

LA PRESCRIPCIÓN INTERMINABLE, UN FALLO QUE LA ACOTA Y UNA REFORMA QUE URGE

Tribunal Fiscal de la Nación, Sala E, sentencia del 01 de Enero de 2011, en “*Hamburg Sud Sucursal Argentina S.A.*”, expte. N° 27525-A^{(*)416}

POR DANIEL ZOLEZZI

SUMARIO

- I. Introducción.
- II. El lento andar del sumariante.
- III. La solución del Tribunal.
- IV. Los fundamentos. Las Dudas.
- V. Reformas posibles y sencillas.
- VI. Lo que duran los sumarios y lo que deberían durar de acuerdo al Código.
- VII. ¿Cinco años o menos?
- VIII. Conclusión.

I. INTRODUCCIÓN.

Un reciente fallo del Tribunal Fiscal encontró remedio – dentro de las particularidades del caso – a la exagerada duración que suele alcanzar el término de prescripción en materia aduanera (de la mano de sus causales de interrupción y de suspensión).

Esa sentencia, que me motiva algunas reflexiones —algo encontradas, como se verá— recayó en la causa “*Hamburg Sud Sucursal Argentina S.A c/DGA*”, (expte. N° 27525-A, Sala “E”, 01/02/2011)⁴¹⁷.

Permítaseme recordar, que el plazo de pres-

cripción aduanera es de cinco años, ya se trate de percibir tributos o de imponer sanciones. Y que corre desde el primer día del año siguiente a aquél en el que se produjo el hecho generador del tributo o constitutivo de la infracción (arts. 803, 804, 934 y 935 C.A.).

II.- EL LENTO ANDAR DEL SUMARIANTE

En la causa que menciono, un agente de transporte aduanero fue sancionado con pena de multa

416 (*) El fallo “*Hamburg Sud*”, del Tribunal Fiscal de la Nación, se encuentra reseñado en la Sección Jurisprudencia de esta misma Revista.

417. El texto de la sentencia en comentario me fue gentilmente facilitado por el Dr. Guillermo VIDAL ALBARRACÍN (h). Luego de escritas estas líneas, apareció publicado en *El Derecho* del 4 de julio de 2011.

en los términos del art. 954, incisos a) y c) del C.A.⁴¹⁸. La supuesta comisión del ilícito —originado en un faltante a la descarga— *data del 29 de septiembre de 1999*.

El correspondiente sumario fue iniciado el 29 de diciembre de 2004. Es decir, *más de cinco años después de la comisión del hecho y sólo dos días antes que operara la prescripción para imponer penas* (arts. 934 y 935 del C.A.)⁴¹⁹. Con la vista sumarial se notificó, también, la liquidación de los tributos correspondientes (art. 1103 C.A.).

Como la apertura del sumario interrumpe el curso de la prescripción —art. 937, inc. a), del C.A.⁴²⁰ — a partir de ese acto procesal comenzó, nuevamente, la cuenta quinquenal.

Con tanto tiempo por delante, ¿porqué habría el fisco de cambiar el tranco? Siguió, pues, a paso lento. Y dictó condena recién el 28 de diciembre de 2009. Esta vez, *tres días antes de que operara, nuevamente, la prescripción*.

“El tiempo debe detenerse”, es una novela de Aldous Huxley. “El tiempo se detuvo”, es una palpable realidad aduanera. Claro que si el ente fiscal lo consigue, es gracias a que la ley lo faculta a tejer y a destejer, a su entera conveniencia, la madeja prescriptoria. Hecho investigado, 29 de diciembre de 1999. Fecha de la sanción: *diez años más tarde*. Plazo de prescripción, duplicado (nótese que, por la instancia de la que estoy hablando, Tribunal Fiscal, falta aún la posible apelación a sede judicial, sede cuyos tiempos nadie ignora).

III.- LA SOLUCIÓN DEL TRIBUNAL

Ahora bien, el usual malabarismo de interrupciones y suspensiones sufrió, en la causa en comentario, el percance propio de la actividad malabar. Cayó una pieza y, tras ella, se desplomaron todas las demás.

¿Cuál fue la primera en caer?: el hecho interruptivo de la prescripción. El Tribunal comprobó que el auto de apertura del sumario no determinaba “los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción”, como lo manda el art. 1094 del C.A. Por ende, lo declaró nulo, esfumándose así su carácter interruptor de la prescripción. La cual se declaró operada. Veamos.

Dijo el voto de la Dra. Winkler:

“Que ello no obstante, el auto de fecha 29.12.04 (v. fs. 18 ant. adm.) constituye un acto de mero trámite indicativo de que se abrió el sumario. Nótese que ni siquiera se han determinado los hechos constitutivos de la infracción, como exige el art. 1094 del C.A. Que, al respecto, la Comisión redactora de la ley 22415 señaló que “al disponer la apertura del sumario, se establece que en ese mismo acto se determinen los hechos que se reputen constitutivos de la infracción. Esto último permitirá que el imputado pueda tener cabal conocimiento de los ilícitos investigados, lo que ha de incidir en un mayor amparo de su derecho de defensa” y agrega que “ello no significa que se cristalice la investigación

418. Los incs. a) y c), art. 954, del C.A. dicen así: “1. El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones aduaneras de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, *producere o hubiere podido producir*:

a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe de dicho perjuicio

b)

c) El ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que realmente correspondiere, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe de la diferencia.

2. Si el hecho encuadrare simultáneamente en más de uno de los supuestos previstos en el apartado 1, *se aplicará la pena que resultare mayor*”.

419. Dicen, respectivamente, así: “La acción para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de cinco años” (art. 934); “La prescripción de la acción a que se refiere el art. 934, comienza a correr el 1º de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción, o en caso de no poder precisársela, en la de su constatación” (art. 935).

420. Dice el art. 937, inc. a), del C.A.: “La prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por: a) El dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario”.

en referencia a determinado encuadre infraccional, pues se permite que las medidas preliminares puedan hacerse extensivas a la investigación de otros hechos que pudieren constituir infracciones aduaneras, en cuyo caso deberá correrse una nueva vista a los presuntos responsables en iguales términos que la anterior. No obstante, si los hechos fueren los mismos y sólo variara el encuadre legal, no se correrá vista de lo actuado”.

Que si bien en la corrida de vista tales hechos fueron identificados, adviértase que el acto de fs. 18 se hizo con anterioridad a tal corrida de vista (v. fs. 28). En consecuencia, el acto de apertura de sumario es nulo de nulidad absoluta en tanto es violatorio de la ley (art. 1094 C.A.) y al estar viciada por tanto la causa, los principios del debido proceso y del derecho de defensa, ambos de raigambre constitucional y concordante con la profusa jurisprudencia que ha sentado la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que ha entendido que la acusación, defensa, prueba y sentencia constituyen pasos sustanciales a los que tiene derecho toda persona sometida a procedimientos penales —ora infraccionales— (CSJN, Fallos 96:23; 99:284; 183:68; 295:591, entre muchos otros) (del voto de la Dra. Winkler; las negritas son nuestras).

El voto coincidente de la Dra. García Vizcaíno, agregó:

“Que ese auto de fs. 18 de los antecedentes administrativos tampoco contiene la liquidación de los tributos que pudieren corresponder en los términos del art. 1094, inc. d) del C.A., por lo cual no pudo suspender la prescripción en los términos del art. 805, inc. a), del C.A.”.

Queda claro que el fisco —cuando caía el telón temporal— quiso mantener con vida su pretensión punitiva (y, por ende, la tributaria). Para ello, abrió sumario a los apurones, sin individualizar debidamente el ilícito enrostrado.

Evidentemente, dictó un auto hecho “a los ponchazos”. Por eso, el fallo que lo anula está

animado de un saludable espíritu reparador: parece que no quiere que la prescripción sea el cuento de la buena pipa que nunca se acaba. Tal vez, se pudo haber dicho que es reprochable que el Estado —primera persona jurídica de nuestro ordenamiento (art. 33 Cód. Civil) — obre con poco apego a ese ordenamiento. Y, también, que ese obrar (“abro sumario y después veo que imputo”) es contrario a la moral y a las buenas costumbres (art. 953 C.Civ. y su nota). En ese sentido, la Procuración del Tesoro lleva dicho: “El Estado, persona ética por excelencia, debe actuar no sólo dentro del orden jurídico, sino también en consideración a la equidad y a los principios que la informan” (Dictámenes, 256-423 (2006), 253-513 (2005), etc.⁴²¹). Posiblemente, de haberse expresado así, el Tribunal hubiera sido más explícito.

IV. LOS FUNDAMENTOS. LAS DUDAS

Aún así, conservo dudas sobre el acierto de la sentencia. Concretamente, en cuanto dice que la posterior identificación del ilícito, al darse vista al imputado, no purga su ausencia en el auto de apertura.

Vuelvo al voto de la Dra. Winkler:

“Que si bien en la corrida de vista tales hechos fueron identificados, adviértase que el acto de fs. 18 se hizo con anterioridad a tal corrida de vista (v. fs. 28). En consecuencia, el acto de apertura de sumario es nulo de nulidad absoluta en tanto es violatorio de la ley (art. 1094 del C.A.) y al estar viciada, por tanto, la causa, los principios del debido proceso y del derecho de defensa, ambos de raigambre constitucional y concordante con la profusa jurisprudencia que ha sentado la Corte Suprema de Justicia de la Nación...”.

421. Extraigo la cita de “Una reflexión sobre la faz ética de los requisitos del acto administrativo”, de Elena SACRISTÁN, *El Derecho*, T. 238 págs. 911 y ss., quien agrega: “Ello guarda pleno arreglo con el principio de que toda actuación administrativa debe tener una base moral, en palabras de MARIENHOFF” (cita al “Tratado de Derecho Administrativo” de ese autor, Abeledo Perrot, 1993, T. II, págs. 349/353).

El fallo reprocha dos cosas distintas. Una: que el auto de apertura viola la ley, por no individualizar el hecho que se investiga. Otra: que, como consecuencia de ello, se lesionaron los principios del debido proceso y de la defensa en juicio.

Con esto último, discrepo. Si con la vista del sumario se imputó un hecho concreto —respecto del cual se pudieron esgrimir defensas— no se vislumbra la lesión de tales principios. Distinta cosa es, si la identificación del ilícito en esa vista purga —o no— su ausencia en el auto de apertura.

Puede pensarse, como lo hace la sentencia, que —al violar el art. 1094 del C.A. — ese auto es de “nulidad absoluta e insanable” (art. 14 de la LNPA). Dentro de ese artículo, podría pensarse que hubo “falta de causa” en el acto o que en él se daba el vicio de “no existir o ser falsos los hechos o el derecho invocados”.

Pero los hechos invocados no se han tachado de *falsedad* — constituyan o no infracción — y el derecho, que quizá no se haya invocado, tampoco es *falso*. Por ello y por el principio de legitimidad de los actos administrativos considero que puede sostenerse, también, que la eventual presencia de esos vicios se subsanó, al identificarse en la vista del sumario el hecho imputado⁴²².

Puede añadirse a ello, que así como la demanda interrumpe la prescripción, “aunque fuere interpuesta ante juez incompetente o fuere defectuosa” (art. 3986 C. Civil), los defectos de ese acto administrativo no perjudican su efecto interruptivo.

En la nota al mencionado art. 3986 del Código Civil, Vélez añade: “Aunque la demanda sea nula, prueba la diligencia del que la interpone... El art. 2046 del código francés da a la demanda entablada ante juez incompetente, el efecto de interrumpir la prescripción, y el artículo siguiente se lo niega cuando la demanda es

nula por defecto de forma. *Pero ¿cuál es la diferencia entre uno y otro caso? Los comentadores de ese código no han podido explicarla...*” (cursivas nuestras). En ese sentido, ARGANARAZ, citando a GIORGI, sostiene que: “los vicios de forma que se imputan a la demanda... *no dejan duda de la voluntad del acreedor de conservar su derecho*” (“La prescripción extintiva”, Ed. Tea, Bs. As., 1966, pág. 104)

A su vez, la exposición de motivos del Código Aduanero, indica que lo normado en el art. 1094 “*no significa que se cristalice la investigación con referencia a determinado encuadre infraccional*, pues se permite que las medidas preliminares puedan hacerse extensivas a la investigación de otros hechos que pudieren constituir infracciones aduaneras, en cuyo caso deberá correrse una nueva vista”. Es decir, que la no imputación de algún ilícito —en el auto de apertura— puede subsanarse con una nueva vista, tal como lo legisla el art. 1102 de dicho código. Que, además, agrega: “Si los hechos fueren los mismos y sólo variase el encuadre legal *no se correrá vista de lo actuado*” (cursivas mías).

Parece pues que el hecho de que la infracción recién se individualice al momento de notificarse la vista del sumario no reviste gravedad insalvable (a la luz del Código que el fallo estima vulnerable). Agregó, finalmente, que existe un parentesco entre ese pasaje de dicho Código con el procedimiento civil, cuando este último autoriza al actor a modificar la demanda, antes de notificarla (art. 331 CPCC).

Por todo ello, el fallo no me resulta convincente, aún valorando su intención de cortar el nudo gordiano de interrupciones y suspensiones de la prescripción. Lo que nos vuelve al núcleo del problema: es la ley la que lo permite. La solución pasa, entonces, por modificarla.

422. La vista podría “confirmar” el acto administrativo defectuoso. En ese sentido, ver CASSAGNE, Juan Carlos, “Derecho Administrativo”, t. II, pág. 263 y ss., Abeledo Perrot, 1982. Concordantemente, HUTCHINSON sostiene: ...un elemental principio de economía procesal, tendiente a evitar posibles reiteraciones innecesarias de trámites, impide que se anule la resolución y parcialmente las actuaciones, retro trayéndolas al momento en que se omitió un trámite preceptivo si, aún subsanado el defecto con todas sus consecuencias, es de prever lógicamente que volvería a producirse un acto administrativo igual al que se anula. De ahí que la jurisprudencia haya admitido que es innecesario declarar nulo el acto por falta de defensa, siempre que el particular pueda remediar el defecto en la instancia judicial” (“Ley Nacional de Procedimientos Administrativos”, T. I, Astrea, 1985, pág. 302). En el fallo en comentario, el remedio llegaba mucho antes de la instancia judicial.

V.- REFORMAS POSIBLES Y SENCILLOS

Alfredo ABARCA, con toda razón, viene batiendo el parche sobre el problema de la morosidad de los procedimientos aduaneros⁴²³(7). Desde estas líneas, me uno a su prédica. Por eso creo que es hora de modificar, al menos en cuanto al punto que aquí trato, el Código Aduanero. Y hacerlo del modo en el que lo han propuesto dos enjundiosos proyectos.

El primero fue elaborado por una Comisión creada por el Decreto 30/92 y la Res. ANA 1687/94, en el marco del Proyecto ARG/92/R02 del Programa de Cooperación Internacional celebrado entre nuestro país y el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD).

El segundo, fue redactado, algunos años después, por otra Comisión que integraron: el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros, la Cámara Argentina de Comercio, el Centro de Despachantes de Aduana y las Cámaras de Importadores y de Exportadores de la República Argentina⁴²⁴.

Destaco que integraron esas Comisiones distinguidos juristas, algunos de ellos redactores, también, del Código cuya reforma se estudiaba.

Ambos proyectos fueron contestes en suprimir el inc. a) del art. 937 del C.A. *Es decir que la apertura de un sumario dejaría de interrumpir el término de la prescripción. Así, casos como el de hoy, habrían durado cinco años menos (ya es algo)*. Y, además, resultaría imposible apilar las denuncias un lustro, para ver luego que infracción se enrostra. Con ello se evitaría también el sofocón de quien debe cumplir esa tarea, dado que suele encararla cuando restan pocos días para que el quinquenio se cumpla.

El segundo de los proyectos mencionados, además, suprimía la causal de suspensión que, para la acción de cobro, prevé el art. 805, inc. a), del C.A.: la tramitación de un sumario, hasta que en el mismo recae la decisión que habilita el reclamo de los tributos⁴²⁵.

VI.- LO QUE DURAN LOS SUMARIOS Y LO QUE DEBERÍAN DURAR DE ACUERDO AL CÓDIGO

Vimos que, en el caso de la sentencia que motiva estas líneas, desde el hecho reputado como infracción hasta al momento de resolverse dictarse resolución condenatoria, habían transcurrido diez años, plazo a ojos vista exagerado. Hagamos algo simple y, al mismo tiempo, inequívoco. Veamos conforme al Código Aduanero cuánto debería durar el trámite de un sumario⁴²⁶.

- a) Corrida de vista, 10 días (art. 1101).
- b) Plazo para producir prueba: 40 días (art. 1109)
- c) Alegato: 6 días (Art. 1110).
- d) Plazo para dictar resolución definitiva: 60 días (art.112)

Sumándolos, resulta un total de 116 días. Como se trata de plazos procesales, son días hábiles. Muy bien, tómese en cuenta la tardanza usual de ciertas medidas de prueba, los tiempos de las notificaciones y demás etcéteras. Hagamos manga ancha y estimemos, para esos trámites, otros 116 días. Ya andamos por los 232 días hábiles. Pensemos ahora, en los días inhábiles. Como nuestro calendario administrativo es pródigo en feriados y días no laborables, calculemos algo más que los fines de semana. Agreguemos un 50

423. Ver, en el N° 17 de esta Revista, su meduloso trabajo "La mora en los procedimientos legales aduaneros".

424. Ver el "Proyecto de Modificación del Código Aduanero", publicado en el N° 16 de esta Revista, pág. 167 y ss.

425. En lo que interesa, ese texto dice así: "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 en que se investigare un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilite el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión".

426. Para cada etapa de los procedimientos aduaneros, el Código Aduanero ha establecido plazos máximos como garantía del administrado contra la morosidad de la aduana (BARREIRA, Enrique C., "Sistema y metodología del Código Aduanero Argentino, en la obra colectiva "Estudios de Derecho Aduanero – Homenaje a los 30 años del Código Aduanero", Abeledo Perrot, 2011, p. 29, punto e).

% de días inhábiles (otros 116). Y así llegamos a los 348 días corridos. Resulta, así, que es menos de un año calendario lo que, razonablemente, debería durar un sumario aduanero⁴²⁷. Y este (y tantos otros) duraron diez veces más.

VII.- ¿CINCO AÑOS O MENOS?

Los cinco años como plazo de prescripción, parecen afianzados en nuestro ordenamiento, tanto en materia aduanera como impositiva. Vale consignar, sin embargo —y a mero título ilustrativo— que en otros países sudamericanos la prescripción aduanera es más breve. En Perú, tanto el cobro de tributos como la acción para imponer penas, prescriben a los cuatro años (art. 155 de la Ley de Aduana). En Colombia, ambas acciones

prescriben a los tres años (arts. 131 y 478 de la Ley de Aduanas). Posiblemente, una reducción del plazo no sea mala idea.

VIII- CONCLUSIÓN

En el caso que comentamos, el Tribunal Fiscal cortó el nudo gordiano. Eso podrá suceder nuevamente en algún caso en el cual sus particularidades lo permitan. Sin embargo subsiste el eje del problema: el manejo de los tiempos que hace el ente aduanero, que juega —al filo de la navaja— con sus causales de interrupción y suspensión del plazo de ley. Por ello, adhiero a la reforma de esas causales, tal como la plantearon los Proyectos antes mencionados. El Congreso debería ir tomando nota de ellos.

427. Antes de la apertura del sumario, existe otro tiempo excesivo: el de veinticinco (25) días del que goza el administrador de la aduana que sea competente, para confirmar o levantar las medidas precautorias trabadas al denunciarse la posible infracción (art. 1087 C.A.). Abarca ha criticado la extensión de ese plazo (“Procedimientos Aduaneros”, págs. 160/161) y ha propuesto su reducción a cinco (5) días y la caducidad de la medida de no abrirse el sumario, tesis a la que adhiere COTTER (“Las Infracciones Aduaneras”, pág. 352). Coincido con ellos.