad planteada debía ser desestimada atento a que, atento al archivo de la actuación sumarial, carecía de virtualidad la alegada afectación al derecho de defensa de la aseguradora, quien, al ser notificado de lo así resuelto, pudo cuestionar el cargo tributario, formulando todos los planteos y defensas de las que pretendiera hacerse valer al efecto.

Advirtió que el procedimiento administrativo habría cumplido con su finalidad, ello en tanto, ante la producción del hecho imponible (esto es, la importación a consumo de la mercadería originariamente importada en forma temporal), se formuló el correspondiente cargo a la importadora y a su garante por los tributos adeudados; lo que daría cuenta de la arbitrariedad de la nulidad de la resolución aduanera decidida.

Por lo expuesto, el Fisco Nacional solicitó que se revocara el pronunciamiento dictado por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, se confirmara en todos sus términos el acto aduanero impugnado en autos, con costas a cargo de la aseguradora.

Dicha presentación fue replicada por la aseguradora (conf. esp. fs. 398/404 del hipervínculo que antecede).

VI.- Pues bien, evaluado lo actuado administrativamente, oportunamente reseñado en el Considerando I de la presente, a entender del Tribunal, conforme lo que a continuación se explicará, no se advierte irregularidad de tenor suficiente que justifique una decisión como la adoptada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación.

Es que, tal como destacara el Fisco Nacional en su apelación, si bien la actuación administrativa AFIP “12210-380-2006”, fue iniciada a efectos de investigar la posible comisión de la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero por parte del señor Felicetti, por resolución DE PRLA 4406/2017, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros decidió limitar la pretensión fiscal en lo que respecta al DIT “05 073 IT14 000738 Y” al reclamo tributario, disponiendo el archivo de la faceta infraccional.

Estas circunstancias explican la razón por la cual no habría sido corrida la vista pertinente, según lo dispuesto en el artículo 1101 del Código Aduanero, a los fines que la importadora y la aseguradora ejercieran su derecho de defensa.

Es decir, por aplicación de la instrucción general DGA 11/2016, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros dispuso el archivo de la investigación de la conducta infraccional (en la que si bien se había ordenado la apertura de sumario, aún no se había ordenado citar a la importadora y su aseguradora), y, con asiento en la documentación colectada hasta ese entonces (el sobre contenedor de la operatoria fiscalizada, los informes de la División Verificación y de la Sección Liquidaciones respecto del valor en aduana de la mercadería involucrada, su tributación al tiempo de los hechos investigados y la posibilidad de resultar de importación prohibida, sumado a la liquidación tributaria del caso; entre otros documentos), consideró incumplido el régimen de excepción, teniendo a los bienes como importados para consumo, e intimó únicamente al pago de los tributos adeudados.

Así las cosas, habiendo la garante de la operatoria fiscalizada presentado su apelación por ante el Tribunal Fiscal de Nación, no se advierte irregularidad en lo actuado que justifique, por no haberse corrido vista en los términos del artículo 1101 del Código Aduanero en el marco de la actuación administrativa AFIP “12210-380-2006”, la declaración de nulidad de la resolución DE PRLA 4406/2017.

En este entendimiento, cuadra hacer hincapié en el inapropiado enfoque con el cual fue examinado lo actuado. En la especie, según se explicara anteriormente, el Fisco Nacional, por aplicación de la instrucción general DGA 11/2016, dejó de lado el ejercicio de la potestad punitiva, limitando su pretensión al reclamo de tributos.

Este suceso, quita entidad al razonamiento expuesto en el pronunciamiento recurrido en orden a la inobservancia de lo normado por el título II, capítulo III, del Código Aduanero, en particular lo atinente a la corrida de vista, que regula el procedimiento para infracciones, mas no lo relativo al reclamo tributario, como el seguido por la resolución aduanera impugnada.

En definitiva, producto del archivo de la actuación a los fines de ejercer la potestad sancionatoria, la resolución aduanera impugnada, por la que se tuvo por incumplido el régimen de importación temporaria al que fuera acogida la mercadería en trato y se reclamó el pago de los tributos debidos por su importación para consumo, no luce nula en los términos dispuestos por el Tribunal Fiscal de la Nación; debiendo entenderse a lo actuado como la puesta en práctica de las potestades del Fisco Nacional a los fines de perseguir el cobro de los impuestos debidos por la nacionalización de los bienes ingresados al territorio aduanero bajo un régimen de excepción cuya condición, a los fines de evitar su pago (su reexportación antes del vencimiento del término acordado al efecto) no se encontraría acreditada en la base de datos de la autoridad aduanera, determinando ello la intimación para regularizar la situación, bajo apercibimiento de iniciar ejecución fiscal (conf. artículo 1122 del Código Aduanero).

Lo expuesto basta para concluir que el procedimiento seguido por ante el servicio aduanero no resulta nulo en los términos resultantes del pronunciamiento apelado; correspondiendo -por tanto- admitir el recurso intentado por el Fisco Nacional, revocar la decisión apelada, y ordenar el reenvío del expediente al Tribunal Fiscal de la Nación a efectos que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un pronunciamiento respecto de las restantes cuestiones propuestas por la aseguradora, pendientes de tratamiento, que no resulten alcanzadas por la solución aquí alcanzada.

VII.- En igual sentido se ha pronunciado esta Sala, en autos 5146/2023 “*Aseguradora de Caución SA Cía de Seguros - TF 40.113-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo*”, resol. del 9/6/2023, y en autos 8079/2024 *“Aseguradora de Créditos y Garantías SA (TF 120201516-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”*, resol. del 27/8/2024; entre otros.

VIII.- Atento lo hasta aquí decidido, y sin perjuicio de advertir que lo resuelto por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación no ocasionaba en sí perjuicio alguno a Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales SA, deviene inoficioso pronunciarse respecto del recurso que intentara; máxime dado el reenvío ordenado a la instancia anterior, según lo indicado en el Considerando VI, último párrafo.

IX.- En atención al modo en que se resuelve y al no advertirse motivos valederos para apartarse del principio general de la derrota, las costas concernientes a la cuestión debatida y decidida en esta oportunidad, relativas tanto a la actuación desplegada ante el Tribunal Fiscal de la Nación como ante esta instancia judicial, han de ser soportadas por Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales SA, vencida (conf. artículo 1163 del Código Aduanero y artículos 68, primera parte, 69 y 279 del CPCCN).

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE**:

1°) admitir la apelación deducida por el Fisco Nacional, dejar sin efecto la resolución del 4/6/2024, correspondiendo el reenvío de estos actuados al Tribunal Fiscal de la Nación, a efectos que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un pronunciamiento respecto de las restantes cuestiones propuestas por la aseguradora, pendientes de tratamiento (Considerandos VI y VIII);

2°) declarar inoficioso expedirse en torno al recurso intentado por Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales SA; y

3°) adecuar la distribución de costas concernientes a la cuestión debatida y decidida en esta oportunidad, relativas a la actuación desplegada ante el Tribunal Fiscal de la Nación, las que, al igual que las correspondientes a esta instancia judicial, han de ser soportadas por Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales SA.

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

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 26/12/2024
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

#39512555#440450380#20241226080102363