14530/2022 "DOW AGROSCIENCES ARGENTINA SRL (TF 52306338-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de septiembre de 2022.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que, el 14/7/21, por mayoría, el Tribunal Fiscal de la Nación *declaró prescriptas* las acciones del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos con relación a la destinación de importación temporal 01 001 IT14 004678X, e impuso las costas al demandado (v. pp. 164-170, expte. TF 52306338-A, remitido en formato digital el 31/3/22).

En cuanto a la acción para perseguir el cobro de tributos, señaló que el vencimiento del plazo de permanencia de la mercadería había tenido lugar el 31/8/02, por lo que el término de prescripción comenzó a correr el **1º/1/03** y hubiese vencido el **31/12/07**, pero se *suspendió* con el auto de apertura del sumario del **2/9/04** (arg. art. 805, inc. a, CA). Precisó que, hasta aquel momento, había transcurrido 1 año, 8 meses y 1 día del plazo quinquenal. Indicó que, de acuerdo con el citado artículo, la suspensión se mantuvo hasta el **6/8/10** –fecha en que se dictó la resolución DE PRLA 5443– y que, a partir de entonces, se reanudó el cómputo de los cinco años, que terminó de cumplirse el **4/12/13**. Agregó que la notificación de esa resolución pudo haber tenido virtualidad interruptiva (ya que habría significado la notificación de la liquidación a que alude el art. 806, inc. a., del CA); sin embargo, en el caso ello tuvo lugar el **14/5/19**, cuando se encontraba ampliamente vencido el plazo legal.

En lo que se refiere a la acción para imponer penas, mencionó que el curso de la prescripción también comenzó el **1º/1/03** y se *interrumpió* con el dictado del auto de apertura del sumario del **2/9/04** (arg. art. 934, inc. a, CA), por lo que –según se expresa en el pronunciamiento– "*el nuevo plazo comenzó a correr el 06/08/2010 y el nuevo vencimiento ocurrió el 04/12/2013*" (p. 168, expte. cit.). Añadió que la resolución DE PRLA 5443 se dictó el 6/8/10 (a criterio del tribunal, "*antes de que operara el vencimiento de la prescripción*") y que al día siguiente comenzó a correr un nuevo plazo de cinco años. No obstante, la notifición se produjo casi nueve años despues de su dictado, el 14/05/2019; cuando se encontraba ampliamente vencido el plazo de prescripción antes reanudado.

Para concluir, sostuvo que la demora en notificar la resolución definitiva fue excesiva e injustificada, y que afectó insanablemente el derecho de defensa de la parte actora. Finalmente, aclaró que consideraba inaplicable la doctrina plenaria de esta Cámara en la causa "Hughes Tool SA (TF7830-A) c/DGA", sentencia del 23/9/03, por cuanto estaría referida a la causal de interrupción prevista en el inciso a, del artículo 937 del Código Aduanero (dictado del auto de apertura del sumario), mientras que en este caso se discutía la necesidad de notificar la resolución que pone

fin al sumario dentro del plazo de prescripción, a fin de garantizar el pleno ejercicio del derecho de defensa.

2º) Que, disconforme con la decisión, el **Fisco** interpuso apelación el 10/9/21, que se concedió el 24/9/21, se fundó el 23/9/21 y fue replicada el 25/10/21.

En primer término, plantea que la acción para perseguir el cobro de tributos no se encuentra prescripta, dado que la decisión habilitante para la ejecución, a la que alude el art. 805, inc. a, del Código Aduanero, se configura cuando la resolución que pone fin al sumario se encuentra firme y pasada en autoridad de cosa juzgada. De manera que, si esa resolución es apelada, como aconteció en el caso, se mantiene la suspensión del cómputo de la prescripción hasta el dictado de la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación (arg. arts. 1134 y 1172, CA). Por otro lado, cuestiona que no se le haya reconocido virtualidad interruptiva a la notificación de la liquidación tributaria contenida en la vista del artículo 1101 del Código Aduanero (arg. arts. 806, inc. a y 1103, CA).

En segundo término, con relación a la acción para aplicar penas, considera que el artículo 937, inciso d, del código es suficientemente claro en cuanto a que la interrupción del plazo de prescripción tiene lugar con "el dictado" de la resolución condenatoria; es decir, que su notificación carece de toda relevancia para saber si la sanción se impuso en tiempo hábil. Por último, esgrime que la doctrina plenaria de esta Cámara es directamente aplicable a esa causal interruptiva, contrariamente a lo que se sostiene en la decisión apelada.

3º) Que, previo a todo, corresponde hacer una reseña de la actuación administrativa 12034-282-2008:

-El **7/5/04,** la Aduana formuló denuncia en los términos del artículo 970 del Código Aduanero con relación a la destinación de importación temporal 01 001 IT14 004678X, cuyo vencimiento operó el 31/8/02 (p. 234-235, expte. cit.).

-El **2/9/04**, se ordenó instruir sumario (p. 282, expte. cit.).

-El **25/2/09** se corrió vista de lo actuado a la importadora y se citó a la compañía aseguradora (íd., p. 304); oportunidad en la que se determinaron los tributos y la multa adeudada con relación al total de la mercadería importada. Dicho acto fue notificado a la aquí actora el **9/3/09** (íd., p. 600).

-Entre el 25/3/09 y el 16/4/09 se recabaron las copias de los permisos de embarque involucrados en la descarga de la importación temporal y se pidió informar la cantidad de mercadería en infracción (íd., pp. 436 y 438); lo que se cumplió el 22/12/09, cuando se determinó un saldo sin reexportar de 6.875,79 kg., correspondientes al permiso de embarque 01 057 EC03 000867P, que debió anularse por haber sido la mercadería objeto de un robo (oportunamente denunciado ante el servicio aduanero) mientras se encontraba en tránsito de exportación (íd., p. 444).

-El **1º/2/10**, se dejó constancia de que había operado la causal interruptiva de los artículos 937/938 del código y se adjuntó el correspondiente reporte de infracciones (íd., p. 458).

-El **6/8/10**, se dictó la resolución DE PRLA 5443/10 (aprobada por res. SDG TLA 1033/10), que absolvió a la importadora con relación a 126.196,21 kg. de mercadería, la condenó en los términos del artículo 970 del Código Aduanero respecto de los restantes 6.875,79 kg. involucrados en el DIT 001 IT14 004678X, y la intimó –junto con la garante– al pago de los tributos adeudados por los kilogramos en infracción, más los intereses correspondientes (íd., pp. 546-556 y 590-594).

-El **14/5/19** la actora se notificó personalmente de la resolución antes mencionada (íd., p. 632).

4º) Que, asiste razón al Fisco Nacional cuando plantea que la decisión debe ser revocada dado que —en una recta interpretación de lo que establecen las disposiciones del Código Aduanero— sus acciones no alcanzaron a extinguirse por prescripción.

Teniendo en cuenta la fecha de vencimiento del DIT involucrado en el caso (31/8/02), el plazo de prescripción correspondiente a la acción para imponer penas comenzó a correr el **1º/1/03** y, de no mediar causales suspensivas o interruptivas, hubiese vencido el **1º/1/08** (arts. 934 y 935, CA).

No obstante, el artículo 937 del Código Aduanero establece que la prescripción de la acción para imponer penas se interrumpe por: "*a) El dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario;…d) el dictado de la resolución condenatoria en sede aduanera*" (énfasis añadido). Es decir que, dado el texto de las normas involucradas, tanto el auto de apertura del sumario como la resolución condenatoria del Fisco tienen la virtualidad de interrumpir el curso de la prescripción, independientemente, en principio, de que lleguen a conocimiento del afectado (doctr. esta Sala, causa 39480/15, "Lito Diesel SA c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", sent. del 10/11/15).

En efecto, *la referencia* al "dictado" del acto no puede considerarse superflua pues, si la intención del legislador era que dichas causales operasen a partir de la notificación del acto, habría hecho una referencia precisa como la que efectúa en el artículo 806, inciso a, del código. Así lo entendió no sólo la Cámara en pleno en los autos "Hughes Tool SA c/ ANA", sentencia del 23/9/03 —con relación a la causal del art. 937, inc. d—, sino también la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Fallos: 332:1109, donde sostuvo —con relación a la causal prevista en el inciso a, del mismo artículo— que el ordenamiento "*habla de ´dictado´ del acto respectivo por lo que si la intención del legislador hubiese sido que se produjera con la notificación de aquel acto,* […] *así lo habría indicado en el texto legal*".

En razón de lo expuesto, el plazo de la prescripción de la acción infraccional, que en el caso se había iniciado el 1º/1/3, se interrumpió el **2/9/4**, con el dictado del auto de apertura del sumario. A partir del 3/9/4 (doctr. esta Sala, causa 24779/15 "Scania Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 24/11/15, entre otras), comenzó a correr un nuevo plazo quinquenal que hubiese vencido el 3/9/09; es decir, en una fecha distinta a la que señala la resolución del Tribunal Fiscal, y previa al dictado de la resolución DE PRLA 5443 del 6/8/10. Sin embargo, al no ser materia de controversia entre las partes que la actora cometió nuevas infracciones con virtualidad para interrumpir la prescripción que estaba en curso (arg. arts. 937 y 938, CA; v. p. 458, expte. cit.), no es posible afirmar que hubiese operado la prescripción de la acción para imponer penas a la fecha en que se dictó la resolución condenatoria. Por lo demás, dado el texto de las normas involucradas, la fecha en que fue notificado el fallo aduanero no tiene ninguna relevancia para el cómputo de la prescripción porque el código especial es categórico al establecer en el artículo 937, inciso d, como causal de interrupción de la acción *para imponer penas* por infracciones aduaneras, "*el dictado de la resolución condenatoria en sede aduanera*". A partir de entonces carece de sentido hablar de prescripción de la acción para sancionar, dado que, ya dictada la resolución condenatoria en sede aduanera, forzoso en concluir en que la pena ha sido impuesta.

A igual conclusión se llega en lo que respecta a la acción para percibir los tributos. En este caso, el plazo de prescripción también comenzó a correr el **1/1/03** y hubiese vencido el **1/1/08** (arts. 803 y 804, CA), pero —en lo que es pertinente señalar— se mantiene suspendido desde el dictado del auto de apertura del sumario, del **2/9/04**; toda vez que, hasta la fecha, la acción del Fisco no se encuentra expedita (arg. arts. 805, incs. a y c, 1134 y 1172, CA; doctr. esta Sala, causa 24779/15 "Scania Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 24/11/15; y Sala III, causa 36790/16 "Citricola Ayui SAAICC –TF 25929-A- c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 8/9/17; entre otras).

Por lo hasta aquí expuesto, el pronunciamiento del Tribunal Fiscal de la Nación del 14/7/21, en cuanto declara prescriptas las acciones del Fisco, debe ser revocado.

5°) Que, aun cuando la jurisdicción de los tribunales de segunda instancia se encuentra limitada por el alcance de los recursos concedidos, que determinan el ámbito de su competencia decisoria (Fallos: 313:912; 315:562 y 839), al dejar sin efecto la decisión anterior en los términos antes referidos, en principio, tiene lugar la reversión de la jurisdicción, hecho que obliga a la Cámara a conocer en todas las defensas conducentes y oportunamente propuestas por cada una de las partes litigantes que, por la diversa solución adoptada en la anterior instancia, no habían



#36394171#343316585#20220927093121607

merecido un adecuado tratamiento (Fallos: 190:318; 256:434; 268:48; 308:656; 327:3925; y sus citas). Ello, aun en ausencia de un recurso de la parte que, por haber sido vencedora en esa instancia, no podía agraviarse de un pronunciamiento favorable (Fallos: 334:95, y esta Sala, causa 33262/11, "Grupo de Artesanías SA –inc med (2-IX-11) c/ EN – Mº Economía – Resol 47/07 (expte S01:174929/11) s/ medida cautelar (autónoma)", sent. del 14/2/12; entre otras).

De este modo, la solución que antecede exige examinar los planteos relativos a: (i) la afectación de la garantía a obtener un pronunciamiento dentro de un plazo razonable, (ii) el cumplimiento de las obligaciones relativas al régimen de importación temporal, (iii) la aplicación de las disposiciones de los artículos 898 y 916 del Código Aduanero, y (iv) la morigeración de los intereses devengados entre el dictado de la resolución DE PRLA 5443/10 y su notificación: que la actora introdujo ante el Tribunal Fiscal de la Nación (v. pp. 17-24, expte. cit.) y, a mayor abundamiento, mantuvo en oportunidad de contestar agravios ante esta instancia (íd., pp. 218-223).

6º) Que, en cuanto a la acción del Fisco para imponer sanciones, no puede soslayarse la afectación de la garantía a ser juzgado dentro de un "plazo razonable", conforme a los términos del precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación L.216.XLV "*Losicer, Jorge Alberto y otros c/ BCRA – Resl. 169/05 (Expte. 105666/86 SUM FIN 708)*", sentencia del 26/6/12 (Fallos 335:1126).

Por razones de brevedad, se remite a la explicación de esta doctrina hecha en la causa 22498/21 "JBS Leather Argentina SA (TF 52824590-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sentencia del 7/6/22.

En el caso, el vencimiento del plazo de permanencia de la mercadería importada al amparo del DIT 01 001 IT14 004678X se produjo el 31/8/02; es decir que la prescripción comenzó a correr el 1/1/03 y, pese a los actos interruptivos que tuvieron lugar (auto de apertura del sumario del 2/9/04 y resolución condenatoria en sede aduanera del 6/8/10), la resolución DE PRLA 5443/10 recién fue notificada a la interesada el 14/5/19; es decir, casi diecisiete (17) años después del hecho infraccional.

Por lo tanto, bajo las pautas del precedente citado, se concluye que en estos autos la demora en la tramitación de la causa afectó el derecho de defensa de la actora, así como la garantía a obtener un pronunciamiento dentro de un plazo razonable, debiéndose declarar extinguida la acción del Fisco para imponer sanciones con relación al DIT 01 001 IT14 004678X; máxime al no advertirse que se trate de un asunto de especial complejidad o que la actuación procesal del sancionado haya interferido en el normal desarrollo de los procedimientos.

Lo expuesto torna insustancial expedirse sobre los restantes planteos de la actora vinculados con la sanción aplicada.

7°) Que esta Sala mantiene un criterio contrario a la posibilidad de extender la doctrina relativa a la extinción de la acción penal del Fisco con sustento en la afectación de la garantía a ser juzgado dentro de un plazo razonable, a la que aquél tiene para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera (cfr. causa 56632/15 "Iveco Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 14/04/16, y sus citas).

8°) Que, en el caso, se presenta una situación similar a la examinada en oportunidad de resolver la causa 37185/19 "Chubb Argentina de Seguros SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sentencia del 26/12/19, dado que no es materia de controversia que la actora solicitó la pertinente destinación de reexportación para consumo con relación a los 6.875,79 kg. de mercadería, al registrar el permiso de embarque 01 057 EC03 000867P, y que aquellos salieron de la Aduana de San Lorenzo –donde se consignó el correspondiente pre-cumplido– con destino a la Aduana de Clorinda, para su posterior exportación a Paraguay; sin embargo, el camión y la mercadería fueron objeto de un robo cuando se encontraban en tránsito de exportación (v. pp. 341-348, expte. cit.). En ese marco, y al no haber sido materia de alegación y prueba el cumplimiento de los deberes inherentes a la custodia de la mercadería durante su itinerario, no sería dable eximir a la documentante del pago de los tributos en los términos de lo dispuesto por el artículo 261 del código de la materia y a la luz de la pauta interpretativa del Máximo Tribunal en la causa "Tevelam SRL" (Fallos: 335:2549).

Ello sin perjuicio de señalar que, en la especie, ha sido la propia actora quien asumió que el artículo 261 del Código Aduanero expresamente le "*impone a esta parte cargar con los tributos aduaneros que gravasen la importación a consumo de la mercadería*" (p. 20, expte. cit.), limitándose a discutir que correspondiese aplicar por ello alguna sanción, así como el devengamiento de los accesorios sobre los tributos adeudados.

9°) Que, atento a lo dispuesto por los artículos 794 a 796 del Código Aduanero, no se advierten motivos que puedan justificar la eximición de los intereses devengados entre el dictado de la resolución DE PRLA 5443 (el 6/8/10) y su notificación a la parte actora (el 14/5/19), toda vez que el recurrente no ha invocado ni mucho menos demostrado la imposibilidad de lograr el efecto pretendido dentro del marco legal aplicable; ya sea ingresando el importe de los tributos dentro de los diez días de notificada la vista de las actuaciones, o bien, afectando sumas en garantía en sede aduanera, de conformidad con lo previsto por el citado artículo 796. Ello impide acceder a la dispensa en los términos solicitados, dado que se trata de una



#36394171#343316585#20220927093121607

solución excepcional y de interpretación restrictiva (doctr. Fallos: 323:1315 y 332:1633; asimismo, cfr. Sala I, causa 12/19, "*Estela Montenegro SRL (TF 26889-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 18/7/19, y sus citas).

10) Que corresponde distribuir las **costas de ambas instancias** por su orden, en consideración a la existencia de mutuos y recíprocos vencimientos (arg. arts. 1163 y 1182 del CA, modif. por ley 27.430; y arts. 68, segundo párrafo, y 279 del CPCCN).

Por lo expuesto, **SE RESUELVE**:

1º) Hacer lugar al recurso deducido por el demandado y revocar la decisión apelada, sin perjuicio de lo cual, con arreglo a lo dispuesto en los considerandos 5° a 9° de la presente, corresponde dejar sin efecto la multa impuesta con relación al DIT 01 001 IT14 004678X y confirmar el reclamo de tributos e intereses que al respecto se formula en el artículo 5º de la resolución DE PRLA 5443/10.

2º) Distribuir las costas de ambas instancias por su orden con arreglo a lo dispuesto en el considerando 10.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

JORGE EDUARDO MORAN **MARCELO DANIEL DUFFY**

ROGELIO W. VINCENTI