Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-72749962-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 26 de Junio de 2023

Referencia: SENTENCIA EX-2021-80419324- -APN-SGASAD#TFN: "ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"

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 **EX-2021-80419324- -APN-SGASAD#TFN: "ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"**,

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del proceso</u>: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución Nº 360/2021 (AD CORD) dictada por el Administrador de la División Aduana de Córdoba en las actuaciones N° 13289-35130-2007, en cuanto confirma parcialmente la liquidación N° 07017LMAN023022U emitida para la firma ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A., en concepto de estímulos pagados en demasía por la suma de U$S 22.840,84 y la intima a su pago, con más sus intereses.

II.- <u>Fundamentos de la apelación</u>: Que con fecha 30/08/2021 se presenta la actora mediante apoderado e interpone recurso de apelación ante este Tribunal contra la referida resolución. En primer lugar, efectúa un pormenorizado relato de los antecedentes que dieran origen a la cuestión de autos. Seguidamente plantea la prescripción de la acción del fisco para repetir los importes pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación y hace referencia a los artículos 853 y 854 del C.A. Sostiene al respecto que la prescripción de la acción en este caso se interrumpió con la intimación de pago efectuada en noviembre de 2007, pero que el procedimiento de impugnación iniciado no interrumpió ni suspendió dicho plazo prescriptivo, en tanto con la redacción del art. 1058 del C.A. (conf. Ley 25.986) la impugnación de los cargos comprendida en el inciso b) del art. 1053, no tenía efecto suspensivo. Destaca que desde la intimación de pago efectuada por el fisco en noviembre de 2007 han transcurrido más de 13 años y que, por ende, ha operado la prescripción de la acción del fisco para percibir los importes reclamados. Agrega que la medida cautelar iniciada en sede judicial sí tuvo efecto suspensivo, pero sólo desde su dictado en marzo de 2008 y hasta su revocación por la Cámara en junio del mismo

año. Destaca que recién con la sentencia dictada por este Tribunal en virtud del amparo por mora impetrado, el fisco resolvió el procedimiento. Manifiesta que la demora excesiva en el trámite de las actuaciones, más los vicios del trámite en sí mismo, determinan la nulidad del procedimiento y con ello la prescripción de la acción del fisco para reclamar importe alguno en concepto de devolución de reintegros. Cita jurisprudencia sobre el concepto de "plazo razonable". Subsidiariamente plantea que la restitución pretendida debe ser reclamada en pesos al tipo de cambio de la fecha en que se cobraron los reintegros, con más los intereses que pudieran corresponder. Considera aplicable al respecto la doctrina de la CSJN en el caso "Cencosud", el cual cita. Asimismo, entiende procedente la suspensión del cómputo de los intereses durante el lapso de mora que no le resulta imputable. Afirma haber instado la prosecución del trámite y sostiene que la mora excesiva e irrazonable del servicio aduanero en la resolución del procedimiento no debe perjudicarla, por lo cual solicita que no se le apliquen intereses durante el lapso que no se le ha dado trámite razonable y expedito a las actuaciones. Cita jurisprudencia. Finalmente ofrece prueba y solicita que se declare la prescripción o en su defecto se revoque la resolución apelada.

III.- <u>Contestación del recurso</u>: Que con fecha 25/11/2021 se presenta el representante del fisco y contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora. En primer lugar, niega todas y cada una de las afirmaciones vertidas por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento. En relación al planteo de prescripción esgrimido por la recurrente, sostiene que la notificación del cargo interrumpió el curso de la prescripción en los términos del art. 806 inc. a) del C.A. y que posteriormente, el recurso de impugnación interpuesto surtió el efecto suspensivo establecido en el art. 805 inc. c). Agrega también que la suspensión del curso de la prescripción no se ha reanudado hasta el momento por cuanto no existe al momento la decisión que habilite la ejecución, por lo cual considera que en el caso no ha operado la prescripción de la acción del fisco. Cita parte del recurso de la actora y refiere a la teoría de los actos propios. En cuanto al reclamo en dólares estadounidenses manifiesta que las obligaciones tributarias se cancelan en pesos de acuerdo al tipo de cambio aplicable, vigente al día anterior del efectivo pago, de conformidad con la Ley 25.561 y la Nota Externa N° 02/04. En relación a los intereses, afirma que los mismos se devengaron a partir del vencimiento del plazo de diez (10) días hábiles de la notificación del acto por el que se intimó la restitución de los estímulos a la exportación pagados indebidamente y que la tasa aplicable es la que se fija de conformidad con lo dispuesto en el artículo 794 del C.A. Cita jurisprudencia y el art. 846 del C.A. Manifiesta que la recurrente fue constituida en mora con la notificación del acto por el que se intimó la restitución de los estímulos a la exportación pagados indebidamente y que la interposición del recurso de impugnación no suspendió el curso de los intereses. Finalmente ofrece como prueba las actuaciones administrativas, rechaza la ofrecida por la recurrente, hace la reserva del caso federal y solicita se rechace el recurso, con costas.

IV.- Que las actuaciones administrativas Nro. 13289-35130-2007 se inician a fs. 1/5vta. con la impugnación presentada por la firma ACEITERA GENERAL DEHEZA en fecha 06/12/07 contra la liquidación N° 07017LMAN023022U. A fs. 25/26 luce el listado de los importes notificados a la firma reclamados mediante la liquidación antes referida. A fs. 27 luce la liquidación N° 07017LMAN023022U por la suma de U$S 23.556,83. A fs. 28/29 se dicta la Disposición N° 04/13 (AD CORD), de fecha 08/01/2013, mediante la cual se tiene por aperturado el procedimiento de impugnación. A fs. 33/34, con fecha 07/03/2013, se dispone la intervención de la Sección Contabilidad a fin de que emita informe ratificando o rectificando la liquidación formulada. A fs. 40 luce Nota N° 99/2013 de fecha 03/05/2013 ya fs. 41 la Disposición N° 1002/2017 de fecha 25/08/17 mediante la cual se clausura el periodo probatorio y se ponen autos para alegar. A fs. 43/46, con fecha 06/09/2017, presenta el alegato la firma exportadora y plantea la prescripción. A fs. 47, el servicio aduanero advierte un cambio de criterio y remite las actuaciones a la Sección Económica Financiera a fin de que ratifique o rectifique la liquidación. A fs. 62, con fecha 07/07/2021 se ordena a remisión a la Sección Sumarios, habiendo procedido a la reliquidación por una diferencia en el cargo original manifestada en el cálculo del reintegro de los permisos de

embarque que tenían comisiones abonadas al exterior y que fueron tomadas como ajustes a deducir, alterando así el resultado del beneficio determinado. Seguidamente, sin poder determinarse el número de fojas, luce la resolución N° 860/2021 (AD CORD) y la constancia de notificación de la misma en fecha 09/08/2021.

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

Que el Código Aduanero regula específicamente el instituto de la prescripción relativo a la acción del Fisco para repetir importes pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación en los artículos 851 a 855 y concordantes.

Que, en tal sentido el art. 851 del C.A establece que: *"Prescríbese por el transcurso de CINCO (5) años la acción del Fisco para repetir los importes pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación."*, comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera efectuado el pago, salvo que éste se hubiere realizado con anterioridad a la exportación respectiva, en cuyo caso comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cumplido dicha exportación. (art. 852 del C.A.).

Que, no surge de las actuaciones administrativas la fecha de pago de los estímulos como tampoco la fecha exacta de las exportaciones involucradas, las cuales datan de los años 2002 a 2004. Cabe señalar al respecto, que el propio servicio aduanero ante lo peticionado por la firma exportadora en torno a la agregación de los permisos de embarque involucrados, informó a fs. 32 de las actuaciones administrativas que dicha documentación *"… ha sido desafectada de esta División Aduana de Córdoba por haber cumplido con los plazos mínimos de guarda…"*. No obstante, sí puede observarse del informe obtenido del sistema Discoverer, obrante a fs. 23/26 de las act. adm, que la fecha en que se cursara la notificación de la liquidación formulada por los beneficios abonados en demasía con motivo de la IG N° 01/06 data del 23/11/2007.

Que no se encuentra controvertido entonces que la intimación de pago por la cual se le reclama a ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. la restitución de importes que se consideran abonados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación, fue efectuada mediante Liquidación N° 07017LMAN023022U y que la misma fue notificada en el año 2007. Es decir, que dicha intimación se produjo –indefectiblemente- dentro del plazo de cinco años previsto en el art. 851 del C.A.

VI.- Que, ahora bien, el artículo 853 del C.A., en cuanto aquí interesa, en su inciso b) establece que: *"La prescripción de la acción del Fisco a que hace referencia el artículo 851 se suspende (…) b) desde que el exportador interpusiere algún recurso o reclamación <u>que tuviere efecto suspensivo</u> contra la liquidación del importe cuya devolución se le reclamare, hasta que recayere decisión que habilitare su ejecución; …"*. (el subrayado me pertenece)

Que, en este punto, le asiste razón a la actora en cuanto a que la impugnación interpuesta no produjo la suspensión de la prescripción prevista en el art. 853 inc. b) del C.A.. Ello, por cuanto la referida norma requiere que el exportador haya interpuesto algún recurso o reclamación (en este caso, la impugnación) <u>que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación</u>. Cabe señalar al respecto que al momento de iniciarse el procedimiento de impugnación respectivo (06/12/2007) se encontraba vigente el texto del artículo 1058 del C.A. con la modificación dispuesta por la Ley 25.986 (publicada en el Boletín Oficial el 05/01/05) que en su artículo 40 establecía: *"Sustitúyese el artículo 1058 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente: Artículo 1058.- La interposición de la impugnación del acto previsto en el inciso a) del artículo 1053*

tendrá efecto suspensivo.”. Es decir, que la ley 25.986 eliminó –en cuanto aquí interesa- los efectos suspensivos sobre la ejecución de los actos administrativos que intimaren a restituir estímulos a la exportación (inciso b, del artículo 1053), dejando expresamente vigente dicho efecto sólo para el inciso a) del artículo 1053. (“Consideraciones sobre las reformas introducidas al Código Aduanero mediante las leyes 27.430 y 27.467”, Juan M. Sluman, 10/04/2019: https://abogados.com.ar/consideraciones-sobre-las-reformas-introducidas-al-codigo-aduanero-mediante-las-leyes-27430-y-27467/23226)

Que abona lo dicho el hecho de que la firma exportadora presentara en sede judicial la solicitud de una medida cautelar en procura de obtener tal efecto suspensivo. Medida que fuera obtenida por sentencia judicial de primera instancia (06/03/2008) y que luego fuera revocada por sentencia de Cámara (10/06/2008). (ver documental agregada mediante RE-2021-116149314-APN-DTD#JGM y RE-2021-116149454-APN-DTD#JGM, y fs. 171/172vta y 203/204vta. del expediente judicial CAF N° 2442/2008 “ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/DGA s/medida cautelar (autónoma)”, acompañado a esta Vocalía conforme PV-2022-19504586-APN-VOCXXI#TFN)

Que, habiendo concluido que la impugnación presentada por la actora en sede aduanera no produjo la suspensión del plazo de prescripción previsto en el artículo 851 del C.A., resta analizar si el mismo pudo ser, en su caso, pasible de interrupción.

VII.- Que, el artículo 854 del C.A., en cuanto aquí interesa, prevé que: *“La prescripción de la acción del Fisco a que hace referencia el artículo 851 se interrumpe por: a) la notificación de la liquidación de los importes indebidamente pagados; …”*.

Que en el caso de autos, tanto la aduana como la actora coinciden en que la notificación de la liquidación N° 07017LMAN023022U se produjo en el mes de Noviembre de 2007. Más precisamente, y como se vio en el apartado V.-, dicha notificación data del 23/11/2007, produciéndose entonces en dicha fecha la interrupción del plazo de prescripción previsto en el art. 851 del C.A., habiendo comenzando a contar un nuevo plazo quinquenal el 24/11/2007.

Que, así las cosas, el nuevo plazo se cumplió el **23/11/2012**, sin haber acontecido durante el transcurso del mismo ningún otro de los supuestos de interrupción previstos en el Código.

Que, en consecuencia, y teniendo en cuenta que la resolución aduanera aquí apelada fue dictada el **27/07/2021**, no caben dudas de que ello aconteció una vez vencido *ampliamente* el plazo de prescripción.

Que, con fundamento en todo lo antes expuesto, corresponde hacer lugar a la excepción opuesta por la actora y declarar prescripta la acción del fisco para repetir los importes pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación.

Que, en virtud de lo resuelto no resulta necesario el tratamiento de las demás cuestiones planteadas.

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 repetir los importes pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación, en relación a la liquidación N° 07017LMAN023022U, confirmada parcialmente mediante la Resolución Nº 360/2021 (AD CORD) dictada en las actuaciones N° 13289-35130-2007.

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

El Dr. Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. 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 repetir los importes pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación, en relación a la liquidación N° 07017LMAN023022U, confirmada parcialmente mediante la Resolución Nº 360/2021 (AD CORD) dictada en las actuaciones N° 13289-35130-2007.

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

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvase por Secretaría General de Asuntos Aduaneros el expediente judicial CAF N° 2442/2008 “ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/DGA s/medida cautelar (autónoma)”, y archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.06.26 12:54:11 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: 2023.06.26 13:06:09 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: 2023.06.26 14:06:14 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: 2023.06.26 14:06:52 -03:00