Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-20858190-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 26 de Febrero de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2023-137618378- -APN-SGASAD#TFN; KING MARINE 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 resolver en el expediente **EX-2023-137618378- -APN-SGASAD#TFN**, caratulado **"KING MARINE S.A. c/DGA s/Recurso de Apelación".**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- <u>Objeto del Proceso</u>:

Determinar si la Resolución RESOL-2022-3475-E-AFIP-DPRLA#SDGTLA dictada con fecha 05/05/2022 por la Jefa del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en el marco del sumario SIGEA N° 17124-12224-2015, resulta ajustada a derecho, en cuanto dispone *"**<u>ARTICULO 1°:</u> ARCHIVAR** sin más trámite las presentes actuaciones en los términos de la **Instrucción General N° 9/17 (D.G.A)**" y "(…) **<u>ARTICULO 3°:</u>** FORMULAR CARGO a la firma **KING MARINE S.A. (CUIT N° 30-7096307-5)** y a la garante **ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS** en relación a la **DIT 09 073 IT14 001439 R** en concepto de **TRIBUTOS ADEUDADOS**, por la suma **DOLARES ESTADOUNIDENSES UN MIL TRESCIENTOS CUARENTA CON 21/100)** INTIMAR A SU CANCELACIÓN, haciendo saber, respecto de la garante, que se formulará dentro de los límites y por los rubros afianzados mediante la Póliza N° 1045372, y que para la conversión en pesos se utilizará el tipo de cambio que informare el Banco Nación al cierre de sus operaciones, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de su efectivo pago, bajo apercibimiento de aplicación del ART. 1122 y c.c. C.A. (…)"*

II.- <u>Fundamentos de la apelación en relación a la excepción de prescripción</u>:

Que en fecha 17/11/2023 (IF-2023-137618313-APN-DTD#JGM) se presenta, mediante apoderado, KING MARINE S.A. e interpone recurso de apelación contra la mencionada resolución y hace una breve reseña de los hechos que originaron la presente causa. En primer lugar, plantea la inaplicabilidad de la suspensión de la prescripción del art. 17 de la Ley N° 27.562. Asimismo, opone excepción de prescripción de la acción del Fisco como de previo y especial pronunciamiento argumentando que la notificación de la corrida de vista en fecha 02/12/2021 fue realizada una vez vencido el plazo quinquenal de prescripción, el cual operaba el 01/01/2017. En este sentido, señala que el presunto hecho imponible acaeció en el año 2011 (vencimiento de la temporal) por lo que, conforme lo reglado por los arts. 803 y s.s. del C. A., el plazo quinquenal de prescripción comenzó a correr el 01/01/2012. Como consecuencia de ello, plantea la nulidad de todo lo actuado en el sumario y cita jurisprudencia en apoyo de su postura. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y peticiona que se revoque la resolución apelada, con costas al Fisco.

III.- <u>Contestación del traslado en relación a la excepción</u>:

Que la representación fiscal en fecha 14 de marzo de 2024 mediante IF-2024-26945040-APN-DTD#JGM se presenta y contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora. Niega todos y cada uno de las afirmaciones, el derecho, la documentación y los hechos esgrimidos por la actora que no fueren objeto de su expreso reconocimiento. Efectúa una somera reseña de los antecedentes administrativos y seguidamente contesta los agravios vertidos por la actora. En primer lugar, sostiene la plena validez del procedimiento administrativo y la resolución aduanera y señala que no debe declararse la nulidad por la nulidad misma. Entiende que los efectos del archivo del sumario infraccional previsto por la IG 9/17 nunca podrían abarcar a la pretensión tributaria, ello por cuanto es un principio elemental de la administración tributaria el de indisponibilidad del crédito fiscal. Asimismo, destaca que el auto de apertura de sumario satisface los requisitos para su validez, toda vez que se practicó la clasificación, valoración y aforo de la mercadería y se incorporó la liquidación tributaria (fs. 8 y 9), todo ello con anterioridad al auto de Instrucción (fs. 16) y en dicho acto se determinaron los hechos constitutivos de la infracción y se dispuso continuar con los actos correspondientes, por ello concluye en que la actora plantea la nulidad de la instrucción de sumario por la nulidad misma. En lo que respecta a la prescripción, explica que el auto por el que se dispuso la instrucción del sumario administrativo tiene fecha 25/08/2016, siendo este momento en el cual se suspendió el curso de la prescripción hasta el dictado del pronunciamiento -conforme lo dispuesto por el artículo 805, inciso a) del C.A.-. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura. Destaca que la actora no consideró la causal de suspensión dispuesta por el art. 17 de la Ley 27.562 a los efectos de calcular el plazo de prescripción. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas de la causa, hace reserva de caso federal y peticiona que se confirme en su totalidad la RESOL-2022-3475-EAFIP-DEPRLA#SDGTLA objeto de apelación, con expresa imposición de costas a cargo de la parte actora.

IV.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 17124-12224-2015 (IF-2024-26945294-APN-DTD#JGM), en lo que aquí interesa, se inician a fs. 1/3 con la consulta de declaración detallada y a fs. 4/5 surge el acta de denuncia N° 76/16 de fecha 29/12/2015 por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del C.A. respecto de la mercadería importada mediante la DIT 09 073 IT14 001439 R. A fs. 8 se adjunta aforo de la mercadería (27/01/2016) y a fs. 9 luce la liquidación de tributos. A fs. 12 se encuentra agregada una nueva acta de denuncia de fecha 27/05/2016 bajo el N°16R81OM11000236A en la cual se determina una multa mínima y un perjuicio fiscal por U$S 4.566,51. Con fecha 25/08/2016 se dispuso la instrucción de sumario (fs. 16). A fs. 17/19 se efectúa la determinación de base de tributos y multas. A fs. 20/21, con

fecha 17/02/2021, se dispone correr vista de lo actuado a la firma King Marine S.A. y se cita a Aseguradora de Créditos y Garantías en el carácter de garante a efectos de que ejerzan su derecho de defensa (Notificadas el 02/12/2021 y 23/02/2021, -fs. 37 y 33-, respectivamente). Con fecha 04/03/2021 la importadora presenta descargo (fs. 28/32vta.). A fs. 38 se agrega constancia de que la importadora no posee antecedentes registrados computables. Finalmente, a fs. 39/41, en fecha 05/05/2022, consta la resolución aquí apelada y su notificación con fecha 30/10/2023 (fs. 45). A fs. 42 la actora comunica la apelación ante este Tribunal, adjuntando carátula del Expte. y Formulario F4 (fs. 43/44vta.).

V.- Que mediante PV-2024-28923077-APN-VOCXXI#TFN se dispone tratar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la actora como de previo y especial pronunciamiento.

Con fecha 03/02/2025 (PV-2025-11811852-APN-VOCXXI#TFN) se elevan los autos a esta Sala “G” y en la misma fecha, conforme IF-2025-11815905-APN-VOCXXI#TFN, se ponen a sentencia.

VI.- Que, en primer lugar, cabe destacar que la resolución aduanera aquí apelada, al tiempo que dispone el archivo de la denuncia infraccional por aplicación de la Instrucción General 9/17 (DGA), ordena formular cargo por los tributos que considera adeudados.

Que, como se dijo en el considerando IV, las actuaciones administrativas se iniciaron con la denuncia por presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., como consecuencia de considerar el organismo aduanero que al vencimiento del plazo acordado para la permanencia de la mercadería, cuyo ingreso se documentó mediante la destinación suspensiva de importación temporaria Nº 09 073 IT14 001439 R, no habría sido regularizada su situación, incurriendo así la importadora, a criterio del servicio aduanero, en un incumplimiento de las obligaciones asumidas como condición al otorgamiento del régimen.

Que, en lo que al caso de autos concierne, por la Instrucción General referida se establecieron las pautas procedimentales para que las autoridades administrativas a cargo de las distintas áreas, dispongan el archivo de las actuaciones que signifiquen aplicación de sanciones *cuyos bajos montos tornen antieconómico instrumentar o continuar las medidas implementadas tendientes a lograr su cobro*.

Que a tal efecto se ordenó el archivo de las actuaciones cuando el importe de la multa mínima no alcanzara la suma de PESOS TREINTA MIL ($ 30.000), siempre que el presunto infractor no tuviere registrado antecedentes de casos archivados por el art. 970 del C.A. dentro de los últimos doce (12) meses inmediatos anteriores a la fecha de la presunta infracción, que en conjunto superen el monto aludido.

Que con dicho fundamento el servicio aduanero dispuso en la resolución aquí apelada el archivo de la denuncia por presunta infracción, en virtud de que la liquidación practicada arrojó un monto de $ 5.946,03 en concepto de multa mínima y la firma no poseía antecedentes que la inhibieran de dicho tratamiento.

Que resulta indiscutible que dicha resolución resultó condenatoria para la importadora, si se tiene en cuenta que se ordenó formular cargo por los tributos que se consideraron adeudados e implícitamente se tuvo por configurado el incumplimiento al régimen de importación temporaria, según lo previsto en el art. 274 del C.A.

VII.- Que, sentado lo expuesto, 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) se habría cometido el **29/08/2011** (ver fs. 4 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 01/01/2012 y que el mismo vencía el 31/12/2016.

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.

Por ende, teniendo en cuenta que, en el caso de autos, la instrucción del sumario se dictó en fecha 25/08/2016 (ver fs. 16 de las act. adm.), hasta ese momento habían transcurrido ***4 años, 7 meses y 24 días*** del plazo de prescripción quinquenal, es decir, que de dicho plazo- restaban cumplirse 4 *meses y 6 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, 25/08/2016) *"(...) 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 (25/08/2016) hasta el dictado de la resolución en crisis -fechada el 5/5/2022- el plazo de prescripción se encontraba suspendido en los términos del mencionado artículo 805, inciso a) del C.A., pero no debe perderse de vista que dicho acto administrativo recién se notificó a la parte el día 30/10/2023, 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.

A mayor abundamiento, y de acuerdo a lo alegado por la representación fiscal en la contestación del

recurso, el art. 17 de la Ley N° 27.562 dispone 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 y para aplicar multas con relación a los mismos, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales."*, es decir del 26/08/2020 al 26/08/2021.

Que, en atención a ello, según lo pretendido por el Fisco Nacional en que debía suspenderse el plazo por un año, y teniendo en consideración lo analizado en el apartado, cabe aclarar que el plazo de prescripción ya se encontraba suspendido durante el período mencionado en el párrafo precedente, toda vez el dictado de la resolución apelada fue posterior, con fecha 05/05/2022.

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 Nº 17124-12224-2015 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT Nº 09 073 IT14 001439 R.

2).- Costas a cargo del Fisco.

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 Nº 17124-12224-2015 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT Nº 09 073 IT14 001439 R.

2).- Costas a cargo del Fisco.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente 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: 2025.02.26 13:34:55 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: 2025.02.26 14:04:19 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 - GDE
Date: 2025.02.26 14:04:41 -03:00