**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

**Informe Firma Conjunta Transferible**

**Número:** IF-2024-14080561-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 7 de Febrero de 2024

**Referencia:** Sentencia-EXP-2023-09660147-EMERSON ARGENTINA S.A.

---

**TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION**

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver el **EXP-2023-09660147-APN-SGASAD#TFN**, caratulado: **"EMERSON ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación",**

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

**I.-** Que mediante IF-2023-09660054-APN-DTD#JGM se presenta, por apoderado, la firma Emerson Argentina S.A., e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA n° 9420/2017, recaída en el expediente administrativo n° 12210-7045-2011, en cuanto en su art. 1° dispone archivar sin más trámite el sumario en los términos de la Instrucción General n° 09/17, en el art. 2° dejar constancia en el Registro de Causas Archivadas y en el art. 3° se formula cargo en concepto de tributos por la suma de USD 2.796,34 y por la suma de $12.595,52 en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. Manifiesta que la resolución que recurre es nula toda vez que el servicio aduanero no resolvió si cumplió o no con la importación temporal en relación a la DIT n°06 073 IT14 000198P. Plantea la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos cita y transcribe los arts. 803, 804 y 805 del C.A. Agrega que la destinación es del año 2006, y recién 17 años después, en el 2023 se le notificó la resolución aduanera que habilita la vía para recurrir a un órgano imparcial. Cita doctrina y jurisprudencia. A su vez, plantea la violación del principio del debido proceso adjetivo como así también la vulneración del derecho a obtener una resolución judicial dentro de un plazo razonable. Plantea la improcedencia del reclamo de derechos adicionales como así también, la improcedencia del reclamo de IVA Adicional y Ganancias conforme el criterio sentado en el fallo de la C.S.J.N. "Cladd". Ofrece prueba y efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

**II.-** Que mediante IF-2023-49679667-APN-DTD#JGM, se presenta el representante fiscal, contesta el traslado del recurso que le fuera conferido y acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Formula una negativa genérica de los argumentos de hecho y de derecho esgrimidos por la actora en su escrito de

demanda. Plantea la competencia de este Tribunal, con fundamento en que la recurrente pretende recurrir un cargo tributario, sin siquiera haber previamente impugnado el mismo. Realiza un breve análisis de la Instrucción General 09/2017. Manifiesta que sin perjuicio de que el mencionado cargo ha derivado de un procedimiento infraccional, el mismo no ha alcanzado el monto exigido por la IG 9/17 (DGA), es decir, que se analizó el supuesto básico y aplicó la solución que estableció la norma en ejercicio de sus facultades regladas. En consecuencia, señala que no es un procedimiento infraccional sino una simple determinación tributaria. Cita jurisprudencia. Concluye que al resultar el cargo apelado una liquidación originaria de tributos, correspondía el procedimiento reglado por el art. 1053 inc. a), del C.A. Señala que la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos no se encuentra prescripta, ello en razón de que desde la instrucción del sumario, hasta el dictado del pronunciamiento que habilitare la vía ejecutiva la prescripción de la acción tributaria se suspende (art. 805 C.A.). Destaca que la garantía del plazo razonable invocada por la actora no resulta aplicable al presente caso, por cuanto, las garantías establecidas en la Convención Americana de Derechos Humanos sólo son acordadas a las personas físicas, excluyendo su ámbito de aplicación a las personas jurídicas como lo es la recurrente. Cita jurisprudencia y doctrina en apoyo de su postura. Se allana parcialmente en relación a los conceptos de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, incluidos en la liquidación del cargo (autorización de allanamiento en trámite). Cita y transcribe en relación a los intereses los arts. 794, 795 y 796 del C.A., y cita jurisprudencia Ofrece como prueba las actuaciones administrativas de la causa. Hace reserva del caso federal. Finalmente, solicita se dicte sentencia confirmando la resolución recurrida, con expresa imposición de costas a la contraria.

**III**.- Que a fs. 1/2 de las actuaciones administrativas SIGEA n° 12210-7045-2011 obra agregada el acta de denuncia por la supuesta infracción al artículo 970 del C.A. en relación a la destinación n° 06 073 IT14 000198P. A fs. 3 obra agregada la Nota n° 12363/11 (SE PTEZ) y a fs. 4 se encuentra glosada en copia la mencionada DIT. A fs. 5 se remiten las actuaciones a la División Verificación a los fines de que se informe el Valor en Aduana para la aplicación de multas, alícuotas que gravan la importación a consumo y si la mercadería es de importación prohibida. A fs. 6 se informan las alícuotas aplicables a la mercadería en presunta infracción. A fs. 7 se liquidan los tributos relativos a la operación de autos. A fs. 11 se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del C.A. A fs. 15/16 se agregan en copia las pólizas nros. 514771 y 513637. y a fs. 14 se glosa en original la póliza n° 920311. A fs. 19 se agrega liquidación de tributos y multa. A fs. 20 se señala que se procedió a la consulta del Sistema SUMARCHI en relación a la firma Emerson Argentina S.A., con resultado negativo en los términos de la I.G. n° 11/16.A fs. 21/21 vta., obra la Resolución DE PRLA n° 9420/2017, aquí apelada.

**IV.-** Que mediante PV-2023-55803773-APN-VOCXVIII#TFN, se le corre traslado a la actora del allanamiento parcial efectuado por la demandada, el que fue contestado mediante IF-2023-60064240-APN-DTD#JGM. Solicita se revoque el reclamo de IVA adicional y Ganancias, con expresa imposición de costas a la contraria.

**V.-** Que posteriormente se elevan los autos a esta Sala “F” y quedan en estado de dictar sentencia.

**VI.-** Que corresponde analizar la nulidad opuesta por la actora en relación a la resolución aduanera aquí apelada, en cuanto señala que el servicio aduanero no resolvió si cumplió o no con la importación temporal en relación a la DIT n°06 073 IT14 000198P.

Cabe señalar que de la compulsa de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12210-7045-2011, surge que todo el procedimiento administrativo tuvo por finalidad investigar si se había cometido la infracción prevista y penada por el art. 970, del Código Aduanero. Ello en razón de considerar el servicio aduanero el incumplimiento de las obligaciones asumidas como condición al otorgamiento del mentado régimen, en relación a la mercadería importada temporariamente por el importador, al amparo de la destinación nº 06 073 IT14 000198P.

Que el servicio aduanero al dictar la resolución apelada en autos ordenó el archivo de las actuaciones de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General 9/17 (DGA), reclamándole el pago de tributos con relación a la Destinación nº 06 073 IT14 000198P.

Que la mencionada Instrucción General 9/17 (DGA) fue dictada con el objeto de establecer las pautas procedimentales que habilitan a los jueces administrativos a disponer el archivo de las actuaciones sumariales en las que se investiga la presunta comisión de infracciones aduaneras cuyos montos tornen antieconómico instrumentar y continuar las medidas implementadas tendientes a lograr su cobro. Por consiguiente, determinó el archivo de las actuaciones cuando el importe de la multa mínima no alcanzara la suma de Pesos Treinta Mil, ($30.000), ello siempre que el presunto infractor no tuviere registrado antecedentes de casos archivados por el art. 970 del C.A., dentro de los últimos doce meses inmediatos anteriores a la fecha de la presunta infracción.

A su vez mediante dicha instrucción se establecieron las aéreas intervinientes en las que resulta obligatoria la aplicación de la misma, el procedimiento a seguir por las referidas áreas y los requisitos que deben cumplirse para hacer efectivo lo dispuesto en la Instrucción, es decir, archivo provisorio de los sumarios.

Que en razón de ello, el servicio aduanero dispuso en la resolución aquí apelada, el archivo de la denuncia por la presunta infracción en virtud de la liquidación efectuada a fs. 19 del expediente administrativo, que arrojo un monto de Pesos veintitrés mil cuatrocientos noventa y nueve con diez Centavos ($23.499,10), en concepto de multa mínima, ello con fundamento en que la firma importadora carecía de antecedentes que la inhiba de dicho tratamiento.

Que, en consecuencia, no cabe duda de que la resolución resultó condenatoria para la firma importadora aquí recurrente, y para la aseguradora, ello si se tiene en cuenta que se formuló cargo por los tributos que se consideraron adeudados, e implícitamente se tuvo por configurado el incumplimiento al régimen de importación temporal, de conformidad con lo dispuesto en el art. 274 del C.A.

Que, a su vez, el servicio aduanero omitió correr vista de lo actuado a los presuntos responsables de la infracción, de las obligaciones tributarias emergentes del DIT en cuestión, limitándose a dictar la resolución que se apela en la causa disponiendo el archivo del sumario en los términos de la Instrucción Gral. 09/17 y la formulación de cargo a la importadora por los tributos adeudados por el presunto incumplimiento del DIT 06 073 IT14 000198P

Que, el art. 1101 del CA dispone que: “Cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el artículo 1094, el administrador correrá vista de lo actuado a los presuntos responsables por el plazo de DIEZ (10) días, a fin de que presenten sus defensas, ofrezcan toda la prueba y acompañen la documental que estuviere en su poder. Si no tuvieren en su poder la prueba documental, la individualizarán indicando su contenido, el lugar y la persona en cuyo poder se encontrare”.

Que conforme surge de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, luego del dictado de la instrucción de sumario de fs. 11 ninguna intervención se le otorgó a la firma importadora, ya que los actos procesales cumplidos posteriormente, en su totalidad, fueron realizados por el servicio aduanero. Es decir, no existió la oportunidad de acompañar, o en su caso solicitar, el agregado de la documentación que acreditara el cumplimiento de las obligaciones impuestas por el régimen de importación temporal.

Que a mayor abundamiento, la aquí actora recién toma conocimiento del sumario administrativo al notificarse del dictado de la Resolución n° 9420/2017 DE PRLA apelada en autos, sin que con anterioridad se la citara a tomar vista de los actuados a fin de poder esgrimir las defensas de que pudieran valerse, todo ello, en abierta violación de lo establecido en el art. 1101 del C.A.

Que es menester recordar que la existencia del procedimiento administrativo tiene por finalidad constituir el marco en el cual la recurrente va a poder discutir la legalidad y procedencia del reclamo tributario que pretende realizar la Administración, y es en el marco del mismo donde se pretende garantizar al contribuyente el ejercicio de su derecho de defensa, consagrado en el art. 18 de la C.N.

Que, en consecuencia, la demandada no ha dado cumplimiento a los recaudos exigidos en la normativa aduanera que regulan el procedimiento para las infracciones (arts. 1080 a 1117 del C.A.), dando vista a la imputada en relación a la infracción endilgada y citando a la aseguradora por resultar, en su caso, garante de la obligación tributaria, a fin de que aporten la documentación que creyeran idónea, importando dicho procedimiento, la etapa procesal oportuna para acreditar el cumplimiento de las obligaciones a su cargo.

Que por su parte, la L.N.P.A., de aplicación supletoria a los procedimientos que se cumplen ante el servicio aduanero, establece en el art. 7°, inc. d), que antes de la emisión del acto administrativo deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resulten implícitos del ordenamiento jurídico. Su incumplimiento vicia el acto y así lo dispone el art. 14 de la citada ley.

Que, en consecuencia, no cabe duda que la omisión de correr vista de los actuados, desnaturaliza el procedimiento, y no puede considerarse cumplida con la notificación de la resolución apelada.

Que por todo lo expuesto, cabe concluir que la omisión de la corrida de vista del art. 1101 del C.A., en el sumario que diera origen a esta causa, torna nulos todos los actos procesales posteriores a la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 19, inclusive la Resolución n° 9420/17 DE PRLA, en tanto carece de sustento legal y fáctico, al pretender fundamentarse en un siniestro que se tiene por configurado ante la falta de elementos de prueba que acrediten el cumplimiento de la obligación, sin que haya existido la posibilidad para el administrado de demostrar lo contrario.

Que resulta necesario destacar, que previo a disponer el archivo de la multa, correspondía que el servicio aduanero determinara en forma fehaciente si se habría configurado la infracción prevista en el art 970 del C.A., que se le imputa a la importadora, que daba lugar a la aplicación de la pretendida multa, y a los tributos que ahora se pretenden exigir la firma importadora.

Que, en consecuencia, corresponde declarar que no procede exigencia tributaria alguna, en cuanto la misma sólo nace como consecuencia de un presunto incumplimiento al art. 970 del C.A., que no fue constatado en las actuaciones administrativas, en cuanto no se ajustó la tramitación del procedimiento a las disposiciones contenidas en la Sección XIV del Código Aduanero.

Que, en definitiva, corresponde declarar la nulidad absoluta e insanable respecto de todo lo actuado en el sumario que ha tramitado como expte. n° 12210-7045-2011, en relación a la importadora recurrente, a continuación de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 19, comprendiendo a la Resolución DE PRLA n° 9420/17, en cuanto tiene implícitamente por configurada la infracción tipificada en el art. 970 del C.A.

**VII.**- Que, resta indicar que, al ser nulo lo actuado en el sumario que ha tramitado como expte n° 12210-7045-2011, a continuación de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 19, -en cuanto aquí interesa- ningún acto que interrumpa o suspenda la prescripción de la acción del Fisco para imponer multas, en los términos de los arts. 936 y 937, inc. a) y d) del C.A., la acción del fisco para imponer penas se encuentra prescripta.

**VIII.**- Que, sentado lo expuesto, corresponde a continuación tratar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la actora. No se encuentra controvertido en autos que el vencimiento del DIT operó el 25/01/2007.

Que, conforme lo dispuesto en los arts. 803 y siguientes, el curso de la prescripción tributaria comenzó a correr el 1/1/2008.

Que dicho plazo se encuentra suspendido desde el dictado de apertura de sumario de fecha 04/12/2012, conforme lo dispuesto en el art. 805 inc. a), del C.A., que establece que la acción del fisco para percibir 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 consecuencia, corresponde rechazar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la actora.

**IX-** Que por la forma en que se resuelve la presente no corresponde analizar los demás planteos de la actora.

Por ello, voto por:
1.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la actora Emerson Argentina S.A., en el sumario que ha tramitado como expediente n°12210-7045-2011 a continuación de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 19 de las actuaciones administrativas, comprendiendo a la Resolución DE PRLA n° 9420/2017, aquí apelada.
2.- Costas al fisco.
3.-Declarar prescripta la acción del fisco para imponer penas.
4.- Rechazar el planteo de prescripción planteado por la actora respecto de los tributos, sin costas.

**El Dr. Pablo Garbarino dijo:**

Que habida cuenta que la resolución apelada en la litis fue dictada el 29 de noviembre de 2017 y notificada recién el 26 de diciembre del año 2022 -es decir, casi 5 años y 1 mes después de su dictado-, los agravios de la parte actora encuentran respuesta suficiente en el voto emitido por el suscripto in re “EX-2019-112544550-ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S A”, del 3 de febrero de 2022, IF-2022-10838655-APN-VOCXVIII#TFN y “EX-2022-71387564- -APN-SGASAD#TFN- MERISANT ARGENTINA S.R.L.”, del 7 de septiembre de 2023, entre muchos otros; siendo que 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.).

Que, por ello, VOTO por:

1. Declarar la nulidad del artículo 3° de la Resolución n° 9420/17 (DE PRLA), de fecha 29 de noviembre de 2017, recaída en el expediente SIGEA nº 12210-7045-2011;
2. Declarar la inaplicabilidad al caso –en virtud de su inconvencionalidad- de la segunda parte del inciso a) del artículo 805 del Código Aduanero (confr. art. 1165 del C.A.), en tanto la prescripción no puede quedar suspendida sine die hasta que se notifique la resolución aduanera;
3. Declarar la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos en relación a la firma EMERSON ARGENTINA S.A. en las presentes actuaciones;
4. Imponer las costas del pleito a la DGA vencida;

5. Comunicar el presente a la Secretaria de Hacienda de la Nación, a sus efectos (confr. art. 1165 del C.A.).

**El Dr. González Palazzo dijo:**

Que adhiero a la propuesta de la Dra. Sarquis.

**Por ello, por mayoría SE RESUELVE**:

**1.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la actora Emerson Argentina S.A., en el sumario que ha tramitado como expediente n° 12210-7045-2011 a continuación de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 19 de las actuaciones administrativas, comprendiendo a la Resolución DE PRLA n° 9420/2017, aquí apelada.**
**2.- Costas al fisco.**
**3.- Declarar prescripta la acción del fisco para imponer penas.**
**4.- Rechazar el planteo de prescripción planteado por la actora respecto de los tributos, sin costas.**

**Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante de la Vocalía de la 18ª Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.**

**Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, oportunamente, archívese.**

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 11:39:24 -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: 2024.02.07 19:35:17 -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: 2024.02.07 20:11:29 -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: 2024.02.07 20:11:30 -03:00