República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-127363646-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 25 de Noviembre de 2022

Referencia: SENTENCIA - EX-2022-54471520--APN-SGASAD#TFN - ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ DGA

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-2022-54471520--APN-SGASAD#TFN: "ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación",**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Que la actora, mediante apoderado, interpone en fecha 31/05/2022 recurso de apelación (RE-2022-54470019-APN-SGASAD#TFN) contra la Resolución DE PRLA Nº 8315/2019 recaída en el expediente SIGEA N° 12197-4328-2014, en cuanto resuelve *"(…)* ***FORMULAR CARGO*** *a la imputada y a la firma* ***"ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A."*** *por los tributos adeudados, cuyo monto de conformidad con lo ordenado en la Resolución General AFIP N° 3271/2012 y las Disposiciones DE PRLA N° 16/2012, 15/2013, asciende a la suma de* ***U$S 12.500,34 (DOLARES ESTADOUNIDENSES DOCE MIL QUINIENTOS CON 34/100)*** *en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA (…) y por la suma de* ***$ 27.077,02 (PESOS VEINTISIETE MIL SETENTA Y SIETE CON 02/100)*** *en concepto de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias (…)"*. Luego de efectuar un relato de los hechos que dieron origen a la presente causa, alega la nulidad del auto de apertura de sumario, en orden a no ajustarse a los requisitos enumerados en el art. 1094 del C.A. Cita jurisprudencia que entiende aplicable al caso. Afirma que la acción en cabeza del Fisco para perseguir el cobro de los tributos adeudados se encuentra prescripta, por aplicación de los artículos 803 y ss. del C.A. Asimismo, aduce vulneración del principio del debido proceso adjetivo y del derecho a obtener una resolución en el marco de un plazo razonable. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se deje sin efecto la resolución apelada, con costas a cargo del Fisco.

II. Que la representación fiscal, con fecha 21/09/2022 contesta el traslado del recurso (IF-2022-100198143-APN-DTD#JGM) y acompaña las actuaciones administrativas digitalizadas SIGEA N° 12197-4328-2014 (archivo embebido al IF-2022-100197919-APN-DTD#JGM). En primer lugar, cumple con la negativa genérica de todos y cada uno de los hechos consignados por la actora que no fueran objeto de su reconocimiento. Sostiene que el auto de apertura cumple con los requisitos exigidos por la ley y que la liquidación tributaria fue practicada por la Aduana, motivo por el cual no le asiste razón al sostener la inexistencia de la misma. En relación a la alegada prescripción aduce que no es procedente ya que, al momento de aperturarse el sumario, aún no había operado el plazo, sino que el mismo había sido suspendido por aplicación del art. 805 del C.A. y también interrumpido por aplicación del art. 937 del referido cuerpo legal. Rechaza que haya sido vulnerado el derecho a obtener una decisión en plazo razonable y afirma que el accionar del servicio aduanero se ajustó a los plazos legales, resultando la actividad desplegada conforme a derecho. Finalmente ofrece como prueba el expediente administrativo, hace la reserva del Caso Federal y solicita que se rechace la apelación intentada por la actora, con costas.

III.- Que las actuaciones administrativas (SIGEA N° 12197-4328-2014) se inician a fs. 1 con la impresión de pantalla de la destinación N° 07 001 IT14 002587 L. A fs. 3 obra el acta de denuncia (N° 795/2014, de fecha 04/07/2014) por presunta infracción al art. 970 del C.A. en relación a dicha destinación. A fs. 5, con fecha 29/07/2014, se dispone la instrucción de sumario. A fs. 6 toma intervención la División Verificación y determina clasificación arancelaria y valoración de las mercaderías. A fs. 7/9 se adjunta liquidación de tributos y multa. A fs. 10 consta la impresión de pantalla referida a la garantía en estado “afectada”. A fs. 11 y vta. luce la corrida de vista efectuada y su notificación (fs. 12). A fs. 17/21 la actora se presenta, contesta vista y formula descargo. A fs. 28 y vta. se encuentra agregada copia de la Póliza N° 934613. A fs. 34 se declara en rebeldía a la importadora SMI ARGENTINA S.A. A fs. 36/39 obra la Resolución DPRLA N° 6498/2019. A fs. 41 la actora informa acerca del recurso de apelación presentado ante este Tribunal y acompaña formulario F4 (fs. 43).

IV.- Que mediante PV-2022-104425002-APN-VOCXXI#TFN se dispone tratar la excepción de prescripción opuesta por la actora como de previo y especial pronunciamiento. Con fecha 9/11/2022 (PV-2022-120897975-APN-VOCXXI#TFN) se elevan los autos a la Sala “G” y finalmente, con fecha 10/11/2022 (IF-2022-121463143-APN-VOCXXI#TFN) pasan a sentencia.

V.- Que corresponde decidir acerca del planteo de prescripción efectuado por la actora, en relación a la acción que posee el fisco para perseguir el cobro de los tributos.

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 **30/03/2009** (fecha de vencimiento de la prórroga de la destinación

suspensiva, ver carpeta DIT obrante a fs. 2 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 **01/01/2010** y que el mismo vencía el **31/12/2014**.

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 **29/07/2014** (ver fs. 5 de las act. adm.), hasta ese momento habían transcurrido *4 años, 6 meses y 28 días* del plazo de prescripción quinquenal, es decir que -de dicho plazo- restaban cumplirse *5 meses y dos 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, 29/07/2014) "… *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 8315/2019 dictada el **17/09/2019**.

Que cabe efectuar una precisión en relación a la Resolución apelada en estos autos. Cabe considerar que la que obra a fs. 36/39 de las actuaciones administrativas es la Resolución DPRLA N° 6498/2019, dictada en el marco del SIGEA N° 12197-4328-2014, por presunta infracción al artículo 970 del C.A., con respecto a la mercadería importada por la destinación N° 07 001 IT14 002587 L y en referencia a la importadora "SMI ARGENTINA S.A.".

Ahora bien, **tanto la actora ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. como la propia representación fiscal en el escrito que contiene la contestación del traslado del recurso de apelación hacen referencia a un número diferente de Resolución que es el 8315/2019, de fecha 17/09/2019.** Esta última contiene en su encabezado la referencia a las mismas actuaciones administrativas, número de destinación y partes involucradas (importadora y aseguradora) que su par N° 6498/2019, sin embargo, no se encuentra agregada en las actuaciones administrativas antecedentes de la presente causa.

Sin perjuicio de ello, y toda vez que la Resolución N° 8315/2019 es la que ha sido notificada a la actora (Comunicación/Notificación: 22001NOTI098022R) y es aquella sobre la cual se articula el escrito de apelación y la contestación del traslado formulado por la representación fiscal, corresponde que sea considerada a los efectos de la determinación de las fechas que a continuación se expondrán.

Que, de este modo, la suspensión del plazo de prescripción de la acción tributaria, se ha dado **entre el 29/07/2014 (fecha del dictado del auto de apertura del sumario) y el 17/09/2019 (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 **18/09/2019**. Es decir, que desde allí comenzaron a correr los 5 meses y dos días que restaban para completar el plazo prescriptivo.

Que, dicho plazo (el aludido de 5 meses y dos días) ***se cumplió el 20/02/2020***, 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 **10/05/2022** (Comunicación/Notificación N° 22001NOTI098022R) 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 esta Sala se ha expedido de igual forma en el expediente 2021-120797268- -APN-SGASAD#TFN - ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. (INLEG-2022-89857335-APN-VOCXXI#TFN) y en cuanto a los tributos en el expediente EX-2019-52824590- APN-SGASAD#TFN - JBS LEATHER ARGENTINA S.A. (INLEG-2021-35654568-APN-VOCXXI#TFN).

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

Por todo lo expuesto, voto por:

1).- Hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta por la actora y declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos en relación al sumario que tramitara mediante SIGEA N° 12197-4328-2014 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 07 001 IT14 002587 L.

2).- Costas a la D.G.A.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- 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 que antecede, corresponde expedirse en relación a la excepción de prescripción opuesta por la recurrente.

A efectos de decidir sobre su procedencia, corresponde examinar si, como plantea la recurrente, la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos se encontraba prescripta al tiempo de dictarse la resolución apelada.

En relación a esta cuestión, corresponde aplicar el criterio que he expuesto al sentenciar en las causas EX-2019-97789030- APN-SGASAD#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 29/07/2014 (ver fs. 5 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 C.A.

Que habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el 01/01/2010, la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2014 (cfme. arts. 803, 804 y 805 del C.A), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada (dictada el 17/09/2019 -fs. 36/39 de las act. adm.-).

Que, en virtud de ello, corresponde, a mi juicio, hacer lugar a la excepción de prescripción y declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos relativos al DIT Nº 07 001 IT14 002587 L.

Por ello, voto por:

Hacer lugar a la excepción de prescripción y declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos relativos al DIT Nº 07 001 IT14 002587 L. Con costas.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1).- Hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta por la actora y declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos en relación al sumario que tramitara mediante SIGEA N° 12197-4328-2014 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 07 001 IT14 002587 L.

2).- Costas a la D.G.A.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.11.24 17:56:29 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: 2022.11.24 19:48:27 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: 2022.11.25 12:30:47 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: 2022.11.25 12:31:30 -03:00