Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-55999590-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 29 de Mayo de 2024

Referencia: SENTENCIA - EX-2022-121469306- -APN-SGASAD#TFN - PETROQUÍMICA ARGENTINA S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los vocales de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura y Claudia B. Sarquis, para dictar sentencia en el expediente **EX-2022-121469306- -APN-SGASAD#TFN**: " **PETROQUÍMICA ARGENTINA S.A. 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° 10786, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 29/11/2019, en la actuación SIGEA N°12197-6271-2013, en cuanto condena a la actora al pago de una multa equivalente a la suma de $ 48.673,68 formulándole cargo, así como a la aseguradora ALLIANZ ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A. en concepto de tributos adeudados por la suma de U$S 10.430,69 (derechos de importación, Tasa de Estadística e IVA) y $ 34.923,37 (IVA adicional e Impuesto a las Ganancias) atento a encontrarla responsable de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., en virtud de la mercadería importada temporariamente mediante la destinación N° 07 001 IT14 004055 D, con vencimiento el 26/05/2009.

II.- Fundamentos de la apelación: Mediante el IF-2022-121469215-APN-DTD#JGM, en fecha 10/11/2022, se presenta por apoderado la firma PETROQUÍMICA ARGENTINA S.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución antes citada. En primer lugar, efectúa un relato de los hechos del caso. A continuación, desarrolla sus agravios. Asevera que el auto de apertura sumarial es nulo, por carecer de los requisitos enumerados en el art. 1094 del C.A. Opone la prescripción de las acciones en cabeza del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de los tributos. Asevera que se afectó su derecho de defensa y la garantía de ser juzgado en un plazo razonable. Impugna la liquidación tributaria, en cuanto interpreta que no resulta admisible que se realice en moneda extranjera. Solicita la aplicación del precedente "CLADD"

y se dejen sin efecto las percepciones de IVA e Impuesto a las Ganancias. Solicita asimismo la aplicación del beneficio de la duda. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del traslado: Mediante IF-2023-33994489-APN-DTD#JGM, en fecha 28/03/2023, la representación fiscal contesta el traslado del recurso y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de efectuar una negativa genérica, defiende la plena validez del auto de apertura y recalca que las nulidades resultan improcedentes si no se demuestra el perjuicio. Cita jurisprudencia. Se opone a los planteos de prescripción de las acciones para imponer penas y perseguir el cobro de los tributos y recuerda la aplicación del precedente "Woonderland". En igual sentido, niega que se haya afectado la garantía a ser juzgado en "plazo razonable" y cita jurisprudencia respecto a su aplicabilidad en la materia tributaria, diferenciándola de la penal. En cuanto al fondo de la cuestión, asevera que, toda vez que no se encuentra acreditada la reexportación o importación para consumo de la mercadería, resulta indudable que la infracción endilgada se configuró. Se allana en relación al IVA adicional y anticipo de impuesto a las ganancias. En lo restante, defiende la liquidación tributaria, la moneda en la que se reclaman los tributos y la tasa de interés aplicable. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal, y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-6271-2013 (archivo embebido al IF-2023-33916947-APN-DTD#JGM) se inician a fs. 1/9 con el contenido del sobre de la destinación en trato. A fs. 4 se agrega el acta de denuncia. A fs. 6 y 7 lucen el aforo de la mercadería y la liquidación de los tributos. A fs. 8 se instruye sumario, en fecha 29/12/2014. A fs. 11 y vta. se dispone correr vista de lo actuado (notificada a fs. 12 y 14). A fs. 16 se declara la rebeldía de la actora. A fs. 33/41 se presenta la actora y contesta vista. A fs. 46 obra consulta del Registro de Infractores. A fs. 48/51 se encuentra la resolución aduanera apelada, notificada a fs. 55/57. A fs. 58 y 59 vta. la actora da cuenta del recurso interpuesto ante este Tribunal y acompaña formulario F4.

V.- Que en fecha 12/09/2023 (PV-2023- PV-2023-107486685-APN-VOCXXI#TFN-APN-VOCXXI#TFN) se dispone tratar las excepciones de nulidad y prescripción opuestas por la actora como de previo y especial pronunciamiento. En fecha 27/05/2024, por PV-2024-55107025-APN-VOCXXI#TFN se elevan los autos a la Sala "G" y, en la misma fecha pasan a sentencia (IF-2024-54817741-APN-VOCXXI#TFN).

VI.- Que en primer lugar, corresponde analizar el auto de apertura, a efectos de advertir si resulta apto para surtir los efectos que la ley le atribuye.

Que razonablemente, para poder tener el referido efecto interruptivo y/o suspensivo, el acto -en el caso, el auto de apertura del sumario- 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 efectuó, en forma previa al auto de apertura, el aforo de la mercadería (fs. 6) y la liquidación de los tributos (fs.7).

Que es por ello que el auto de apertura resulta válido, en los términos de las consideraciones antes reseñadas.

VII.- Que sentado lo precedente, corresponde tratar la excepción de prescripción opuesta por la actora en el escrito de apelación.

Que a esos fines cabe recordar que el art. 934 del C.A. expresa *"La acción del fisco para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de 5 años"* comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que el 937 del C.A. establece las causales de interrupción del plazo de prescripción del aludido art. 934, y específicamente en su inc. a) determina como tal al *"...dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario..."*.

Que, con relación a los tributos, el art. 803 del C.A. establece que: *"Prescríbese 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.

Que dicho plazo, según el art. 805 inc. a) del C.A., se suspende: *"...desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión..."*

Que por lo expuesto, y siendo que el vencimiento de la temporal en trato operó el **26/05/2009** (fecha de comisión de la infracción), conforme la legislación aplicable el plazo de prescripción de 5 años tanto para imponer penas (conf. art. 934 del C.A.), como para perseguir el cobro de tributos por parte del fisco (conf. art. 803 del C.A.) comenzó a correr a partir del **01/01/2010.**

Que en cuanto a la prescripción de la acción en cabeza del Fisco para perseguir el cobro de los tributos, el plazo de la prescripción se suspende (en virtud de lo dispuesto por el art. 805 inc. a) del C.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 **29/12/2014**, hasta ese momento habían transcurrido ***4 años, 11 meses y 28 días*** del plazo

de prescripción quinquenal, es decir que -de dicho plazo- restaban cumplirse *3 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 "*… 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 **(29/12/2014)** hasta el dictado de la resolución en crisis -fechada el 29/11/2019- 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 30/10/2022** (notificación 23001NOTI238996K), 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.

VIII.- Que el temperamento a adoptar respecto a la prescripción de la acción para imponer sanciones resulta diferente, a la luz del análisis que a continuación se efectúa.

Que, tal como ya se señaló con anterioridad, siendo que el vencimiento de la temporal en trato operó el **26/05/2009** (fecha de comisión de la infracción), conforme la legislación aplicable el plazo de prescripción de 5 años para imponer penas (conf. art. 934 del C.A) comenzó a correr el día 01/01/2010.

Posteriormente, el plazo fue interrumpido por el dictado del auto de apertura de sumario **(de fecha 29/12/2014).** Es decir que el nuevo plazo quinquenal comenzó a correr a partir del día **30/12/2014**, finalizando el **30/12/2019.**

Que es por ello que, tal como surge del referido cómputo de plazos, al momento de la emisión del acto atacado (29/11/2019), no había operado la prescripción de la acción en cabeza del Fisco para imponer sanciones y, como consecuencia, corresponde rechazar la excepción de prescripción, correspondiendo que vuelvan los autos a Vocalía para que se continúe con el procedimiento.

Por todo lo expuesto, voto por:

1).- HACER LUGAR a la excepción de prescripción opuesta por la actora y, en consecuencia, declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación N° 07 001 IT14 004055 D, de la firma PETROQUÍMICA ARGENTINA S.A. en las actuaciones SIGEA N° 12197-6271-2013, en los términos de los arts. 803 y concordantes del C.A., con costas al Fisco.

2).- RECHAZAR la excepción de prescripción de la acción del Fisco opuesta por la actora para imponer sanciones por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación N° 07 001 IT14 004055 D, de la firma PETROQUÍMICA ARGENTINA S.A. en las actuaciones SIGEA N°12197-6271-2013, en virtud de lo expuesto en el considerando VIII.- de la presente, con costas a la actora.

3).- Sigan los autos según su estado.

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, en consecuencia, declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación N° 07 001 IT14 004055 D, de la firma PETROQUÍMICA ARGENTINA S.A. en las actuaciones SIGEA N° 12197-6271-2013, en los términos de los arts. 803 y concordantes del C.A., con costas al Fisco.

2).- RECHAZAR la excepción de prescripción de la acción del Fisco opuesta por la actora para imponer sanciones por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación N° 07 001 IT14 004055 D, de la firma PETROQUÍMICA ARGENTINA S.A. en las actuaciones SIGEA N°12197-6271-2013, en virtud de lo expuesto en el considerando VIII.- de la presente, con costas a la actora.

3).- Sigan los autos según su estado.

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: 2024.05.29 09:45:53 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 11:22:32 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 11:23:23 -03:00