Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-37264724-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 4 de Abril de 2023

Referencia: SENTENCIA - EX-2022-83745172- -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-2022-83745172- -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 11/08/2022 recurso de apelación (RE-2022-83744733-APN-SGASAD#TFN) contra la Resolución RESOL-2020-1830-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA recaída en el expediente SIGEA N° 12197-118-2015, en cuanto resuelve *"(…) ARTICULO 2°) CONDENAR a la firma "RAR S.A.", C.U.I.T. Nº 30-60786386-1, al pago de una multa que asciende a la suma de $ 43.938,88 (PESOS CUARENTA Y TRES MIL NOVECIENTOS TREINTA Y OCHO CON 88/100), con relación a la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero en los términos del artículo 1.112 del C.A., en orden a los fundamentos expuestos en los considerandos que preceden, respecto de la mercadería amparada por el Despacho de Importación Temporaria Nº 09001IT14006443X, atento no encontrarse acreditada su regularización en el plazo concedido (…)* y *"ARTÍCULO 4°) FORMULAR CARGO por los tributos adeudados, por la suma de U$S 5.528,29 (SON DÓLARES ESTADOUNIDENSES CINCO MIL QUINIENTOS VEINTIOCHO CON 29/100) – atento la Resolución General AFIP Nº 3271/2012 y la Disposición DE PRLA Nº 16/2012 - en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A., haciéndole saber que para su conversión en pesos se utilizará el tipo de cambio vendedor que informare el Banco de la Nación Argentina al cierre de sus operaciones, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de su efectivo pago, e INTIMAR a su pago a la imputada y a la firma FIANZAS Y CREDITOS 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 la póliza Nº 215195, mediante la cual se garantizaron los tributos exigibles en la operación en trato, rigiendo en lo demás lo establecido por el art. 794 del Código Aduanero.-(…)" Luego de efectuar un relato de los hechos que dieron origen a la presente causa, asevera que no se acreditó en modo alguno que exista una importación irregular de la mercadería que justifique el reclamo de los tributos respectivos así como tampoco la calidad de garante de aquellos. Aduce que ha operado la prescripción de la acción del Fisco para formular el reclamo tributario. Por otro lado, afirma que el procedimiento se ha llevado adelante bajo una apariencia de legalidad. Sostiene que el lapso temporal de duración del procedimiento ha sido excesivo. 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 5/11/2022 contesta el traslado del recurso (IF-2022-119196701-APN-DTD#JGM) y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-118-2015 (archivos embebidos a los IF-2022-119196653-APNDTD#JGM e IF-2022-119196681-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. Seguidamente, efectúa un breve resumen de los hechos. Sostiene que, toda vez que el importador no habría cumplido con las obligaciones asumidas, se configuró el siniestro que la autoriza a reclamar el pago. Rechaza los planteos de la actora referentes a que haya operado la prescripción de la acción para perseguir el cobro de los tributos adeudados y a la afectación de la garantía del plazo razonable en el marco del procedimiento desarrollado. 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° 12197-118-2015 se inician a fs. 1 con la solicitud incoada por el Despachante de Aduana Francisco José Constable, en representación de la firma RAR S.A. mediante la cual requiere la cancelación de la destinación en trato. A fs. 15 se agrega impresión de pantalla de la DIT. A fs. 16 obra acta de denuncia N° 261/2015 formulada por presunta infracción al régimen de importación temporaria, por la totalidad de la mercadería. A fs. 18 se efectuó la clasificación y valoración de la misma. A fs. 19/21 se agrega liquidación de tributos y multa. A fs. 23 obra captura de pantalla de la garantía involucrada. A fs. 24 y vta., con fecha 18/06/2015 se dispone la instrucción de sumario, corrida de vista a la imputada y citación de la aseguradora (notificada a fs. 25/26). A fs. 27/28 se presenta FIANZAS Y CRÉDITO S.A. y contesta la vista conferida. A fs. 54/56 se encuentra la resolución aquí apelada y su notificación (fs. 57). A fs. 59 la firma da cuenta de la interposición del recurso ante este Tribunal y a fs. 60 adjunta formulario F4.

IV.- Que mediante PV-2022-119860783-APN-VOCXXI#TFN se dispone tratar la excepción de prescripción opuesta por la actora como de previo y especial pronunciamiento. Con fecha 28/03/2023 (PV-2023-34128480-APN-VOCXXI#TFN) se elevan los autos a la Sala "G" y finalmente, con fecha 29/03/2023 (IF-2023-34495519-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, cfr. fs. 7 de las actuaciones administrativas) se habría cometido el **16/12/2010** (fecha de vencimiento de la destinación suspensiva). 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 **01/01/2011** y que el mismo vencía el **31/12/2015**.

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 **18/06/2015** (ver fs. 24 y vta. de las act. adm.), hasta ese momento habían transcurrido *4 años, 5 meses y 17 días* del plazo de prescripción quinquenal, es decir que -de dicho plazo- restaban cumplirse *6 meses y trece 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, 18/06/2015) "… *hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión;...".*

Que la decisión a la que se hace allí literal referencia es 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.) es la resolución definitiva recaída en el sumario del que aquí se trata, esto es, la Resolución RESOL-2020-1830-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA dictada el **11/06/2020**.

Que, de este modo, la suspensión del plazo de prescripción de la acción tributaria, se ha dado **entre el 18/06/2015 (fecha del dictado del auto de apertura del sumario) y el 11/06/2020 (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 **12/06/2020**. Es decir, que desde allí comenzaron a correr los 6 meses y trece días que restaban para

completar el plazo prescriptivo.

Que, dicho plazo (el aludido de 6 meses y trece días) ***se cumplió*** sin que se hubiera producido en el transcurso del mismo, algún otro acto 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..

Es más, aún considerando la suspensión de plazos del art. 17 de la Ley N° 27.562 la acción igualmente se encontraría prescripta, ya que dicha norma dispuso la suspensión "*con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos (…)"*. En esa inteligencia, desde el **12/06/2020** hasta la suspensión de fecha 26/08/2020 ***ya habían transcurrido 2 meses y 14 días del plazo referido*** y al cesar la suspensión en fecha 26/08/2021 y hasta la notificación de la resolución aduanera (**7/07/2022** Comunicación/Notificación N° 22001NOTI143664U – fs. 57) **han transcurrido más de 10 meses.**

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 los expedientes EX-2019-52824590- APN-SGASAD#TFN - JBS LEATHER ARGENTINA S.A. (INLEG-2021-35654568-APN-VOCXXI#TFN) y EX-2020-67137511- -APNSGASAD# TFN "PRUDENCIA COMPAÑIA ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación" (INLEG-2022-126525910-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° 12197-118-2015 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 09 001 IT14 006443 X.

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.- En tales condiciones, 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 18/06/2015

(ver fs. 24 del expte. Adm.), advirtiéndose en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, que las notificaciones SICNEA fueron enviadas con fecha 28/10/2019 (ver fs. 25 y 26) -pese a no obrar constancias impresas en estado “notificado”- .

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.

En el marco descripto, habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el 01/01/2011, la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2015 (cfme. arts. 803, 804 y 805 del CA), es decir, con anterioridad a la notificación del auto de apertura del sumario y corrida de vista (dictado el 18/06/2015 y SICNEA enviado el 28/10/2019) y al dictado y notificación de la resolución apelada (dictada el 11/06/2020 -fs. de las act. adm.- y notificada el 07/07/2022 -fs. 57 de las act. adm.).

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 09 001 IT14 006443 X.

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 09 001 IT14 006443 X. 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° 12197-118-2015 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 09 001 IT14 006443 X.

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

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.04.04 14:51:10 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: 2023.04.04 15:03:15 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: 2023.04.04 19:32:19 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: 2023.04.04 19:32:59 -03:00