Buenos Aires, 1 de diciembre de 2023.-

VISTOS estos autos 42.032/2023 “Fianzas y Crédito SA Compañía de Seguros (TF 83745172-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo” y **CONSIDERANDO**:

I.- Por resolución DE PRLA 1830/2020 (conf. esp. fs. 203/207 del hipervínculo incluido en el presente párrafo), el jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros:

-condenó a Rar SA al pago de una multa de $43.938,88 por considerarla incursa en la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero respecto de la mercadería ingresada temporalmente mediante el despacho de importación temporario (DIT) “09 001 IT14 006443 X”, atento a no haber regularizado su situación dentro del plazo acordado al efecto (conf. su artículo 2°);

-formuló cargo por el monto de la multa impuesta e intimó a su pago en los términos del artículo 924 del Código Aduanero (conf. su artículo 3°); y

-formuló cargo a Rar SA por los tributos adeudados, que ascendían a U$$5528,29, en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, e intimó a su pago a la importadora y a su garante, Fianzas y Créditos SA Compañía de Seguros, en los términos del artículo 1122 y concordantes del Código Aduanero, dejando sentado que en lo que respecta a la aseguradora debía estarse a los límites máximos y rubros estipulados en la póliza “215195”, rigiendo en lo demás lo establecido por el artículo 794 del Código Aduanero (conf. su artículo 4°).

II.- Contra lo así decidido, Fianzas y Crédito SA Compañía de Seguros interpuso recurso de apelación por ante el Tribunal Fiscal de la Nación (conf. esp. fs. 5/24 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Al fin de invalidar lo actuado y decidido en sede aduanera, la aseguradora, en sustancial síntesis, planteó:

a) la ausencia de fundamentos para considerar que se hubiera verificado una importación irregular de la mercadería involucrada en autos;

b) que no se encontraba acreditada su condición de garante de los tributos reclamados, dada la omisión de incorporar la póliza involucrada;

c) que se incumplieron las disposiciones procedimentales que el Código Aduanero prevé en la materia, resultando nulo el auto de apertura de sumario y, por lo tanto, todo lo acaecido con posterioridad;

d) que, también resultaba nulo el sumario producto de la demora en su tramitación, verificándose la prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de los tributos reclamados;

e) la afectación de la garantía de defensa en juicio y de su derecho a obtener una resolución judicial dentro de un plazo razonable en virtud de la excesiva duración del proceso; ello conforme la doctrina resultante del fallo dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos "*Losicer*" y "*Bossi y García*";

f) que el reclamo del IVA resultaba improcedente por cuanto habría prescripto la acción del Fisco Nacional para formularlo; ello de conformidad con lo normado por la ley 11.683; y

g) subsidiariamente, que correspondía decretar la suspensión del cómputo de intereses desde el dictado de la resolución aduanera (junio de 2020) hasta su notificación (julio de 2022).

III.- Por resolución del 4/4/2023, la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación, por voto mayoritario, admitió el recurso intentado por la aseguradora y, en consecuencia, declaró prescripta la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos con relación al DIT "09 001 IT14 006443 X" (conf. esp. fs. 241/247 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Para así decidir, por voto del doctor Segura, al que adhirió la doctora Sarquis, el tribunal administrativo con facultades jurisdiccionales consideró que desde el inicio del cómputo de la

prescripción (el 1/1/2011) y hasta el dictado del auto de apertura de sumario (del 18/6/2015; que suspendió su curso), habían transcurrido cuatro años, cinco meses y diecisiete días, restando cumplirse seis meses y trece días para que operara la prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos, los que debían computarse una vez que cesara la aludida suspensión.

Al respecto, destacó 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, postuló que la decisión definitiva del caso, la resolución DE PRLA 1830/2020, fue dictada el 11/6/2020, continuando desde día siguiente el curso de la prescripción.

Así las cosas, concluyó que dicho plazo (el aludido de seis meses y trece días) se cumplió 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.

Agregó que no modificaba la conclusión alcanzada la suspensión prevista en el artículo 17 de la ley 27.562, puesto que entre el 12/6/2020 y la suspensión, de fecha 26/8/2020, habían transcurrido dos meses y catorce días del plazo que restaba cumplir para operar la prescripción; mientras que desde el cese de la suspensión, de fecha 26/08/2021, y hasta la notificación de la resolución aduanera, del

#38347104#392484524#20231201075807262

7/07/2022, mediante Comunicación/Notificación “22001NOTI143664U”, transcurrieron más de diez meses.

A todo evento, agregó 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.

Resta señalar que el doctor Licht, si bien coincidió en declarar prescripta la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos, sustentó su decisión en el hecho que, desde el 1/1/2011, fecha en que comenzó a computarse el curso de la prescripción, y hasta el 31/12/2015, fecha en que operó el término, no habrían mediado causales interruptivas y/o suspensivas de su curso (conf. artículos 803, 804 y 805, todos del Código Aduanero).

Al punto, destacó que la notificación del auto de apertura del sumario y de la corrida de vista, hecho que producía el efecto suspensivo del curso de la prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos, aconteció recién el 28/10/2019; esto es, una vez operado acabadamente su curso.

IV.- Disconforme con lo resuelto, la AFIP - DGA apeló, fundando en ese mismo acto su pretensión recursiva (conf. esp. fs. 289/293 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

#38347104#392484524#20231201075807262

Apuntó que la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación habría efectuado una errónea y arbitraria interpretación de los hechos de la causa, que justificaba apartarse de la regla prevista en el artículo 1180 del Código Aduanero; en particular de las causales de suspensión e interrupción 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 18/6/2015 atento a la instrucción del sumario infraccional, desde ese entonces 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”, explicó 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 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 último, destacó que la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación omitió considerar la interrupción del plazo prescriptivo producto de la notificación de la liquidación tributaria según lo dispuesto por el artículo 806 del Código Aduanero.

Por lo expuesto, la AFIP - DGA solicitó que se revocara el pronunciamiento dictado por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, se desestimara la impugnación de la resolución aduanera formulada por la aseguradora, con costas.

Dicha presentación fue replicada por la aseguradora (conf. esp. fs. 298/309 del hipervínculo incluido en este párrafo).

V.- A pedido de parte, por resolución del 20/4/2023, la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación reguló los honorarios del profesional interviniente en autos en defensa de la aseguradora, siendo apelados por su beneficiario, por entenderlos bajos, así como por el Fisco Nacional, por considerarlos elevados (conf. esp. fs. 254/255, 261/263, 266/269 y 283/284 del hipervínculo incluido en este párrafo).

VI.- 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.

VII.- Sentado lo anterior, según resulta de las actuaciones administrativas AFIP “12197-118-2015” (conf. esp. fs.

90/218 del hipervínculo incluido en el presente párrafo), en cuanto aquí estrictamente interesa referir:

i) el 20/7/2010, por multinota, Rar SA solicitó al servicio aduanero que se tuviera por cancelada la destinación de importación temporaria registrada mediante el DIT “09 001 IT14 006443 X” (fs. 1/4);

ii) tiempo más tarde, el 27/1/2015, por acta 261/2015, el jefe de la Sección Procedimientos Técnicos formuló denuncia respecto de la DIT antes referida, registrada por Rar SA, por presunta comisión de la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero (fs. 16);

iii) por nota SE PRTE 383/2015, del 27/1/2015, el jefe de la Sección Procedimientos Técnicos requirió que internamente se informara la clasificación arancelaria de la mercadería involucrada, el 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 (fs. 17); lo que fue materializado a continuación (fs. 18/22);

iv) el 18/6/2015, se dispuso la apertura de sumario respecto de Rar SA, en los términos del artículo 1090, inciso c), del Código Aduanero, por presunta infracción al artículo 970 del Código Aduanero; corriéndole vista de todo lo actuado 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, haciendo saber que el monto de la multa mínima a abonar ascendía a $21.969,44 y lo debido en concepto de tributos a U$S9759,76, con más $16.781,09 en concepto de percepción por IVA adicional e Impuesto a las Ganancias (fs. 24).

Por dicho auto, asimismo, se dispuso la citación de Fianzas y Créditos SA Compañía de Seguros, 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 28/10/2019 (fs. 25 y 26);

v) el 11/11/2019, la aseguradora presentó su descargo (fs. 27/28); mientras que por la importadora, el 17/2/2020 se presentó la sindicatura oportunamente designada en su concurso preventivo, haciendo saber de su estado de situación, informando la imposibilidad de dar cumplimiento a lo requerido con relación a la documentación que diera cuenta de la cancelación del despacho de importación; y haciendo saber que en lo referente a la intimación de pago cursada, ajustarían su actuar a lo normado por la ley 24.522 (fs. 43 y vuelta); y

vi) el 11/6/2020, por resolución DE PRLA 1830/2020 (conf. 54/56), el jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros:

-condenó a Rar SA al pago de una multa de $43.938,88 por considerarla incursa en la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero respecto de la mercadería ingresada temporalmente mediante el despacho de importación temporario (DIT) “09 001 IT14 006443 X”, atento a no haber regularizado su situación dentro del plazo acordado al efecto (conf. su artículo 2°);

-formuló cargo por el monto de la multa impuesta e intimó a su pago en los términos del artículo 924 del Código Aduanero (conf. su artículo 3°); y

-formuló cargo a Rar SA por los tributos adeudados, que ascendían a U$$5528,29, en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, e intimó a su pago a la importadora y a su garante, Fianzas y Créditos SA Compañía de Seguros, en los términos del artículo 1122 y concordantes del Código Aduanero, dejando sentado que en lo que respecta a la aseguradora debía estarse a los límites máximos y rubros estipulados en la póliza “215195”, rigiendo en lo demás lo establecido por el artículo 794 del Código Aduanero (conf. su artículo 4°).

Resta agregar que, de dicho acto, la aseguradora fue notificada mediante SICNEA el 7/7/2022 (fs. 57), mientras que la

#38347104#392484524#20231201075807262

importadora quedó notificada ese mismo día en los términos del artículo 1004 del Código Aduanero (fs. 58).

VIII.- Así las cosas, evaluado el caso, a la luz de los agravios propuestos por el Fisco Nacional, el Tribunal considera que la resolución apelada no se ajusta ni resuelve la totalidad de las cuestiones relevantes sometidas a su decisión 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, si bien pese a haber sido planteada por la aseguradora no fue abordada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación, producto de 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 comenzado a correr el 1/1/2011, habría sido eficazmente suspendido el 18/6/2015 con el dictado del mencionado auto de apertura de sumario (conf. artículo 805, literal a), del Código Aduanero), perdurando tal estado de situación aún en la actualidad puesto que la acción aún no se encuentra expedita (conf. arg. artículos 805, literales a) y c), 1134 y 1172, todos del Código Aduanero).

Es que, al encontrarse recurrido el pronunciamiento por ante el Tribunal Fiscal de la Nación y posteriormente ante esta Cámara, al no existir aún un pronunciamiento que habilitara el ejercicio de la acción para percibir el tributo conforme lo exige el ordenamiento vigente, el plazo de prescripción de la acción tributaria se encuentra actualmente suspendido.

Al punto, téngase presente que la causal de suspensión prevista en el artículo 805, literal a), del Código Aduanero, fue ideada en consideración a 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).

Al respecto, cabe precisar que el artículo 805, literal a), del Código Aduanero 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 y, producto de lo decidido en dicha sede, por ante esta instancia judicial.

Así pues, notificada la resolución aduanera, y recurrida por el particular, se mantiene la suspensión prevista en la norma bajo examen (ello claro estado, condicionado a la validez del auto de apertura del sumario), habida cuenta precisamente el efecto suspensivo del recurso de dicha parte -en función de lo dispuesto por el artículo 1134 del Código Aduanero- y por no haber recaído aún decisión definitiva que habilitase la ejecución del acto, conforme a la previsión contenida en el artículo 805, literal c), del Código Aduanero.

IX.- En virtud de lo expuesto y atentas las cuestiones planteadas en el recurso, que se exhiben como relevantes y pendientes de tratamiento, ello basta para 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 las cuestiones propuestas por la aseguradora con base en la cuales impugnó la resolución DE PRLA 1830/2020, incluida la relativa 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 de los recursos intentados contra la regulación de honorarios practicada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación mediante la resolución del 20/4/2023.

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE**:

1°) admitir el recurso interpuesto por la AFIP - DGA, dejar sin efecto la resolución dictada el 4/4/2023 por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, disponer el reenvío de la causa a la instancia 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 1830/2020;

2°) distribuir por su orden las costas relativas a la incidencia decidida, vinculadas tanto a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como por 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 IX).

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

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 01/12/2023
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

#38347104#392484524#20231201075807262