República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-41405344-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 23 de Abril de 2024

Referencia: SENTENCIA - EX-2023-49860568- -APN-SGASAD#TFN - SANCOR COOPERATIVA DE SEGUROS

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Horacio J. Segura y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en el expediente**: EX-2023-49860568- -APN-SGASAD#TFN, "SANCOR COOPERATIVA DE SEGUROS c/ DGA s/ recurso de apelación",**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA N° 8514/2019, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 26/09/2019, en la actuación SIGEA N° 12197-3295-2013, en cuanto condena a la importadora AMORIN ARGENTINA S.A. al pago de una multa equivalente a $ 39.168,70 y formularle cargo, conjuntamente a la aquí actora por tributos cuyo monto asciende a U$S 15.538 (Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA) y $ 40.736,081 (IVA adicional e Impuesto a las Ganancias). Ello en razón de encontrarla responsable de la infracción del art. 970 del C.A. relacionada a la DIT N° 07 001 IT14 005289 N, con vencimiento el 12/07/2009.

II.- Fundamentos de la apelación: Que la actora, mediante apoderado, interpone en fecha 03/05/2023 recurso de apelación (IF-2023-49860496-APN-DTD#JGM) contra la resolución aludida. En primer lugar, efectúa un relato de los hechos del caso. Posteriormente, se agravia de la liquidación formulada la que, según estima, incluiría rubros improcedentes (IVA adicional y Ganancias). Cita jurisprudencia. Se expide en relación a la responsabilidad que le cabe a la aseguradora en el marco del régimen de garantía. Cuestiona la falta de agregación de la póliza correspondiente, obrando únicamente una impresión de pantalla. Cuestiona las tasas de interés aplicadas y las califica de confiscatorias. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del traslado: Que la representación fiscal, en fecha 08/08/2023 contesta el traslado del

recurso (IF-2023-91777137-APN-DTD#JGM) y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-3295-2013. En primer lugar, efectúa un resumen de los hechos. A continuación, cumple con la negativa genérica de todos y cada uno de los hechos y el derecho consignados por la actora que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. A continuación, se expide en relación al seguro de caución y a las responsabilidades que aquel acarrea para la aseguradora. Cita jurisprudencia. Explica que, según lo establecido en los artículos 641 y 734 del CA, los derechos de importación y exportación consisten en un porcentaje aplicado sobre la mercadería objeto de la operación, cuyo valor en aduana está fijado en moneda extranjera, por lo que tales derechos constituyen obligaciones de pagar la cantidad resultante en esa misma especie de moneda. Defiende también la legitimidad de la tasa de interés aplicable. Se allana parcialmente con respecto al IVA adicional e Impuesto a las Ganancias. Finalmente, ofrece como prueba el expediente administrativo, hace reserva del Caso Federal y solicita que se rechace la apelación intentada por la actora, con costas.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-3295-2013 (archivo embebido al IF-2023-91771804-APN-DTD#JGM) se inician a fs. 5/7 con el acta de denuncia N° 3360/2013. A fs. 8 se encuentra el aforo de la mercadería y a fs. 9 la liquidación de los tributos. A fs. 10 se dispone la instrucción de sumario, en fecha 27/10/2014. A fs. 27 y vta. luce la corrida de vista (notificada a fs. 29 y 41 vta.). A fs. 37/40 vta. A fs. 42 se declaró la rebeldía de la importadora, notificada a fs. 44 vta. A fs. 48/49 se adjunta la resolución aduanera apelada (notificada a fs. 50/51). A fs. 52/53 vta. la actora da cuenta del recurso interpuesto ante este Tribunal y acompaña formulario F4.

V.- Que en fecha 08/09/2024, por PV-2024-35314325-APN-VOCXXI#TFN, se elevan los autos a la Sala "G" y finalmente, en fecha 09/04/2024 (IF-2024-35662959-APN-VOCXXI#TFN) pasan a sentencia.

VI.- Que sin perjuicio de que la prescripción no forma parte del elenco de los agravios esgrimidos por la recurrente, corresponde su tratamiento de oficio, toda vez que 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 al derecho de defensa.

Cabe destacar que sin perjuicio de la jurisprudencia de la Sala III de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal que sostiene una postura contraria (“Alba Compañía Argentina de Seguros S.A.- TF 31744-A c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 1 de septiembre de 2022, “Aseguradora de créditos y garantías S.A. (TF 21603-A) c/ DGA”, del 24/10/2008, “Gibaut Hnos Manufacturas de Cuero SA TF 25387-A y otro c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 2 de marzo de 2017) entiendo que la mentada declaración de oficio no equivale al dictado de una resolución *“extra petita”*.

Que es claro que el principio de congruencia tiene su correlación con el de *iura novit curia*. Así lo ha explicado la CSJN: *“El principio de congruencia impone a los jueces y tribunales decidir de conformidad con los hechos y pretensiones deducidas (arts. 34, inc. 4° y 163, inc. 6° del Código Procesal Civil y*

Comercial de la Nación), limitación infranqueable en el terreno fáctico (congruencia objetiva), pero que no rige en el plano jurídico donde la fundamentación en derecho o la calificación jurídica efectuada por los litigantes no resulta vinculante para el juez a quien, en todos los casos, le corresponde "decir el derecho" (iuris dictio o jurisdicción) de conformidad con la atribución iura curia novit." (Fallos 337:1142)

En efecto, los principios antes citados, lejos de ser opuestos, deben interpretarse en forma armónica y complementaria, al declarar la prescripción como en el caso de autos, ***no se está incorporando al proceso una cuestión extraña***, sino únicamente aplicando las disposiciones que el Código Aduanero regula al respecto, es decir, subsumir el hecho en la norma jurídica.

En materia de prescripción, así como también en lo relativo a temas sustanciales que traducen el control de legalidad sobre el procedimiento-como por ejemplo, los requisitos del art. 1094 del C.A. –no se trata de suplir las omisiones de las partes o convertirse en intérprete de su voluntad implícita, sino de aplicar institutos-como sucede con la prescripción-que operan de pleno derecho, más allá de ser o no alegados.

Que no debe confundirse el "objeto del proceso" conformado por el hecho materia de litigio con el "procedimiento", esto es la suma de disposiciones que obligan a utilizar parámetros comunes tales como las nulidades absolutas y los plazos prescriptivos.

En efecto, el procedimiento es el que rige la "forma" en que deben actuar el instructor y los juzgadores velando por el principio constitucional del debido proceso, en un escenario armónico en todas las instancias.

Pongamos como ejemplo que la Resolución apelada careciera de fecha o firma del sentenciante y esto no fuera advertido por la defensa, ¿debería el juez revisor distraer su mirada ante la evidente falencia nulificante y centrar su sentencia en el fondo de la cuestión? pues no. El derecho procesal no es un capricho de cumplimiento optativo o pendiente de reclamo, por el contrario, es el Juez quien debe asegurar que la validez del procedimiento se mantenga incólume, más allá de lo alegado por las partes.

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 **12/07/2009** (ver fs. 10 de las act. adm.). 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.

Que razonablemente, para poder tener el referido efecto suspensivo, el acto debe claramente ser válido, siendo para ello necesario que reúna todos los elementos formales y materiales que determina la normativa vigente.

Que es el art. 1094 del C.A. el que establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario, y en este sentido dispone que el mismo *"...determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados."*

Que, de la compulsa del auto de apertura del sumario se advierte que cumple con los extremos legales exigidos por el art. 1094 del C.A. para que se constituya válidamente y surta los efectos que la legislación aduanera atribuye.

Que, en efecto, del cotejo de las actuaciones administrativas surge que se determinó, en forma previa al auto de apertura, la clasificación arancelaria y valoración de la mercadería y se formuló la liquidación de los tributos (fs. 8/9 de las act. adm.).

Por ende, teniendo en cuenta que, en el caso de autos, la instrucción del sumario se dictó en fecha 27/10/2014 (ver fs. 10 de las act. adm.), hasta ese momento habían transcurrido ***4 años, 9 meses y 26 días*** del plazo de prescripción quinquenal, es decir que de dicho plazo- restaban cumplirse *2 meses y 5 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, 27/10/2014) *"... hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión:..."*.

Que el C.A. no posee disposición alguna que imponga un plazo al servicio aduanero para notificar la resolución dictada, cabe recordar que el art. 1017 del C.A. dispone que *"1. Las disposiciones de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos se aplicarán supletoriamente en los procedimientos que se cumplieren ante el servicio aduanero."*

Que en cuanto a las notificaciones, el artículo 40 del Reglamento de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos (Decreto N° 894/2017) dispone que *"(…) las notificaciones se diligenciarán dentro de los CINCO (5) días computados a partir del día siguiente al del acto objeto de notificación e indicarán los recursos que se puedan interponer contra dicho acto y el plazo dentro del cual deben articularse los mismos, o en su caso si el acto agota las instancias administrativas."*

Que tal como interpretó este Tribunal (Sala "F") en el precedente **ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación**" -expediente **EX-2019-112544550- -APN-SGASAD#TFN** *"(…) la aplicación en el ámbito del procedimiento aduanero de la disposición contenida*

en el referido artículo 40 no afecta ni desnaturaliza las disposiciones contenidas en el régimen especial de la ley 22.415, pues con las disposiciones formales que rigen en el ámbito del procedimiento ante organismos administrativos y, en particular, en materia de notificaciones, no se consagra un inútil formalismo sacramental, sino que se busca lograr que el particular tenga conocimiento cierto del acto y quede debidamente informado de las posibilidades de defensa de sus derechos e intereses. Es decir, se procura no producir al administrado una situación de inferioridad o dificultad para el ejercicio de tales derechos (confr. Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, in re "Pindapoy S.A.I.C.", del 18/2/1994), por lo que una sana y armónica interpretación de las normas en juego conduce a concluir que la suspensión de la prescripción a la que hace expresa referencia el artículo 805, inciso a), del CÓDIGO Aduanero, sólo opera hasta el quinto día hábil posterior a la resolución que inexcusablemente se debe notificar, reanudando su cómputo a partir de dicho instante."

Que si bien desde la fecha en la que se dispuso el auto de apertura del sumario (27/10/2014) hasta el dictado de la resolución en crisis -fechada el 26/09/2019- el plazo de prescripción se encontraba suspendido en los términos del mencionado artículo 805, inciso a) del C.A., no debe perderse de vista que dicho acto administrativo **recién se notificó a la parte el día 18/04/2023 (Comunicación/notificación 23001NOTI078950D)** , cuando el curso de la prescripción había operado, puesto que el servicio aduanero contaba con cinco días hábiles para notificar la citada resolución en los términos del artículo 40 del reglamento de la Ley N° 19.549, después del dictado de la resolución apelada.

Que no resulta acorde al debido procedimiento que se habilite que el plazo prescriptivo quede suspendido *"sine die"*, toda vez que el servicio aduanero no notifica la resolución aduanera de forma que la normativa impone, en perjuicio de los derechos de los administrados.

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).- DECLARAR PRESCRIPTA la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos en relación al sumario que tramitara mediante SIGEA Nº 12210-3295-2013 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 07 001 IT14 005289 N.

2).- Costas a cargo del Fisco.

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).- DECLARAR PRESCRIPTA la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos en relación al sumario que tramitara mediante SIGEA Nº 12210-3295-2013 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 07 001 IT14 005289 N.

2).- Costas a cargo del Fisco.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura y Claudia B. Sarquis por encontrarse en uso de licencia el Dr. Miguel Nathan Licht (Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.04.23 12:17:22 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: 2024.04.23 13:08:51 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 - GDE
Date: 2024.04.23 13:09:13 -03:00