Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-102554063-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 15 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2023-15712566-APN-SGASAD#TFN; "MERISANT ARGENTINA SRL" c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la **Sala "E"**, Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"MERISANT ARGENTINA SRL" c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", EX-2023-15712566-APN-SGASAD#TFN.**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta la firma "MERISANT ARGENTINA SRL" e interpone recurso de apelación contra la **Resolución DE PRLA N° 4255/2018**, dictada en el expediente **SIGEA N° 12210-4900-2012**, respecto a la parte que se agravia y por la cual se resuelve en el art. 3° formular cargo en concepto de tributos adeudados por la suma de U$S3.649,23 y la suma de $7.128,91 (IVA adicional y ganancias), en relación a la **destinación N° 06 073 IT15 000221 D**. Realiza un detallado relato de los antecedentes de la causa y expresa agravios. En primer lugar solicita se declare la nulidad del procedimiento toda vez que se ha vulnerado su derecho de defensa. Indica que el organismo aduanero dictó la resolución -aquí apelada- sin correrle previamente vista y darle intervención para ejercer su derecho de defensa y ofrecer prueba. Cita Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Nación en apoyo a su postura. En segundo lugar plantea la nulidad del acto de apertura de sumario ya que no reúne los requisitos exigidos en el art. 1094 del CA. En tercer lugar, sostiene que la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos se encuentra prescripta en virtud de lo dispuesto en los arts. 803, 804, 805 y 806 del CA. En subisdio, sostiene la inexistencia de la infracción, solicita se revoque la percepción impuesto al valor agregado y a las ganancias e impugna la intimación en dólares de la pretensión tributaria y la tasa de interés. Ofrece prueba, solicita se declare nula la resolución aduanera 4255/2018 y prescripta la acción del fisco para percibir tributos y/o se revoque la resolución apelada, con expresa imposición de costas.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado del recurso, relata los hechos y niega todas y cada una de las afirmaciones, los hechos, el derecho invocados, la documentación y/o copias invocadas por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Contesta los agravios de la actora y sostiene que los eventuales vicios en el procedimiento serían insuficientes para lesionar sustancialmente el derecho de defensa de la actora, en la medida en que aquella ha tenido oportunidad de esgrimir cabalmente sus defensas ante esta instancia. Sostiene

que el acto de apertura de sumario es válido y por ende al momento del dictado de la resolución apelada la acción del fisco para exigir el pago de tributos se encontraba vigente, por los efectos suspensivos e interruptivos de dicho acto. Manifiesta que conforme surge de la documentación obrante en las actuaciones adminstrativas, la recurrente ha incumplido las obligaciones asumidas al someterse voluntariamente al régimen de importación temporal. Por último ofrece las actuaciones administrativas y solicita se confirme el fallo aduanero, con expresa imposición de costas.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA 12210-4900-2012 se inician a fs. 1/3 con el Acta de Denuncia n° 320/2012 y a fs. 4 obra agregada la carpeta original de la destinación de importación N° 06 073 IT15 000221 D. A fs. 6 se afora la mercadería y a fs. 7 obra la liquidación de tributos. A fs. 11 con fecha 20/11/2013 se dispone instruir sumario y a fs. 15 obra la determinación de multa y tributos. A fs. 16 se hace constar que se procedió a la consulta del sistema SUMARCHI con resultado negativo. A fs. 18 el 22/06/2018 se dicta la Resolución DE PRLA N° 4255/18 apelada en autos y se le notifica a la recurrente el 01/02/2023, conforme SICNEA de fs. 23**.**

IV.- Que mediante PV-2025-94181894-APN-VOCXIV#TFN se declara de previo y especial pronunciamiento las excepciones de nulidad y prescripción opuestas por la actora y se elevan los autos a la Sala E. Por IF-2025-97265003-APNVOCXIV#TFN se pasan a sentencia.

V.- Que corresponde analizar la nulidad opuesta por la actora, en cuanto señala, que no fue citada en el sumario administrativo, vulnerando así su derecho de defensa.

Cabe señalar que de la compulsa de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12210-4900-2012, 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 N° 06 073 IT15 000221 D.

Que el servicio aduanero al dictar la resolución apelada en autos, en su artículo 1° ordenó el archivo del sumario de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General 11/16 (DGA), y en su artículo 3° formuló cargo por tributos adeudados con relación al despacho de importación en trato.

Que la mencionada Instrucción General 11/16 (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 Quince Mil ($15.000), 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 áreas intervinientes en las que resulta obligatorias 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. 15 del expediente administrativo, que arrojó un monto inferior en concepto de multa mínima ($12.428,68), 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 importadora –apelante en autos-, 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 del régimen de importación temporal, de conformidad con lo dispuesto en el art. 274 del CA.

Que, a su vez, el servicio aduanero a fs. 11 ordenó instruir sumario **pero no procedió a correr vista de lo actuado a la presunta responsable 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. 11/16 y la formulación del cargo a la importadora por los tributos adeudados por el presunto incumplimiento del DIT N° 06 073 IT15 000221 D.

Que el art. 1101 del C.A. 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 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 actora recién toma conocimiento del sumario administrativo al notificarse del dictado de la Resolución DE PRLA N° 4255/2018, 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 correr vista dispuesta en el art. 1101 del C.A., en el

sumario que diera origen a esta causa, torna nulo lo actuado en las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12210-4900-2012, 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 a 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 CA, 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 del art. 3 de la Resolución DE PRLA N° 4255/2018 en cuanto intima el pago de tributos a la recurrente, con costas al fisco.

VI.- Que la forma en que se resuelve la presente torna inoficioso el examen de las demás cuestiones planteadas.

Por ello, voto por:

1.- Declarar la nulidad del art. 3 de la Resolución DE PRLA N° 4255/2018 en cuanto intima el pago de tributos a la recurrente.

2.- Costas al fisco.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que me remito al relato efectuado en los considerandos I a IV del voto de la Dra. Sarquis.

II.- Que, formulada la denuncia por presunta infracción del art. 970 del C.A., el 16/10/2012, posteriormente luce aforo, liquidación de tributos, seguidamente se dispone la instrucción de sumario el 20/11/2013. En tales condiciones, previa a una nueva determinación de multa y tributos y 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° 4255/2018 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 luce a fs. 23 de las actuaciones, en la que incorrectamente se indica que la resolución es definitiva así como, 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° 4255/2018 dirigidas 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 la acción 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 2009.

Que teniendo en consideración la fecha del vencimiento de la destinación de importación temporaria en cuestión (17/12/2008) -conforme surge de fs. 3 de las actuaciones administrativas-, y la fecha en que se dicta el auto de instrucción de sumario (20/11/2013), se concluye que no se constata 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° 1 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 SICNEA 22001NOTI284878K de la resolución DE PRLA n° 4255/2018 dirigida a la firma MERISANT ARGENTINA SRL, con costas al fisco (art. 1163 del Código Aduanero).

2.- Rechazar el planteo de prescripción opuesto por la actora, con costas (art. 1163 del Código Aduanero).

3.- Disponer la devolución de las actuaciones para que la División Secretaría de Actuación N° 1 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. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Declarar la nulidad del art. 3 de la Resolución DE PRLA N° 4255/2018 en cuanto intima el pago de tributos a la recurrente.

2.- Costas al fisco.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.09.15 14:47:39 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.09.15 16:15:00 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.15 16:28:09 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.15 16:28:45 -03:00