Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-55996762-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 29 de Mayo de 2024

Referencia: SENTENCIA -Expediente N° 33.277-A - ALBA CÍA. ARGENTINA DE SEGUROS S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **"ALBA CÍA. ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 33.277-A.**

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° 8956/12, dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 12/12/2012, en la actuación SIGEA Nº 12039-1267-2008, en cuanto condena a la firma ARTES GRÁFICAS YERBAL S.A. al pago de una multa equivalente a $ 33.533,91 y formularle cargo, conjuntamente a la aquí actora por tributos por la suma de $ 80.846, en virtud de encontrarla responsable de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., en relación a la mercadería importada temporariamente mediante la DIT N° 01 001 IT14 006331 T, con vencimiento el 25/11/2002.

II.- Fundamentos del recurso: A fs. 10/22 se presenta por apoderado ALBA CÍA. ARGENTINA DE SEGUROS S.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución mencionada. En primer lugar, relata los antecedentes que dieron origen al caso. A continuación, se expide acerca de la naturaleza jurídica del seguro de caución. Cita jurisprudencia. Plantea que, atento al estado falencial de la importadora, esta carece de legitimación para reclamar los tributos, por haber caducado el derecho a verificar el crédito. Agrega que la inexistencia del crédito verificado contra el deudor principal imposibilita el crédito por tributos en su contra. Cuestiona la constitucionalidad del Derecho Adicional, creado por el art. 23 del Decreto N° 1439/96. Cita jurisprudencia. Sostiene la improcedencia del reclamo por IVA, IVA adicional y Ganancias. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita que se revoque la resolución apelada.

III.- Contestación del traslado: A fs. 32/38 la representación fiscal contesta el traslado del recurso

interpuesto por la actora y acompaña las actuaciones administrativas. Efectúa un relato de los hechos y niega todos y cada uno de los hechos y derecho invocados por la recurrente que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Afirma que la actora no demostró que no se haya configurado el siniestro por el cual debe responder. Recuerda que la finalidad del seguro de caución es la eliminación del riesgo de la mora del deudor principal y la ejecutabilidad inmediata de la garantía. Especifica que la garantía contenida en la póliza se emitió a solicitud de la importadora, constituyendo a la actora en fiadora, lisa, llana y principal pagadora. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se dicte sentencia confirmando el fallo aduanero, con costas.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N°12039-1267-2008 se inician a fs. 1 con el acta de denuncia N° 108/04. A fs. 5 se encuentra 01 001 IT14 006331 T. A fs. 8 obra el aforo de la mercadería y a fs. 9 la liquidación de los tributos. A fs. 11, en fecha 13/12/2007, se dispone la instrucción de sumario. A fs. 25 se dispone correr vista de todo lo actuado (notificada a fs. 46/47). A fs. 37/42 se presenta la actora y contesta vista. A fs. 50/53 obra la resolución aduanera apelada (notificada a fs. 56/57). A fs. 58/59 la actora da cuenta del recurso de apelación y acompaña formulario F4.

V.- Que a fs. 39, en fecha 30/05/2016, se abrió la causa a prueba. En fecha 12/04/2024 se certificó la prueba producida y se declaró cerrado el período probatorio (fs.139/140).

VI.- Que en fecha 15/04/2024 se elevan los autos a la Sala “G” (PV-2024-38262027-APN-VOCXXI#TFN). En fecha 17/04/2024 se ponen autos para alegar. Finalmente, en fecha 21/05/2024 pasan a sentencia (IF-2024-52595174-APN-VOCXXI#TFN).

VII.- Que corresponde resolver en autos si se encuentra ajustado a derecho el cargo formulado en la resolución aquí apelada, a la firma ALBA CÍA. ARGENTINA DE SEGUROS S.A., como garante de la obligación tributaria de la firma importadora ARTES GRÁFICAS YERBAL S.A. respecto de la destinación de importación temporaria DIT N° 01 001 IT14 006331 T.

VIII.- 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, cfr. fs. 6 de las actuaciones administrativas) se habría cometido el **25/11/2002** (fecha de vencimiento de la prórroga 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 **01/01/2003** y

que el mismo vencía el **31/12/2007.**

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 en fecha **13/12/2007** (ver fs. 11 de las act. adm.), hasta ese momento habían transcurrido *4 años, 11 meses y 12 días* del plazo de prescripción quinquenal, es decir que -de dicho plazo- restaban cumplirse *19 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, 13/12/2007)** "… *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 (13/12/2017) hasta el dictado de la resolución en crisis -fechada el 12/12/2012- 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 17/04/2013, 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 en relación al cómputo de los plazos prescriptivos, la Sala I de la CNCAF en autos “Fianzas y Crédito SA Compañía de Seguros (TF 92393683-A) C/ DGA S/Recurso Directo De Organismo Externo” del 26/03/2024, puntualizó que-en lo que respecta al inc. a) del art. 805 del C.A.-“*…de acuerdo con la letra de la norma, la resolución del sumario pone fin a la suspensión del curso de la prescripción que se mantiene durante su trámite, sin que sea necesaria su notificación (…)”*

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 N° 12039-1267-2008 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 01 001 IT14 006331 T.

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 N° 12039-1267-2008 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT N° 01 001 IT14 006331 T.

2).- Costas a cargo del Fisco.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

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: 2024.05.29 09:47:32 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: 2024.05.29 11:19:25 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: 2024.05.29 11:20:27 -03:00