Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

13522/2022

CARRARO ARGENTINA SA (TF 93194644-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de julio de 2023.-

VISTO Y CONSIDERANDO:

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Pablo Gallegos Fedriani, dijo:

I.-Que por decisorio del 9/9/2021, el Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar al planteo de prescripción opuesto por la actora y declaró prescripta la acción del Fisco Nacional para imponer sanciones y perseguir el cobro de los tributos en relación al sumario que tramitara mediante Actuación Nro. 12034-793-2006 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada por DIT Nº 02001IT14005477. Impuso las costas a la AFIP-DGA.-

II.-Que oportunamente apeló y expresó agravios el Fisco Nacional, los que fueron contestados por la actora el 9/12/2021. El 20/4/2022 dictaminó el Sr. Fiscal General y el 25/4/2022 se llamaron autos para sentencia.-

III.-Que no se encuentra controvertido en autos que el plazo de prescripción del Fisco Nacional para imponer penas y perseguir el cobro de tributos es de 5 años y que comenzó a correr el 01/01/04 (conf. arts. 935 y 803, respectivamente, del Código Aduanero, teniendo en cuenta que el vencimiento de la importación temporaria se produjo el 03/10/2003). En cambio, sí existe controversia acerca de la virtualidad interruptiva y/o suspensiva de diversos actos acaecidos desde entonces, así como del momento a partir del cual se debe considerar su cómputo.-

IV.-Que corresponde señalar que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus alegaciones, sino solo respecto de los puntos propuestos que sean conducentes para la solución del juicio (Fallos: 301:1187; 319:119; 307:2012; 311:2135; entre otros).-

Fecha de firma: 06/07/2023
Alta en sistema: 07/07/2023
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#36381721#375489004#20230705134247154

V.-Que cabe recordar la ponderación que ha efectuado el Tribunal Fiscal de la Nación de toda la prueba que ha sido rendida en estas actuaciones constituye una cuestión fáctica, que no cabe en principio rever en esta instancia (artículo 1180 del Código Aduanero), atento la limitación con que ha sido previsto por la ley el recurso que se intenta, salvo que en el ejercicio por el Tribunal Fiscal de la Nación de sus facultades propias de apreciar los hechos (doctrina de Fallos 300:985), se advirtiera un error de magnitud suficiente para apartar la aplicación del mentado principio (conf. doctrina de Fallos 305:2261; C. Fed. en lo Cont. Adm. Sala III; in re: "Schmid, Walter Edmundo", sentencia del 26-10-84; Sala I, in re: "Scioli S:A:", sentencia del 14-12-93; esta sala in re: "Ducilo S.A."; sentencia del 14-8-95; "Incobe S.R.L.", sentencia del 23-8-95; "Siglo XXI Compañía Arg. de Seguros S.A.", sentencia del 26-6-98; "El Tehuelche SAIC (TF 12054-A) c/ DGA", sentencia del 18-4-2001), o arbitrariedad en la apreciación de los hechos y de la prueba.-

VI.-Que para mayor claridad expositiva y orden metodológico, corresponde tratar en primer lugar el agravio de la parte demandada referido a las presuntas infracciones cometidas por la parte actora que habrían interrumpido el plazo de prescripción de las facultades del Fisco Nacional para aplicar sanciones. Sobre el punto, el voto mayoritario del Tribunal Fiscal de la Nación sostuvo que "…en las act. adm. obran impresiones de pantalla de la consulta efectuada al registro de infractores que dan cuenta de sumarios instruidos contra la firma…Que al respecto, cabe aclarar que en dichas constancias no se indica fecha de comisión de infracción ni siquiera la fecha de inicio de los procedimientos infraccionales, y sólo se hace mención a la fecha en que habrían quedado firmes las resoluciones dictadas en los sumarios infraccionales instruidos en razón de las mismas sin siquiera indicarse el último de los fueros intervinientes" (conf. considerando VI).-

En consecuencia, se advierte que el Tribunal Fiscal de la Nación valoró de manera adecuada las constancias de la causa a la luz de la normativa aplicable en la especie, en la medida en que no se encuentran acreditados los extremos fácticos que permitirían tener por configurado el acto interruptivo señalado por la demandada (conf. art. 937,

inciso b) del Código Aduanero: “La prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por: …b) la comisión de otra infracción aduaneras;…”).-

VII.-Que por otra parte, en lo que se refiere a la prescripción de las facultades del Fisco Nacional para perseguir el cobro de los tributos y a la interpretación –en ese sentido- del inciso a) de los arts. 805 y 806 del Código Aduanero, a continuación se tratarán los planteos esgrimidos por el recurrente.-

VII.1. El art. 805 inc. a) del Código Aduanero expresa que la suspensión se extiende “…hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión” y nada dice –en sentido divergente al sostenido por la recurrente- respecto de la *notificación* de esa decisión.-

VII.2. Por otra parte, el art. 806 inc. a) se refiere de manera clara y concreta a la virtualidad interruptiva de la notificación de la liquidación tributaria aduanera que surge de la resolución que pone fin a las actuaciones administrativas, y no a la vista que establece el art. 1101 del Código Aduanero como pretende la apelante, pues en ese caso la norma lo habría indicado de manera expresa. Asimismo, si se interpretara la norma en análisis de la manera que postula la AFIP-DGA (esto es, en el sentido de que el inciso a) de la norma admite que la vista de las actuaciones interrumpa el plazo de prescripción), ello no resultaría coherente con la previsión del art. 805 inc. a) que fuera analizada en el párrafo precedente, en cuanto establece que la suspensión se mantiene [sin interrupciones] “hasta que recayere la decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo”.-

VII.3. Cabe recordar que la primera fuente de interpretación de la ley es su letra, sin que sea admisible una inteligencia que equivalga a prescindir de su texto, y cuando ella no exige esfuerzo en su hermenéutica debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por la norma (Fallos: 329:3470, y sus citas, entre muchos otros). Asimismo, el 'sentido corriente de los términos' debe analizarse corno parte de un todo cuyo significado y alcance debe fijarse en función

del sistema juridico al cual pertenece", con el propósito de "garantizar una interpretación armónica y actual" de la disposición en juego (Corte IDH, Articulo 55 de la Convención Americana ..., cit., párr. 26), considerando 8) Fallos: 336:1024.-

VII.4. Por los fundamentos antes desarrollados, cabe desestimar los agravios del Fisco Nacional en estudio en este considerando.-

VIII.-Que tampoco puede acogerse de manera favorable la pretensión del Fisco Nacional de que la resolución condenatoria dictada el 21/5/2013, por sí sola habría interrumpido el curso de la prescripción del Fisco Nacional para imponer sanciones y suspendido el curso de la prescripción para perseguir el cobro de los tributos. En efecto, la resolución complementaria de aquella fue dictada el 3/10/2013, es decir, con posterioridad al vencimiento del plazo prescriptivo. Y si bien esta última aprobó la "porción" absolutoria (en los términos exigidos por el art. 1115 del Código Aduanero), lo cierto es que la primera resolución recién debía notificarse una vez que se aprobara la segunda, lo que abona la postura de que sin esta última, aquella no estaba completa. En efecto, en forma expresa lo indica en su parte resolutiva la Resolución DE PRLA Nº 2220/2013: "ARTÍCULO 2º) **ELEVAR** al Superior a los fines de su aprobación en los términos del art. 1115 del Código Aduanero…ARTÍCULO 7º) **REGÍSTRESE. ELEVESE.** Aprobado que fuere en su parte pertinente, NOTIFIQUESE". Además, no debe soslayarse que dentro de las facultades del Superior se encontraba la de no aprobar la "porción" absolutoria, por lo que hasta que no tuviera lugar esa aprobación, la sumariada no habría sabido a ciencia cierta cuál era la medida de la condena que en definitiva podría recaer a los fines de ejercer luego -una vez notificada- su derecho de impugnarla.-

En definitiva, como de manera acertada lo expresó el Tribunal Fiscal de la Nación, la Resolución DE PRLA Nº 2220/2013 del 21/5/2013 fue necesariamente completada por la Resolución Nº 719/13 (SDG TLA) del 3/10/2013, por lo que cabe concluir que es la fecha de la segunda resolución (la complementaria) y no la de la primera la que corresponde considerar a los fines del cómputo de la prescripción. Por ello, debe desestimarse el agravio de la recurrente.-

IX.-Que de conformidad con lo expuesto y en sentido concordante con lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación, las acciones del Fisco Nacional para imponer sanciones y para perseguir el cobro de los tributos prescribieron el 19/9/2013 y el 16/1/2014, respectivamente, sin que surja constancia de que se hubiera producido hasta el acaecimiento de esas fechas, algún otro acto interruptivo y/o suspensivo. En consecuencia, corresponde confirmar la prescripción decidida por el *a quo*.-

X.-Que en atención al desarrollo que antecede, corresponde: 1) Rechazar los agravios del Fisco Nacional y confirmar la decisión del Tribunal Fiscal de la Nación en cuanto declaró prescriptas las acciones del Fisco Nacional para imponer sanción y para perseguir el cobro de los tributos. 2) En atención a la forma en que se decide, deviene inoficioso el tratamiento de las restantes quejas de la recurrente. 3) Las costas de esta instancia deben imponerse en el orden causado, en atención a la complejidad de la cuestión en estudio (art. 68, segundo párrafo, del CPCCN). **ASÍ VOTO**.-

El Señor Juez de Cámara, Dr. Jorge F. Alemany dijo:

I.-Que adhiero a la solución propiciada en el voto que antecede en orden a que se halla prescripta la acción del Fisco para exigir el pago de tributos.

En tal sentido, corresponde recordar, que el inicio del cómputo del plazo de la prescripción fue el 1° de enero de 2004, que aquél se suspendió el 18 de septiembre de 2009 con 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” (cfr. art. 805 del Código Aduanero).

En las condiciones referidas, si bien la norma en estudio no hace referencia concreta en orden a la necesidad de que la decisión deba ser notificada al administrado, sí refiere que la suspensión se mantiene hasta tanto la decisión “habilitare el ejercicio de la acción para

Fecha de firma: 06/07/2023
Alta en sistema: 07/07/2023
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#36381721#375489004#20230705134247154

percibir el tributo". Al respecto, es razonable concluir que, tal ejercicio queda habilitado a partir del momento en que la resolución que establece los tributos adeudados quede firme (porque la parte notificada del acto decida no apelarlo) o pueda ser ejecutada (al dictar sentencia el Tribunal Fiscal o la justicia contenciosa, luego de haber sido recurrida con efecto suspensivo, en los términos de los artículos 1132 y 1134 del Código Aduanero).

Ahora bien, tal interpretación es sostenible en los casos en los cuales la notificación del acto se practique dentro de un término que no exceda la razonabilidad. En el caso concreto, cabe hacer notar que al tiempo que se produjo la suspensión del plazo de prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos (auto de apertura del sumario del 18 de septiembre de 2009) ya habían transcurrido 4 años, 8 meses y 18 días, de los 5 años totales que tiene como plazo el Fisco. De manera tal que, desde el momento en que se dictó la decisión que haría cesar la suspensión (Resolución n° 2220/13 del 21 de mayo de 2013 y su aprobatoria Resolución n° 719/13 del 3 de octubre de 2013) el Fisco contaba 3 meses y 12 días para ejercer la acción (en caso de que, notificada, no fuera recurrida).

En las condiciones descriptas, el hecho de que el Fisco se haya tomado casi seis años para notificar las referidas resoluciones (el 23 de septiembre de 2009) implicó, de facto, una prolongación desmedida de la suspensión del plazo de prescripción de la acción para percibir los tributos que no puede ser aceptada por cuanto desnaturaliza en modo indebido el plazo previsto en el Código Aduanero y perjudica notoriamente al administrado que se mantiene sometido indefinidamente al proceso por el cual se determinan los tributos que eventualmente adeuda.

II.-Que, por el contrario, disiento con relación a que se hallaría prescripta la acción para imponer sanciones, de conformidad con lo establecido en los artículos 934, 935, 937 y 938 del Código Aduanero.

Primeramente cabe aclarar que, tal como se expuso en el voto precedente, no puede asignársele virtualidad interruptiva a la comisión de las nuevas infracciones invocadas por el Fisco en la

medida en que, las constancias agregadas a la causa a tal efecto, se advierten insuficientes por cuanto no indican la fecha en que se habrían cometido, ni la fecha de inicio del proceso infraccional, entre otros factores de relevancia (cfr. en tal sentido, Sala II, en la causa "Sevel Argentina S.A. c/ DGA", del 17 de agosto de 2006 y esta Sala V, en la causa "Siemens S.A. (TF 25.073-A) c/DGA", expediente n° 2707/2012, del 31 de julio de 2012 y "Aceitera General Deheza S.A. c/ D.G.A", causa n° 4547/2014, del 30 de octubre de 2014, entre otras).

En consecuencia, el cómputo del plazo de prescripción de la acción para imponer penas, que había iniciado el 1° de enero de 2004, únicamente se interrumpió por el dictado del auto de apertura de sumario, el día 18 de septiembre de 2008, de manera tal que vencía el 19 de septiembre de 2013 (cfme. artículos 934, 935 y 937, inciso a) del Código Aduanero).

En tales condiciones, cabe concluir que, al tiempo en que fue dictada la resolución n° 2220/2013, el 21 de mayo de 2013, no se hallaba prescripta la acción para imponer penas. Al respecto, cabe poner de manifiesto que la resolución n° 719/2013 dictada con posterioridad, el 3 de octubre de 2013, y aprobatoria de la anteriormente nombrada, no modificó los términos en que se dispuso la condena por la medida de la mercadería considerada en infracción en la resolución n° 2220/13. En tal sentido, corresponde advertir que la elevación al superior, dispuesta de conformidad con lo exigido por el artículo 1115 del Código Aduanero, lo fue respecto de la medida de mercadería que la Aduana consideró que no se hallaba en infracción y que; por ende, debía ser absuelta del pago de la multa. Por tales motivos, la resolución n° 719/2013 únicamente puede ser considerada como aprobatoria de la medida por la que se propuso oportunamente la absolución; no así respecto de la medida por la cual esa misma parte resultó condenada. Ello, dado que esa solución no requiere de la referida aprobación y se considera zanjada al tiempo del dictado de la resolución n° 2220/2013 que fijó la medida de la condena con anterioridad a que operara la prescripción de la acción.

A todo lo expuesto, cabe agregar que, el efecto interruptivo del dictado de la "resolución condenatoria en sede aduanera" al que se hace referencia en el inciso d) del referido artículo 937 del Código Aduanero, opera desde su dictado "…con independencia de la

fecha de su notificación" (cfme. Alsina, Mario Á., Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Cotter Moine Juan Patricio y Vidal Albarracín, Héctor G. en la obra "Código Aduanero Comentado", Tomo III, Ed. Abeledo Perrot, 2011, págs. 349/351). En igual sentido, se pronunció esta Cámara por mayoría en el Plenario en la causa "Hughes Tool S.A. c/ANA", expediente TFN n° 7830-A, del 23 de septiembre de 2003, "…de acuerdo a la legislación aduanera, interrumpe el plazo de prescripción el simple dictado del acto administrativo constitutivo de la resolución condenatoria, sin que para ello se requiera su previa notificación".

En consecuencia, cabe concluir que al tiempo del dictado de la resolución n° 2220/2013 no se hallaba prescripta la acción del Fisco para imponer penas.

III.-Que, en tales condiciones, y en la medida en que en los presentes autos el Tribunal Fiscal omitió pronunciarse respecto a los planteos de fondo realizados por la parte actora en su escrito de apelación obrante a fs. 21/34 del documento digitalizado en el DEO n° 5278188, puntualmente en cuanto a la cancelación de la operación de importación temporal con anterioridad al vencimiento del plazo fijado para reexportar la mercadería, de conformidad con lo establecido en el artículo 1180, inciso a), del Código Aduanero, corresponde reenviar la causa al Tribunal Fiscal para que se pronuncie nuevamente sobre tales aspectos (cfr. causa "Search S.A. (TF 22576-I) c/ D.G.I.", expediente nº 37.573/2007, del 6 de marzo de 2008, causa Nº 27.060/06 "Agroferia SRL (TF 20436-I) c/ D.G.I.", expediente nº 27.060/06 del 15 de julio de 2008, "Scotland S.R.L. (TF 24.617-I) c/DGI", expte. n° 43.136/2011, del 27 de junio de 2013 y "Solicon S.A. (TF 34.201-I) c/ DGI", expte. n° 112/13, del 30 de abril de 2013.

Al respecto cabe tener en cuenta que, según lo establecido en el artículo 1143 del Código Aduanero, el Tribunal Fiscal tiene amplias facultades para establecer la verdad de los hechos controvertidos con independencia de lo alegado por las partes, así como para determinar el tributo o fijar las base precisas para su determinación.

Por todo lo expuesto, VOTO POR: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por el Fisco y revocar la sentencia apelada en cuanto declaró prescripta la acción del

Fecha de firma: 06/07/2023
Alta en sistema: 07/07/2023
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#36381721#375489004#20230705134247154

Fisco para imponer penas. 2) Reenviar la causa para que el Tribunal Fiscal se pronuncie en cuanto al fondo de la cuestión, de conformidad a lo indicado en el presente voto. 3) Imponer las costas de esta instancia por su orden en atención al modo en que se resuelve (artículo 68, segundo párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Guillermo F. Treacy adhiere al voto del Dr. Alemany.

En atención al resultado del Acuerdo que antecede, por mayoría **SE RESUELVE:** 1) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por el Fisco y revocar la sentencia apelada en cuanto declaró prescripta la acción del Fisco para imponer penas. 2) Reenviar la causa para que el Tribunal Fiscal se pronuncie en cuanto al fondo de la cuestión, de conformidad a lo indicado en el presente voto. 3) Imponer las costas de esta instancia por su orden en atención al modo en que se resuelve (artículo 68, segundo párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).-

Regístrese, notifíquese y devuélvase.-

Pablo Gallegos Fedriani **Jorge Alemany**

(en disidencia parcial)

Guillermo F. Treacy

Fecha de firma: 06/07/2023
Alta en sistema: 07/07/2023
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#36381721#375489004#20230705134247154

Fecha de firma: 06/07/2023
Alta en sistema: 07/07/2023
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#36381721#375489004#20230705134247154