Buenos Aires, 7 de mayo de 2024.-

VISTOS estos autos 48.072/2023 caratulados “Aseguradora de Créditos y Garantías SA (TF 108340561-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo” y **CONSIDERANDO**:

I.- Por resolución DE PRLA 1276/2018 (conf. esp. fs. 29/30 del hipervínculo incluido en el presente párrafo), el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros:

-dispuso el archivo de las actuaciones sumariales AFIP “12206-2620-2009” en los términos de la instrucción general DGA 9/2017 (conf. su artículo 1°); y

-formuló cargo a Bimanver Argentina SA por los tributos adeudados con relación a la destinación de importación temporal “08 073 IT16 000059 9”, que ascendían a U$$4553,63 por derechos de importación, estadística e IVA y $10.497,29 por IVA adicional y percepción a cuenta del Impuesto a las Ganancias, e intimó a su pago a la importadora y a su garante, Aseguradora de Créditos y Garantías SA, bajo apercibimiento de ejecución (conf. su artículo 3°).

II.- Disconforme con lo resuelto, Aseguradora de Créditos y Garantías SA interpuso recurso de apelación por ante el Tribunal Fiscal de la Nación en los términos del artículo 1132 del Código Aduanero (conf. esp. fs. 5/25 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

En sustancial síntesis, la apelante planteó:

-la nulidad del auto de apertura de sumario por no cumplir con lo normado por el artículo 1094 del Código Aduanero;

-la irrazonabilidad del tiempo insumido para la realización del procedimiento sumarial seguido en su contra, habiendo transcurrido casi doce años desde el vencimiento de la operatoria fiscalizada hasta la notificación de la resolución aduanera, lo que habría importado un irremediable perjuicio a su derecho de defensa; correspondiendo -en consecuencia- declarar prescripta la acción del Fisco Nacional en los términos del artículo 803 y concordantes del Código Aduanero;

-la prescripción de la acción de la Aduana para perseguir el cobro de tributos respecto de la operatoria fiscalizada;

-la imposibilidad de reclamarle el pago de percepciones a cuenta de IVA y del Impuesto a las Ganancias, por encontrarse prescripta la acción, que, al no constituir obligaciones aduaneras, no se regirían por el Código Aduanero sino por la ley 11.683, habiendo por tanto operado el término liberatorio quinquenal el 1/1/2016;

-a título subsidiario, la incorrección de la liquidación tributaria practicada, incluyendo indebidamente la percepción a cuentas del Impuesto a las Ganancias por fuera del período fiscal en el que se habría verificado el hecho imponible, sumado al hecho que le habría sido reclamado el pago de tributos no garantizados por la póliza suscripta, en concreto todo impuesto interno y derechos adicionales que pudieran ser reclamados por la operatoria fiscalizada;

-la improcedencia del reclamo de intereses;

-el indebido reclamo de la percepción a cuentas del Impuesto a las Ganancias según una alícuota del 11%, habiendo correspondido, en caso de descartarse los planteos previamente expuestos en lo que al punto refiere, aplicar la alícuota del 3%; y

-la indebida liquidación de intereses, requiriendo la reducción de la tasa aplicada a las deudas fijadas en dólares.

III.- Por resolución del 20/9/2023 (conf. esp. fs. 268/273 del hipervínculo incluido en el presente párrafo), la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación, por unanimidad en cuanto a la decisión más no en sus fundamentos, hizo lugar a la defensa de prescripción opuesta por Aseguradora de Créditos y Garantías SA y, en consecuencia, declaró prescripta la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos respecto de la mercadería ingresada temporalmente mediante la destinación “08 073 IT16 000059 P”, con costas a cargo de la AFIP - DGA.

Si bien los tres vocales coincidieron en la solución, el doctor Segura y la doctora Sarquis -conformando el fundamento mayoritario- alcanzaron tal conclusión tras considerar que desde el inicio del cómputo de la prescripción (el 1/1/2011) y hasta el dictado del auto de apertura de sumario (del 12/11/2014; que suspendió su curso), habían

transcurrido tres años, diez meses y once días, restando cumplirse un año, un mes y diecinueve días para que operara el plazo extintivo, los que debían computarse una vez que cesara la aludida suspensión.

Al respecto, destacaron que, conforme lo establecido en el artículo 805, literal a), del Código Aduanero, la suspensión del curso de la prescripción se verificaba desde el dictado del auto de apertura de sumario y hasta tanto recayera decisión que habilitara el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviera subordinado a aquella decisión, es decir, la resolución definitiva que se dictara en el sumario (conf. artículo 1112 del Código Aduanero) cuando en esa resolución, además de la condena por el hecho infraccional, se determinara la correlativa exigencia tributaria y/o por la cual, asimismo y por el mismo hecho se condenara al pago de los pertinentes tributos.

Por aplicación al caso de tal consideración, postularon que la decisión definitiva del caso, la resolución DE PRLA 1276/2018, fue dictada el 14/3/2018, continuando desde día siguiente el curso de la prescripción.

Así las cosas, concluyeron que dicho plazo (el aludido de un año, un mes y diecinueve días) se cumplió el 4/5/2019 sin que se hubiera producido en el transcurso del mismo, algún otro acto interruptivo (siempre con relación a la prescripción de la acción tributaria), como bien podría haber sido la notificación de la resolución apelada en autos, pues esa notificación habría sido la de la liquidación tributaria aduanera que, conforme lo previsto en el artículo 806, literal a), del Código Aduanero, posee aptitud interruptiva del término bajo examen.

A todo evento, agregaron que la notificación de la liquidación tributaria aduanera, a la que se refiere el artículo 806, literal a), del Código Aduanero, como causal de interrupción en materia tributaria, comprendía tanto la notificación de un cargo suplementario, como la notificación de la liquidación contenida en la resolución definitiva de un sumario aduanero (tal como la resolución apelada en el caso), pero no así la notificación que se realizara con la notificación de la vista del artículo 1101 del Código Aduanero y/o con la citación al garante de los tributos; ello en armonía con lo dispuesto en el artículo 1103 del Código Aduanero, puesto que la suspensión de la prescripción de la acción tributaria, prevista en el artículo 805, literal a), del Código Aduanero, forzosamente

le quitaba virtualidad interruptiva a la notificación de la liquidación tributaria que se producía al notificarse la corrida de vista en los términos del artículo 1101 del Código Aduanero, que se producía inevitablemente con anterioridad al dictado de la resolución definitiva.

IV.- Disconforme con lo resuelto, la AFIP - DGA apeló, fundando oportunamente su pretensión recursiva (conf. esp. fs. 292 y 305/310 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Sostuvo que por el pronunciamiento apelado se habría efectuado una errónea y arbitraria interpretación del artículo 805, literal a), del Código Aduanero; en concreto de las causales de suspensión del curso de la prescripción de la acción para perseguir el cobro de los tributos.

Explicó que, en la especie, el plazo quinquenal de prescripción comenzó a correr a partir del 1/1/2011, siendo suspendido su curso el 12/11/2014 con la instrucción del sumario infraccional; y manteniéndose de tal modo en la actualidad y hasta el dictado del pronunciamiento respectivo, que habilitara la vía ejecutiva.

En cuanto al alcance de la “decisión que habilitara el ejercicio de la acción para percibir el tributo, cuando dicho ejercicio estuviera subordinado a aquella decisión”, señaló que ello acaecía cuando la resolución administrativa hubiera sido notificada y no cuestionada (conf. artículo 1139 del Código Aduanero), habilitando la ejecución del tributo como acción necesaria para percibirlo; o bien, de haber sido recurrida, cuando recayera sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación, que, en virtud del artículo 1172 del Código Aduanero, poseía efecto devolutivo si solo resolviera el pago de tributos, no requiriendo entonces estar firme para proceder a la ejecución dispuesta en el artículo 1122 del mismo Código Aduanero.

Resaltó que, en la especie, no se habría verificado ninguno de los dos supuestos detallados, encontrándose actualmente suspendido el plazo de prescripción, producto del recurso intentado por la aseguradora.

Recordó que, conforme lo normado por el artículo 805 del Código Aduanero, el auto de apertura de sumario es un acto procesal con entidad legal para suspender el cómputo prescriptivo, al margen de

entrañar una evidente, notoria e incuestionable voluntad de avanzar sobre la conducta presumida antijurídica; resultando innecesaria su notificación para producir tales efectos.

Luego, apuntó que el curso de la prescripción se vio asimismo interrumpido a raíz de la notificación de la corrida de vista, según resulta del juego armónico de los artículos 806, literal a), 1101 y 1103, todos del Código Aduanero.

En función de lo hasta aquí reseñado, consideró inadecuado el abordaje dado al planteo prescriptivo; destacando que al momento de llevarse a cabo el procedimiento aún no había operado el plazo liberatorio quinquenal, que primero fue suspendido y luego interrumpido, conforme lo normado por los artículos 805 y 806 del Código Aduanero; sin haber sido dictado el pronunciamiento que habilitara el ejercicio de la acción del Fisco Nacional para percibir el tributo.

Por lo expuesto, la AFIP - DGA solicitó que se revocara, en cuanto fue motivo de agravios, el pronunciamiento dictado por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación.

Dicha presentación fue replicada por la importadora (conf. esp. fs. 327/329 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

V.- A pedido de parte, por resolución del 2/10/2023, la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación reguló los honorarios del profesional interviniente en defensa de Aseguradora de Créditos y Garantías SA, que fueron apelados por considerarlos elevados por parte del Fisco Nacional (conf. esp. fs. 278/279 y 283 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

VI.- A efectos de dar respuesta a la apelación deducida en autos, recuérdese que la acción del Fisco Nacional para reclamar el pago de tributos prescribe por el transcurso de cinco años (conf. artículo 803 del Código Aduanero).

Dicho término comienza a correr a partir del primero de enero del año siguiente a la fecha en que se hubiera producido el hecho gravado (conf. artículo 804 del Código Aduanero).

Se suspende su cómputo, conforme lo normado por el artículo 805 del Código Aduanero:

a) desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigara la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayera decisión que habilitara el ejercicio de la acción para percibir el tributo, cuando dicho ejercicio estuviera subordinado a aquella decisión;

b) desde el momento en que se hubiera acordado una espera para el pago de los tributos, hasta que venciera el plazo concedido a tal fin;

c) desde que el deudor o responsable interpusiera algún recurso o reclamación que tuviera efecto suspensivo contra la liquidación tributaria, hasta que recayera decisión que habilitara su ejecución;

d) desde que el Fisco Nacional interpusiera en sede judicial la demanda tendiente a obtener el cobro de los tributos adeudados, hasta que recayera sentencia firme; y

e) desde que se comprometiera la declaración supeditada, en los supuestos previstos en los artículos 226 y 323 del Código Aduanero, hasta que recayera el pronunciamiento final en sede aduanera, a que se refieren los artículos mencionados.

En cambio, conforme lo normado por el artículo 806 del Código Aduanero, el curso de la prescripción de la acción del Fisco Nacional para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se interrumpe por:

a) la notificación de la liquidación tributaria aduanera;

b) los actos de ejecución en sede aduanera tendientes a percibir los tributos adeudados;

c) la demanda interpuesta en sede judicial tendiente a percibir los tributos adeudados;

d) la renuncia al tiempo transcurrido; y

e) el reconocimiento expreso o tácito de la obligación tributaria aduanera.

Asimismo, téngase presente que el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación y la demanda contenciosa, tendrán efecto suspensivo (conf. Artículo 1134 del Código Aduanero).

VII.- Sentado lo anterior, según resulta de las actuaciones administrativas AFIP “12206-2620-2009” (conf. esp. fs.

105/232 del hipervínculo incluido en el presente párrafo), en cuanto aquí estrictamente interesa referir:

i) por nota del 12/3/2009, Bimanver Argentina SA solicitó una prórroga del plazo de vigencia de la importación temporaria registrada mediante el DIT “08 073 IT16 000059 P”, con vencimiento el 17/3/2008;

ii) tiempo más tarde, el 2/3/2011, por acta 50/2011, la Aduana de Ezeiza formuló denuncia respecto de la DIT antes referida, registrada por Bimanver Argentina SA, por presunta comisión de la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero;

iii) por nota SE PTEZ 1613/2011, del 28/5/2015, la División Registro de la Sección Procedimientos Técnicos de la Aduana de Ezeiza requirió que internamente se informara el valor de la mercadería en infracción, derechos y demás tributos que gravasen su importación para consumo y si se trataba de bienes de importación prohibida, así como la confección de la planilla de liquidación; lo que fue materializado a continuación;

iv) el 12/11/2014, atento a que el 15/3/2010 habría operado el término por el cual la mercadería importada temporariamente mediante la destinación DIT “08 073 IT16 000059 P” podía permanecer en territorio nacional, se dispuso la apertura de sumario respecto de Bimanver Argentina SA, en los términos del artículo 1090, inciso c), del Código Aduanero, por presunta infracción al artículo 970 del Código Aduanero;

v) previa incorporación de la póliza electrónica asociada a la destinación fiscalizada, emitida por Aseguradora de Créditos y Garantías SA, por providencia del 6/4/2017, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros dispuso correr vista de todo lo actuado a Bimanver Argentina SA hasta ese entonces al fin de que evacuara su defensa y ofreciera toda la prueba de la que intentara valerse, en los términos del artículo 1101 del Código Aduanero, haciéndole saber que el monto de la multa mínima a abonar ascendía a $17.577,02 y lo debido en concepto de tributos a U$S4553,63, con más $10.497,29 en concepto de percepción por IVA adicional e Impuesto a las Ganancias.

Por dicho auto, asimismo, se dispuso la citación de Aseguradora de Créditos y Garantías SA, en su condición de garante de la operatoria fiscalizada, en los términos del artículo 1092 del Código Aduanero, para que ejerciera su derecho de defensa, bajo apercibimiento de dar por decaído el derecho a hacerlo con posterioridad.

De lo así dispuesto, fueron notificadas mediante el SICNEA tanto la importadora como su garante el 26/6/2017, respectivamente.

vi) el 7/7/2017, la aseguradora presentó su descargo; mientras que la importadora no ejerció su derecho de defensa; y

vii) el 14/3/2018, fue dictada la resolución DE PRLA 1276/2018, aquí impugnada, cuyos términos fueron referidos en el Considerando I.

Resta agregar que, de dicho acto, la importadora y la aseguradora fueron notificadas mediante SICNEA el 3/10/2022 y el 29/9/2022, respectivamente.

VIII.- Así las cosas, evaluado el caso, a la luz de los agravios propuestos por el Fisco Nacional, el Tribunal considera que la decisión de declarar prescripta su acción para perseguir el cobro de tributos respecto de la destinación “08 073 IT16 000059 9”, en los términos en los que se sustentara la solución, no se ajusta a derecho y, por tanto, debe ser dejada sin efecto.

Se alcanza tal conclusión tras advertir que, en la especie, y ante la hipótesis de que el auto de apertura de sumario resultase un acto válido (cuestión que, pese a haber sido planteada por la aseguradora, no fue abordada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación; de modo que, atento lo que por la presente se decide, deberá de ser motivo pronunciamiento por parte del mencionado organismo administrativo con facultades jurisdiccionales), el curso de la prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos por la destinación fiscalizada que comenzó a correr el 1/1/2011, habría sido eficazmente suspendido el 12/11/2014 con el dictado del mencionado auto de apertura de sumario (conf. artículo 805, literal a), del Código Aduanero), perdurando tal estado de situación al tiempo en que fuera dictado el pronunciamiento bajo revisión, puesto que, en ese entonces, la

acción aún no se encontraba expedita (conf. arg. artículos 805, literales a) y c), y 1134, ambos del Código Aduanero).

Es que, encontrándose recurrido el acto aduanero por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, no existía un pronunciamiento que habilitara el ejercicio de la acción para percibir el tributo conforme lo exige el ordenamiento vigente; por manera que, al tiempo del dictado de la resolución apelada, el plazo de prescripción de la acción tributaria se encontraba suspendido y, en tal línea de razonamiento, no operado.

Téngase presente que la causal de suspensión prevista en el artículo 805, literal a), del Código Aduanero, fue concebida en función del hecho que la acción del Fisco Nacional para percibir el tributo no se halla aún expedita, debiendo esperar hasta la finalización de la causa abierta para investigar la existencia de un ilícito aduanero (conf. esta Sala, en autos 28.233/2023 "*Manuli Packing SA (TF 21319577-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 8/9/2023 y sus citas; entre otros).

Al respecto, cabe precisar que en el artículo 805, literal a), del Código Aduanero se hace referencia a una decisión que habilitara el ejercicio de la acción para percibir el tributo, pues sólo la resolución aduanera notificada y que no ha sido apelada tiene fuerza ejecutiva (conf. artículo 1139 del Código Aduanero); supuesto que no se configuró en la especie atento al desarrollo de la instancia recursiva por ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

Así pues, notificada la resolución aduanera, y recurrida por el particular, se mantuvo la suspensión prevista en la norma bajo examen (ello claro está, condicionado a la validez del auto de apertura del sumario), habida cuenta precisamente el efecto suspensivo del recurso de dicha parte por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, conforme lo dispuesto por el artículo 1134 del Código Aduanero.

Tales extremos, no fueron considerados por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación y determinan de por sí la incorrección de la decisión adoptada.

IX.- De este modo, al no existir al tiempo del dictado del pronunciamiento recurrido una decisión definitiva que habilitase la ejecución del acto, manteniéndose por tanto la suspensión del curso de la

prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos respecto de la operatoria fiscalizada, es que debe revocarse lo resuelto.

Ahora bien, en virtud de lo hasta aquí expuesto y atento a las cuestiones planteadas por la aseguradora al tiempo de recurrir la resolución DE PRLA 1276/2018, que se exhiben como relevantes y pendientes de tratamiento, es que corresponde admitir la apelación deducida por la AFIP - DGA, dejar sin efecto la decisión apelada y ordenar el reenvío de la causa al Tribunal Fiscal de la Nación para que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un pronunciamiento respecto de tales argumentos, incluida el relativo a la validez del auto de apertura de sumario y sus implicancias en orden a la prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos.

X.- Dado el modo en que se resuelve y atento a las particularidades del caso, que se desprenden de lo hasta aquí expuesto, corresponde que las costas vinculadas tanto a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como por ante esta instancia judicial, relativas a la incidencia decidida, sean distribuidas por su orden (conf. artículos 68, segunda parte, 69 y 279, todos del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

XI.- En atención a lo previamente decidido, no corresponde pronunciarse respecto del recurso intentado contra la regulación de honorarios practicada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación mediante la resolución del 2/10/2023.

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE**:

1°) admitir el recurso interpuesto por la AFIP - DGA, dejar sin efecto la resolución dictada el 20/9/2023 por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, disponer el reenvío de la causa a la instancia administrativa anterior para que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un pronunciamiento respecto de las restantes cuestiones propuestas por la aseguradora -en los términos indicados en el Considerando IX-, con base en las cuales impugnara la resolución DE PRLA 1276/2018;

2°) distribuir por su orden las costas relativas a la incidencia decidida producto de lo actuado ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como ante esta instancia judicial; y

3°) no pronunciarse respecto de las apelaciones deducidas contra la regulación de honorarios practicada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación (Considerando XII).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, gírese a la instancia de origen.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 07/05/2024
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

#38563874#410426241#20240507052248052