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

**Informe Firma Conjunta Transferible**

**Número:** IF-2024-71497238-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 8 de Julio de 2024

**Referencia:** Sentencia SEBIGUS SRL EX-2019-102360574- -APN-SGASAD#TFN

---

## TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Se reúnen los Vocales miembros de la Sala "E" Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y Miguel N. Licht (como subrogante por encontrarse vacante la Vocalía 14ª), con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2019-102360574- -APN-SGASAD#TFN** ("**SEBIGUS SRL**").

**El Dr. Juan Manuel Soria dijo:**

**I.** El 15.11.19 la firma recurrente mediante RE-2019-102359457-APN-SGASAD#TFN interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 488/2017, dictada por la Aduana de Buenos Aires, recaída en la actuación SIGEA 13809-189-2009, por la cual se le formula cargo por un monto total de Dólares Estadounidenses Tres Mil Ciento Cuarenta y Siete con 60 centavos de dólar (u$s3.147,60.-) en concepto de tributos con más los intereses resarcitorios que pudieran corresponder por aplicación del Art. 794 del Código Aduanero ("CA"). Argumenta que SEBIGUS SRL es una empresa argentina que, desde el año 2002, se especializa en la comercialización de artículos de entretenimiento y ornamento para niños y adultos. Dice que en ejercicio de su actividad comercial oficializó, con fecha 16.09.08, la destinación 08001IC04169690D, importando a consumo gran variedad de artículos que integran los 15 ítems (y correspondientes subítems) la totalidad del despacho, lo que se encuentra debidamente documentado. Manifiesta que el Servicio Aduanero consideró bajo al valor de la transacción y sin iniciarse el correspondiente estudio y/o ajuste de valor, incriminó a su representada por la comisión de una infracción aduanera en fragante violación del principio de reserva de ley y contraria a pacífica jurisprudencia de este Tribunal aplicable al caso. Relata que con fecha 14.03.12 el Servicio Aduanero ordenó la instrucción del sumario y que, posteriormente, con fecha 07.07.16, ordenó correr vista conforme lo prevé el art. 1101 del CA. Destaca que la notificación de la corrida de vista nunca fue practicada a la empresa (conforme dispone el art. 1012 inc. c) del CA), razón por la cual recién se tomó contacto con la existencia del sumario el día 28.10.19, fecha en la que se le notifica la resolución DERPLA 488/2017 objeto de *litis*. Invoca la nulidad del procedimiento aduanero. Resalta que es esencial tener presente que uno de los objetos principales del sumario infraccional aduanero es determinar los responsables y que, una vez individualizadas las partes, es decir, los supuestos responsables de la infracción y/los tributos, deben ser citadas a comparecer a fin de que presenten sus defensas conforme los lineamientos previstos en el art. 1101 del CA para la corrida de vista. A su vez destaca que la citación y la notificación de la corrida de vista constituyen un acto trascendental para garantizar el debido proceso adjetivo. Agrega que conforme el art. 1103 del CA, la corrida de vista contemplada en el art. 1101 tendrá los efectos de la notificación de los tributos a que alude el art. 1094 inc. d) del CA, oportunidad en la que el obligado al pago tendrá derecho para interponer las impugnaciones que pudieran corresponder.

Expresa que de acuerdo a todo lo expuesto, previo a la aplicación de una multa, o bien, previo a la exigencia compulsiva del pago del tributo, el servicio aduanero debe cumplir, inexorablemente, bajo pena de nulidad, con el procedimiento legal previsto a tal fin. Añade que los intereses resarcitorios nunca comenzaron a devengarse por ausencia del efecto previsto en el Art. 794 del CA. Invoca prescripción, argumentando que el Servicio Aduanero pretende intimar ilegítimamente, en el año 2019, una deuda tributaria perfeccionada en el año 2008, encontrándose excedido ya el plazo de prescripción quinquenal. Realizando una cronología de los hechos, argumenta que la obligación pretendida por la DGA se encuentra prescripta, conforme arts. 804 y 805 del CA y cita jurisprudencia al respecto. Asimismo, manifiesta la inexistencia de la infracción que se le endilga. Hace referencia a que el objeto de un ajuste de valor no consiste en constatar la existencia de una infracción y sus responsables, sino que consiste, alejado de toda búsqueda de reproche, en probar las razones por la cuales un determinado valor de transacción no debe ser aceptado, existiendo para ello un procedimiento especialmente reglado. Agrega que la existencia de elementos que pudieran justificar un ajuste de valor no es causa suficiente para constituir la infracción de declaración inexacta. Cita al GATT y jurisprudencia que hacen al caso, para justificar que la DGA no acreditó la improcedencia del valor de transacción. Subsidiariamente impugna la liquidación de tributos, con causa en haber sido intimados, incorrecta e ilegítimamente, en una moneda distinta a la de curso legal. Hace reserva de caso federal. Ofrece prueba. Solicita que se revoque la resolución aduanera apelada con costas.

**II.** La representación fiscal contesta el traslado conferido en fecha 01.09.20 mediante el IF-2020-57931854-APN-DTD#JGM y, previa intimación cursada, acompaña las actuaciones administrativas 13809-189-2009. Reseña los hechos y niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su reconocimiento. Manifiesta que el objeto del presente litigio es una determinación tributaria derivada de un procedimiento infraccional, cuya resolución definitiva se ha dispuesto el archivo de las actuaciones, sin perjuicio de la formulación del cargo aquí debatido. Dice que la Instrucción General 11/16 (DGA) prevé que los jueces administrativos a cargo del sumario deberán previa evaluación del caso en particular, archivar las actuaciones administrativas por las que tramita la investigación de sanciones por infracciones aduaneras en una serie de casos, entre los que se encuentran las investigaciones de denuncias por infracción al art. 954 del C.A., cuando el importe del mínimo de la multa no superare los $15.000. Seguidamente, aclara que el archivo de las actuaciones de ninguna manera obstará la formulación de cargo por tributos que la aduana considerase que pudieren corresponder. Trae a colación el Código Procesal Penal de la Nación a los fines de definir la naturaleza del término archivo y cita abundante jurisprudencia al respecto. Con relación al agravio de la prescripción, argumenta que el texto legal dispone específicamente (al hablar de la instrucción de sumario) la suspensión del cómputo del plazo cuando hablamos de tributos. Entiende que resulta de interés para el Estado Nacional el cobro inmediato de los tributos para hacer frente a las múltiples necesidades que tiene la Nación. Determina que el plazo quinquenal comenzó a correr a partir del 01.01.09, que la acción prescribiría el 31.12.13, pero que sin embargo, el 14.03.12 (EN PLAZO) se instruyó el sumario, suspendiéndose el término del instituto. Reitera que el hecho de que su mandante haya dispuesto el archivo de las actuaciones administrativas por una cuestión referente al monto mínimo de la multa, no quiere decir que no pueda perseguir el cobro de los tributos derivado del ajuste de valor efectuado. Asimismo, manifiesta que el principio que prescribe la indisponibilidad del crédito fiscal tornaría anti-jurídica una disculpa estatal a una deuda de naturaleza tributaria. En cuanto a la determinación de los tributos en moneda distinta a la del curso legal, dice que los cargos tributarios se determinaron en dólares estadounidenses, ello conforme lo prescripto por el art. 20 de la ley 23.905. Agrega que las operaciones de comercio exterior (importación o exportación) se realizan sobre la base de la moneda norteamericana y es de uso internacional manifestar los precios F.O.B. en U$S, como así también son facturados en dicha moneda el seguro y el flete, que forman el valor en aduana y que conforman la base imponible de los derechos y demás tributos aplicables. Hace referencia que tanto la liquidación efectuada, como el formulario F4 han determinado los tributos reclamados de conformidad con lo dispuesto en el art. 20 de la ley 23.905, es decir, en dólares estadounidenses y por ello, que deviene improcedente el planteo efectuado por la recurrente. Ofrece las actuaciones administrativas como prueba. Hace reserva de caso federal. Solicita se rechace la apelación interpuesta con expresa imposición de costas.

**III.** La actuación 13809-189-2009 se inician el 27.08.09 con el acta de denuncia 263/2009 de fecha 24.08.09, mediante la cual se le imputa a la firma SEBIGUS SRL la infracción tipificada en el art. 954 inc. a del CA. Obra a fs. 2 la nota RAMO 7 Nro. 906/09, sin fecha. A fs. 6 se agrega el memorando de fecha 04.06.08. Luce a fs. 7 un acuse de recibo con fecha de

recepción del 12.06.08. A fs. 8 se agrega el sobre contenedor de la destinación 08001IC04169690D. Realizadas diferentes remisiones, a fs. 11 se presenta, con fecha 14.12.10 conforme constancia de recepción manual, el despachante de aduana y solicita que se designe sumariante y se corra vista de las actuaciones. A fs. 12 con fecha 14.03.12 se dispone la instrucción de sumario. A fs. 16 con fecha 07.07.16 se corre vista a las partes. A fs. 18 se dicta la resolución DE PRLA 488/2017, resolución apelada en autos.

**IV.** El 30.05.24 se elevan los autos a la Sala "E" y con fecha 01.07.24 se llaman autos a sentencia.

**V.** Que corresponde resolver los planteos de nulidad y prescripción de la recurrente.

Por razones de orden procedimental se examinará, en primer lugar, los planteos referidos a la ineficacia del acto administrativo, a fin de constatar la validez de la actuación de la Aduana.

Del examen de las actuaciones administrativas surge que labrada el acta denuncia 263/2009 de fecha 24.08.09 (v. fs. 1 act. adm.) y habiéndose presentado el despachante de aduana -quien solicita se designe sumariante y se corra vista de las actuaciones-, con fecha 14.03.12 se dispone la instrucción de sumario (v. fs. 12 act. adm.) y con fecha 07.07.16 se corre vista a las partes (v. fs. 16 act. adm.). Sin embargo, no hay constancias de que se haya notificado de ello, ni de ningún otro acto que se haya generado en los actuados, a la recurrente. Tampoco obran constancias de que se hayan efectuado las diligencias necesarias a los fines de verificar la existencia de comisión de la infracción que *prima facie* habría sido verificada.

El Código Aduanero establece que las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgaran conforme el procedimiento reglado en el Capítulo Tercero del Título II de la Sección XIV, por cual cuando la Aduana tome conocimiento de la presunta configuración de una infracción, deberá practicar todas las diligencias necesarias para investigar los hechos, a cuyo efecto podrá ejercer todas las funciones de control que las leyes le acuerden (Conf. Arts. 1080 y 1081 del CA). El artículo 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*".

Surge evidente de las actuaciones administrativas que el servicio aduanero no solo omitió correr vista de lo actuado a los presuntos responsables de la infracción *prima facie* verificada, sino que ni siquiera instruyo sumario, limitándose a dictar la resolución que aquí se apela, disponiendo el archivo de las actuaciones de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General (DGA) 11/16 y la formulación de cargo a la recurrente.

De lo relatado surge manifiesto que la recurrente ha sido privada de ejercer su derecho a un debido proceso adjetivo, corolario del derecho de defensa tutelado por el artículo 18 de la Constitución. La recurrente recién tomo conocimiento del sumario en trato al notificarse de la resolución que aquí se apela, por la cual se generó un cargo.

Por lo expuesto, debe señalarse que el servicio aduanero se apartó del trámite reglado por el CA para los procedimientos infracciónales, situación que no puede ser subsanada ante esta instancia. Le asiste razón al recurrente al sostener que la resolución administrativa vulnera groseramente la garantía del derecho de defensa, como así también el principio de tutela judicial efectiva que ampara al imputado, afectando sus derechos subjetivos e intereses legítimos al privarlo de una defensa oportuna.

Resulta claro que no se dio intervención al presunto imputado y responsable del incumplimiento que se endilga, por el que se exige además el pago de tributos. Tampoco fue dictada la resolución en los términos de lo establecido en el artículo 1112 del CA. Ello es así dado que el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, si hubiese seguido el procedimiento reglado en tiempo hábil, debería haber condenado o absuelto al imputado (conf. el inc. a) del art. 1112 del CA) y no ordenar el archivo, sin más trámite, de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General N° 11/16 (DGA).

Conforme lo expuesto corresponde declarar la nulidad del art. 2 de la resolución DE PRLA 488/2017 apelada, haciendo lugar al planteo formulado por la firma SEBIGUS SRL, con costas a la Aduana. **ASÍ LO VOTO**.

Por la forma en que se resuelve el planteo de nulidad deviene inoficioso expedirse acerca de la prescripción de las acciones de la Aduana para exigir tributos.

Por todo ello **VOTO POR**:

Declarar la nulidad del art. 2 de la resolución DE PRLA 488/2017, en cuanto intima al pago de tributos a la actora, con costas a la Aduana.

**El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:**

**I.-** Que me remito al relato efectuado en los considerandos I a IV del voto del Dr. Soria

**II.-** Que, formulada la denuncia por presunta infracción del art. 954 del C.A., el 24/8/09, posteriormente luce aforo, liquidación y determinación de tributos y multa, seguidamente se dispone la instrucción de sumario con fecha 14/3/2012 y corrida de vista del 7/7/2016 y surge palmaria la omisión de notificar la mencionada corrida de vista. En tales condiciones, previa constancia de la inexistencia de antecedentes infraccionales de la sumariada, se dictó la resolución ahora apelada.

Que en efecto, la disposición aduanera atacada, fue dictada en cumplimiento de la IG N° 11/16 de la D.G.A. modificatoria de la IG N° 02/07(D.G.A.) y su ampliatoria, la IG N° 2/08 (D.G.A.) - por lo cual, al tiempo que dispone el archivo de la denuncia infraccional, ordena formular cargo por los tributos que considera adeudados.

Que el servicio aduanero ha omitido la consideración de que el archivo de la denuncia revestía **carácter provisorio** hasta que transcurra el plazo de doce meses, vencido el cual, de no mediar otras sanciones que en su conjunto superen el monto fijado, el archivo devenía definitivo. Por tal motivo la resolución DE PRLA n° 4555/2018 no puede considerarse definitiva y sólo puede reconocérsele efectos de intimación al pago de tributos.

Que, en virtud de ello, deviene nula la notificación cuya constancia fue acompañada por la actora mediante RE-2019-102359663-APN-SGASAD#TFN, en la que incorrectamente se indica que contra tal acto administrativo procedía la interposición del recurso de apelación previsto en el art. 1132 del C.A.

Que, en consecuencia, corresponde declarar la nulidad de la notificación de la resolución DE PRLA n° 488/2017 dirigida a la importadora, con costas a la demandada.

**III.-** Que, asimismo considero necesario expedirme respecto del planteo de prescripción opuesto por la actora, respecto de las acciones del Fisco para percibir tributos, toda vez que el mismo incide en la continuidad de las actuaciones conforme se resuelve.

Que conforme lo establecido en los art. 803 del C.A., la acción para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera, prescriben por el transcurso de cinco años, los que en el caso comenzaron a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que constituye el hecho gravado (804 del C.A.). Es decir que, la que, en el caso de autos la acción aduanera comenzó a correr el 1º de enero de 2010.

Que teniendo en consideración la fecha de constatacion en cuestión (24/8/09) y la fecha en que se dicta el auto de instrucción de sumario (14/3/2012), se concluye que no se produce en autos la pretendida prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos, por cuanto el dictado del auto que ordenó la apertura del sumario ha suspendido el cómputo del plazo de prescripción, conforme lo dispuesto en el art. 805, inc. a), del CA; sin exigirse la notificación del referido auto.

Que, por los motivos expuestos, corresponde desestimar el planteo de prescripción opuesto por la actora, con costas.

**IV.-** Que el artículo 1104 del Código Aduanero dispone que dentro del plazo previsto en el artículo 1101, los supuestos responsables podrán impugnar las actuaciones sumariales cumplidas, con fundamento en los defectos de forma de que adolecieren, no pudiendo hacerlo en lo sucesivo.

Que por lo tanto, corresponde devolver las actuaciones a la DGA y disponer que la División Secretaría de Actuación n° 3 del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, subsanando las irregularidades incurridas, imprima el trámite pertinente a la exigencia tributaria en el marco del procedimiento infraccional, conforme lo previsto en el art. 1101 del CA.

Que en la forma en que se resuelve, no corresponde el tratamiento del resto de los planteos realizados.

Por ello, VOTO por:

**1.-** Declarar la nulidad de la notificación de la resolución DE PRLA n° 488/2017 (SIGEA 13809-189-2009) dirigida a la firma SABIGUS SRL, con costas al fisco.

**2.-** Rechazar el planteo de prescripción opuesto por la actora, con costas.

**3.-** Disponer la devolución de las actuaciones para que la División Secretaría de Actuación N° 3 del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros imprima el trámite pertinente a la exigencia tributaria en el marco del procedimiento infraccional, conforme lo previsto en el artículo 1101 del Código Aduanero (Ley Nro. 22.415).

**El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:**

Que adhiero al voto del Dr. Soria..

En virtud de la votación precedente, por mayoría, **SE RESUELVE**:

Declarar la nulidad del art. 2 de la resolución DE PRLA 488/2017 (SIGEA 13809-189-2009), en cuanto intima al pago de tributos a la actora, con costas a la Aduana.

**Regístrese, notifíquese y archívese**

**Suscriben la presente los Dres. Soria, Juárez y Licht por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).**

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.07.08 12:10:14 -03:00

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.07.08 12:39:30 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.07.08 13:17:37 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.07.08 13:17:38 -03:00