Expte. CAF Nº 18.170/2021/CA1: **"Aseguradora de Créditos y Garantías SA (TF 31958-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo"**
Buenos Aires, de mayo de 2022.

USO OFICIAL

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que, a fs. 106/111, la Sala "*G*" del Tribunal Fiscal de la Nación: (*i*) rechazó el planteo de prescripción opuesto por la firma actora, sin costas; (*ii*) confirmó parcialmente el artículo 3º de la resolución DE PRLA nº 6218/11 dictada en el marco de la actuación Nº 608514-345-2005, y declaró que el importe de tributos adeudado al 7/4/21 ascendía a **$1.428.035,79** (capital ajustado más intereses), sin perjuicio del nuevo ajuste del C.E.R. y los intereses que se devengasen a la fecha del efectivo pago; (*iii*) revocó la aplicación del derecho adicional; y (*iv*) impuso las costas según sus respectivos vencimientos (conf. art. 1163 CA).

Para resolver como lo hizo, el órgano jurisdiccional desestimó, en primer lugar, el planteo de prescripción efectuado por la actora. Consideró que, si bien el cómputo del plazo de remontaba al 1º/1/02 (el vencimiento de la operación había acontecido 30/11/01; conf. arts. 803 y 804, inc. b, CA), éste se había suspendido el 19/9/06 con el dictado del auto de instrucción del sumario hasta la fecha de la resolución recurrida; y luego se había interrumpido con la notificación de la liquidación tributaria (fs. 37/38; conf. art. 806 CA), y suspendido nuevamente con la deducción del recurso de apelación (art. 805, inc. c, CA).

Manifestó, respecto del derecho adicional, que correspondía su exclusión de la liquidación tributaria en virtud de lo expuesto por la Corte federal el 14/08/13 en las causas "*Frisher SRL (TF 16.236-A)c/ DGA*" (Fallos: 336:1182) y "*IEF Latinoamericana SA (TF 16.912-A) c/ DGA*".

A su vez, sostuvo que Aseguradora de Créditos y Garantías SA había garantizado —de acuerdo al cuerpo de la DIT— las sumas correspondientes a los tributos del mismo (IVA adicional y percepciones del Impuesto a las Ganancias). En cuanto a este último, especificó que de la documentación involucrada se desprendía la alícuota del 11%, razón por la que no correspondía disminución alguna.

Por último, ordenó adicionar el C.E.R. –salvo sobre las percepciones de IVA y de Ganancias (conf. fallo de la CSJN "*Volkswagen Argentina SA*", sent. del 23/8/11)–, indicó que los intereses corrían desde el 14/6/11 (conf. notificación de la vista el 30/5/11 y art. 794 CA) y efectuó la reliquidación de los tributos adeudados.

2º) Que, disconforme con esa decisión, **la actora** interpuso y fundó recurso de apelación (v. fs. 117 y 122/130, respectivamente), que fue concedido a fs. 118 y replicado por su contraria a fs. 139/143vta.

3º) Que, en sustancia, esgrime los siguientes agravios:

En primer lugar, se queja por el rechazo de la **prescripción** con respecto al IVA, las percepciones de IVA adicional y del Impuesto a las Ganancias. Insiste sobre la aplicación de la ley 11.683 con relación a los tributos no aduaneros y critica su análisis bajo la óptica de los arts. 803, 804, 805 inc a. y 806 C.A. Sostiene que, de acuerdo a la ley de procedimiento tributario, la instrucción del sumario no interrumpe ni suspende el curso de la prescripción para determinar tributos no aduaneros (menciona, en particular, arts. 56 y siguientes), y que desde el momento de la importación de consumo y hasta el 1º/1/07 no se observaba ninguno de los hechos establecidos en los arts. 65 y 67 de la mencionada ley. Agrega que la apertura del sumario no tuvo efecto suspensivo o interruptivo del curso de la prescripción para el reclamo de tributos, así como tampoco la corrida de vista (que, de todas formas, se había notificado vencido el plazo, esto es el 13/6/11).

En segundo lugar, alega que el **acto de apertura sumarial estaba viciado de nulidad** en tanto fue dictado con la única finalidad de interrumpir la prescripción, toda vez que no se había impulsado el proceso conforme a las normas regulatorias. Manifiesta que tampoco cumplía con las exigencias del art. 1094 del CA, en cuanto la liquidación tributaria se había efectuado con posterioridad al plazo de prescripción (en los términos de los arts. 803 y 804 C.A.). Hace suyos los argumentos del voto minoritario ante esta Alzada y solicita que por aplicación del *iuria novit curia* se declare la prescripción de la acción penal por nulidad del acto sumarial

En ese sentido, afirma que **la apertura de sumario ocurre, opera y se perfecciona con la notificación de la corrida de vista** prevista en el art. 1101 CA (destaca que ello se desprende de su juego armónico con los artículos 1094 y 1103 CA). Cuestiona la posibilidad de interrumpir el curso de una prescripción que no está corriendo. En esa lógica, concluye que la acción del Fisco Nacional para percibir tributos se encontraba prescripta al momento de la notificación de la vista, y que la interpretación sugerida evita la inconsistente posición del voto mayoritario, en cuanto entendió que la prescripción se encontraba suspendida por el auto de apertura del sumario.

En tercer lugar, cuestiona el rechazo del planteo relativo a la improcedencia del cobro de las **percepciones** vencido el ejercicio fiscal específico en que se había configurado el hecho imponible; interpretación

Expte. CAF Nº 18.170/2021/CA1: **"Aseguradora de Créditos y Garantías SA (TF 31958-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo"**

convalidada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en *"Cladd ITA SA (TF 22343-A) c/ EN – DGA Resol. 2590/06 s/ Dirección General de Aduanas"* (Fallos: 285:177).

En cuarto lugar, discute la **liquidación** practicada en autos. En especial, estima errónea la fecha de inicio del cálculo de intereses resarcitorios y, a su vez, remarca que la mora propia del garante existe desde el momento en que se encuentra firme la resolución recaída en el procedimiento infraccional.

Por último, entiende desacertada la aplicación de la misma tasa de interés a la deuda ajustada por el C.E.R. y a aquélla porción del reclamo no actualizada. Arguye que, en todo caso, también es equivocada la tasa de interés de la deuda no ajustada por el C.E.R.

USO OFICIAL

4º) Que, corresponde abordar el planteo de prescripción que esgrime la actora.

Ante todo, vale destacar que este Tribunal tiene dicho que: "*la ley 11.683 rige la prescripción de las acciones de la Dirección General Impositiva para exigir el pago de tributos en el ámbito de su competencia, mientras que la prescripción de las acciones que detenta la Dirección General de Aduanas para reclamar el pago de los tributos cuya percepción le ha sido encomendada, se rige por lo que específicamente establece la normativa aduanera, en concordancia con lo que establece el comentado art. 7º de las condiciones generales de la póliza*" (en igual sentido, confr. esta Sala, causas nº 3.868/2019 "*Aseguradora de Créditos y Garantías SA c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*" y nº 63.902/2017 "*SA San Miguel AGICIF y otro c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", sentencias del 23/5/19 y 11/10/18, respectivamente; énfasis agregado).

Ello sentado, la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera prescribe por el transcurso de cinco años (art. 803 del Código Aduanero) y ese término comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera producido el hecho gravado (art. 804 del mismo ordenamiento). Por su parte, el artículo 805, inciso a, del código dispone que se suspende el plazo de prescripción desde la apertura del sumario, en la causa que se investigare la existencia de 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; y el artículo 806, inciso a, del mismo cuerpo legal, dispone que dicho plazo también se interrumpe por la notificación de la liquidación tributaria aduanera.

Fecha de firma: 03/05/2022
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA

#35961780#326034812#20220503091513086

Asimismo, esta Sala ha señalado que el legislador previó específicamente como causales de suspensión y/o de interrupción del plazo de prescripción de las acciones del Fisco (para el cobro de tributos y/o de multas, respectivamente) el simple dictado del acto de apertura del sumario y de la resolución que le pone fin (arg. arts. 805, inc. a, y 937, incs. a y d, CA; conf. esta Sala, causas 39480/15 "*Lito Diesel SA c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*", sent. del 10/11/15; 87451/17 "*Chubb Argentina de Seguros SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", sent. del 6/11/18, y sus citas), a cuyos fundamentos corresponde remitir por cuestiones de brevedad.

En el caso, el vencimiento del DIT 00 001 IT15 002610P tuvo lugar el 30/11/01, por lo que el plazo de prescripción de la acción del Fisco para reclamar los tributos correspondientes comenzó a correr el 1º/1/02, y se suspendió con el dictado del acto de apertura del sumario del ***19/9/06*** (fs. 8 y 12, act. adm. 608514-345-2005). Por otra parte, con la notificación de la liquidación el 27/5/11 (v. fs. 38/vta., act. adm. 608514-345-2005), dicho plazo se interrumpió (arg. art, 806, inc. a, CA.); de modo tal que, al dictarse la resolución condenatoria AD PRLA 6218/11, el ***16/9/11***, la acción del Fisco aún no había prescripto.

Además no puede dejar de señalarse que los planteos sobre la nulidad del sumario y el perfeccionamiento de su apertura con la corrida de vista fueron producto de una *reflexión tardía*, pues no se introdujeron en oportunidad de contestar la vista en sede aduanera ni al interponer su recurso ante el Tribunal Fiscal de la Nación (v. fs. 47/50 de las act. adm. 608514-345-2005 y 10/16 del expediente judicial; arg. art. 1051, CA); circunstancia que impediría su consideración a esta altura del proceso (doctr. Fallos: 312:103, entre otros; art. 277, del CPCCN– supletoriamente aplicable por el art. 1182, del CA).

5°) Que, corresponde admitir el agravio de la actora sobre la improcedencia de las percepciones reclamadas por el servicio aduanero en concepto de IVA y de Ganancias, en los términos del precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ***"Cladd ITA SA (TF 22343-A) c/ EN – DGA Resol. 2590/06 s/ Dirección General de Aduanas"*** (Fallos: 285:177).

En esa oportunidad, el Máximo Tribunal consideró que, a partir del momento en que vence el término para presentar las declaraciones juradas de los tributos (IVA e Impuesto a las Ganancias), la demandada pierde la facultad para exigir el ingreso de las percepciones a practicarse por tales conceptos. Así, estimó que el cumplimiento de estas últimas era independiente de que existiera o no deuda en concepto del impuesto al cual se imputaban al concluir el respectivo período fiscal, pues se trataba de "*obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento*". Bajo tales pautas,



#35961780#326034812#20220503091513086

entendió que, cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extinguía la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (arg. Fallos: 302:504; 303:1496, énfasis añadido), ya que en esa oportunidad nacía el derecho del Fisco a percibir el gravamen (la obligación resultante del período fiscal).

En el caso de autos, el vencimiento de la destinación suspensiva de importación operó el **30/11/01** (v. fs. 8 de las act. adm. 608514-345-2005; oportunidad en la que la operación se presumió definitiva —art. 274, ap. 1°, inc. a, del CA—), razón por la que, al momento del dictado de la resolución (DE PRLA) 6218/11 (esto fue, el **16/9/11**, cfr. fs. 63/66 de las act. adm. 608514-345-2005), se encontraba vencido el plazo para la presentación de las declaraciones juradas de IVA y de Ganancias respecto de las cuales correspondía practicar las percepciones reclamadas.

USO OFICIAL

Al ser ello así, a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tal concepto y, por lo tanto, corresponde descartarse su inclusión en la liquidación practicada oportunamente por la Aduana y notificada por el *a quo* (en igual sentido ver esta Sala *in re* "*TPC Compañía de Seguros SA c/ EN – AFIP - DGA s/ Dirección General de Aduanas*", sentencia del 15/12/20; Sala I en el marco de la causa "*Industrias Metalúrgicas Pescarmona c/ EN-DGA-Resol. 1218/04 s/ Dirección General de Aduanas*", sent. del 27/10/20; Sala III *in re* "*Aseguradora de Créditos y Garantías SA TF 29720-A c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*", sent. del 27/02/20; y Sala V, "*Aseguradora de Créditos y Garantías SA c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", sent. del 06/08/20; énfasis añadido).

Por las consideraciones precedentes, corresponde hacer lugar al agravio bajo examen.

6º) Que, con respecto a la fecha de inicio de cómputo de los intereses del artículo 794 del Código Aduanero, cabe señalar que se advierte un error material en el pronunciamiento de la instancia anterior (v. considerando XI y XIII, fs. 108/vta.), de modo que los intereses de la actora –en el carácter *ut supra* invocado- corren desde el vencimiento del plazo de diez (10) días desde la notificación de la vista que resulta de fs. 38 de las actuaciones administrativas (esto es, el ***14/6/11***), y hasta la fecha de efectivo pago (conf. esta Sala causas nº

8.103/2018 *Aseguradora de Créditos y Garantías SA c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo"* y nº 87.357/17, "*Aseguradora de Créditos y Garantías SA (TF 22302-A) c/ DGA*", sent. del 15/5/18 y 12/4/18, y sus citas).

7º) Que, por último, no corresponde pronunciarse sobre los planteos esgrimidos sobre la tasa de interés aplicable a las sumas actualizadas por C.E.R. en tanto no fueron intentados oportunamente en sede aduanera ni ante el Tribunal Fiscal de la Nación (v. contestación de vista a fs. 47/50 de la actuación nº 608514-345-2005 y recurso de apelación de fs. 10/16). En esta inteligencia, no está de más recordar que la demanda judicial debe siempre versar sobre los mismos hechos y derechos propuestos a decisión de la Administración (Fallos: 312:103; en igual sentido, esta Sala, *in re* "*Procesadora de Boratos Argentinos SA (TF 28963-A) c/ DGA*", sentencia del 26/04/16, y "*Vesuvio SACIFI y Otros c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", sentencia del 5/2/19).

A su vez, la accionante tampoco formula una crítica concreta y razonada de lo expresado al respecto en la sentencia apelada. En efecto, no se advierten los cálculos numéricos para demostrar que las sucesivas tasas de interés fijadas por la autoridad competente sobre el monto del capital ajustado por C.E.R., en los términos del artículo 794 del Código Aduanero, importen un resultado excesivo o desproporcionado con relación al monto de la deuda tributaria garantizada por su parte. A tal efecto, tampoco formula la necesaria comparación entre ese resultado y el que hubiera surgido de la aplicación de esas mismas tasas de interés sobre el monto del capital nominal, a los fines de comparar los importes respectivos (en igual sentido, Sala V, causa nº 56340/2017 "*Giabaut SA y otro c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*", sent. del 21/12/21).

Solo a mayor abundamiento, el precedente citado para robustecer su posición no resulta análogo a los presentes autos (v. causa 23493/2015 "*Compañía Argentina de Seguros La Mercantil Andina SA c/ EN-DGA s/Dirección General de Aduanas*", sent. del 17/9/19).

8º) Que, las costas de ambas instancias se imponen en proporción a los respectivos vencimientos, al no existir una parte íntegramente vencida (arts. 1163, 1174 y 1182 del CA, y 71 y 279, C.P.C.C.N.).

Por ello, ***SE RESUELVE***:

1) Admitir parcialmente el recurso de la parte actora y revocar la resolución de fs. 106/111, únicamente, en cuanto a la prescripción de las percepciones y la fecha de inicio de cómputo de intereses con los alcances de los considerandos 5º y 6º;

2) Imponer las costas de ambas instancias en proporción a los respectivos vencimientos (arts. 1163, 1174 y 1182 del CA, y 71 y 279, C.P.C.C.N.).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

USO OFICIAL

JORGE EDUARDO MORAN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 03/05/2022
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA

#35961780#326034812#20220503091513086