República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-138561839-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 26 de Diciembre de 2022

Referencia: SENTENCIA - EX-2022-68090354- -APN-SGASAD#TFN - FIANZAS Y CRÉDITO S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS

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-2022-68090354- -APN-SGASAD#TFN: " FIANZAS Y CRÉDITO S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS c/ DGA s/ recurso de apelación",**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Que la actora, mediante apoderado, interpone en fecha 5/07/2022 recurso de apelación (RE-2022-68089857-APN-SGASAD#TFN) contra la Resolución DE PRLA Nº 9010/2017 recaída en el expediente SIGEA N° 12197-3982-2010, en cuanto resuelve *"(…)* ***ARTÍCULO 1°) CONDENAR*** *a la firma* ***INVERPRENTA S.A.***, ***C.U.IT. N° 30-708759514-0****, al pago de una multa (…) que asciende a la suma de* ***$ 200.568,06 (SON PESOS DOSCIENTOS MIL QUINIENTOS SESENTA Y OCHO CON 06/100)****, en relación a la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero (…) respecto de la mercadería amparada por el* ***Despacho de Importación Temporal N° 05 001 IT14 005614 D*** *(…)* ***ARTÍCULO 3°) FORMULAR CARGO*** *por los tributos adeudados, por la suma de* ***U$S 61.199,97 (SON DÓLARES ESTADOUNIDENSES SESENTA Y UN MIL CIENTO NOVENTA Y NUEVE CON 97/100)****-atento la Resolución General AFIP N° 3271/2012 y la Disposición DE PRLA N° 16/2012- en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. (…) y por la suma de* ***$ 149.148,89 (SON PESOS CIENTO CUARENTA Y NUEVE MIL CIENTO CUARENTA Y OCHO CON 89/100)*** *en concepto de I.V.A Adicional y Ganancias (atento lo dispuesto mediante la Disposición N° 15/2013-DE PRLA-) e* ***INTIMAR*** *a su pago a la imputada y a la firma* ***"FIANZAS Y CRÉDITOS S.A. CIA. DE SEGUROS"*** *(…), ello en los términos del art. 1122 y cc. del Código Aduanero, debiendo tenerse en cuenta, respecto de la garante, que deberá efectuarse dentro del límite numérico y por los rubros afianzados conforme las pólizas N°* ***PE23098PESOS y PE22180PESOS****, mediante las cuales se garantizaron los tributos exigibles en la operación en trato. (…)".* Luego de efectuar un relato de los hechos que dieron origen a la presente causa, aduce que ha operado la prescripción de la acción del Fisco para formular el reclamo tributario. Argumenta que el servicio aduanero ha llevado adelante el sumario de forma excesivamente morosa y enfatiza que la resolución aduanera fue notificada casi cinco años después de su dictado. Cita jurisprudencia que entiende aplicable al caso,

ofrece prueba y solicita se deje sin efecto la resolución apelada, con costas a cargo del Fisco.

II. Que la representación fiscal, con fecha 24/10/2022 contesta el traslado del recurso (IF-2022-113531379-APN-DTD#JGM) y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-3982-2010 (archivo embebido al IF-2022-113530987-APNDTD#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. Seguidamente, efectúa un breve resumen de los hechos. Sostiene que la recurrente ha podido argumentar acerca de todas las cuestiones fácticas y jurídicas que ha considerado oportunas, así como ofrecer prueba respecto de los hechos controvertidos. Por lo expuesto, entiende que no se ha vulnerado su derecho de defensa, ni tampoco la garantía del plazo razonable, la cual estima deviene inaplicable al caso de autos. Cita jurisprudencia. 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° 12197-3982-2010 se inician a fs. 1 con el acta de denuncia N° 1817/2010 formulada por presunta infracción al art. 970 del C.A. en relación a la destinación N° 05 001 IT 14 005614 D. A fs. 2 se agrega el sobre contenedor de la destinación en trato. A fs. 3 se acompaña impresión de pantalla correspondiente a dicha destinación. A fs. 4 obra la Nota N° 5721/2010 (SE PRTE) de la Sección de Procedimientos Técnicos. A fs. 5 se adjunta aforo y a fs. 6 y 10 liquidaciones de tributos. A fs. 7, con fecha 22/11/2012, se dispuso la instrucción de sumario. A fs. 12/13 se agrega impresión de pantalla correspondiente a la garantía en estado “afectada”. A fs. 14 y vta. obra la corrida de vista y su notificación (fs. 15/22). A fs. 23/24 se adjunta escrito que contiene la contestación de vista, presentado por la aquí actora. A fs. 28 se declaró en rebeldía a la firma INVERPRENTA S.A. y se tuvo por presentada a FIANZAS Y CRÉDITO S.A. CÍA DE SEGUROS. A fs. 36/43 y vta. se encuentra la Resolución apelada y su notificación (fs. 49). A fs. 50 la empresa aseguradora informa acerca de la presentación del recurso ante este Tribunal y acompaña formulario F4 (fs. 51).

IV.- Que mediante PV-2022-114555267-APN-VOCXXI#TFN se dispone tratar la excepción de prescripción opuesta por la actora como de previo y especial pronunciamiento. En fecha 16/12/2022 mediante PV-2022-135645216-APN-VOCXXI#TFN se elevan los autos a la Sala “G” y finalmente, en fecha 19/12/2022 mediante IF-2022-136375687-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 como consideración preliminar, y sin perjuicio de que la excepción de prescripción fue opuesta oportunamente por la actora, cabe tener presente que *“(…) la actividad sancionadora reviste naturaleza jurisdiccional, y la potestad que mediante su dictado se ejercita emana del ius puniendi del Estado (…)”* (VILLARRUEL, María Susana, “El control judicial de las sanciones administrativas. Su modificación por el órgano judicial”, Austral. Derecho Administrativo Nº 1, 2008) y en orden a ello, en el marco del ejercicio de la referida potestad resultan de aplicación –con sus adecuaciones y moderaciones- los principios propios del derecho penal. (Cfr. CSJN Fallos: 335:1089. IVANEGA, Miriam M., “Consideraciones Acerca de las Potestades Administrativas en General y de la Potestad Sancionadora”, Revista de Derecho Administrativo, Nº 4, 2008, págs. 107-120, Noé, Gabriela Carina, “Principios y Normas del Derecho Penal Aplicables en el Procedimiento Administrativo. Alcance y límites”, LL Gran Cuyo 2008, entre muchos otros)

Es por lo expuesto, que tal como se verifica con la prescripción en materia penal, nos encontramos frente a una cuestión de orden público, que se produce de pleno derecho.

De ello se desprende que, frente a su acaecimiento, el Juez deba declararla de oficio. Así lo ha entendido el Más Alto Tribunal en consolidada doctrina (Fallos: 207:86; 275:241; 297:215; 301:339; 310:2246; 311:1029, 2205; 312:1351; 313:1224; 322:360, disidencias de los jueces Fayt, Bossert, Petracchi y Boggiano y 323:1785; 342:1028, entre otros), sin que ello implique vulneración a derecho de defensa o el dictado de una resolución "extra petita".

Más aún, este criterio es el que más armoniza con otro de los principios basilares en la materia: el del *in dubio pro reo,* dado que esta interpretación resulta la más beneficiosa para el presunto infractor.

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 **29/07/2007** (fecha de vencimiento de la prórroga de la destinación suspensiva, ver 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 **01/01/2008** y que el mismo vencía el **31/12/2012**.

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 **22/11/2012** (ver fs. 7 de las act. adm.), hasta ese momento habían transcurrido *4 años, 10 meses y 21 días* del plazo de prescripción quinquenal, es decir que -de dicho plazo- restaban cumplirse *1 mes y nueve 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, 22/11/2012) "… *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 9010/2017 dictada el **17/11/2017**.

Que, de este modo, la suspensión del plazo de prescripción de la acción tributaria, se ha dado **entre el 22/11/2012 (fecha del dictado del auto de apertura del sumario) y el 17/11/2017 (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 **18/11/2017**. Es decir, que desde allí comenzó a correr el mes y nueve días que restaban para completar el plazo

prescriptivo.

Que, dicho plazo (el aludido de 1 meses y nueve días) ***se cumplió el 27/12/2017***, 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 **15/06/2022** (Comunicación/Notificación N° 22001NOTI125414N) 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° 12197-3982-2010 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 05 001 IT14 005614 D.

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 22/11/2012 (ver fs. 7 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 01/01/2008, 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 17/11/2017-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 05 001 IT14 005614 D.

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 05 001 IT14 005614 D. Con costas.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero 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° 12197-3982-2010 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 05 001 IT14 005614 D.

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

Regístrese, notifíquese, y oportunamente archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.12.26 10:27:21 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: 2022.12.26 11:45:05 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: 2022.12.26 15:36:15 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: 2022.12.26 15:36:44 -03:00