República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
2021 - Año de Homenaje al Premio Nobel de Medicina Dr. César Milstein

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2021-106363175-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 3 de Noviembre de 2021

Referencia: SENTENCIA EX-2019-49125870-APN-SGASAD#TFN ASEGURADORES DE CAUCIONES CÍA. DE SEGUROS S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en el expediente **EX-2019-49125870-APN-SGASAD#TFN, caratulado: "ASEGURADORES DE CAUCIONES CÍA. DE SEGUROS S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación",**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Que la actora, mediante apoderado, interpone en fecha 24/05/2019 recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nº 1135/2018 recaída en el expediente SIGEA N° 12197-17314-2008, en cuanto la intima al pago de tributos por las sumas de U$S 17.692,16 Y $ 34.897,90 por la presunta comisión por parte de la firma importadora de la infracción prevista en el artículo 970 del C.A., a la vez que aclara que respecto de la garante (aquí actora) deberá efectuarse dentro de los límites numéricos y por los rubros afianzados en la póliza. En primer lugar, efectúa un breve detalle del sumario aduanero y, a continuación, opone la excepción de prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos. A tal fin, cita los artículos pertinentes del Código Aduanero que regulan la institución y concluye que, a la fecha de ser notificada de la resolución, la acción del fisco para el cobro de los tributos ya se encontraba vencida. Cita jurisprudencia de Cámara y doctrina que considera aplicables al caso de autos. Considera que existe un desinterés por la parte de la DGA en la percepción del crédito contenido en el cargo. Subsidiariamente a dicho planteo, cuestiona el límite de la póliza informado por la Aduana. Entiende que debido a la situación de quiebra de la importadora, si la Aduana procedió a verificar su crédito, debería descontar dicho importe de lo que pretenda reclamarle a la garante. Finalmente, ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita que se haga lugar a la apelación, con costas.

II. Que la representación fiscal, con fecha 09/09/2019 contesta el traslado del recurso y con fecha 27/05/2021 finalmente acompaña las actuaciones administrativas digitalizadas. En primer lugar, cumple con la negativa

genérica de todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la actora que no fueran objeto de su reconocimiento, o bien surgieran de las actuaciones. En primer lugar, efectúa una breve reseña de lo actuado en sede administrativa. Analiza la figura infraccional en trato y señala que la carga de la prueba de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporaria, recaen sobre la importadora. Asimismo, destaca que es la importadora, o bien su responsable solidario, quien debe demostrar en forma fehaciente el cumplimiento de las obligaciones dentro del plazo legalmente establecido. De este modo, concluye que se ha producido el siniestro que la autoriza a reclamar el pago, atento a que habría vencido el plazo de permanencia en el país sin que la importadora hubiese reexportado la totalidad de la mercadería introducida bajo el régimen de importación temporaria. En relación a la excepción planteada por la actora, cita jurisprudencia de la Corte pero referida al derecho de defensa. Por otro lado, se refiere a la acción de prescripción pero relativa a la multa (lo cual no resulta aplicable al caso de autos en que la actora es la Aseguradora y no la importadora, presunta infractora). Ahora bien, en cuanto a la prescripción de la acción relativa a los tributos sostiene que la suspensión comenzó con la instrucción del sumario y que la interrupción, a su vez, se produjo con la notificación de la liquidación tributaria consignada en la vista. Continúa refiriéndose al plazo razonable, al incumplimiento del régimen de importación temporaria y a los intereses aplicables. Cita jurisprudencia que considera aplicable a tales cuestiones. Manifiesta que el monto asegurado no resulta ser definitivo ni puede ser determinado de antemano. Finalmente, hace la reserva del caso federal, ofrece como prueba el expediente administrativo, y solicita que se confirme el fallo aduanero, con expresa imposición de costas.

III.- Que las actuaciones administrativas (SIGEA N° 12197-17314-2008) se iniciaron a fs. 1 con el acta de denuncia de fecha 03/12/2008 en la que se le imputa a la firma VILMAX SACIFIA la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A. en relación a la mercadería importada temporariamente mediante el DIT N° 06 001 IT14 000668 X. A fs. 2 se cita y notifica a la importadora a fin de acreditar la cancelación en tiempo y forma de la destinación involucrada. A fs. 3 se agregó la constancia de notificación por correo de dicha citación. A fs. 4 se agregó el sobre correspondiente al DIT involucrado, junto con su documentación complementaria (oficialización 30/01/06; vencimiento prórroga: 31/01/08). A fs. 5 se dictó la Nota N° 8109/08 de fecha 4/12/08. A fs. 6/9 se procedió a la clasificación, valoración y liquidación de la mercadería. A fs. 10 luce constancia SIM del DIT involucrado con estado “denunciada”. A fs. 11, con fecha 02/09/2013 se dispuso la instrucción de sumario. A fs. 12 se procedió a determinar la alícuota de los tributos y valoración de la mercadería teniendo en cuenta la fecha de la infracción. A fs. 13 con fecha 14/05/2014 se destinan las actuaciones al Departamento Procedimientos Legales Aduaneros. A fs. 13vta. lucen sellos de pases internos, el último de ellos de fecha 15/05/2017. A fs. 14 se determinaron los importes de los tributos (U$S 17.692,16 y $ 34.897,90) y de la multa ($ 55.942,59). A fs. 15/18 se agregaron constancias SIM del DIT y de la garantía. A fs. 19 y vta., con fecha 20/10/2017, se corrió vista a la importadora y se citó a la garante. A fs. 20/21 y 25 se agregaron consultas al sistema registral y a fs. 22/24 se hizo lo propio con el sistema de consulta de juicios (departamento de concursos y quiebras) y de edictos. A fs. 26/28 se agregó la notificación de la corrida de vista a la importadora (síndico) con fecha 24/11/2017. A fs. 29/30, con fecha 12/12/2017, hizo una presentación la importadora informando que, encontrándose en estado de quiebra, todo reclamo de pago debía cursarse conforme lo dispuesto por Ley 24.522. A fs. 31 se notificó a la Aseguradora de la corrida de vista mediante SICNEA de fecha 23/11/2017. A fs. 32, en fecha 20/02/2018, se le da por decaído el derecho a la garante, atento no haberse presentado a contestar la vista respectiva. A fs. 33, y en misma fecha, se ordena el pase para resolver. A fs. 34 se agregó la consulta SIM al registro de infractores. Finalmente, a fs. 35/38, en fecha 12/03/2018 se dictó la resolución aduanera apelada en estos autos. A fs. 39 se agregó la cédula de notificación a la importadora de la resolución recaída, la cual se notificó en fecha 15/04/2019. A fs. 40, mediante SICNEA se notificó en misma fecha a la Aseguradora.

IV.- Que con fecha 01/06/2021 se dispone tratar la excepción de prescripción opuesta por la actora como de

previo y especial pronunciamiento. Con fecha 01/11/2021 se elevan los autos a la Sala "G" y finalmente, con fecha 03/11/2021 se ponen autos a sentencia.

V.- Que, corresponde decidir acerca del planteo de prescripción efectuado por la actora.

Que, la actora opone la excepción de prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos, en tanto entiende que, a la fecha de la notificación de la resolución aduanera apelada, dicha acción ya se encontraba vencida. Cuestión que se analizará a continuación.

Que el Código Aduanero regula el instituto de la prescripción –relativo a la acción que ejerce el fisco para el cobro de los tributos- en los arts. 803 y concordantes.

Que, en tal sentido el art. 803 del C.A establece que: *"Prescribe por el transcurso de CINCO (5) años la acción del fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera"*, comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción (art. 804 del C.A.).

Que, no existe controversia en el caso respecto a que la infracción (hecho generador de la obligación tributaria) se habría cometido el **31/01/2008** (fecha de vencimiento de la prórroga concedida a la destinación suspensiva, ver carpeta DIT obrante a fs. 4 de las actuaciones administrativas). Y, por ende, no está controvertido que el comienzo del plazo quinquenal de la prescripción de la que se trata ha comenzado a correr el **01/01/2009** y que el mismo vencía el **31/12/2013**.

Que dicho plazo, se suspende (en virtud de lo dispuesto por el art. 805 inc. a) desde la apertura del sumario. Por ende, teniendo en cuenta que, en el caso de autos, la instrucción del sumario se dictó con fecha **02/09/2013** (ver fs. 11 de las act. adm.), hasta ese momento habían transcurrido *4 años, 8 meses y 1 día* del plazo de prescripción quinquenal, es decir que -de dicho plazo- restaban cumplirse tan sólo *3 meses y 29 días*, los que debían computarse una vez que cesara la aludida suspensión.

Que, atento lo establecido en el art. 805 inc. a) del C.A., la suspensión se daba desde el dictado del auto de apertura de sumario (en el caso, 02/09/2013) "… *hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión; ...".*

Que, no cabe duda de que la decisión a la que se hace allí literal referencia no puede ser otra que la resolución definitiva que se dicte en el sumario (art. 1112 del C.A.) cuando en esa resolución, además de la condena por el hecho infraccional, se determine la correlativa exigencia tributaria (y/o por la cual, asimismo y por el mismo hecho se condene al pago de los pertinentes tributos).

Que, en el caso de autos, esa "decisión" (la prevista en el referido art. 805 inc. a) del C.A.) ha sido, pues, la resolución definitiva recaída en el sumario del que aquí se trata, esto es, la Resolución DE PRLA 1135/18 dictada el **12/03/2018**.

Que, de este modo, la suspensión del plazo de prescripción de la acción tributaria, se ha dado entre el 02/09/2013 (fecha del dictado del auto de apertura del sumario) y el 12/03/2018 (fecha del dictado de la resolución aduanera). Siendo esta última fecha el límite de la suspensión de la que se trata, correspondiendo tomar la misma en el sentido dispuesto por la última parte del inciso a) del art. 805, que refiere textualmente al momento en que *"recayere"* la *"decisión"*, sin que el texto aluda a su notificación.

Que, conforme lo antes expuesto, el curso de la prescripción de la acción tributaria "continuó" desde el

12/03/2018. Es decir, que desde allí comenzaron a correr los -sólo- 3 meses y 29 días que restaban para completar el plazo prescriptivo.

Que, dicho plazo (el aludido de 3 meses y 29 días) *se cumplió el 11/07/2018*, sin que se hubiera producido en el transcurso del mismo, algún otro acto suspensivo o interruptivo (siempre con relación a la prescripción de la acción tributaria). El único acto que hubiera tenido tal virtualidad (en el caso "interruptiva") habría podido ser el de la notificación (a la aquí actora) de la resolución apelada en autos, pues esa notificación habría sido la de "*... la liquidación tributaria aduanera"*, conforme lo prevé el art. 806 inc. a) del C.A..

Que, por lo demás, la aludida notificación se efectuó en fecha **15/04/2019** (ver fs. 40 de las act. adm.), es decir cuando ya había vencido ampliamente el plazo prescriptivo.

Que, en este punto resulta oportuno señalar que *"la notificación de la liquidación tributaria aduanera"*, a la que se refiere el art. 806 inc. a) como causal de interrupción en materia tributaria, comprende tanto la notificación de un cargo suplementario (es decir, sin denuncia infraccional que motivara la apertura de sumario en la que estuvieran en juego ambas acciones fiscales) como la notificación de la liquidación contenida en la resolución definitiva de un sumario aduanero (tal como la resolución apelada en el caso de autos) pero no así la notificación que se realiza con la notificación de la vista del art. 1101 del C.A. y/o con la citación –al mismo efecto sólo en orden de la acción tributaria- al garante de los tributos (ello en armonía con lo dispuesto en el art. 1103 del C.A. y de conformidad con lo sostenido jurisprudencialmente por el suscripto). Esto último porque la suspensión de la prescripción de la acción tributaria (prevista en el inc. a) del art. 805 del C.A.) forzosamente le quita virtualidad interruptiva a la notificación de la liquidación tributaria que se produce al notificarse la corrida de vista en los términos del art. 1101 del C.A., que se produce inevitablemente con anterioridad al dictado de la resolución definitiva.

Que, con fundamento en todo lo antes expuesto, corresponde declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos. Con costas.

Por todo lo expuesto, voto por:

1.- Hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta por la actora.

2.- Declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos en relación al sumario que tramitara mediante SIGEA N° 12197-17314-2008 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 06 001 IT14 000668 X.

3.- Costas a la D.G.A.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

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

II.- Dicho lo anterior corresponde expedirse en relación a la excepción de prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos planteada por la recurrente, adelantando mi adhesión a lo resuelto por el voto del colega que me antecede.

Sin perjuicio de lo anteriormente expuesto, cabe añadir el criterio que he expuesto al sentenciar en las causas EX-

2019-97789030- APN-SGA-SAD#TFN “AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación”; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN “ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. CIA. DE SEGUROS c/ DGA s/recurso de apelación” y EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN “ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/DGA s/recurso de apelación”, a cuyos fundamentos me remito brevitatis causae.

Allí sostuve, esencialmente, que, con arreglo a lo normado en el artículo 1012 inciso b) del C.A., la D.G.A. tiene el deber de notificar el auto de apertura del sumario y que, la interrupción y la suspensión de la prescripción de las acciones penal y tributaria del fisco previstas en los artículos 937 inc. a) y 805 inc. a) del C.A., no se producen sino a partir de dicha notificación. Ello, en tanto 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”.

Asimismo, señalé que, dada la naturaleza administrativa del auto de que se trata, el mismo, debe observar rigurosamente los requisitos de los artículos 7 y 11 de la Ley 19.549 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.

III.- Que, haciendo aplicación al caso sub examine de los lineamientos expuestos en los precedentes referidos, cabe señalar que el auto de apertura de sumario fue dictado con fecha 2/09/2013 (ver fs. 11 del expte. adm.) no advirtiéndose, en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, constancia alguna de su notificación al interesado.

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 carece de la entidad suficiente para 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 01/01/2009, la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2013 (cfme. arts. 803, 804 y 805 del CA), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada (dictada el 12/03/2018 y notificada el 15/04/2019 cfme. constancia de fs. 40 de las act. adm.)

A mayor abundamiento, corresponde considerar la siguiente información que resulta de las constancias obrantes en el expte. adm. correspondiente a la causa:

ACTO	FECHA
OFICIALIZACIÓN DIT	30/01/2006
VENCIMIENTO DIT	31/01/2008

ACTA DENUNCIA (fs. 1)	3/12/2008
APERTURA SUMARIO (fs. 11)	2/09/2013
CORRIDA DE VISTA (fs. 19vta.)	20/10/2017
RESOLUCIÓN APELADA	12/03/2018
NOTIFICACIÓN RESOLUCIÓN	15/04/2019
PLAZO DE PRESCRIPCIÓN	1/01/2009- 31/12/2013

Que, en virtud de ello, corresponde, a mi juicio, hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta por la actora y declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos relativos al DIT Nº 06 001 IT14 000668 X.

Por todo lo anterior, adhiero al voto del doctor Horacio Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

1.- Hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta por la actora.

2.- Declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos en relación al sumario que tramitara mediante SIGEA N° 12197-17314-2008 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 06 001 IT14 000668 X.

3.- Costas a la D.G.A.

Regístrese y notifíquese.-

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2021.11.03 17:54:10 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: 2021.11.03 20:31:48 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: 2021.11.03 20:46:48 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: 2021.11.03 20:47:11 -03:00