República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-15632004-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 12 de Febrero de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2022-79408150; KING MARINE SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Juan Manuel Soria (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**KING MARINE S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación**", **expediente EX-2022-79408150- -APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Que mediante IF-2021-115185296-APN-DTD#JGM se presenta la firma KING MARINE S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA 590/18, por la que se la condena al pago de una multa y se la intima a pagar tributos, por la comisión de la infracción tipificada por el artículo 970 del Código Aduanero ("C.A."). Opone la prescripción de las acciones del Fisco, tanto para imponer penas como para percibir tributos, con fundamento en la irrazonabilidad del tiempo transcurrido desde el inicio del sumario hasta el dictado de la resolución definitiva. Se agravia de la duración del sumario. Cita doctrina y jurisprudencia de CSJN. Alega afectación del derecho de defensa sobre la base que se le exige recabar la prueba para demostrar su inocencia muchos años después de haber acaecido los hechos. Plantea la nulidad de la apertura del sumario por no cumplir con los requisitos del art. 1094 del C.A. Subsidiariamente, impugna la liquidación tributaria por haber incluido los rubros IVA adicional y Ganancias, en forma contraria a lo dispuesto por la CSJN en el fallo "CLADD". Hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas al Fisco.

II.- Mediante IF-2022-123850206-APN-DTD#JGM se presenta el representante del Fisco y contesta el traslado conferido. Hace una negativa genérica de los dichos de la contraria. Efectúa una reseña de los hechos. Afirma que la importadora no ha podido demostrar el cumplimiento de la temporal. Con respecto a la prescripción de la acción opuesta por la contraria, refiere a la normativa del C.A. Cita jurisprudencia. En relación a la nulidad de la apertura de sumario, expone que no se observa ningún vicio de dicho acto administrativo y que, por otro lado, la actora pudo ejercer tanto ante la DGA como ante el Tribunal Fiscal de la Nación, su derecho de defensa. En relación a las percepciones, plantea que se dejó constancia en la instancia aduanera que no correspondía su pago, por lo que se allana parcialmente respecto de las mismas. Cita jurisprudencia. Efectúa reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A continuación, se tiene por contestado el traslado y mediante PV-2022-135687458-APN-VOCXVIII#TFN se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas. Mediante PV-2023-15830955-APN-VOCXVIII#TFN se tiene presente lo manifestado por las partes para su oportunidad. Luego, se elevan los autos a esta Sala “F” y pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA 13289-34634-2007 se inician con la Nota Nro. 749/07 por la cual se autoriza la prórroga de la DIT 06073IT14003641L aquí involucrada. A fs. 4 obra el acta denuncia de fecha 20.04.09 por la presunta comisión de la infracción al art. 970 del C.A. por la totalidad de la mercadería importada temporariamente. A continuación se agrega la carpeta contenedora del DIT involucrado. A fs. 9 se afora la mercadería y a fs. 10/12 se practica liquidación de multa y tributos. A fs. 16/17 se practica nueva liquidación. A fs. 22/22 vta., con fecha 13.03.13, se dispone la apertura de sumario y se corre vista de las actuaciones a la importadora y se cita en garantía a su aseguradora. A fs. 26/32 vta. obra el descargo de la cía. aseguradora. A fs. 33/36 vta. contesta vista la firma importadora KING MARINE S.A.. A fs. 41/41 vta. obra cédula de notificación de la corrida de vista a la importadora el 07.06.17. A fs. 47/47 vta. se determinan los tributos y la multa. Finalmente, a fs. 50/54 vta. se dicta la resolución Resolución DE PRLA 590/18, aquí apelada.

V.- Que, en primer lugar, corresponde analizar el planteo de la nulidad del auto de instrucción de sumario.

En tal sentido la actora sostiene que el auto de apertura de sumario no cumple con los requisitos establecidos en el art. 1094 del C.A.

Que a los fines de dilucidar el referido planteo corresponde determinar la validez o invalidez del auto de instrucción de sumario obrante a fs. 22/22 vta. de las actuaciones administrativas.

Que el auto cuestionado se dictó como consecuencia de la denuncia 192/09, formulada con fecha 20.04.09, por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del C.A., en relación a la destinación de importación temporaria 06073IT14003641L, cuya carpeta contenedora se agrega a fs. 7 de las actuaciones administrativas. En el auto de fs. 22 se señala expresamente *“VISTO la denuncia efectuada por la **SECCIÓN PROCEDIMIENTOS TÉCNICOS DE LA ADUANA DE EZEIZA**, por los que se da cuenta que la firma **KING MARINE S.A.** (CUIT n° 30-70963075-6) no habría regularizado la situación de la mercadería importada temporalmente mediante la Destinación N° **06 073 IT14 003641 L**, con vencimiento de fecha 30/11/08, lo cual configuraría la infracción tipificada en el **artículo 970 del Código Aduanero** (…) DISPONESE LA INSTRUCCIÓN DEL SUMARIO, en los términos del artículo 1090, inc. c) del citado texto legal*".

Que, teniendo en consideración lo antes expuesto, entiendo que el auto de apertura de sumario dispuesto a fs. 22/22 vta. de las act. adm. cumple con lo normado en el art. 1094 del C.A. y es válido, en razón de que el mismo se originó en virtud de la denuncia obrante a fs. 4 de las act. adm., en la que expresamente obran consignados los hechos -falta de regularización de la destinación de importación temporaria-. Cabe señalar que con anterioridad al dictado del auto cuestionado, se aforó la mercadería en presunta infracción (ver fs. 9 de las act.), se liquidaron los tributos y la multa correspondientes (ver fs. 10/12 y 16/17 de las act.).

VI.- Resultando válido el auto de instrucción de sumario, corresponde tratar la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos como así también imponer multas, fundamentada en la irrazonable demora en el trámite del sumario.

En primer lugar, corresponde analizar dicho planteo, conforme lo dispuesto en el C.A.

En relación a los tributos, el art. 803 del C.A. establece un plazo de cinco años que, comienza a correr a partir del

día primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado (conforme el art. 804, primera parte).

En el presente caso, por aplicación de las normas citadas resulta que el plazo de prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos comenzó a correr el 1° de enero de 2009, toda vez que el plazo de permanencia dentro del territorio aduanero de la mercadería importada temporariamente por medio del despacho 06073IT14003641L operó el 30.11.08.

El auto por el que se dispuso la apertura del sumario administrativo, de fecha 13.03.13 (ver fs. 22/22 vta. de las act. adm.), suspendió el curso de la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos -art. 805, inc. a), del C.A.-, *"hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión"*.

En relación a la acción del fisco para exigir multa, el art. 934 establece: *"La acción para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de CINCO (5) años" y* el art. 935: *«La prescripción de la acción a que se refiere el artículo 934, 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, el art. 937 inc. a) del CA dispone: *"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".*

Comienza el cómputo de la prescripción de la acción del fisco para reclamarla el 01.01.09 -vencimiento del DIT: 30.11.08- y de no mediar causales interruptivas de su curso operaría el 31-12-13.

Atento a que el 13.03.13 -ver fs. 22/22 vta. de las actuaciones administrativas- se instruyó sumario, el curso de la prescripción de la acción de la aduana para exigir la multa comenzó a computarse nuevamente a partir del 14.03.13 y operaba el 14.03.18; por lo que habiéndose dictado la Resolución apelada el 20.02.18 la misma fue dictada dentro del plazo quinquenal.

Que a lo expuesto debe adicionarse que no resulta de aplicación al caso la doctrina jurisprudencial invocada por la actora referida al "plazo razonable" establecida por la CSJN en los autos "Bossi y García" del 08/11/2011 y "Losicer, Jorge Alberto y Otros" del 26/06/2012, atento que en la primera de las causas se trataba de un procedimiento recursivo que se había prolongado durante más de veintitrés años y en el segundo, de un sumario administrativo que se extendió hasta casi veinte años y, en los presentes autos se trata de un procedimiento infraccional iniciado en el año 2009 (ver denuncia obrante a fs. 4 de las act adm) en el que dentro de los plazos prescriptivos establecidos por el CA, la Aduana ha tramitado el sumario infraccional que diera origen a la resolución apelada ante este Tribunal.

En consecuencia, corresponde rechazar el planteo de prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y percibir tributos.

VII.- Que, sentado lo expuesto, corresponde resolver si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA 590/18, recaída en las actuaciones administrativas 13289-34634-2007, mediante la cual se le exige a la actora el pago de una multa y tributos por la infracción tipificada en el art. 970 del CA respecto del DIT 06073IT14003641L.

El art. 970 del Código Aduanero sanciona con multa al que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria (arts. 250 y sgtes. del CA) y el pago de los tributos resulta

de lo dispuesto en el art. 274 del CA que establece: *"La mercadería que hubiere sido sometida al régimen de importación temporaria se considerará importada para consumo aun cuando su importación se encontrare sometida a una prohibición, en cualquiera de los siguientes supuestos: a) hubiere vencido el plazo acordado para su permanencia sin haberse cumplido con la obligación de reexportar"* el apartado 2 dispone *"...quien hubiere importado temporariamente la mercadería será responsable de las correspondientes obligaciones tributarias, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondiere"*.

Que, conforme surge de las actuaciones administrativas, por medio de la destinación 06073IT14003641L, oficializada el 07.12.06, ante la Aduana de Ezeiza, la firma KING MARINE S.A. documentó la importación temporaria, por el ítem 1 de 2 unidades de "resinas epoxi poliacetales" clasificados en la PA SIM 3907.30.29.900U y por el ítem 2: 1.353,59 metros cuadrados de "fibras de carbono", de la PA SIM 6815.10.10.000R, en los términos del Dcto. 1330/04, cuyo vencimiento operó, el 30.11.08, lo que no se encuentra controvertido en esta instancia.

Que es jurisprudencia pacífica que en casos como el de autos, queda a cargo de la firma importadora –única apelante en autos- o en su caso de la aseguradora probar fehacientemente que ha cumplido con la obligación de reexportar la mercadería importada temporariamente por el régimen especial.

Que la forma de probar la reexportación de la mercadería en trato es con la descarga de los DIT en el o los correspondientes permisos de embarque, y/o acreditar la importación para consumo de las mercaderías con anterioridad al vencimiento del plazo establecido por la norma.

Del análisis de la presente causa no surge el cumplimiento de la DIT en trato. Véase que la actora no ha acompañado prueba alguna al respecto en las actuaciones administrativas ni en esta instancia. Tampoco ha ofrecido producción de prueba ante este Tribunal a los efectos de acreditar el cumplimiento del régimen especial al cuál se acogió.

Que la carga de la prueba de la reexportación y/o nacionalización de la mercadería en término recae sobre el beneficiario del régimen preferencial y es quien debe demostrar en forma fehaciente, mediante la documentación aduanera correspondiente el cabal cumplimiento de sus obligaciones. En tal sentido, le basta al servicio aduanero acreditar el vencimiento del plazo de permanencia, por cuanto la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce la inversión de la carga de la prueba.

En virtud de lo expuesto, ha quedado configurada la infracción imputada, por lo que corresponde confirmar la multa impuesta a la firma importadora en la Resolución apelada por el importe de $ 72.857,22.

VIII. Que producido el hecho generador de la obligación tributaria, importación para consumo irregular, de la mercadería amparada por el DIT 06073IT14003641L 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.

IX.- La actora impugna la liquidación tributaria, agraviándose específicamente de la inclusión de los rubros IVA adicional y Ganancias.

En tal sentido cabe destacar que –tal como lo menciona el Fisco en la contestación de traslado- la Aduana deja constancia en la notificación de la Resolución apelada que 'conforme lo establece el fallo "CLADD" no corresponde saldar la suma en concepto de percepciones de IVA e Impuesto a las Ganancias, a los fines de tener

por cancelado el cargo tributario formulado'.

En tal sentido, en la misma contestación de traslado, el Fisco se allana parcialmente al reclamo efectuado respecto de las referidas percepciones.

En consecuencia, si bien le asiste razón a la actora en su planteo, en virtud de lo dicho corresponde tener por allanada parcialmente a la Aduana respecto del reclamo de IVA Adicional y adelanto de Ganancias ($76.963,99), con costas.

X.- Por lo expuesto, cabe señalar que la deuda tributaria emergente del DIT 06073IT14003641L asciende a DIECISIETE MIL TRESCIENTOS OCHENTA Y CINCO DÓLARES CON DIECIOCHO CENTAVOS DE DÓLAR (u$s 17.385,18) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA. Ello, con más los intereses del art. 794 del C.A.

XI.- Que, los intereses del art. 794 del C.A. 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 07.06.17 -ver fs. 41/41 vta. de las actuaciones administrativas-, es decir desde el 22.06.17 hasta la fecha del total y efectivo pago.

Que por ello **VOTO POR:**

1.- Confirmar la Resolución DE PRLA 590/18, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 13289-34634-2007, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa de SETENTA Y DOS MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA Y SIETE PESOS CON VEINTIDOS CENTAVOS ($72.857,22) respecto de mercadería importada temporariamente por el DIT 06073IT14003641L, con costas.

2.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA 590/18, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 13289-34634-2007, respecto de la actora, declarando que la obligación tributaria emergente del DIT 06073IT14003641L asciende a DIECISIETE MIL TRESCIENTOS OCHENTA Y CINCO DÓLARES CON DIECIOCHO CENTAVOS DE DÓLAR (u$s 17.385,18) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, haciéndosele saber que para su conversión en pesos se utilizará el tipo de cambio vendedor que informare el Banco de la Nación Argentina al cierre de sus operaciones, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de su efectivo pago. Ello, con más los intereses del art. 794 que deben calcularse desde el 22.06.17 hasta la fecha del total y efectivo pago.

3.- Imponer las costas respecto del punto anterior a la actora.

4.- Tener por allanada parcialmente a la D.G.A. respecto del reclamo de IVA Adicional y adelanto de Ganancias ($76.963,99), con costas al fisco.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

I.- Que adhiero al relato, fundamentos y conclusiones que resultan de los Considerandos I a V del voto del Vocal preopinante.

II.- Que, en primer lugar, y por una cuestión de orden procedimental, corresponde analizar el planteo de prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos, que fuera expresamente introducido en la litis por la firma recurrente.

Que la cuestión se encuentra expresamente regulada por los artículos 803 y siguientes del CÓDIGO Aduanero,

normativa que establece que prescribe por el transcurso de cinco (5) años la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera, la que comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado, conforme lo dispone el artículo 804 primera parte.

Que, por aplicación de las citadas normas, resulta que la prescripción de la acción del Fisco comenzó a correr desde el 1 de enero de 2008 respecto de la destinación en trato, toda vez que el hecho gravado ocurrió al vencimiento del plazo de permanencia de la mercadería importada temporalmente, que operó el 30 de noviembre de 2008.

Que, por su parte, el artículo 805 del CÓDIGO Aduanero determina que la prescripción para percibir los tributos se suspende, entre otros supuestos, desde la apertura del sumario (que en la presente causa ocurrió en fecha 13/3/2013), en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilite el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión.

Que cuando el inc. a) del artículo 805 del CÓDIGO Aduanero expresa "...decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo" se refiere a la fecha en que queda expedita la Resolución aduanera. Ello es así, por cuanto con el simple dictado de la Resolución aduanera, el servicio aduanero no posee aún el ejercicio de la acción para percibir los tributos, es decir, no tiene abierta la vía ejecutiva, sino que, además, necesita notificar esa Resolución y esperar a que la misma quede firme para habilitar la acción. De allí que el referido artículo 805, inc. a), de la ley 22.415, debe interpretarse en el sentido de que la acción del fisco para percibir tributos se suspende desde la apertura de sumario hasta que quede firme la Resolución aduanera, notificada, que pone fin al procedimiento.

III.- Que, ante tales premisas, a los efectos de la resolución de la litis corresponde analizar de modo expreso la aplicación de la doctrina del "plazo razonable de tramitación de los procesos fiscales", que fuera introducida por la Vocalía de la 16va. Nominación en el espectro tributario nacional hace casi un decenio, y que pareciera permanecer aún atrapada en una suerte de epojé (ἐποχή) tanto doctrinaria como jurisdiccional, en la faz aduanera e impositiva, toda vez que, a pesar de constituir un indiscutido principio de raíz convencional (confr. art. 8, inc. 1, de la Convención Americana de Derechos Humanos), que ha sido reiteradamente destacado por señera jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos -y adoptado por nuestra propia Corte Suprema de Justicia de la Nación al resolver una causa de naturaleza aduanera en Fallos 334:1264-, se la sigue manteniendo "entre paréntesis" (Einklammerung), en un cuasi absoluta posición de «desconexión» (Ausschaltung) al momento de resolver en justicia, donde no sólo quedan encerradas las doctrinas y teorías respecto de esta realidad, sino también la realidad del citado argumento apodíctico mismo, lo cual deriva -en consecuencia- en un estado de palmaria reducción fenomenológica (confr. Husserl, Edmund, 1962; "Ideas relativas a una fenomenológica pura y una filosofía fenomenológica", Fondo de Cultura Económica, México, 2da. Edición en español), al que se debe hacer cesar, a los fines de garantizar un pleno, amplio, efectivo e integral estado constitucional y convencional de derecho.

Pues, en caso contrario, la referida garantía convencional seguirá bajo el estricto dogma de una vigilancia epistemológica (confr. Bachelard, Gaston; 1987, "La formación del espíritu científico", Siglo XXI, Editores S,A, Buenos Aires, Argentina), propiamente solipsista, carente de sentido noemático, y sin posibilidad de desplazamiento alguno en el mundo jurídico circundante.

IV.- Que, bajo el referido paradigma, 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, las causales de suspensión de la prescripción que surgen del artículo 805, inciso a) del CÓDIGO Aduanero, deben interpretarse a la luz de la doctrina del "plazo razonable" de tramitación de los procesos, que fuera fijada por la Corte Suprema a partir del precedente "Losicer, Jorge Alberto y otros c/ BCRA", del 26 de junio de 2012, siendo que la misma ha sido objeto de expreso seguimiento por la Cámara Contencioso Administrativo Federal en los autos "Aero Vip S.A. (Sala V, 19/6/2014) y "Alles Import SACIFI" (sala I, 8/4/2014), entre otros; y por esta Sala "F" del Tribunal Fiscal en las causas "Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. c/ DGA s/ apelación (Expte. Nº 15.598-A, sentencia del 5/12/2013 -voto del Dr. Garbarino-) y "Carossio Vairolatti & Cía. S.R.L. c / DGA s/ apelación" (Expediente N° 16.915-A, sentencia del 11/7/2013), entre muchas otras.

V.- Que, en tal sentido, y de acuerdo a lo que surge en forma palmaria del examen de las actuaciones administrativas involucradas en la litis, se desprende que la supuesta infracción endilgada por la DGA fue cometida en el año 2008, la instrucción del Sumario fue efectuada en el año 2013 y la resolución aduanera definitiva fue dictada con fecha 20/2/2018, siendo que el organismo aduanero demoró casi 4 (cuatro) años y 5 (meses) meses en notificar la Resolución apelada en autos –la misma fue notificada a la firma recurrente el día 7 de julio de 2022, por lo que cabe colegir que a la fecha el procedimiento de marras ha excedido todo parámetro de razonabilidad de duración de un proceso aduanero, con franca violación del derecho constitucional de la actora a obtener un pronunciamiento judicial sin dilaciones indebidas (artículos 18, Constitución Nacional, y 8°, inc. 1, Convención Americana sobre Derechos Humanos; Fallos: 329:445; 330:1369; 332:1492 y sus citas).

A lo que deberá considerarse que no se trata de la revisión de cualquier acto de gobierno, sino nada menos que de la percepción de los tributos por parte del Fisco, disciplina que, con la Carta Magna, está vinculada a los remotos orígenes del constitucionalismo y que ha sido objeto de discusiones —y de las más reñidas— en diversas asambleas constituyentes, como así también, en materia específicamente aduanera, desde el inicio de nuestra historia ha dado lugar a las luchas más sangrientas, las que han tenido lugar principalmente en relación a la potestad para fijar los derechos de aduana, siendo que la resolución de dichos conflictos constituyó la condición inexcusable para concluir en la unión e integridad nacional.

Por su parte, y conforme la doctrina sostenida por el Alto Tribunal a partir del referido caso "Losicer", el carácter administrativo de un procedimiento sumarial -extremo que cabe extender al carácter jurisdiccional del procedimiento de marras- no puede erigirse en un óbice para la aplicación del principio reseñado, pues en el estado de derecho la vigencia de las garantías enunciadas por el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos no se encuentra limitada al Poder Judicial -en el ejercicio eminente de tal función- sino que deben ser respetadas por todo órgano o autoridad pública al que le hubieran sido asignadas funciones materialmente jurisdiccionales (como es el caso de este Tribunal Fiscal).

Por lo tanto, cabe concluir que la irrazonable dilación de un procedimiento, ya sea judicial, jurisdiccional o administrativo, resulta incompatible con el derecho al debido proceso amparado por el artículo 18 de la Constitución Nacional y por el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Por ende, el "plazo razonable" de duración del proceso al que se alude en el inciso 1, del artículo 8vo., del plexo convencional constituye, entonces, una garantía exigible en toda clase de procesos, por lo que no corresponde circunscribirla exclusivamente a la materia penal, sino que su plena aplicación debe extenderse a las extra penales (civiles, laborales, fiscales o de cualquier otro carácter -como la aduanera-), de acuerdo a lo establecido expresamente en la valiosa sentencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos del 31/1/01, caso del

“Tribunal Constitucional del Perú -Aguirre Roca, Rey Ferry y Revoredo Marsano vs. Perú-”, considerandos 66 y ss., en especial considerandos 69”.

Asimismo, nuestra Corte Suprema en el referido precedente “Losicer” ha encomendado a los jueces la casuística determinación de si se ha configurado un retardo injustificado de la decisión. Para ello, ante la ausencia de pautas temporales indicativas de esta duración razonable, tanto la Corte Interamericana de Derechos Humanos -cuya jurisprudencia debe servir de guía para la interpretación de los preceptos convencionales (Fallos: 318:514; 323:4130, entre otros), constituyendo una imprescindible pauta de interpretación de los deberes y obligaciones derivados de la Convención Americana sobre Derechos Humanos” (confr. CSJN, caso “Simón”, sentencia de 17 de junio de 2005, considerando 17)- como el Tribunal Europeo de Derechos Humanos -al expedirse sobre el punto 6.1 de la Convención Europea para la Protección de los Derechos Humanos y Libertades Fundamentales que contiene una previsión similar- han expuesto en diversos pronunciamientos ciertas pautas para su determinación y que pueden resumirse en: a) la complejidad del asunto; b) la actividad procesal del interesado; c) la conducta de las autoridades judiciales y d) el análisis global del procedimiento (casos “Genie Lacayo vs. Nicaragua”, fallada el 29 de enero de 1997, párrafo 77 y “López Alvarez v. Honduras”, fallado el 1° de febrero de 2006; “Konig”, fallado el 10 de marzo de 1980 y publicado en el Boletín de Jurisprudencia Constitucional 1959-1983 en Madrid por las Cortes Generales).

Con todo, los supuestos indicados en el párrafo anterior no excluyen otros, que deberán ser adecuadamente considerados por los jueces competentes.

VI.- Que es necesario señalar que las particulares circunstancias del caso, en el que se ha verificado un cabal menoscabo a lo dispuesto en los artículos 18 de la Constitución Nacional y 8°, inc. 1, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, debido a la irrazonable duración del procedimiento aduanero bajo análisis de este Tribunal, ponen de manifiesto, conforme fuera reiteradamente referenciado por el suscripto, la imperiosa necesidad de contar con una ley nacional que regule esta trascendente materia.

En efecto, resulta indispensable que el legislador establezca, con alcance general, pautas uniformes que permitan hacer efectivo el derecho en cuestión y que aseguren la previsibilidad en su ejercicio, de modo tal de reducir posibles arbitrariedades por parte de quienes se encuentran obligados a tramitar expedientes administrativos como el de marras.

En este contexto, es indudable que para “garantizar en forma efectiva el derecho a obtener un pronunciamiento en un plazo razonable, sin dilaciones indebidas”, el Estado debe dictar urgentemente una ley que, salvaguardando los estándares internacionales en la materia y la vigencia de los principios enunciados por la corte Suprema de Justicia de la Nación en los precedentes descriptos en los Considerandos que anteceden, regule de manera exhaustiva el modo en que las autoridades públicas deben satisfacer este derecho.

VII.- Que si bien desde la fecha en la que se dispuso el auto de apertura del Sumario (13/3/13) hasta el dictado de la resolución en crisis -fechada el 20/2/18- el plazo de prescripción se encontraba suspendido en los términos del mencionado artículo 805, inciso a) del CÓDIGO Aduanero, no debe perderse de vista que dicho acto administrativo recién se notificó a la parte el día 7 de julio de 2022, cuando el curso de la prescripción había vencido, puesto que el servicio aduanero contaba con cinco días hábiles para notificar la citada resolución en los términos del artículo 40 de la ley 19.549, después del dictado de la resolución apelada.

VIII.- 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".

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 Contencioso 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.

IX.- Que, bajo los parámetros expuestos, cabe colegir que no existe en nuestro ordenamiento jurídico norma ni razón alguna que autorice al Fisco a notificar una resolución administrativa casi cuatro años y cinco meses después de su dictado, en tanto dicho proceder resulta manifiestamente irracional y no puede ser cubierto con ningún argumento formal, pues el principio republicano (art. 1 de la Constitución Nacional) prohíbe la irracionalidad de los actos de gobierno.

X.- Que, en relación a los tributos exigidos a la recurrente en la resolución apelada en autos, cabe destacar la redacción de la segunda parte del inciso a), del artículo 805 del CÓDIGO Aduanero, en tanto no fija plazo alguno a la DGA para notificar las resoluciones que determinan obligaciones en cabeza de los administrados, y autoriza a que el término prescriptivo quede suspendido sine die hasta tanto se proceda a notificar la resolución aduanera, ha sido declarada inconvencional por el suscripto in re "LA EQUITATIVA DEL PLATA S.A. DE SEGUROS c/ D.G.A. s/ recurso de apelación" (Expte. Nro. 30.630-A), del 6 de marzo de 2015, que tramitara por ante la Vocalía de la 16° Nominación; entre muchos otros-.

XI.- Que, por consiguiente, cabe concluir que la acción del Fisco para exigir tributos se encontraba prescripta al momento de la notificación de la resolución aquí apelada, por lo cual corresponde hacer lugar a este planteo, con expresa imposición de costas (en el mismo sentido, esta Sala in re "3M ARGENTINA SACIFIA", del 3 de febrero de 2023); siendo que la solución que aquí se sustenta guarda cabal consonancia con los principios de certeza y de seguridad jurídica que deben salvaguardarse en los procedimientos, ya que una solución contraria podría importar que la Aduana notificara en cualquier momento (por ejemplo, transcurriendo varios años, lustros, decenios, etc.) una resolución datada antes de que operara la prescripción, con la consiguiente incertidumbre en cuanto a los derechos de los administrados (en el mismo sentido, 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 Dr. Pablo Garbarino).

XII.- Que, asimismo, corresponde analizar la excepción de prescripción de la acción del Fisco para imponer penas.

Que los artículos 934 y 935 del CÓDIGO Aduanero establecen que prescribe por el transcurso de cinco (5) años la acción del Fisco para imponer penas por las infracciones aduaneras, la que 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.

Por su parte, el artículo 937 del citado cuerpo legal establece 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 ordene 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 aduanera".

Conforme con la normativa citada, teniendo en consideración la fecha del vencimiento del D.I.T en cuestión (30/11/2008) y la fecha en que comenzó a correr la prescripción (01/01/2009), cabe destacar que el auto por el que se dispuso la apertura del sumario administrativo, de fecha 13/3/2013 (el CÓDIGO Aduanero hace expresa referencia al dictado del auto por el cual se ordene la apertura de sumario y no a su posterior notificación, de acuerdo a los términos señalados por nuestra Corte Suprema de Justicia de la Nación in re "Wonderland" S.R.L., del 12 de mayo de 2009, Fallos: 332:1109), interrumpió el curso de la prescripción de la acción del Fisco para imponer multas, de acuerdo a lo establecido en el artículo 937, inc. a), de la ley 22.415.

XIII.- Que, en tales condiciones, y bajo la misma secuencia interpretativa que la esbozada supra, por razones de brevedad y economía procesal corresponde remitirse -en lo primordial- a los fundamentos esbozados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 8 de noviembre de 2011 en autos "Bossi y García S.A. (TF 5932-A) c/ DGA", en tanto resulta sustancialmente análoga a la presente, a los fines de resolver lo atinente a la prescripción del Fisco para imponer sanciones en cabeza de la firma importadora.

En efecto, en lo que aquí interesa el Tribunal Cimero señalo que "...el instituto de la prescripción de la acción tiene una estrecha vinculación con el derecho del imputado a un pronunciamiento sin dilaciones indebidas (Fallos: 322:360, esp. disidencia de los jueces Petracchi y Boggiano, y 323:982)..."; por lo que a su respecto deben aplicarse en debida forma 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.).

En este contexto, y dejando a salvo la opinión del suscripto esbozada en los precedentes "ALUAR ALUMINIO ARGENTINA SACI Y OTRO c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", Expediente n° 24.840-A., del 2/12/2013, "BLANCO, EDUARDO JORGE c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", Expediente n° 24.553-A., del 3/12/2014, y "NUTRIBAS S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación", Expediente Nro. 36.507-A, del 6 de marzo de 2020 –donde el suscripto declaró, en disidencia, la inconstitucionalidad del art. 1112, apartado a), del Código Aduanero, en cuanto faculta a la Dirección General de Aduanas a condenar a los administrados mediante la aplicación de sanciones de naturaleza penal-, entre otros, acerca de las facultades y límites jurisdiccionales de la Administración a los fines de la imposición de la multa objeto de autos, atento su singular naturaleza jurídica de indudable contenido penal (Fallos: 332:1492, entre otros), cabe colegir que el procedimiento sumarial de marras ha excedido todo parámetro de razonabilidad de duración de un proceso infraccional, con franca violación del derecho constitucional de la actora a obtener un pronunciamiento judicial sin dilaciones indebidas (artículos 18, Constitución Nacional, y 8°, inc. 1, Convención Americana sobre Derechos Humanos; Fallos: 329:445; 330:1369; 332:1492 y sus citas). Ello así, toda vez que a la fecha se ha prolongado durante más de diecinueve (19) años, siendo que de las actuaciones administrativas se desprende que la fecha de vencimiento de la operación de importación objeto de autos ha tenido lugar en el año 2005.

A mayor abundamiento, cabe señalar que a idéntica solución arribó nuestro Más Alto Tribunal en la causa

"Sudamericana de Intercambio SACI y F c/ Administración General de Puertos" (Fallos: 312:2075) respecto a la decisión de la autoridad aduanera que había impuesto la pena de multa, en un supuesto semejante al que se plantea en el sub lite; siendo que en la causa "Egea" afirmó que cualquiera sea el criterio que se adopte respecto de la suspensión del curso de la prescripción "la duración del proceso penal por [en ese caso] casi dos décadas, viola ostensiblemente las garantías del plazo razonable de proceso y del derecho de defensa" (Fallos: 327:4815).

Por lo tanto, y de conformidad con el criterio que se deriva de tales precedentes, corresponde que sea este Tribunal Fiscal el que ponga fin a la presente causa —en cuanto aquí se trata— declarando la extinción de la acción penal por prescripción.

Asimismo, la decisión que se adopta guarda expresa correspondencia con la reciente doctrina de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal sustentada por la Sala I in re “Alles Import SACIFI c/DGA-resol. 110/06”, del 8/4/2014 y por la Sala V in re “Aero VIP S.A. c/ DGA” del 19/6/2014; como así también por las Salas II y III de la Cámara Nacional de Casación Penal in re “Arano Miguel Ariel”, del 30/12/2011, e “Isasi, Esmeralda María”, del 25/9/2013, respectivamente; entre muchos otros.

XIV.- Que, por lo demás, y sin perjuicio del modo en que se decide la excepción bajo análisis, este Tribunal no puede dejar de señalar la honda preocupación que implica la extensa duración del sumario aduanero de marras, en el cual la resolución apelada ha sido notificada casi 4 años y 5 meses después, cuadra repetir, de haber sido dictada.

XV.- Que, por lo expuesto, y 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.).

XVI.- Que, por último, el modo en que se vota el presente torna inoficiosa la consideración del resto de las cuestiones articuladas por las partes.

Que, conforme lo expuesto, **VOTO** por:

1. Declarar la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos en relación a la firma KING MARINE S.A. en las presentes actuaciones;

2. Declarar la extinción de la acción penal por prescripción en relación a la firma KING MARINE S.A. en las presentes actuaciones;

3. Imponer las costas del pleito a la DGA vencida.

No obstante, teniendo en cuenta el modo en que deciden los otros Vocales respecto de las costas, a los estrictos fines de formar mayoría y por razones de celeridad y economía procesal, adhiero al punto 4 del voto del Dr. Soria en relación a la imposición de costas. ASí LO VOTO.-

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Me adhiero, con excepción a la propuesta formulada por el vocal instructor respecto de la imposición de costas al Fisco ante su allanamiento. Teniendo en cuenta los fundamentos vertidos para ello, la aplicación de doctrina cimera sobreviniente a la génesis de la cuestión, y la tempestividad de su acaecimiento, entiendo que los gastos casuídicos respectivos deben ser soportados en el orden causado (1163 CA).

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

1.- Confirmar la Resolución DE PRLA 590/18, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 13289-34634-2007, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa de SETENTA Y DOS MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA Y SIETE PESOS CON VEINTIDOS CENTAVOS ($72.857,22) respecto de mercadería importada temporariamente por el DIT 06073IT14003641L, con costas.

2.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA 590/18, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 13289-34634-2007, respecto de la actora, declarando que la obligación tributaria emergente del DIT 06073IT14003641L asciende a DIECISIETE MIL TRESCIENTOS OCHENTA Y CINCO DÓLARES CON DIECIOCHO CENTAVOS DE DÓLAR (u$s 17.385,18) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, haciéndosele saber que para su conversión en pesos se utilizará el tipo de cambio vendedor que informare el Banco de la Nación Argentina al cierre de sus operaciones, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de su efectivo pago. Ello, con más los intereses del art. 794 que deben calcularse desde el 22.06.17 hasta la fecha del total y efectivo pago.

3.- Imponer las costas respecto del punto anterior a la actora.

4.- Tener por allanada parcialmente a la D.G.A. respecto del reclamo de IVA Adicional y adelanto de Ganancias ($76.963,99), con costas al fisco.

Regístrese, notifíquese y firme que queda la presente, remítase a la guarda temporal.

Suscriben la presente, los Dres. Juan Manuel Soria (Vocal subrogante de la Vocalía de la 18a Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.12 16:25:07 -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: 2025.02.12 18:18:08 -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: 2025.02.12 19:03:33 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.12 19:03:34 -03:00