21.356/2023
ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 7 de julio de 2023.
Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I.- Que, mediante el pronunciamiento del 18/08/2022, el Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, rechazó la excepción de prescripción del Fisco para exigir tributos interpuesta por la recurrente, Aseguradora de Créditos y Garantías S.A., sin costas, atento su tratamiento conjunto con el fondo. Confirmó parcialmente (excepto en relación con la percepción de impuesto a las ganancias e IVA adicional), la resolución (DE PRLA) n° 3166, de fecha 25/07/16, en tanto exige el pago de tributos a la firma Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. por la suma de U$S 5.841,19, en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA con más los intereses que correspondan liquidar en los términos del art. 794 del CA. desde el 30/05/16 hasta la fecha del efectivo pago, teniendo en cuenta para ello que la responsabilidad de la firma aseguradora queda circunscripta por el capital al límite máximo de la cobertura que asciende a la suma de $48.000, más los intereses señalados. Revocó parcialmente la resolución DE PRLA 3166/16, en tanto exige el pago de percepción de impuesto a las ganancias e IVA Adicional de conformidad con lo señalado en el Considerando VIII del voto del Dr. Garbarino. Impuso las costas conforme los mutuos vencimientos, los que estimó en un 12% a cargo del Fisco y 88% a cargo de la actora.

Para así resolver -en cuanto aquí interesa- sostuvo que, respecto del planteo impetrado por la recurrente sobre la supuesta invalidez del auto de apertura de sumario y, como consecuencia de ello, la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos, correspondía aclarar que, la declaración de nulidad en sede administrativa y judicial resultaba ser siempre una decisión *in extremis*, es decir, que si existía la posibilidad de “salvar” el acto procesal viciado se debía preferir la conservación del mismo, siempre y cuando se trate de un vicio subsanable.

Agregó que la resolución por la que se disponía la apertura del sumario era un acto administrativo de suma importancia por medio del cual el administrador entendía que existían motivos suficientes para iniciar el procedimiento, a efectos de constatar si los hechos denunciados constituían o no una infracción aduanera. Además, era el acto necesariamente previo a la resolución que dispone correr

vista de lo actuado a los presuntos responsables a efectos de que presenten sus defensas.

Apuntó que el art. 1094 del Código Aduanero establecía todas las exigencias que debía cumplir la resolución que disponía la apertura del sumario y, en este sentido, disponía 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"*.

Expuso que de la compulsa de los antecedentes administrativos SIGEA N° 12197-5985-2005 surgía que el servicio aduanero dispuso la instrucción del sumario en fecha 7/12/11, es decir, antes de que opere el cumplimiento del plazo prescriptivo que vencía el 1/1/12 (atento a que la presunta comisión de la infracción aduanera acaeció en el año 2006).

Indicó que la mentada instrucción de sumario daba cumplimiento con la totalidad de los requisitos exigidos en el art. 1094 del C.A. atento a que, al momento de su apertura, el servicio aduanero contaba con la carpeta original de la DIT N° 05 001 IT14 001672D que constituía la causa y antecedente de la obligación, como así también, a ese momento, ya había practicado la liquidación tributaria, con posterioridad a la clasificación y valoración de la mercadería.

En tales condiciones, entendió que, en la especie, el auto de apertura del sumario no había sido dictado al solo efecto de suspender el transcurso del plazo de prescripción de la acción del fisco para exigir tributos.

Sobre la base de las consideraciones anteriores, destacó que el plazo de prescripción respecto de los tributos era el de 5 años que prescribía el art. 803 del C.A., que comenzó a correr el 1/01/07, en los términos del art. 804 inc. b), del C.A., (atento a que el hecho gravado, es decir, el vencimiento del plazo de permanencia de la destinación de importación temporaria tuvo lugar en fecha 2 de marzo de 2006), debiendo haber operado el 1/01/2012, de no haberse producido causales suspensivas o interruptivas. En fecha 7/12/11, el servicio aduanero dispuso instruir el sumario habiendo transcurrido hasta ese momento, desde el 1/01/07, la cantidad de tiempo exacta de 4 (cuatro) años; 12 (doce) meses y 7 (siete) días.

En tales condiciones, indicó que, de acuerdo con el art. 805, inc. a), del C.A., el plazo quinquenal para que el Fisco pueda exigir tributos se suspendió desde la

#37808440#375708844#20230706235511534

apertura de sumario, es decir, desde el 7/12/11 *"hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo, cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión"* (art. 805 inc. a).

Entendió que, cuando el inc. a) del art. 805 del Código Aduanero expresaba *"...decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo"* se refería a la fecha de notificación de la resolución aduanera. Ello, a su entender, era así, por cuanto con el simple dictado de la Resolución aduanera, el servicio aduanero no poseía aún el ejercicio de la acción para percibir los tributos, es decir, no tenía abierta la vía ejecutiva, sino que, además, necesitaba notificar esa Resolución y esperar a que la misma quede firme para habilitar la acción.

En este contexto, afirmó que, el art. 805, inc. a) del C.A., debía interpretarse en el sentido de que la acción del fisco para percibir tributos se suspendía desde la apertura de sumario hasta que quede firme la resolución aduanera, notificada, que ponía fin al procedimiento.

En tales condiciones, consideró que, el procedimiento infraccional, en sede aduanera, se había desarrollado dentro del marco normativo y de acuerdo con los plazos allí establecidos. Por lo expuesto, entendió que correspondía rechazar el agravio respecto de la invalidez del auto de apertura de sumario y la prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos, sin costas por su tratamiento conjunto con el fondo.

II.- Que, contra dicho pronunciamiento interpuso recurso de apelación, la actora el 13/10/2022 (concedido el 20/10/2022), expresando agravios el 3/11/2022, los que fueron replicados por la contraria el 6/12/2022.

En primer lugar, la recurrente manifiesta que los dos agravios exclusivos que plantea se relacionan con el rechazo de la prescripción y con la imposición de las costas, toda vez que al haberse dispuesto el límite de responsabilidad en pesos ha dejado de producirse el agravio oportunamente planteado respecto de la tasa de interés aplicable.

Luego efectúa una síntesis de los hechos sobre los que se debe determinar si existe o no prescripción de la acción tributaria aduanera en los términos de los artículos 803, 804, 805 inc. a) y 806 inc. a) del Código Aduanero.

Al respecto, considera que, lo sostenido por el Tribunal Fiscal sobre los alcances de la suspensión del curso de la prescripción de la acción no encuentra un adecuado asidero en el preciso texto del artículo 805 inc. a) del C.A., de acuerdo a la amplitud de los principios de interpretación desarrollados por el Máximo Tribunal en su profusa jurisprudencia.

Sostiene que la transcripción íntegra del inciso a) del art. 805 permite dimensionar con más precisión los alcances de la suspensión y, cuando ella ocurre, pues allí, se da cuenta que el citado plazo se suspende *"desde la apertura del sumario en la causa en que se investigar la existencia de un ilícito aduanero hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviese subordinado a aquella decisión".*

Considera que, el texto transcripto permite sostener que, no en todas las causas que se investigue la existencia de un ilícito aduanero se suspende el curso de la prescripción por la apertura del sumario, pues dicha suspensión se encuentra condicionada a que el ejercicio de la acción de percibir se encuentre subordinado a la decisión que recaiga respecto de la existencia o no del ilícito. Por lo cual, en aquellos casos en que, la determinación del ilícito no condiciona la existencia del hecho imponible, el fisco puede exigir su crédito y hacerlo efectivo sin que se requiera que recaiga decisión sobre la ilicitud de la conducta del imputado.

Expone que, el argumento ensayado por el *a quo* para sostener que la suspensión del curso de la prescripción se extiende hasta que haya decisión firme, no encuentra sustento en el texto explícito de la norma, toda vez que, el texto no permite presuponer el requisito de la firmeza de la decisión aduanera pues si el legislador hubiese querido darle ese alcance no cabe duda que hubiese incorporado simplemente la palabra "firme" a continuación del término "decisión".

Destaca que la firmeza refiere a la estabilidad del acto, la imposibilidad de su modificación. Mientras que la ejecutabilidad refiere a la aptitud para su exigencia, se relaciona con la factibilidad de percepción del tributo.

Aduce que, esta situación inconsistente se desvanece si se interpreta, tal como sostiene su parte, que la suspensión dispuesta en el inciso a) del art. 805 opera hasta el dictado del acto administrativo cuasi jurisdiccional que procede a determinar cuál es el adeudo tributario que reclama la administración -por eso en el mismo acto ordena la formulación de cargo- y la notificación de dicho acto administrativo, que es obligatorio realizar dentro de los 10 días hábiles administrativos (art. 102, inc. a) del CA y art 1 ap. e) inc. 4 de la ley 19.549), produce la interrupción del plazo de la prescripción generándose un plazo adicional cinco años más, a favor de la administración para exigir el tributo. Situación que resulta consistente y que otorga certeza de los derechos tanto a la administración como al administrado.

Puntualiza que, el temperamento adoptado en la sentencia habilita a la Administración a que pueda mantener la suspensión del curso de la prescripción *sine die* mediante el simple mecanismo de la notificación de la resolución administrativa, creando una situación de enorme incertidumbre que contradice el espíritu que anima al instituto de la prescripción ya que no se puede olvidar que la



#37808440#375708844#20230706235511534

prescripción es el medio de extinción de la acción para reclamar un derecho motivada por la acción de las partes interesadas durante el tiempo determinado por la ley y cuya finalidad está orientada a resguardar la seguridad jurídica.

Resalta que al Tribunal Fiscal, no le mereció observación alguna el procedimiento llevado a cabo por la administración, aunque es manifiesto que la resolución fue notificada el 27/03/2017, es decir, ocho meses y dos días después de su dictado.

Alega que, en la sentencia se reconoce que transcurrieron exactamente 4 años, 12 meses y 7 días entre la apertura del sumario y el dictado de la resolución, quedándole 24 días para notificar la resolución que hubiese interrumpido su curso. Incumpliendo, la Aduana, su obligación de notificar dentro de los 10 días hábiles, es decir que, notificó la resolución ocho meses después cuando su acción para reclamar los tributos regidos por la legislación aduanera se encontraba prescripta.

Por otra parte, se queja porque el Tribunal *a quo*, no trató el planteo formulado por su parte relativo a que se encuentra prescripto el reclamo tributario del rubro correspondiente al Impuesto al Valor Agregado que grava las importaciones definitivas de cosas muebles porque todo su desarrollo argumental fue que se encontraba suspendido el curso de la prescripción por la apertura del sumario, cuando la normativa que rige no prevé tal supuesto como causal de suspensión.

Precisa que, la acción de la aduana para exigir el mencionado impuesto se extinguió porque transcurrieron desde la configuración del hecho imponible, más de cinco años contados a partir del 1° de enero del año siguiente a su ocurrencia y no existió ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción según los supuestos que se encuentran regulados en el capítulo VIII de la ley 11.683. En sus artículos 65 y 67, donde dispone las causales de suspensión e interrupción, respectivamente, del curso de la prescripción, no contempla la apertura del sumario y no sé invocó ni tuvo por probado la sentencia que hubiese ocurrido o existido una causal de interrupción de la prescripción.

Aduce que el organismo jurisdiccional administrativo rechaza la prescripción del I.V.A. sin argumento alguno específico sobre el punto, por lo que quedan en pie como critica de la sentencia y fundamento de la apelación todo lo respectivo del recurso ante el Tribunal Fiscal, argumentos que da por reproducidos aquí *brevitatis causae.*

Añade que, también y por el mismo motivo, corresponde tener por reproducidos los fundamentos dados por las cuatro salas de esta Cámara donde

están contestes que la prescripción de la acción para exigir el I.V.A. por la importación a consumo ocurrida en los términos del art. 274 del C.A. se rige por la ley 11.683. Ello resulta así por ser de aplicación el criterio expuesto originalmente por la Sala I, en el considerando 8vo. de la sentencia del 5/10/2006, recaída en el exp. Nro. 22.048/2004, in re “Acetatos Argentinos S.A c/ EN–AFIP DGA- Resol. 2369/04 s/ Administración Nacional de Aduanas”.

Aclara que frente a la existencia de jurisprudencia de la Sala IV dispar a la invocada, desarrollará argumentaciones que aportan argumentos a lo sostenido en las sentencias que se dan por reproducidas.

Refiere que, haciendo pie en el esquema de razonamiento propuesto por el Vocal Dr. Licht en el punto 2. de su considerando, cuando dice*: “con fundamento en el Art. 75 de la Constitución Nacional es competencia del Congreso de la Nación expedir el Código Aduanero y, específicamente, establecer el plazo de prescripción de las obligaciones jurídicas”*, se puede sostener que, por el inciso 2do. de dicho artículo, también se encuentra a cargo del Congreso *“imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación…”* y específicamente, establecer el plazo de prescripción de dichas obligaciones jurídicas.

En tales condiciones, entiende que por el inciso 1ro. el Código Aduanero legisló sobre derechos de importación y exportación, determinó los criterios sobre avalúos y también determinó en su Sección IX los tributos regidos por la legislación aduanera. En los tributos regidos por el Código Aduanero no se encuentra el I.V.A. ya sea que éste grave el valor agregado en las ventas internas de bienes y servicios o su valor agregado por su ingreso al mercado por la importación definitiva a consumo. En ambos casos el I.V.A. se trata de un impuesto indirecto legislado en función de las facultades conferidas por el inciso 2do. del art 75 de la C.N.

Considera que, sobre la base del esquema constitucional señalado resulta legalmente inaceptable que se pueda intercambiar la regulación del régimen de prescripción explícitamente contenido en la norma que crea y regula el tributo por otro sistema ajeno por el solo hecho de la actividad básica que desempeña quien se encuentra designado como agente de percepción.

Añade que otro argumento básico, y relacionado al anterior, con que se ha pretendido aplicar a la prescripción del I.V.A. los plazos y términos establecidos en el Código Aduanero es el que expresa que éste último es una ley especial frente a la Ley del Impuesto al Valor Agregado o frente a la Ley de Procedimiento Fiscal.

Expone que, esta afirmación no tiene ningún asidero en norma legal alguna, ni en el funcionamiento del sistema jurídico como un todo ni en principios de lógica jurídica.

#37808440#375708844#20230706235511534

Destaca que el concepto expuesto es coincidente con el art. 896 del C.A, que refiriéndose a las disposiciones generales sobre infracciones aduaneras establece que: *“la norma que rige específicamente el caso desplaza a la que lo pudiera comprender en forma genérica”*. *“Dicha relación de especialidad se da cuando una de las normas en juego, la específica, describe una conducta de forma más detallada que la norma genérica. Por ello se señala que el encuadre múltiple del hecho es sólo aparente y, por ende, únicamente se aplica el tipo infraccionar más específico, sin importar el cual sanciona con mayor gravedad la conducta en cuestión”.*

Observa que el Código Aduanero es un plexo normativo que pretende regular un aspecto del mundo jurídico relacionado con la facultades de control de policía del Poder Ejecutivo en relación a la actividad del comercio exterior y los sujetos a él vinculados en relación con la actividad de importación y exportación de mercaderías. Es una norma de carácter general que regula aspectos jurídicos sustanciales, procedimentales, tributarios, infraccionales y delictuales. Es una norma de carácter general que no guarda ninguna característica relacional con la norma impositiva que crea el Impuesto al Valor Agregado.

Asevera que este último es producto de una norma particular que crea este impuesto dentro del marco Fiscal Impositivo del derecho argentino vigente. El art. 51 de la ley 23.249 t.o. decreto 280/97 y modificatorias expresamente dispone que: *“el gravamen de esta ley se regirá por las disposiciones de la Ley Nº 11.683 texto ordenado en 1978 y sus modificaciones, y su aplicación, percepción y fiscalización estarán a cargo de la Dirección General Impositiva, quedando facultada la Administración nacional de Aduanas para la percepción del tributo en los casos de importación definitiva”*.

Expone que el legislador es contundente y no se le puede atribuir imprevisión. Expresamente se prevé en el mismo artículo que le otorga a la D.G.A. facultades de percepción del I.V.A. que grava el valor agregado por la importación definitiva a consumo del bien que el gravamen se regirá por las disposiciones de la ley 11.683, t.o. 1998 y modif. No cabe duda que si el legislador hubiese querido que se rigiera la prescripción por las normas del C.A. cuando la percepción estuviese encomendada a la A.N.A., hoy D.G.A., expresamente lo hubiese consignado en el texto de este artículo cambiando su redacción en alguna de las centenas de normas que la han modificado. El legislador nunca lo hizo.

Agrega que además, la prescripción de la acción es una de las formas de extinción de la obligación (v.g. art. 787 del CA) por lo que se trata de una norma

#37808440#375708844#20230706235511534

de fondo, y las normas que regulan la interrupción o suspensión de su curso, también lo son, por lo cual no son susceptible de intercambio unas por otras según quién exija la obligación en razón del procedimiento al que está sujeto.

Dice que prueba del acierto de su anterior afirmación sobre que el Código Aduanero se constituye en una norma que funciona operativamente con carácter general se encuentra en el texto de su art. 761 que establece su normativa con carácter supletorio pues: *"cuando se encomendare al servicio aduanero la aplicación, la precepción u otra función respecto de un tributo con afectación especial y no se previeren todos los recaudos y formalidades para cumplimentarla, se aplicarán supletoriamente las disposiciones de la legislación aduanera".*

Señala que sobre la base de la normativa que le es propia, en las actuaciones tampoco se da cuenta que haya existido una acción, acto o hecho jurídico de la demandada que interrumpiese o suspendiese el curso de la prescripción impositiva reglada en la Ley 11.683 t.o. 1998 y modif. (arts. 57, 65 y 67).

Pondera que por dicha normativa el acto administrativo que dispone la instrucción del sumario no suspende su curso como argumenta la sentencia para desestimar la prescripción. Por lo tanto, prescribió la acción para reclamar el I.V.A.

En consecuencia, entiende que, en los términos del art. 56 y siguientes de la ley 11.683, corresponde declarar la prescripción del reclamo del I.V.A. porque, entre la fecha del vencimiento del DIT involucrados (19/1/2008) 1/07/01) –en consecuencia el plazo de prescripción comenzó a correr a la 0 hs del 1/01/2009 (art. 57 de la ley 11.683 t.o. 1998) pues el ingreso del gravamen debió efectuarse al momento de ocurrir la importación a consumo- y el vencimiento del plazo de 5 años previsto en el art. 56 inc. a) de la mencionada norma (se cumplió a las 0 hs del 1/01/2014, no consta en las actuaciones administrativas que hubiese ocurrido ninguno de los hechos que en los términos de los arts. 65 y 67 de la citada ley, se le atribuye efecto suspensivo o interruptivo, respectivamente.

A todo evento, añade que, de conformidad con las normas citadas, la instrucción del sumario no tiene ningún efecto suspensivo o interruptivo del curso de la prescripción, así como tampoco lo tiene la corrida de vista prevista en el art. 1101 del C.A., que de todos modos en el caso se notificó en el 5 de mayo 2016, ya cumplido el plazo de prescripción.

En consecuencia, concluye que se encuentra probado que la acción fiscal para reclamar los Impuesto al Valor Agregado se encuentra prescripta.

Por último, se agravia de la proporción en que se imponen las costas pues considera que no encuentra sustento por los cuestionamientos y planteos que se formulan y que su parte pretende que sean acogidos, por resultar ajustados a derecho.

III.- Que, en primer lugar, corresponde referirse a las consideraciones efectuadas por la recurrente respecto de la interpretación que efectúa sobre las previsiones contenidas en el art. 805 inc. a) del C.A.

La actora plantea que, a la fecha en que fue notificada la resolución aduanera condenatoria, la acción del Fisco para percibir tributos se encontraba prescripta.

A tal fin, conviene recordar que la norma aludida expresamente dispone: *"La prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos: a) 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 (…)".*

De lo expuesto, cuadra señalar que, contrariamente a lo sostenido por la apelante, conforme lo normado por el Código Aduanero, el auto de apertura del sumario tiene la virtualidad de suspender el curso de la prescripción, independientemente de que llegue a conocimiento del afectado.

Al punto, cuadra reflexionar que la referencia al "dictado" del acto no puede considerarse superflua, pues si la intención del legislador hubiera sido que dichas causales operasen a partir de la notificación del acto, hubiese hecho una referencia precisa en tal sentido, como la que efectuara en el artículo 806, literal a), del Código Aduanero.

Al punto, recuérdese que la primera fuente de exégesis de la ley es su letra, y cuando ésta no exige esfuerzo de interpretación debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por la norma (conf. CSJN, *Fallos*, 323:620; 339:1514; entre otros); por manera que cabe asignar pleno efecto a la voluntad del legislador, cuya fuente inicial es la letra de la ley y, en tanto su inconsecuencia no se presume, la interpretación debe evitar asignar a la ley un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras y adoptando como verdadero el criterio que las concilie y suponga la integral armonización de sus preceptos (conf. CSJN, Fallos, 313:1149; 327:769; 339:323; entre otros).

Esta solución es la que mejor se ajusta a la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "Wonderland SRL c/Aduana Rosario", del 12/05/2009, registrado en *Fallos:* 332:1109, en el cual explicitó -si bien con referencia al artículo 937, literal a), del Código Aduanero-, que dicho precepto estipula que el curso de la prescripción se interrumpe por el dictado del

#37808440#375708844#20230706235511534

acto, sin determinar que dicho acto para tener virtualidad interruptiva requiera que se haya puesto en conocimiento del sumariado. Por el contrario, surge claramente de la letra de la norma que la interrupción se produce por la sola circunstancia del "dictado" del acto respectivo (ver esp. su Considerando 5°).

Por tanto, se concluye que la fecha en que fue notificado el acto aduanero (**ya sea el de apertura de sumario, como el que impone sanción o persigue el pago de tributos**) no tiene relevancia alguna para el cómputo de la prescripción (énfasis añadido).

En igual sentido se pronunció esta Sala en autos 38.397/2019 “Merisant Argentina SRL c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, resol. del 26/3/2021 y 3.406/2022 “Aseguradora de Créditos y Garantías SA (TF 39.835-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, resol. del 20/09/2022).

A mayor abundamiento, cuadra señalar que, la causal de suspensión prevista en el citado artículo 805, inc. a), fue ideada en consideración a que la acción del Fisco para percibir el tributo no se halla expedita, debiendo esperarse hasta la finalización de la causa abierta para investigar la existencia de un ilícito aduanero.

En el caso, la instrucción del sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del CA dispuesta el 7/12/2011 suspendió el cómputo de la acción para percibir los tributos aduaneros. A su vez, al encontrarse recurrida la sentencia del Tribunal Fiscal y por no existir aún un “pronunciamiento que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo” (cfme. art. 805 del CA) el plazo de la prescripción de la acción tributaria se encuentra todavía suspendido (conf. Sala III, *in re*, expte. n° 20.092/2022 Ingeniería y Computación SA (TF 52131305- A) c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”, del 14 /10/2022).

Lo dicho, basta para desestimar la queja esbozada por la aseguradora en lo que al punto refiere.

IV.- Que, sentado ello, corresponde pronunciarse sobre el planteo de prescripción, opuesto por la aseguradora, en los términos del art. 56 de la ley 11.683, en relación al I.V.A.

Al respecto, cabe señalar que se ha dicho que *“…ni el Impuesto a las Ganancias ni el Impuesto al Valor Agregado han sido concebidos como impuestos destinados a financiar directamente el funcionamiento del servicio aduanero, por lo que no revisten el carácter de tributos con afectación especial que exige la norma en comentario [art. 761 del Código Aduanero], debiendo destacarse, además, que las leyes de creación de los referidos impuestos nacionales son explícitas al señalar que ellos se rigen por las disposiciones de la Ley de Procedimiento Tributario nº 11.683 (cfr. Ley de Impuesto a las Ganancias […], art. 103 y Ley del Impuesto al Valor Agregado […], art. 51), régimen cuya aplicación no es susceptible de intercambio por el aduanero por la sola circunstancia de que en virtud de razones*

#37808440#375708844#20230706235511534

de eficiencia administrativa se haya encomendado a la Aduana actuar como agente de percepción de los mismos".

"Toda vez que los impuestos en cuestión no constituyen obligaciones tributarias aduaneras ni se rigen por su legislación resultan inaplicables las disposiciones del Código Aduanero en materia de prescripción (arts. 787, 803, 804, 805, 806, 807 y 808) siendo de aplicación las normas correspondientes de la Ley nº 11.683" (confr. Sala I *in re*: "Acetatos Argentinos S.A. c/EN-AFIP DGA resol 2691/04 s/Dirección General de Aduanas", del 21/11/2013 y en el mismo sentido Sala III *in re*: "Aseguradora de Créditos y Garantías SA TF 30547-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo", del 27/04/2017).

Por último, cabe señalar, a mayor abundamiento, que en la citada causa de la Sala I, el Alto Tribunal desestimó el recurso extraordinario de conformidad con el art. 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, con fecha 4/11/2014.

V.- Que, en este contexto, corresponde analizar si operó en el caso, la prescripción de la atribución tributaria del Fisco con relación al I.V.A.

El art. 56 de la ley 11.683 dispone que *"[l]as acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella previstas, prescriben: a) Por el transcurso de cinco (5) años en el caso de contribuyentes inscriptos, así como en el caso de contribuyentes no inscriptos que no tengan obligación legal de inscribirse ante la Administración Federal de Ingresos Públicos o que, teniendo esa obligación y no habiéndola cumplido, regularicen espontáneamente su situación"*.

Por su parte, el art. 65 de la norma aludida establece *que "[s]e suspenderá por un año el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales: a) Desde la fecha de intimación administrativa de pago de tributos determinados, cierta o presuntivamente con relación a las acciones y poderes fiscales para exigir el pago intimado (…).La intimación de pago efectuada al deudor principal, suspende la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar el impuesto y exigir su pago respecto de los responsables solidarios"*.

En el *sub lite*, de las actuaciones administrativas nº 12210-4880-09 surge que el DIT n° 05 001 IT14 001672 D, oficializado el 1/03/2005, venció el 2/03/2006 (ver documentación obrante en sobre contenedor de fs. 27).

En tales condiciones, resulta que, el plazo de prescripción comenzó a correr el 1/01/2006, mediante la providencia del 7/12/2011, se dispuso la instrucción de

#37808440#375708844#20230706235511534

sumario y con fecha 4/05/2016 se ordenó correr vista e intimar a la importadora –YOMA SA– al pago de la multa y los tributos adeudados y citar a la aseguradora (fs. 38 y 44 vta.), la que fue notificada el 5/05/2016 (fs. 51) y con fecha 25/07/2016 se dictó la resolución DE PRLA n° 3166, aquí impugnada (fs.67/72).

En tales condiciones, y dado que conforme las causales de suspensión previstas en la ley 11.683, sólo podría asignársele ese efecto a la citación e intimación ordenada mediante la providencia del 4/05/2016, resulta de toda claridad que dicho acto fue dictado una vez vencido en exceso el plazo cinco años previsto en el art. 56 de la citada norma, por lo tanto se encontraba prescripta la acción del Fisco para reclamar el pago de IVA (en el mismo sentido, esta Sala, *in re*: “Alba Cia. Argentina de Seguros S.A. c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 24/10/2017, entre muchos otros).

VI.- Que, en punto a las costas, teniendo en cuenta que la demanda incoada por Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. prosperó en cuanto a la exclusión del I.V.A., I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias, corresponde modificar la distribución de las costas impuestas por el *a quo*, disponiendo que, en ambas instancias, el 60% de los gastos causídicos corran a cargo de la actora y el 40% en cabeza de la demandada (arts. 279 y 71 del C.P.C.C.N.).

Por lo expuesto, **SE RESUELVE**: 1°) admitir -parcialmente- el recurso interpuesto por Aseguradora de Créditos y Garantías SA, revocar -en parte- la resolución dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, declarar prescripta la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de IVA, de conformidad con el art. 56 de la ley 11.683, y 2°) distribuir las costas de ambas instancias en un 60% a cargo de la actora y el 40% en cabeza de la demandada (arts. 279 y 71 del C.P.C.C.N.).

Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvase.-

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS M. MÁRQUEZ

Fecha de firma: 07/07/2023
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#37808440#375708844#20230706235511534