Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2020-67190663-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 6 de Octubre de 2020

Referencia: SENTENCIA - EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN "ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/ DGA s/RECURSO DE APELACION"

Tribunal Fiscal de la Nación

Año del Sexagésimo Aniversario del TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel Nathan Licht y Claudia B. Sarquis, para dictar sentencia en el expediente **EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN,** caratulado **"ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/ DGA s/RECURSO DE APELACION",**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- <u>Objeto del Proceso:</u> Que se trata de resolver en autos los planteos de nulidad de la Resolución DE PRLA N° 4022/2017 y de prescripción opuestos por la actora. Por la mencionada resolución, dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N° 12210-137-2009, se resolvió: en su art. 1°) archivar sin más trámite el presente sumario en los términos del punto 1.4 de la Instrucción General N° 11/16 y en su art. 2°) formular cargo a la firma Rafaela Motores S.A. y a la garante Alba Compañía Argentina de Seguros S.A., en concepto de tributos adeudados por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A.

II.- <u>Fundamentos de la apelación:</u> mediante IF-2019-72333882-APN-DTD#JGM se presenta por apoderado la firma Alba Compañía Argentina de Seguros S.A, interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 4022/2017 y hace una breve reseña de los hechos.

En primer lugar, denuncia la ilegalidad del punto D.4. de la Instrucción General N° 11/16 (DGA) y, en consecuencia, considera que la resolución apelada en las presentes actuaciones es nula de nulidad absoluta e insanable por haber sido dictada con fundamento en una norma ilegitima. Seguido ello, plantea la nulidad del procedimiento administrativo por considerar que la tramitación del sumario presenta falencias procedimentales de gravedad en tanto la aduana no notificó la instrucción de sumario ni corrió vista de las actuaciones administrativas conforme lo establece el art. 1101 del C. A. Destaca que la finalidad de la corrida de vista es

provocar la intervención de las partes en el sumario y así posibilitar el control de las actuaciones y el ejercicio de su derecho de defensa. Señala que estamos frente a un acto que no sólo viola el mentado derecho de defensa consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional, sino que este se dictó en el marco de un procedimiento que no ha cumplido con las pautas establecidas por la normativa aplicable, lo que constituye una expresa transgresión al Código Aduanero y a las disposiciones emanadas de la propia Dirección General de Aduanas.

Asimismo, plantea la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos pues entiende que esta operó el día 31/12/2012. En este sentido, señala que el acto de apertura de sumario dictado con fecha 4/12/2012 no ha logrado tener el efecto suspensivo y/o interruptivo que se le pretende atribuir ya que no fue notificado en tiempo y forma a las partes y, consecuentemente, les es inoponible. Señala que el presunto hecho imponible acaeció el 20/04/2007 (vencimiento de la temporal) por lo que, conforme lo reglado por los arts. 803 y s.s. del C. A., el plazo quinquenal de prescripción comenzó a correr el 01/01/2008. En este marco, toda vez que considera que desde el comienzo del cómputo del plazo de prescripción hasta la notificación del auto de apertura (05/07/2019) no acaeció ningún acto suspensivo y/o interruptivo, la acción del fisco para percibir los tributos se encuentra prescripta.

Plantea la violación del principio del debido proceso adjetivo y de su derecho a obtener una resolución judicial dentro de un plazo razonable, ello en virtud de la excesiva duración del proceso. Cita doctrina y jurisprudencia en apoyo de su postura.

A su turno, deja asentado el debido cumplimiento del régimen de importación temporal que dio lugar a la imputación de marras, acreditado con la documentación obrante en las actuaciones administrativas. En lo que respecta a su responsabilidad, delimita los alcances de su obligación como aseguradora cuya causa fuente es el contrato de seguro de caución y cuya exigibilidad depende del acaecimiento del siniestro asegurable. Asimismo, destaca la diferencia entre la responsabilidad del tomador y de la aseguradora, destacando que la obligación de esta última se limita a los tributos de importación y no a “todos” los tributos y gravámenes que adicionalmente percibe o retiene el servicio aduanero. Hace especial mención del límite económico de la garantía otorgada a través de la póliza N° 598969. Por último, impugna la moneda en que la aduana efectúa el reclamo de los tributos (dólares) y la tasa de interés aplicada. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: mediante IF-2019-94666976-APN-DTD#JGM se presenta la representación fiscal y contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora. Efectúa una breve reseña de los hechos.

Opone excepción de incompetencia con fundamento en que la recurrente pretende recurrir un cargo tributario sin siquiera haberlo impugnado previamente. Realiza un breve análisis de la Instrucción General N° 11/16 (DGA). Manifiesta que sin bien el mencionado cargo ha derivado de un procedimiento infraccional, este no ha sido fructuoso puesto que ni siquiera se ha corrido vista a la contraparte de la instrucción del sumario. Concluye que, al resultar el cargo apelado una liquidación originaria de tributos y por ello haber correspondido el procedimiento reglado por el art. 1053 inc. a) del C.A., este Tribunal debe declararse incompetente para resolver en la presente causa.

Seguido ello, subsidiariamente, contesta el traslado conferido. Niega todos y cada uno de los hechos y derechos invocados por la actora, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. En primer lugar, solicita se rechace el planteo de ilegalidad de la Instrucción General N° 11/2016 ya que este Tribunal no se encuentra facultado para pronunciarse al respecto.

En segundo lugar, en relación al planteo de nulidad del procedimiento administrativo, sostiene que no se ha afectado el derecho de defensa pues la actora ha tenido oportunidad de esgrimir sus defensas en esta instancia. Cita jurisprudencia al respecto.

Asimismo, señala que la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos no se encuentra prescripta en razón de que desde la instrucción del sumario hasta el dictado del pronunciamiento que habilita la vía ejecutiva la prescripción de la acción tributaria se suspende (art. 805 C.A.). Entiende que en el caso de autos no se ha vulnerado el razonable plazo para con el administrado y asimismo no resultan aplicables los criterios y fallos que la actora invoca a su favor. Cita doctrina y jurisprudencia en apoyo de su postura.

Con respecto a la cuestión de fondo, esto es, la comisión por parte de la importadora de la infracción prevista y penada por el art. 970 del C.A., señala que la importadora ha incumplido las obligaciones que derivan del régimen al que se ha acogido, pues de la documentación obrante en las actuaciones administrativas no surge que el insumo importado temporalmente se encuentre tipificado en el C.T.C. aportado y en consecuencia el mismo deviene inaplicable para acreditar la descarga del D.I.T.

Por último, realiza un análisis respecto de la responsabilidad de la aseguradora, las obligaciones asumidas y la inoponibilidad del límite de la póliza alegado. Asimismo, aduce que los cargos tributarios se determinaron en dólares estadounidenses de conformidad con lo prescripto por el art. 20 de la ley 23.905 y solicita se rechace tanto el planteo que cuestiona la moneda como el que lo hace respecto de la tasa de interés aplicable.

Ofrece como prueba las actuaciones administrativas de la causa, hace reserva de caso federal y solicita que se dicte sentencia confirmando la resolución recurrida con expresa imposición de costas a la contraria.

IV.- Que mediante PV-2019-96433920-APN-VOCXXI#TFN, se corrió traslado a la actora de la excepción opuesta por la representación fiscal, el cual fue contestado mediante IF-2019-97192538-APN-DTD#JGM. Hace un análisis de lo normado por el art. 1053 C.A. y concluye que dicho procedimiento no es aplicable pues el cargo se encuentra contenido en una resolución definitiva recaída en un procedimiento infraccional. En este sentido, entiende que al tener los tributos reclamados origen en la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 C. A., se debe seguir con el procedimiento previsto por el legislador en el art. 1132, inc. 1 C.A. Agrega que si se separa la infracción del reclamo tributario, tal como lo sugiere la representación fiscal, se le quita la causa y motivación al cargo aduanero contenido en la resolución cuestionada, y por lo tanto se configuraría un enriquecimiento sin causa del Estado. En virtud de lo expuesto, solicita que se rechace la excepción de incompetencia planteada por el fisco con expresa imposición de costas. Subsidiariamente, y en caso de que este Tribunal se declare incompetente, solicita que se remitan las actuaciones a la DGA a fin de que, por aplicación del principio de informalismo a favor del administrado, se tome la apelación como recurso de impugnación en los términos del art. 1053, inc. A) del C.A.

V.- Que a fs. 1/115 de actuaciones administrativas antecedentes de esta causa (N° 12210-137-2009) obra glosada la documentación para la cancelación del D.I.T. 05 073 IT 14001022 B. A fs. 116 obra el acta de denuncia N° 260/09 por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del C.A. respecto del D.I.T. en cuestión y a fs. 117/118 la Nota N.° 4965/09 (SE PTEZ). A fs. 119 obra el sobre contenedor del mencionado D.I.T. A fs. 120 se giran las actuaciones a la División Verificación. A fs. 121/122 obran agregados el aforo de la mercadería y las liquidaciones tributarias respectivamente. A fs. 124 se remiten las actuaciones al Departamento de Procedimientos Legales. A fs. 128, en fecha 4/12/2012, se dispone la instrucción del sumario. A fs. 129, 130 y 135 obran agregadas liquidaciones de la multa mínima y de los tributos. A fs. 133/134 obran agregadas impresiones de pantalla referidas a la consulta de la garantía N° 05073005239Z otorgada por la firma Alba Cía.

Argentina de Seguros S.A. A fs. 136 se procedió a la consulta del Sistema SUMARCHI de donde surge que no existen antecedentes registrados archivados en relación a la firma Rafaela Motores S.A. en los términos de la I.G. N° 11/16 (DGA). A fs. 137/138 obra la Resolución DE PRLA N° 4022/2017, aquí apelada.

VI.- Que mediante PV-2020-64158168-APN-VOCXXI#TFN se declara la excepción opuesta como de previo y especial pronunciamiento y se elevan los autos a esta Sala "G". En fecha 2/10/2020 mediante IF-2020-66399710-APN-VOCXXI#TFN se ponen los autos a sentencia.

VII.- Que, conforme resulta de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, las mismas se iniciaron por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. (v. acta de denuncia obrante a fs. 116).

Que en razón de ello, el servicio aduanero dictó la Resolución DE PRLA N° 4022/2017 mediante la cual se resolvió -art. 1- archivar las actuaciones en los términos de la Instrucción General N° 11/16 y -art. 2- formular cargo a la importadora y a la aseguradora, única apelante en autos, en concepto de tributos adeudados. Asimismo, al notificar la mencionada resolución, el servicio aduanero hizo saber a la actora que contra aquella podía interponer los recursos de apelación previstos en el art. 1132 del C.A. En consecuencia, la firma aseguradora apeló el resolutorio ante este Tribunal.

VIII.- Que corresponde analizar y resolver la excepción de incompetencia opuesta por la representación fiscal. Al respecto, el fisco sostiene que la actora debió -y no lo hizo- haber impugnado el cargo en sede administrativa en los términos del art. 1053, inc. a) del Código Aduanero y no haber interpuesto el recurso de apelación previsto en el art. 1132 ap. 1 del C.A.

Que el art. art. 1132 apartado 1 establece que *contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en los procedimientos de repetición y para las infracciones como así también en los supuestos de retardo por no dictarse resolución en estos dos procedimientos dentro de los plazos señalados se podrá interponer en forma optativa y excluyente: a) el recurso ante el Tribunal Fiscal; o b) demanda contenciosa ante el juez competente*. Por su parte, el art. 1133 del C.A. dispone que *salvo en los supuestos de retardo, la apelación o la demanda previstas en el artículo 1132 deberán interponerse dentro del plazo de QUINCE (15) días, contado desde la notificación de la resolución*.

Que, por su parte, el art. 1053, inc. a), del C.A., establece los supuestos en los que el administrado puede impugnar el acto por el cual se liquidaren tributos aduaneros en forma originaria o suplementaria, siempre que la respectiva liquidación no estuviera contenida en la resolución condenatoria recaída en el procedimiento para las infracciones.

Que, como se dijo en el considerando precedente, las actuaciones administrativas se iniciaron con la denuncia por presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., como consecuencia de considerar el organismo aduanero que al vencimiento del plazo acordado para la permanencia de la mercadería, cuyo ingreso se documentó mediante la destinación suspensiva de importación temporaria DIT 05 073 IT14 001022 B, no habría sido regularizada su situación, incurriendo así la importadora, a criterio del servicio aduanero, en un incumplimiento de las obligaciones asumidas como condición al otorgamiento del régimen.

En consecuencia, al tratarse de un sumario infraccional que culmina con la resolución aquí apelada que pone fin al mismo, este Tribunal resulta competente para entender en la presente causa. Por ende, corresponde rechazar la excepción de incompetencia opuesta por la representación fiscal, sin costas.

IX.- Que, sentado ello, corresponde que me expida sobre el fondo de la causa. La resolución aduanera aquí apelada, al tiempo que dispone el archivo de la denuncia infraccional por aplicación de la Instrucción General N° 11/16 (DGA), ordena formular cargo por los tributos que considera adeudados.

Que, en lo que al caso de autos concierne, por la Instrucción General referida se establecieron las pautas procedimentales para que las autoridades administrativas a cargo de las distintas áreas, dispongan el archivo de las actuaciones que signifiquen aplicación de sanciones *cuyos bajos montos tornen antieconómico instrumentar o continuar las medidas implementadas tendientes a lograr su cobro*.

Que a tal efecto se ordenó el archivo de las actuaciones cuando el importe de la multa mínima no alcanzara la suma de PESOS QUINCE MIL ($ 15.000), siempre que el presunto infractor no tuviere registrado antecedentes de casos archivados por el art. 970 del C.A. dentro de los últimos doce (12) meses inmediatos anteriores a la fecha de la presunta infracción, que en conjunto superen el monto aludido.

Que con dicho fundamento el servicio aduanero dispuso en la resolución aquí apelada el archivo de la denuncia por presunta infracción, en virtud de que la liquidación practicada arrojó un monto de $13.836,81 en concepto de multa mínima y la firma no poseía antecedentes que la inhibieran de dicho tratamiento.

Que resulta indiscutible que dicha resolución resultó condenatoria para la importadora, si se tiene en cuenta que se ordenó formular cargo por los tributos que se consideraron adeudados e implícitamente se tuvo por configurado el incumplimiento al régimen de importación temporaria, según lo previsto en el art. 274 del C.A.

Que, por lo demás, también conviene aclarar que, conforme surge de lo dispuesto en el punto H) de la referida Instrucción, el archivo de las denuncias revestía carácter provisional hasta que transcurra el plazo de doce meses, vencido el cual, de no mediar otras sanciones que en su conjunto superen el monto fijado, el archivo devenía definitivo.

X.- Que, sentado lo expuesto, corresponde expedirse sobre el planteo de la actora respecto de la nulidad del procedimiento y, en consecuencia, de la resolución aduanera, en cuanto aduce que no se le ha corrido vista del sumario de marras, y que, en consecuencia, no pudo ejercer su derecho de defensa.

Que el art. 1101 del C.A. dispone que *cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el art. 1094, el administrador correrá vista de lo actuado a los presuntos responsables por el plazo de DIEZ (10) días, a fin de que presenten sus defensas, ofrezcan toda la prueba y acompañen la documental que estuviere en su poder (…).*

Que, de la lectura de las actuaciones administrativas, surge que luego del dictado de la apertura de sumario de fs. 128, ninguna intervención se le dio ni al importador ni a la aseguradora garante ya que los actos procesales cumplidos posteriormente fueron realizados en su totalidad por el servicio aduanero. Es decir, no existió oportunidad alguna de acompañar -o en su caso, solicitar su agregado- de la documentación que acreditara el cumplimiento de las obligaciones impuestas por el régimen de importación temporaria.

Que, en efecto, las únicas notificaciones que se cursaron a la aseguradora y a la importadora se realizaron a efectos de hacerles saber el dictado de la Resolución DE PRLA N° 4022/2017, sin que con anterioridad se notificara a las partes para tomar participación en los actuados a fin de esgrimir las defensas de que pudieran valerse. Ello, en abierta violación a lo dispuesto en el art. 1101 del C.A. ya citado.

Que, por su parte, el art. 1012 del C.A. establece que *sin perjuicio de los actos cuya notificación estuviere expresamente prevista en los procedimientos regulados en este código, deberán ser notificados: a) los actos*

administrativos de alcance individual que tuvieren carácter definitivo y los que, sin serlo, obstaren a la prosecución de los trámites (...) c) los que ordenaren emplazamientos, intimaciones, citaciones, vistas o traslados (…).

Que indudablemente la demandada no ha dado cumplimiento a los recaudos exigidos en la normativa aduanera que regulan el procedimiento para las infracciones (arts. 1080 a 1117 del C.A.), esto es, notificar la corrida de vista a la aseguradora a fin de que aporte la documentación que creyera idónea, siendo dicho procedimiento la etapa procesal oportuna para acreditar el cumplimiento de las obligaciones a su cargo.

Que el proceder del servicio aduanero afecta no sólo el derecho de defensa sino también los más elementales principios del derecho procesal y del debido proceso (ver al respecto la Exposición de Motivos del Código Aduanero, Título I, Capítulo Primero, "Disposiciones comunes a todos los procedimientos ante el servicio aduanero").

Por su parte, la LNPA, de aplicación supletoria en la instancia aduanera, establece en el art. 7°, inc. d) que antes de la emisión del acto administrativo deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resulten implícitos del ordenamiento jurídico. Su incumplimiento vicia el acto y así lo dispone el art. 14 de la citada ley.

Que, en consecuencia, no cabe duda de que la omisión incurrida desnaturaliza el procedimiento, y no puede considerarse cumplida con la notificación de la resolución apelada.

Que en base a lo expuesto precedentemente cabe concluir que la omisión de efectuar la corrida de vista del art. 1101 del C.A. en el sumario que dio origen a esta causa torna nulos todos los actos procesales posteriores, inclusive la Resolución DE PRLA Nº 4022/2017, en tanto carece de sustento legal y fáctico, al pretender fundamentarse en un siniestro que se tiene por configurado ante la falta de elementos de prueba que acrediten el cumplimiento de la obligación, sin que haya existido la posibilidad para el administrado de demostrar lo contrario.

Que por lo demás, conviene aclarar que no resulta óbice a lo expuesto que en la resolución aduanera aquí apelada se ordenara el archivo de la denuncia en los términos de la Instrucción General N° 11/16 (DGA), pues tratándose de la investigación de un ilícito, previo a disponer su archivo con fundamento en el bajo monto por el que hubiera prosperado la sanción, correspondía que el servicio aduanero determinase en forma fehaciente la configuración de la infracción imputada a la importadora que daba lugar a la aplicación de la pretendida multa y los tributos que ahora se pretenden exigir a la importadora y aseguradora en su carácter de garante de la obligación en trato.

Que lo expuesto implica que el deber o facultad de disponer el archivo de la denuncia por parte de la Aduana recién nacería cuando la infracción ha quedado acreditada y, en consecuencia, el monto de la sanción también determinado. Cabe señalar que no se trata únicamente de verificar el monto por el que procedería la multa, sino, además y fundamentalmente, de la necesidad de determinar mediante el procedimiento correspondiente, como ya se dijo, la existencia misma de la infracción que da lugar a la aplicación de una multa por la infracción endilgada.

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 C.A., que no fue constatado en las actuaciones administrativas, en cuanto no se ajustó la tramitación del procedimiento a las disposiciones contenidas en la Sección XIV del Código Aduanero.

Que, en virtud de lo expuesto, corresponde declarar la nulidad absoluta e insanable respecto de todo lo actuado

en el sumario que ha tramitado como expte. N° 12210-137-2009, en relación a la aseguradora recurrente a continuación del auto por el cual se declara la apertura del sumario (fs. 128), comprendiendo por tanto todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia. La misma declaración de nulidad alcanza a la Resolución DE PRLA N° 4022/2017, en cuanto tiene implícitamente por configurada la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. Por lo tanto, la D.G.A. deberá proceder a correr la vista dispuesta en el art. 1101 del C.A., a la aquí actora, a fin de que pueda ejercer su derecho de defensa. Todo ello con costas al fisco.

XI.- Que corresponde a continuación tratar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la actora.

No se encuentra discutido en autos que el vencimiento del D.I.T. operó el 20/04/2007. En consecuencia, y de conformidad lo dispuesto en los arts. 803 y siguientes, el curso de la prescripción tributaria comenzó a correr el 1/1/2008. Dicho plazo se encuentra suspendido desde el dictado de apertura de sumario (04/12/2012); ello, en virtud del art. 805 del C.A. que estipula que la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos se suspende desde la apertura de sumario en la causa en que se investigare la existencia de un 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.

Que, en virtud de lo expuesto, corresponde rechazar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la actora. Sin costas.

Por ello, **voto por:**

1.- Rechazar la excepción de incompetencia interpuesta por la representación fiscal. Sin costas.

2.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la actora Alba Compañía Argentina de Seguros S.A. en el sumario que ha tramitado como expediente N° 12210-137-2009 a continuación del auto por el cual se declara la apertura de sumario (fs. 128 de las actuaciones administrativas), comprendiendo por tanto todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia, incluyendo también a la Resolución DE PRLA N° 4022/2017, aquí apelada. Con costas al fisco.

3.- Rechazar el planteo de prescripción tributaria planteado por la actora. Sin costas.

4.- Ordenar a la DGA que proceda a correr la vista dispuesta en el art. 1101 del C.A., a la aquí actora.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- Que los antecedentes de la causa se encuentran adecuadamente reseñados en los Considerandos I a V del voto del Dr. Segura y a ellos me remito por motivos de brevedad.

II.- Que adhiero al voto del vocal preopinante en cuanto sostiene que este tribunal resulta competente para entender en la causa en tanto, la apelada, constituye una resolución definitiva dictada en el marco de un procedimiento infraccional encuadrable en el art. 1132 ap. 1 del CA. Cabe añadir que fue la misma representación fiscal la que, en oportunidad de notificar la resolución apelada, hizo saber a la recurrente que se trataba de una resolución definitiva, dictada en un procedimiento para las infracciones recurrible ante este tribunal o ante la Cámara Contencioso Administrativa, en los términos del artículo 1132 y sgs. del CA (ver IF-2019-72285695-APN-SGASAD#TFN).

En este sentido, la pretensión de la demandada de considerar que la situación recurrida no tiene la suficiente

madurés para ser recurrida ante estos estrados- - en virtud de considerar que la apelada es una resolución impugnable en los términos del art. 1053 inc. a) del CA- constituye un excesivo rigorismo formal que afectaría de modo directo e inmediato la garantía constitucional de defensa en juicio que asiste a la demandante.

En efecto, en la inteligencia de la demandada, correspondería considerar la apelación aquí interpuesta como recurso de impugnación en los términos artículo referido en el párrafo anterior y remitir las actuaciones a la DGA, a fin de que les dé el trámite pertinente y se dicte un pronunciamiento.

Sin embargo, en este punto cabe destacar que, al replicar el recurso, el organismo fiscal adelantó su disconformidad con el planteo del recurrente.

Que, en virtud de ello, corresponde, a mi juicio, rechazar la excepción de incompetencia opuesta por la representación fiscal. Sin costas.

III.- Dicho lo que antecede y en el entendimiento de que los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes sino sólo aquéllos que estimen pertinentes para la resolución del caso (Fallos: 300:522, 1163; 301:602; 302:1191, entre muchos otros), por razones de orden lógico, corresponde examinar, en primer término, si, como lo plantea la recurrente, la acción del fisco para el cobro de tributos se encontraba prescripta al tiempo de dictarse la resolución apelada.

Al respecto, cabe señalar que coincido con el criterio sostenido por el Dr. Juan Manuel Soria en causas tales como “PILAR PARTES c/DGA s/recurso de apelación”, Expte. N° 30.484, sentencia del 21/05/19, según el cual, la DGA, tiene el *deber* de notificar el auto de apertura del sumario. Ello, en virtud de lo establecido en el **artículo 1012 inciso b) del CA** en cuanto dispone que “*Sin perjuicio de los actos cuya notificación estuviere expresamente prevista en los procedimientos regulados en este Código, deberán ser notificados (…); b) Los (…) que en alguna medida, **afectaren derechos subjetivos o intereses legítimos***” carácter que - sin duda- reviste el auto de apertura del sumario, en tanto se trata de una resolución que no resulta inocua para el presunto responsable por cuanto, uno de sus efectos, es suspender la prescripción de la acción del Fisco para percibir el tributo, hasta que recayere una decisión ejecutoria. En orden a ello, no puede pasar desapercibido que la notificación de los actos administrativos tiene trascendental importancia en el procedimiento administrativo (García de Enterría, E. -Fernández, T.R., "Curso de Derecho Administrativo", t. 1, p. 541), dado que resulta fundamental para preservar la seguridad jurídica (confr. Entrena Cuesta, R. "Curso de derecho administrativo", Madrid, 1981, 7a. ed., vol. 1, p.212), constituyéndose como un deber de información impuesto como carga a la administración en garantía de los derechos de los particulares (Garrido Falla, F. "Régimen de impugnación de los actos administrativos", ed. Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1956, págs. 275 y ss.), vinculándose así su régimen con la garantía de la defensa en juicio, el derecho a la tutela judicial efectiva y el principio de la buena fe (González Pérez, J., "Comentarios a la Ley de Procedimiento Administrativo", Madrid, 1977, pág. 582). **IV.-** Que adquiere particular relevancia señalar aquí, que de conformidad con inveterada doctrina de la Corte Suprema, las normas impositivas no deben necesariamente entenderse con el alcance más restringido que su texto admite, sino en forma tal que el propósito de la ley se cumpla. Es necesario dejar en claro que el artículo 805 inc. a) del CA debe ser leído de la siguiente manera: 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 (notificación) de la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión.

En ese sentido, debe ponderarse que la circunstancia de que el artículo 805 inc. a) del CA -aplicable al caso- no

diga expresamente que el curso de la prescripción se suspende por la **“notificación”** del auto por el cual se ordena la apertura del sumario, no autoriza sin más a acordar a ese acto administrativo efectos jurídicos con prescindencia de la debida notificación en contraposición con el principio general establecido en el artículo 11 de la Ley 19.549.

Ello así, a poco que se advierta que es propio de la interpretación de las leyes indagar su verdadero sentido y alcance mediante un examen atento y profundo de sus términos que consulte la racionalidad del precepto y la voluntad del legislador, teniendo en cuenta su conexión con las demás normas que integran el ordenamiento jurídico vigente, con el que deben armonizar del modo que mejor concuerden con los principios y garantías de la Constitución Nacional (Fallos 297:142; 299:93, 301:460; 302:1600, 314:1445, 1717 y 1784, entre muchos otros). Es que, jurídicamente no puede hablarse de acto administrativo en la plenitud de su esencia, en la medida que no produzca sus efectos jurídicos propios a través de la forma previamente encauzada por el ordenamiento jurídico y cuando esta forma -como es el caso de la notificación- aparece como un procedimiento insoslayable para la administración, no cabe duda, a mi entender, que allí estamos hablando de algo más que de la mera "eficacia", sino de la entidad jurídica, es decir, su "validez".

V.- Que la interpretación armónica de los preceptos citados, sumada a la naturaleza administrativa del acto de que se trata, me permiten concluir que el acta de apertura del sumario debe observar rigurosamente con los requisitos de los artículos 7 y 11 de la Ley 19.549. De admitirse una solución distinta, se generaría un resultado disvalioso ya que, cuando se trata de actos de significativa trascendencia jurídica, debe admitirse el control por parte del administrado pues, de lo contrario, se consagraría la posibilidad de subvertir el plazo de prescripción establecido por el legislador y dejarlo a merced de los funcionarios administrativos.

VI.- Que, en relación al caso sub examine, cabe señalar el auto de apertura de sumario fue dictado con fecha 04/12/2012 (ver fs. 128 del expte. adm.) no advirtiéndose, en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, constancia alguna de su notificación al interesado/s.

Que, con arreglo a lo expuesto en los considerandos anteriores y en virtud del incumplimiento de esta exigencia impuesta por la ley, el acto examinado no tiene la entidad suficiente a fin de de producir la suspensión de la prescripción de la acción para perseguir el cobro de tributos en los términos art. 805 inc. a) del CA.

Que habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el 01/01/2008 –en tanto se trata de una importación temporaria cuyo vencimiento acaeció el 20/04/2007- la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2012 (cfme. arts. 803, 804 y 805 del CA), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada (dictada el 30/05/2017 y notificada el 05/07/2019).

Que, en virtud de ello, corresponde, a mi juicio, declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos.

VII.- Que por el modo en que se resuelve, entiendo que se torna inoficioso el tratamiento de las demás cuestiones planteadas en autos.

Por ello, voto por:

1.- Rechazar la excepción de incompetencia interpuesta por la representación fiscal. Sin costas.

2.- Declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos relativos al DIT 05 073 IT14 001022 B. Con costas.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Horacio J. Segura.

Que en virtud del acuerdo que antecede, por mayoría SE RESUELVE:

1.- Rechazar la excepción de incompetencia interpuesta por la representación fiscal. Sin costas.

2.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la actora Alba Compañía Argentina de Seguros S.A. en el sumario que ha tramitado como expediente N° 12210-137-2009 a continuación del auto por el cual se declara la apertura de sumario (fs. 128 de las actuaciones administrativas), comprendiendo por tanto todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia, incluyendo también a la Resolución DE PRLA N° 4022/2017, aquí apelada. Con costas al fisco.

3.- Rechazar el planteo de prescripción tributaria planteado por la actora. Sin costas.

4.- Ordenar a la DGA que proceda a correr la vista dispuesta en el art. 1101 del C.A., a la aquí actora.

Regístrese, notifiquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2020.10.06 13:55:58 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2020.10.06 13:58:30 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2020.10.06 14:15:40 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2020.10.06 14:16:13 -03:00