Buenos Aires, 10 de mayo de 2024.-

VISTOS estos autos 30.055/2023 caratulados “Compañía de Seguros La Mercantil Andina SA (TF 38.747-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo” y **CONSIDERANDO**:

I.- Por resolución DE PRLA 6120/2015, el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros:

-condenó a Protecsa SA al pago de una multa de $260.825,80 por considerarla incursa en la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, con relación a la destinación de importación “04 001 IT14 004158 E” (conf. su artículo 1°), formuló cargo por dicho monto e intimó a su pago (conf. su artículo 2°); y

-formuló cargo a Protecsa SA y a su garante, Compañía de Seguros La Mercantil Andina SA por los tributos adeudados, que ascendían a U$$90.785,17 por derechos de importación, tasa de estadística e IVA y $60.878,77 por IVA adicional y percepción a cuenta del Impuesto a las Ganancias, e intimó a su pago, bajo apercibimiento de ejecución, dejando sentado que, en lo que respecta a la garante, la obligación se encontraba limitada por el monto y rubros afianzados por la póliza “1558319” (conf. su artículo 3°).

II.- Disconforme con lo resuelto, Compañía de Seguros La Mercantil Andina SA interpuso recurso de apelación por ante el Tribunal Fiscal de la Nación en los términos del artículo 1132 del Código Aduanero.

En sustancial síntesis, la apelante planteó:

-la prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos por la operatoria fiscalizada;

-la indebida liquidación tributaria por ser practicada en dólares estadounidenses, así como por incluir los conceptos IVA adicional y percepciones a cuenta del Impuesto a las Ganancias; y

-la inequidad de pretender cobrarle intereses sobre el capital reclamado, respondiendo la demora en impulsar el cobro al actuar de la propia Administración.

III.- Por resolución del 17/11/2022, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, confirmó parcialmente el artículo 3° de la resolución DE

PRLA 6126/2015, declarando que el importe de tributos adeudados por Compañía de Seguros La Mercantil Andina SA ascendía a la suma de U$S90.785,17, con más los intereses correspondientes hasta su efectivo pago; dejando -por tanto- sin efecto el reclamo relativo al IVA adicional y percepciones a cuenta del Impuesto a las Ganancias.

Dejó aclarado que el límite máximo de responsabilidad de la garante era el asegurado en la póliza, que ascendía a $125.000, con más los intereses previstos en el artículo 794 del Código Aduanero.

Las costas las impuso a cargo de la aseguradora, salvo en lo que respecta a los conceptos IVA adicional y percepciones a cuenta del Impuesto a las Ganancias, que distribuyó en el orden causado.

Para así decidir, en cuanto aquí estrictamente interesa referir, esto es en lo que respecta a la defensa de prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos, explicó que, a diferencia de lo sostenido por la aseguradora, en el caso no habría operado, dada la fecha del vencimiento del plazo de permanencia de la mercadería importada involucrada en autos (el 14/6/2005) y la del dictado del auto de instrucción del sumario administrativo (del 13/10/2010), a la luz de lo normado por los artículos 805, literal a) y 934, ambos del Código Aduanero.

A lo dicho, añadió que el computo de los plazos realizado por la recurrente resultaba desacertado, puesto que, si bien el dictado de la resolución aduanera reanudaría el curso del plazo de prescripción suspendido por el auto de apertura de sumario, lo cierto es que el artículo 805, literal a), del Código Aduanero nada dice en cuanto a que la notificación de la resolución debe realizarse dentro del plazo restante desde su reanudación.

IV.- Disconforme con lo resuelto, Compañía de Seguros La Mercantil Andina SA apeló, fundando oportunamente su pretensión recursiva.

Resaltó la obligación de la Administración estar a los plazos previstos en el ordenamiento vigente, conforme lo normado por el artículo 1°, literal e), apartado 1°, de la ley 19.549 y por el artículo 1017, apartado 2°, del Código Aduanero.

Postuló que toda interpretación que desconociera tal principio, favorecería al Fisco Nacional, avalando la indefinida extensión del procedimiento, en flagrante contradicción del espíritu y de la naturaleza jurídica del instituto de la prescripción.

Hizo hincapié en la indebida demora del servicio aduanero en notificar actos por fuera del plazo de cinco días hábiles, previsto en el artículo 40 del decreto reglamentario de la ley 19.549.

Apuntó que, en la especie, la resolución DE PRLA 6126/2015, dictada el 9/10/2015, fue notificada el 25/1/2018, es decir, dos años y tres meses más tarde; extremos oportunamente denunciados en sede administrativa.

Advirtió que lo actuado determinó la suspensión indefinida del plazo de prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos; desconociendo obligaciones propias de la Administración, receptadas en los artículos 1012, literal b), 1037, literal f), ambos del Código Aduanero, y en los artículos 39, literal c), y 40, párrafo 1°, ambos del decreto 1759/1972, reglamentario de la ley 19.549, aplicable en el bajo examen según lo dispuesto en el artículo 1017 del Código Aduanero.

Razonó que la modalidad seguida por el servicio aduanero, evidencia una mala *praxis*, que desoyó el orden público, cercenando su derecho de defensa.

Indicó que:

-el 1/1/2006 comenzó a correr el plazo de prescripción quinquenal de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos por la operatoria fiscalizada; siendo suspendido el 13/10/2010 con el dictado del auto de instrucción de sumario, habiendo hasta ese entonces transcurrido 4 años, 10 meses y 13 días;

-el cómputo del plazo se reanudó el 9/10/2015, con el dictado de la resolución DE PRLA 6126/2015, es decir con la decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo, conforme lo normado por el artículo 805, literal a), del Código Aduanero;

-el plazo restante de 1 mes y 18 días para que operara la prescripción operó el 27/11/2015.

Destacó que el acto aduanero le fue notificado el 25/1/2018, es decir, fuera del plazo normativamente fijado al efecto.

Explicó que según lo normado por el artículo 805, literal a), del Código Aduanero, el efecto suspensivo del curso de la prescripción se interrumpía con el dictado del acto aduanero, mas no con su notificación.

En línea con lo que se viene reseñando, apuntó que el auto de apertura de sumario, dictado el 13/10/2010, también le fue notificado fuera término, el 9/9/2015.

En su entendimiento, conforme lo expuesto, la prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos respecto de la destinación fiscalizada habría operado el 1/1/2011; no obstante lo cual, el 9/9/2015, fue notificada de la existencia del sumario, para finalmente ser intimada al pago de tributos por el acto aduanero impugnado en autos.

Por lo expuesto, Compañía de Seguros La Mercantil Andina SA solicitó que se revocara el pronunciamiento dictado por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, y, a fin de cuentas, se declarara prescripta la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos con relación a la destinación “04 001 IT14 004158 E”, con costas.

Dicha presentación fue replicada por la AFIP - DGA.

V.- 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.

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).

VI.- Sentado lo anterior, según resulta de las actuaciones administrativas AFIP “12197-6763-200”, que se tiene a la vista en soporte papel, en cuanto aquí estrictamente interesa referir:

i) por acta 1684/2009, del 10/11/2009, la División Registro de Importación de la Aduana de esta ciudad formuló denuncia respecto de la DIT “04 001 IT14 004158 E”, registrada por Protecsa SA, por presunta comisión de la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero (fs. 1);

ii) por nota SE PRTE 7377/2009, del 10/11/2009, la División Verificación Sección Ramo C de la Aduana de esta ciudad requirió internamente que se informara la clasificación arancelaria, valor de la mercadería en infracción, derechos y demás tributos que gravasen su importación para consumo, así como la confección de la planilla de liquidación correspondiente (fs. 6/7); lo que fue materializado a continuación (fs. 8 y 9);

iii) el 13/10/2010, atento a que el 14/6/2005 habría operado el término por el cual la mercadería importada temporariamente mediante la destinación antes referida podía permanecer en territorio nacional, se dispuso la apertura de sumario respecto de Protecsa SA, en los términos del artículo 1090, inciso c), del Código Aduanero, por presunta infracción al artículo 970 del Código Aduanero (fs. 16).

Asimismo, dispuso correr vista de todo lo actuado a Protecsa 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 $260.825,80 y lo debido en concepto de tributos a $352.360,17 en concepto de percepción por IVA adicional e Impuesto a las Ganancias.

Por dicho auto, asimismo, se dispuso la citación de Compañía de Seguros La Mercantil Andina 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.

iv) el 20/8/2015, fue rectificada la vista, indicando que los tributos adeudados por la operatoria fiscalizada ascendían a U$S90.785,17 en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, y $60.878,77 en concepto de IVA adicional y percepciones a cuentas del Impuesto a las Ganancias (fs. 28).

v) el 5/10/2015 la aseguradora presentó su descargo (fs. 46/48); mientras que la importadora no ejerció su derecho de defensa; y

vi) el 9/10/2015 fue dictada la resolución DE PRLA 6126/2015 (fs. 51/55) aquí impugnada, cuyos términos fueron referidos en el Considerando I.

Resta agregar que, de dicho acto, la aseguradora fue notificada mediante SICNEA el 25/1/2018.

VII.- Así las cosas, evaluado el caso, a la luz de los agravios propuestos por la recurrente, el Tribunal considera que la decisión adoptada, por medio de la cual fuera desestimada la defensa de prescripción opuesta respecto de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos respecto de la destinación de importación “04 001 IT14 004158 E”, registrada por Protecsa SA y garantizada por Compañía de Seguros La Mercantil Andina SA, se ajusta a derecho y, por tanto, conforme a continuación se explicara, ha de ser confirmada.

Se alcanza tal conclusión tras advertir que, en la especie, 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 1/1/2006 (conf. artículo 804, literal b) del Código Aduanero), habría sido eficazmente suspendido el 13/10/2010 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 desde el dictado del auto de apertura de 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.

VIII.- En respuesta a los argumentos formulados por la aseguradora, cuadra agregar que el legislador previó específicamente como causales de suspensión y/o de interrupción del plazo de prescripción de las acciones del Fisco Nacional el simple dictado del acto de apertura del sumario y de la resolución que le pone fin (conf. Sala IV del Fuero, en autos 39.480/2015 "*Lito Diesel SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 10/11/2015 y 87.451/2017 "*Chubb Argentina de Seguros SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 6/11/2018; entre otros).

Por tanto, conforme lo normado por el Código Aduanero, tanto el auto de apertura del sumario como la resolución condenatoria del Fisco Nacional, tienen la virtualidad de interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción, según el caso, independientemente, en principio, de que lleguen a conocimiento del afectado.

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 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.

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; entre otros.

IX.- Asimismo, en orden a la alegada obligación de la Administración de diligenciar las notificaciones a cursar dentro de los cinco días del dictado del acto en cuestión, conforme lo normado por el artículo 40 del decreto 1759/1972, reglamentario de la ley 19.549, téngase presente que los plazos allí establecidos resultan "ordenatorios", no contemplando la normativa vigente consecuencia alguna ante su vencimiento; resultando por lo mismo, contrario a toda pauta de correcta hermenéutica extraer de dicha forma regulatoria, supuestos de caducidad o prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos aduaneros; tópico bajo examen en autos.

Así las cosas, al margen de la indiscutible demora de la Administración en el desarrollo del procedimiento sumarial, se concluye que la normativa vigente, imperante en el caso, no contempla la consecuencia que la aseguradora pretende otorgar en orden al curso de la prescripción de la acción del Fisco Nacional al incumplimiento del término aludido para llevar a cabo la notificación del acto aduanero que impugnara.

Lo dicho basta para desestimar lo así argumentado por la recurrente.

Al ser ello así, en consonancia con lo que se viene explicando en los Considerandos que anteceden, la suspensión del curso de la prescripción se mantiene desde el dictado del auto de apertura de sumario y hasta tanto se encuentre operativa la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos; lo que, al abrirse la instancia recursiva

producto de la apelación intentada por la propia aseguradora, no habría aún acontecido.

X.- Por tanto, 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 desde el dictado del auto de apertura de sumario, es que debe desestimarse la apelación deducida por la aseguradora y, en consecuencia, confirmarse, en cuanto fue motivo de agravios, lo resuelto por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación.

XI.- En atención al modo en que se resuelve y al no advertirse motivos valederos para apartarse del principio general de la derrota, las costas de esta instancia judicial han de ser soportadas por Compañía de Seguros La Mercantil Andina SA, vencida (conf. artículo 68, primera parte, del CPCCN).

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE**: desestimar el recurso interpuesto por Compañía de Seguros La Mercantil Andina SA, con costas de esta instancia judicial a su cargo, y, en consecuencia, confirmar la resolución dictada el 17/11/2022 por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación.

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

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 10/05/2024
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

#38052145#410843126#20240510132238344