**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

**Informe Firma Conjunta Transferible**

**Número:** IF-2023-132768140-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 7 de Noviembre de 2023

**Referencia:** SENTENCIA EX-2021-96169585 SADESA SOCIEDAD ANONIMA

---

**TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION**

En Buenos Aires reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia Beatriz Sarquis (vocal subrogante de la vocalía de la 18 nominación), Pablo Adrián Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **“SADESA SOCIEDAD ANONIMA C/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS S/REC. DE APELACIÓN”, EX-2021-96169585- -APN-SGASAD#TFN**

**La Dra. Sarquis dijo:**

**I.-** Que mediante RE-2021-96169245-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma SADESA SOCIEDAD ANONIMA por apoderado e interpone recurso de apelación contra la resolución RESOL-2021-4790-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA dictada en fecha 9/9/2021, en el marco de la actuación N ° 12206-10887-2010, por la Jefa del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros de la Administración Federal de Ingresos Públicos en cuanto la condena al pago de una multa igual a una vez el importe de los tributos, la que asciende a la suma de DIEZ MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CUATRO PESOS CON 66/100 CTVOS. ($10.994,66) y se formula cargo por tributos adeudados por la suma de DOS MIL SETECIENTOS OCHENTA Y UN DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON TREINTA Y CINCO CENTAVOS DE DÓLAR (U$S 2.781,35) –, con relación a la infracción tipificada en el art. 970 del CA, respecto al Despacho de Importación Temporaria Nº 09 073 TG14 000077 M. Relata los hechos. Opone excepción de nulidad como de previo y especial pronunciamiento. Señala los requisitos del art. 1094, 1101, 1103, 1105, 1035 y 1037 del CA. Alega que los artículos citados establecen un procedimiento reglado que busca asegurar el principio del debido proceso adjetivo en materia infraccional. Manifiesta que no desconoce el criterio restrictivo que rige en materia de nulidades, ni que la jurisprudencia que guía en la materia es la de la posibilidad de subsanar los vicios incurridos por la Administración cuando media una instancia posterior de revisión. Resalta que dicho principio no es aplicable en el caso de autos, por ya haber producido perjuicios concretos e irreparables, al obligarla a transitar la presente instancia en procura

de la defensa de sus derechos, con los costos que ello implica. Solicita se declare la excepción de nulidad como de previo y especial pronunciamiento en virtud de lo prescripto en el artículo 14º de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo y atento la notoria carencia de causa alguna que justifique el dictado del mismo, Alega que esgrimió argumentos de descargo los cuales nunca fueron contestados en cuanto a su contenido. Sostiene que el particular tiene derecho a que la resolución definitiva dictada en la causa exponga los hechos mencionados por el administrado, siempre que fueren conducentes para la resolución del litigio, y proporcione conclusiones razonadas sobre los hechos, las pruebas producidas y el derecho aplicable que sirve de fundamento a la decisión tomada por la Administración en el caso considerado. Infiere que el Código se refiere al dictado de la resolución definitiva en los diversos procedimientos, pero no establece cuál debe ser su contenido, con excepción de la resolución correspondiente al procedimiento para las infracciones, sobre la cual proporciona algunas precisiones. No obstante, el silencio del Código en esta materia, la resolución definitiva, como acontece con todo acto administrativo, debe tener causa y motivación (art. 1, LNPA) (art. 7, incs. b y e LNPA), siendo insuficiente cuando menciona los hechos y omite el derecho, o viceversa. La omisión de estos requisitos podría conducir a la declaración de la nulidad absoluta e insanable del acto por violación de la garantía del debido proceso, por falta de causa o por no existir o ser falsos los hechos o el derecho aplicado (art. 14 inc. b LNPA). Opone excepción de prescripción como de previo y especial pronunciamiento. Sostiene que corresponde interponer la excepción de prescripción en los términos del artículo 1149, inciso g) del Código Aduanero. Relata el art. 937 del C.A. Refiere que, respecto a la notificación, el Código Aduanero podría indicar que no resulta necesaria, pero que sin embargo, dicha disposición debe ser integrada con el resto del ordenamiento legal aplicable. Alega que el artículo 11 de la Ley de Procedimiento Administrativos establece que, para que un acto administrativo de alcance individual -como es el caso- tuviere eficacia, debe ser notificando al administrado. Asimismo, el artículo 40 del Dec. 1759/1972, reglamentario de la Ley de Procedimientos Administrativos, establece que el acto administrativo debe ser notificado dentro del plazo de cinco días siguientes del acto de objeto de notificación. Alega que un acto aduanero que no fuera notificado dentro del plazo estipulado a tal efecto no adquiere eficacia y, por lo tanto, no puede actuar como un acto interruptivo de la prescripción. Reitera que toda vez que la notificación de la instrucción sumarial se produjo el 16/7/2020, las facultades del servicio aduanero para exigir a la rubrada los tributos supuestamente adeudados respecto del DIT 09 073 TG14 000077 M, han prescripto, habida cuenta que ha transcurrido el plazo quinquenal previsto en el Código Aduanero. Señala que el fin del instituto de la prescripción no es otro que el de otorgar estabilidad y certeza a las relaciones jurídicas, en el caso la relación jurídica aduanera. Infiere que el legislador del Código Aduanero estableció a la prescripción con una causa de extinción del ejercicio de las facultades que le asigna a la Aduana que opera por el mero transcurso del tiempo, limitándolas en aras de la seguridad jurídica. Invoca que la prolongación del plazo de prescripción adoptada por la Aduana en estas actuaciones viola el artículo 8° del Pacto de San José de Costa Rica, que garantiza a los administrados el derecho a obtener un pronunciamiento sin dilaciones indebidas, derecho que recogiera la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los casos “Losicer”, fallada el 26/6/2012, “Fiszman” (Fallos 322:1492), “Bossi y García S.A”, del 8/11/2011 y “Bonder Aaron”, del 19/11/2013, y, a su turno, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la causa “Agencia Marítima Robinson S.A”, sentencia del 17/9/13, entre otras; principio que se aplica también en el ámbito de la Administración Pública Nacional. Por último alega la ilegitimidad de la resolución recurrida por falta de configuración de la infracción endilgada. Sostiene que en cumplimiento a la normativa vigente, adjuntó oportunamente la documentación pertinente. Arguye que el Administrador

en lugar de disponer la instrucción del presente sumario debería de haber practicado todas las diligencias necesarias a fin de investigar el hecho denunciado. Resalta que tal denuncia debía ser desestimada, conforme lo dispone el plexo legal normativo (art. 1081, 1090 y concordantes del C.A.), en razón a que claramente no se encontraba configurada la presunta infracción aduanera enrostrada. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

**II.-** Que en IF-2021-123402715-APN-DTD#JGM se presenta la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Relata los hechos. Niega todos y cada uno de los hechos y derechos invocados por la contraria que no sean objeto de un expreso reconocimiento de su parte o surjan de las actuaciones administrativas. Manifiesta que se le confirió vista del art. 1101 del CA a la imputada conforme surge de la notificación SICNEA 20 001 NOTI 073792 W, por esa razón el Servicio Aduanero declaró la rebeldía. Sostiene que el rebelde que se presenta para efectuar su descargo puede hacerlo pero el procedimiento no se retrotraerá. Aduce que en relación a la imposibilidad de tomar vista de las actuaciones, no ha sido acreditada con un escrito. Alega que con relación a la falta de causa y motivación del decisorio aduanero, el mismo reúne todos los requisitos previstos por la Ley de Procedimiento Administrativo para considerar que es un acto administrativo de alcance particular que resulta válido y eficaz. Señala que la actora no realiza una crítica concreta de cuáles serían los vicios que afectarían el acto administrativo atacado sino que únicamenta se limita a hacer meras afirmaciones genéricas . Trae a colación lo dicho por la CSJN respecto a que la efectiva violación al art. 18 de la CN no se produce si existe la posibilidad de subsanarse esa restricción en una etapa jurisdiccional ulterior. Niega la prescripción de la acción del fisco para imponer penas y percibir tributos. Infiere que los arts. 803 a 806 y 934 a 937 del ca no prevén la notificación de los actos administrativos allí enumerados para que se produzca la suspensión o interrupción de las acciones para percibir tributos e imponer penas, respectivamente. Cita jurisprudencia. Respecto a la garantía del plazo razonable aplicable al presente caso, sostiene que se debe forzar al punto de quiebre el texto legal y los informes de jurisprudencia dictados. Finalmente, con relación a la cuestión de fondo, manifiesta que la importadora no ha acreditado la reexportación de la mercadería importada temporalmente en tiempo y forma. Alega que es la actora quien debe acreditar tal extremo. Resalta que la actora al no aportar nuevos elementos de prueba que desvirtúen la imputación endilgada dio lugar a la sanción. Ofrece como prueba documental las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme el decisorio apelado, con costas.

**III.-** Que a fs. mediante PV-2021-124589394-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el recurso y se intima al fisco para que acompañe fojas 128 y 129 de las actuaciones administrativas en cuestión. En IF-2022-01931020-APN-DTD#JGM e IF-2022-01931100-APN-DTD#JGM el fisco cumple intimación cursada mediante PV-2021-124589394-APN-VOCXVIII#TFN. En PV-2022-10417316-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por cumplida la intimación y se le da vista a la actora. A fs. en PV-2022-59526282-APN-VOCXVIII#TFN se dispone que se trate en el fondo las cuestiones de previo y especial pronunciamiento y sigan los autos. Mediante if se elevan los autos a la Sala “F” y pasan los autos a sentencia.

**IV.-** Que la Actuación n° 12206-10887-2010 se inicia a fs. 1/53 con documentación presentada por la firma SADESA correspondiente al despacho de importación temporario 09073TG1400007M (oficializado el 24/9/2009) , CTIT 07879/2010, solicitud de CTIT 0517E; PE 10 001 EG03 001127 V (oficializado 21/5/2010); 10 001 EG03 001130 P (oficializado 21/5/2010), 10 001 EG03 001132 R (oficializado

21/5/2010), 10 001 EG03 001116 T ( (oficializado 20/5/2010) (ITEM 1 Y 2), 10 001 EG03 001126 U (oficializado 21/5/2010), 10 001 EG03 001113 Z (oficializado 20/5/2010), 10 001 EG03 001114 R (oficializado 20/5/2010), 10 001 EG03 001104 Z (oficializado 20/5/2010), 10 001 EG03 001107 T (oficializado 20/5/2010), 10 001 EG03 001108 U (oficializado 20/5/2010), 10 001 EG03 001088 E (oficializado 18/5/2010), 10 073 EG01 000619 K (oficializado 13/5/2010), 10 062 EC03 000620 V (oficializado 19/5/2010), 10 001 EG03 001092 W (oficializado 19/5/2010). A fs. 54/55 obra acta de denuncia 471/2015 de fecha 3/8/2015 contra SADESA en los términos del art. 970 del C.A. en relación al D.I.T. 09073TG1400007M, cuyo vencimiento operó el 23/09/10. A fs. 59 obra aforo de la mercadería. A fs. 60 obra liquidación de tributos. A fs. 62 luce agregada obra de intervención. A fs. 64 obra sistema registral. A fs. 66 obra cotizaciones de la pagina del AFIP. A fs. 67 obra liquidación de multa y tributos. A fs. 68 con fecha 28 de diciembre de 2015 se instruye sumario, se corre vista y se cita a la firma importadora SADESA . A fs. 69 obra registro de garantía global. A fs. 70 se notifica en fecha 16/7/2020 mediante SICENA 2001NOTI073792W la apertura de instrucción a sumario y la corrida de vista a la importadora. A fs. 71 se declara la rebeldía de la firma importadora. A fs. 72 se notifica en fecha 15/4/2021 mediante SICENA 21001NOTI072179V la declaración de rebeldía a SADESA SA. A fs. 73 la importadora se presenta y solicita el cese de la rebeldía. A fs. 75/82 la firma formula descargo, opone prescripción, ausencia de causa, constituye domicilio y plantea caso federal. A fs. 91/141 obra agregado el PE: 10 062 EC03 000619 G (oficializado 19/5/2010) y los PE mencionados ut supra. A fs. 143 con fecha 7/7/21 mediante nota 3276/2021 (SE OPRE), se ratifica la denuncia efectuada toda vez que no se aportan nuevos elementos. A fs. 144/166 formula descargo la importadora. A fs. 167 se agrega liquidación de tributos y multa con fecha 10/8/2021. A fs. 169/ 171 con fecha 9/9/2021 se dicta la resolución RESOL-2021-4790-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, aquí apelada. A fs. 173 se notifica en fecha 17/9/2021 mediante SICENA 21001NOTI170491R, la resolución dictada en sede administrativa. A fs. 174/186 la importadora informa apelación ante el TFN. A fs. 187 se remite las presentes para su actuación.

**Primera cuestión:**

**V.-** Que en primer término, corresponde resolver el planteo de nulidad opuesto por la recurrente.

Que la actora sostiene la nulidad del auto de apertura de sumario invocando la aplicación supletoria de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos (LNPA) prevista en el art. 1017 del C.A. Ello por cuanto, por una parte, la recurrente postula que la instrucción de sumario se ha desentendido de los hechos del caso y, a su vez, adolece de fundamentación, dos requisitos esenciales del acto administrativo según lo normado por los ines. “b” y “e” del art. 7 de la LNPA; resultando dicha instrucción nula y, por ende, sin efectos para suspender y/o interrumpir el plazo de la prescripción en curso.

Que los actos que se desarrollan en el sumario en las infracciones aduaneras comienzan con el auto de apertura del sumario, que debe iniciar o impulsar los procedimientos de investigación sin que ello signifique que dichos procedimientos deban agotarse al dictarse ese auto de apertura. Más bien, las diversas investigaciones y procedimientos pueden prolongarse por períodos que pueden, en ciertas oportunidades, resultar más o menos extensos.

Que de las actuaciones administrativas resulta que se formula denuncia el 3/8/2015 por infracción al art. 970 del CA con relación a la DIT 09073TG14000077M, a fs. 1/53 obra digitalizada documentación

correspondiente al despacho de importación temporario 09073TG1400007M, oficializado el 24/9/2009. A fs. 59 obra aforo de la mercadería. A fs. 60 obra liquidación de tributos. A fs. 62 luce agregada obra de intervención. A fs. 64 obra sistema registral. A fs. 66 obra cotizaciones de la página del AFIP. A fs. 67 obra liquidación de multa y tributos. A fs. 68 con fecha 28 de diciembre de 2015 se instruye sumario, se corre vista y se cita a la firma importadora SADESA. A fs. 69 obra registro de garantía global. A fs. 70 se notifica en fecha 16/7/2020 mediante SICENA 2001NOTI073792W la apertura de instrucción a sumario y la corrida de vista a la importadora.

Que, en ese sentido, el auto de apertura del sumario por infracción al art. 970 del C.A., lo actuado con anterioridad y con posterioridad a ese auto (liquidación de tributos y de multa) y el proveído por el que se ordena correr vista a la importadora se ajustan en un todo a las normas que rigen el procedimiento para las infracciones previsto en el Capítulo Tercero, Título Segundo de la Sección XIV del Código Aduanero, (ait. 1094 y cctes.).

**VI.-** Que declarada la validez del auto de apertura del sumario, en segundo término, corresponde resolver el planteo de prescripción de la acción de fisco para imponer penas opuesto por la recurrente.

Que, el régimen de prescripción de la acción del Fisco para imponer multas se encuentra regulado por el Código Aduanero, el cual, en su art. 934 establece que: “La acción para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de cinco años”, plazo éste que conforme lo dispone el art. 935 comienza a correr “el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación”.

Que de acuerdo a la normativa transcripta precedentemente, el plazo quinquenal mencionado en la especie, debe computarse desde el 1o de enero del 2011, atento que la presunta infracción se habría cometido el 23/9/2010, fecha en que venció el plazo conferido para la DIT N° 09 073 TG14 000077 M.

Que el art. 937 del C.A. establece las causales de interrupción del plazo de prescripción del aludido art. 934 y, específicamente, determina que “La prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por: a) el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario; b) la comisión de otra infracción aduanera; c) la comisión de un delito aduanero; d) el dictado de la resolución condenatoria en sede aduanero’ y el art. 938 del mencionado plexo normativo establece que para que la comisión de otra infracción o de un delito aduanero tengan efecto interruptivo debe mediar, a su respecto, resolución o sentencia condenatoria fírme o bien cuando surgiere la existencia de una infracción o de un delito aduanero, que se hubiere cometido con posterioridad a la infracción investigada y no mediare a su respecto resolución o sentencia firme, la prescripción no podrá resolverse y su término se suspenderá hasta tanto no se dictare aquella.

Que, de este modo, el plazo del curso de la prescripción para imponer penas comenzó a correr el 1/1/2011 (teniendo en cuenta que el vencimiento de la importación temporaria se produjo el 23/9/2010) y vencía el 31/12/16. No obstante, el dictado del auto de instrucción de sumario (28/12/2015) interrumpió el plazo de la prescripción (de conformidad con lo dispuesto por el antes referido art. 934 inc. “a” del C.A.) y, por ende, el nuevo plazo comenzó a correr el 29/12/2015 y el nuevo vencimiento ocurrió el 29/12/20.

Que por último, atento lo establecido por el art. 937 inc. d) del C.A. en cuanto a que la prescripción de la

acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por el dictado de la resolución condenatoria en sede aduanera. En virtud de ello, teniendo en cuenta que la Resolución 2021-4790-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA -apelada en autos- se dictó el 9/9/21, cabe concluir que al momento del dictado de la Resolución 2021-10110-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, había operado el vencimiento de la prescripción.

Que por lo demás, corresponde poner de manifiesto que la notificación de la resolución aduanera a la firma “SADESA S.A.” se produjo el 17/ 9/ 21 (v. cédula de notificación electrónica SICNEA N.° 22001NOTI170491R obrante a fs. 173 de las act. Adm., respectivamente). Es decir, 8 días después del dictado de la resolución.

Que, en correlación a lo dispuesto por el art. 937, inc. d), del C.A., el artículo 1012, inciso a) dispone que “...deberán ser notificados: a) Los actos administrativos de alcance individual que tuvieren carácter definitivo ...”.

Que, resulta evidente que, si el propio Código le otorgó al dictado de la resolución aduanera condenatoria el mentado efecto interruptivo del curso de la prescripción, el hecho de la notificación de aquella no puede extenderse - razonablemente- por fuera de dicho plazo. Ello, en razón de que a raíz de dicho acto (la notificación), surtirá efecto el derecho del sancionado a recurrir la resolución administrativa y a ejercer así plenamente su defensa.

Que, más aún, en relación a la sanción, dicha situación de dilación en la comunicación de la resolución al sujeto condenado, lo coloca en un estado de indefensión y de inseguridad jurídica imposible de subsanar, contrariando elementales principios constitucionales.

Que, resulta oportuno recordar que el fallo plenario dictado por la Excma. Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal (“Hughes Tools S.A.” de fecha 23/9/03) se refería a que la falta de notificación del auto de apertura sumarial en nada impediría, eventualmente, al presunto infractor, poder ejercer su derecho de defensa en la corrida de vista que a tal efecto contempla el art. 1101 del Código Aduanero. Sin embargo, en el caso en trato, lo que se cuestiona es la falta de notificación (dentro del plazo prescriptivo) de la resolución aduanera condenatoria, la cual culmina el procedimiento infraccional.

Que, como consecuencia de todo lo expuesto, corresponde declarar prescripta la acción del fisco para imponer penas.

**VII.-** Que atento a lo expuesto, corresponde resolver en autos si la acción del fisco para reclamar tributos se encuentra prescripta.

Que la prescripción de la acción del fisco para exigir el pago de tributos está reglada en los arts. 803 y siguientes del CA.

Que, conforme el art. 803 del C.A.: 'Prescribe por el transcurso de CINCO (5) años la acción del fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera", comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que, según el art. 805 inc. a) del C.A., la prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos se

suspende: "desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un 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".

Que, en el caso bajo análisis, el vencimiento del DIT involucrado operó en fecha 23/9/2010.

Que conforme la legislación referida, el plazo de prescripción es de 5 años para perseguir el cobro de tributos por parte del Fisco y dicho plazo comenzó a correr a partir del 01/01/2011. El auto de apertura del sumario, se dictó el 28 de diciembre de 2015, es decir, cuatro años 11 meses y 27 días después. El dictado de la Resolución data del 9/9/2021 y su notificación se produjo el 17/9/21. En otras palabras, al reiniciarse el cómputo del plazo, transcurrieron 8 días hasta su notificación. El término para facultar al Fisco el cobro de los tributos, ya había expirado.

En consecuencia, corresponde hacer lugar a la excepción de prescripción tributaria opuesta por la actora, y no se halla argumento alguno para eximir del pago de las costas al Fisco, que en este aspecto ha resultado vencido.

**Por ello voto por:**

**1.-** Declarar prescriptas las acciones del fisco para imponer sanciones y perseguir el cobro de los tributos en relación al sumario que tramitara mediante Actuación Nro. 12206-10887- 2010 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada en el despacho de importación temporaria n° 09 073 TG14 000077 M

**2.-** Imponer las costas a la DGA.

**El Dr. Pablo Garbarino dijo:**

**I.-** Que me remito brevitatis causae al relato, descripción de los hechos del caso y conclusiones que resultan de los Considerandos I a VI del voto de la Vocal preopinante. Por lo tanto, adhiero a la declaración de prescripción de la acción del Fisco para imponer penas en relación al Sumario que tramitara mediante la Actuación Nro. 12206-10887-2010, con costas a la DGA. **ASI LO VOTO**.

**II.-** Que sentado ello, cabe señalar que en la tarea de esclarecer la inteligencia que corresponde otorgar a las normas en debate, este Tribunal no se encuentra limitado por las posiciones que asumieron los funcionarios aduaneros actuantes, ni por los planteos de la recurrente ni de la demandada, sino que le incumbe realizar una declaratoria sobre los puntos disputados, según la interpretación que rectamente debe serle otorgada (doctrina de Fallos: 307:1457; 319:1716; 322: 2750, entre otros).

**III.-** Que, asimismo, la interpretación judicial siempre debe establecer la visión técnicamente elaborada de la norma aplicable al caso por medio de una hermenéutica sistemática, razonable y discreta que responda a su espíritu para lograr soluciones justas y adecuadas al reconocimiento de los derechos (Fallos: 263:453), debiendo prevalecer la razón del derecho por sobre el ritualismo jurídico formal, sustitutiva de la sustancia que define la justicia, sea ésta favorable al Fisco o al contribuyente (Fallos: 307:118).

**IV.-** Que a los fines de resolver el planteo relativo a la prescripción de la acción fiscal para percibir

tributos, no puede dejar de tenerse en consideración que la notificación de los actos administrativos tiene trascendental importancia en el procedimiento administrativo, constituyéndose como un deber de información impuesto como carga a la Administración en garantía de los derechos de los particulares, en tanto su régimen se vincula indudablemente con la garantía de la defensa en juicio, el derecho a la tutela judicial efectiva y el principio de la buena fe.

**V.-** Que, bajo tales premisas, si bien desde la fecha en la que se dispuso el auto de apertura del Sumario (28/12/2015) hasta el dictado de la resolución en crisis -fechada el 9/9/2021- el plazo de prescripción se encontraba suspendido en los términos del art. 805, inciso a) del Código Aduanero, no debe perderse de vista que dicho acto administrativo recién se notificó a las partes el día 17 de septiembre de 2021, cuando el curso de la prescripción no había vencido, puesto que el servicio aduanero contaba con cinco días hábiles para notificar la citada resolución -dias 10, 13,14,15 y 16 de septiembre de 2021- en los términos del artículo 40 de la ley 19.549, después del dictado de la resolución apelada.

**VI.-** Que, en efecto, toda vez que no existe en el Código Aduanero norma que imponga plazo alguno a la D.G.A. para notificar las distintas resoluciones, corresponde aplicar en forma supletoria las disposiciones de la Ley de Procedimientos Administrativos y su decreto reglamentario, conforme se desprende en modo palmario del artículo 1017 de la ley 22.415.

En tal sentido, el artículo 40 del reglamento de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos dispone que “las notificaciones se diligenciarán dentro de los CINCO (5) días computados a partir del día siguiente al del acto objeto de notificación e indicarán los recursos que se puedan interponer contra dicho acto y el plazo dentro del cual deben articularse los mismos, o en su caso si el acto agota las instancias administrativas”.

**VII.-** Que, por ello, la aplicación en el ámbito del procedimiento aduanero de la disposición contenida en el referido artículo 40 no afecta ni desnaturaliza las disposiciones contenidas en el régimen especial de la ley 22.415, pues con las disposiciones formales que rigen en el ámbito del procedimiento ante organismos administrativos y, en particular, en materia de notificaciones, no se consagra un inútil formalismo sacramental, sino que se busca lograr que el particular tenga conocimiento cierto del acto y quede debidamente informado de las posibilidades de defensa de sus derechos e intereses. Es decir, se procura no producir al administrado una situación de inferioridad o dificultad para el ejercicio de tales derechos (confr. Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contenciosos Administrativo Federal, in re “Pindapoy S.A.I.C.”, del 18/2/1994), por lo que una sana y armónica interpretación de las normas en juego conduce a concluir que la suspensión de la prescripción a la que hace expresa referencia el artículo 805, inciso a), del Código Aduanero, sólo opera hasta el quinto día hábil posterior a la resolución que inexcusablemente se debe notificar, reanudando su cómputo a partir de dicho instante.

Por lo tanto, corresponde rechazar la excepción de prescripción tributaria opuesta por la firma actora, con costas. ASI TAMBIÉN LO VOTO.-

**VIII.-** Que, por lo demás, corresponde aclarar que en la especie no resulta de aplicación lo decidido por esta Sala “F” in re “EX-2019-112544550- ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S A”, del 3 de febrero de 2022, IF-2022-10838655-APN-VOCXVIII#TFN, voto del suscripto), pues la cuestión

resuelta en aquella oportunidad por este Tribunal no resulta un caso “estrictamente análogo” al aquí debatido, ni corresponde una aplicación automática de dicho precedente, pues basta una mera lectura y el cotejo de ambas causas para advertir que se trata de supuestos distintos, en los hechos como los sujetos apelantes resultan diferentes, en tanto en dicho precedente la parte recurrente era la compañía aseguradora que había garantizado la operación en trato, la que no resultaba pasible, en virtud de los principios de culpabilidad y de personalidad de la pena, de ningún tipo de reproche infraccional (sólo del tributario), mientras que en el sub lite la demandante es la propia firma importadora, a quién, a partir de su conducta, se le puede imponer tanto la sanción penal (multa) como la formulación de un cargo aduanero por los tributos presuntamente adeudados al Estado Nacional.

Por su parte, en aquella oportunidad la DGA tardo casi 9 (nueve) años en notificar la resolución definitiva aduanera, mientras que en la presente litis lo hizo al día siguiente (17 de septiembre de 2021) del plazo de 5 días hábiles contemplado en el artículo 40 de la ley 19.549, siendo que aún restaba que transcurran otros 3 días seguidos, para poder declarar operado el plazo prescriptivo quinquenal.

**IX.-** Que, bajo los parámetros esbozados, la forma en que propicio que se resuelva es la más adecuada, considerando el marco fàctico de excepción que se desprende de la litis -por lo que no procede adoptar la presente solución de modo automático y sin merituar el contexto temporal propio de cada causa a otros procesos que tramitan por ante este Tribunal-, en aras de la seguridad jurídica y se trata, asimismo, de preservar la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional; siempre teniendo en consideración que a los efectos de la interpretación de una norma tributaria aduanera deben aplicarse en debida forma, huelga reiterar, todos los principios y garantías que rigen en nuestra Constitución Nacional y en los Tratados de Derechos Humanos con jerarquía constitucional (art. 75, inc. 22 C.N.).

**X.-** Que, por último, habida cuenta lo decidido por mayoría en la presente litis en relación a la excepción de prescripción opuesta por la firma actora, corresponde devolver la causa a la Vocalía instructora a los fines del tratamiento del fondo del asunto sometido a decisión de esta Sala “F”. **ASÍ TAMBIÉN LO VOTO.-**

**El Dr. Christian Marcelo Gonzalez Palazzo dijo:**

Adhiero a lo propuesto por el Dr. Garbarino.

**En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:**

**1) Declarar prescripta la acción del fisco para imponer sanciones en relación al sumario que tramitara mediante Actuación Nro. 1712-4276- 2015, con costas a la DGA.**

**2) Rechazar la excepción de prescripción tributaria opuesta por la firma actora, con costas.**

**3) Remitir la presente a la Vocalía instructora a los efectos de que se expida sobre el fondo de la causa.**

**Segunda Cuestión:**

**La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:**

**I.-** Que, sin perjuicio de lo expuesto precedentemente, y en atención al criterio mayoritario de esta Sala "F", corresponde analizar la procedencia de los tributos reclamados a la aquí actora, por presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA respecto a la DIT N° 09 073 TG14 000077 M.

Que, por razones de brevedad me remito a los puntos I, II, III y IV de mi voto precedente.

Que ello así, corresponde resolver en autos si se ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A. con relación a la mercadería documentada mediante el DIT N° 09 073 TG14 000077 M (fs. 2 de las actuaciones administrativas).

**II.-** Que cabe recordar que el legislador, al regular el instituto de admisión temporaria, expresamente consideró que se trata de un régimen en el que el importador temporario queda sometido, desde el mismo momento del libramiento de la mercadería, a la obligación de exportarla y/o importarla para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo fijado (art. 250 y 271 del C.A.).

Que, para considerar que el importador temporario cumplió debidamente con el régimen especial y que no incurrió en la infracción prevista en el art. 970 del C.A., debe hallarse acreditada la exportación de la mercadería importada en forma temporaria y posteriormente transformada en producto final o, en su caso, la importación para consumo de la misma, dentro del plazo acordado. Resulta claro que, tratándose de un régimen de excepción mediante el cual quien se acoge a sus disposiciones obtiene un beneficio tributario, la carga de la prueba recae en el importador o en su garante.

Que la única forma de acreditar la salida de la mercadería introducida temporariamente es mediante los permisos de embarque en los cuales se deje constancia de que, en la elaboración de la mercadería que allí se documenta, se utilizaron los insumos importados por la destinación que se individualiza. Los datos necesarios para la comprobación de la reexportación de los insumos deben estar documentados de forma clara y correcta, de manera que no quepan dudas acerca de la identidad de la mercadería y su valor.

**III.-** Que, en consecuencia, debe efectuarse un examen de los documentos aportados en la presente causa para verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar la cancelación del D.I.T. bajo análisis.

Que no resulta controvertido en autos que mediante el DIT N° 09 073 TG14 000077 M, oficializado ante la Aduana de Ezeiza el 24/09/2009 al amparo del Decreto N° 1330/04-A6, la firma SADESA SOCIEDAD ANONIMA documentó la importación temporal de 1000,00 Kgs de mercadería de PA 3403.91.20.000R "Para el tratamiento de cueros y pieles—Preparaciones para el tratamiento de materias textiles, cueros y pieles, peletería y otras materias- Las demás: preparaciones lubricantes (incluidos los aceites para corte, las preparaciones de aflojar tuercas, las preparaciones anti herrumbre o anticorrosión y las preparaciones para el desmoldeo, a base de lubricantes) y preparaciones de los tipos utilizados para el ensimado de materias textiles o el aceitado o engrasado de cueros y pieles peletería u otras materias excepto las que contengan como componente básico una proporción…" AA (WHITTEMORE WRIGHY) = MARCA; AI (MORITE ANF10)= CODIGO DE PRODUCTO O ARTÍCULO. AJ (TOTE)= PRESENTACIÓN.

Que la actora sostiene que la mercadería importada temporalmente y documentada mediante el DIT 09 073

TG14 000077 M, fue efectivamente reexportada en tiempo y forma, a través de los PE N° 10 001 EG03 001127 V (oficializado 21/05/2010), 10 001 EG03 001130 P (oficializado 21/05/2010), 10 001 EG03 001132 R(oficializado 21/05/2010), 10 001 EG03 001116 T (oficializado 20/05/2010), 10 001 EG03 001126 U (oficializado 21/05/2010), 10 001 EG03 001113 Z (oficializado 20/05/2010), 10 001 EG03 001114 R (oficializado 20/05/2010), 10 001 EG03 001104 Z (oficializado 20/05/2010), 10 001 EG03 001107 T (oficializado 20/05/2010), 10 001 EG03 001108 U (oficializado 20/05/2010), 10 001 EG03 001088 E (oficializado 18/05/2010), 10 001 EG03 000619 K ( oficializado 13/05/2010), 10 001 EG03 000620 V (oficializado 19/05/2010), 10 001 EG03 001092 W (oficializado 19/05/2010) documentados por ella, de los cuales obran copias certificadas en las actuaciones administrativas 12206-10887-2010.

**IV.-** Que en la decisión bajo análisis, el servicio aduanero consideró que la imputada no ha aportado elementos suficientes para constatar el cumplimiento de las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria.

Que cabe destacar que en esta instancia no se produjo prueba alguna.

Que ello así, al proceder al análisis de las actuaciones, se advierte que la declaración del insumo del DIT no coincide con la descripción del insumo del CTC, en consecuencia no se puede determinar la relación insumo producto y con ello no se puede determinar el cabal cumplimiento de las obligaciones emergentes del régimen especial al cual la actora se ha acogido

En consecuencia, corresponde tener por configurada la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A.

Que producido el hecho generador de la obligación tributaria, importación para consumo irregular, y de conformidad con lo establecido en el art. 274 del Código Aduanero, corresponde el pago de los tributos vigentes al momento en que se configura el hecho imponible, en el caso el vencimiento del plazo para la permanencia de la mercadería, momento que establece el art. 638 inc. e) del Código Aduanero.

**V.-** Que la liquidación obrante a fs. 167 de las actuaciones administrativas correspondiente a los presentes actuados, se ajusta a derecho conforme RESOLUCIÓN GENERAL AFIP N° 3271/2012, DISPOSICIÓN DE PRLA N°16/2012 y FALLO C.S.J.N. “CLADD ITA SA (TF 22343-A) c/ EN-DGA RESOL 2590-706 (EXPTE 604155/01) s/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS y no ha sido cuestionada.

Que en consecuencia, el monto debido en concepto de tributos asciende a la suma de DOS MIL SETECIENTOS OCHENTA Y UN DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON TREINTA Y CINCO CENTAVOS DE DÓLAR (u$u 2.781,35), en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA. Todo ello sin perjuicio de los intereses devengados sobre dichos rubros, hasta la fecha de su total y efectivo pago, en los términos de los arts. 794, 1101 y 1103 del CA.

**VI.-** Que sobre el importe nominal de los tributos adeudados procede el pago de los intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero, consecuentemente, los intereses deben computarse desde el vencimiento del plazo de diez días desde la fecha de notificación de la corrida de vista a la aquí actora que data del 16/07/20 (ver constancia fs. 70 de las actuaciones administrativas).

Que cabe destacar, que en dicha fecha, los plazos se encontraban suspendidos en virtud de lo dispuesto

ante la emergencia sanitaria establecida por Ley N° 27.541, ampliada por el Decreto de Necesidad y Urgencia N° 260 y sus respectivas prórrogas, por lo cual, los intereses deben computarse a partir del 24/08/2020, siendo el primer día hábil el 10/08/2020 conforme la RESOL-2020-30-APN-TFN#MEC, hasta la fecha de su efectivo pago.

**Por ello voto por:**

Confirmar el art. 3 de la RESOL-2021-4790-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA en cuanto formula cargo por los tributos adeudados los cuales ascienden a la suma de DOS MIL SETECIENTOS OCHENTA Y UN DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON TREINTA Y CINCO CENTAVOS DE DÓLAR (u$s 2.781,35), en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, importe que a los fines de su conversión en pesos, se utilizará el tipo de cambio vendedor correspondiente al día hábil anterior a la fecha de su efectivo pago, ello con más los intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero, que deberán computarse a partir del 24/08/2020 conforme a lo dispuesto en el apartado VI hasta la fecha de su efectivo pago, con costas a la actora

El **Dr. Garbarino** dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto de la Dra. Sarquis.

El **Dr. González Palazzo** dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

**Confirmar el art. 3 de la RESOL-2021-4790-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA en cuanto formula cargo por los tributos adeudados los cuales ascienden a la suma de DOS MIL SETECIENTOS OCHENTA Y UN DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON TREINTA Y CINCO CENTAVOS DE DÓLAR (u$s 2.781,35) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, importe que a los fines de su conversión en pesos, se utilizará el tipo de cambio vendedor correspondiente al día hábil anterior a la fecha de su efectivo pago, ello con más los intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero, que deberán computarse a partir del 24/08/2020 conforme a lo dispuesto en el apartado VI hasta la fecha de su efectivo pago, con costas a la actora**

**Regístrese y notifíquese. Oportunamente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse los antecedentes administrativos a su lugar de origen y archívese.**

**Suscriben la presente los Dres. Claudia Beatriz Sarquis (Vocal subrogante de la vocalía XVIII Nominación); Pablo Adrián Garbarino y Christian Marcelo González Palazzo.**

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.06 15:37:57 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.07 12:26:34 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.07 13:10:05 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.07 13:10:06 -03:00