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

**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2025-104146398-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 18 de Septiembre de 2025

**Referencia:** SENTENCIA; EX-2021-50795273; UTP ARGENTINA SRL

---

# TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio Joaquín Segura (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**UTP ARGENTINA SRL c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2021-50795273- -APN-SGASAD#TFN**.

**El Dr. Segura dijo:**

**I.-** Objeto del Proceso**:** determinar si se ajusta o no a derecho la Resolución DE PRLA 6141/2015 que condenó a la actora al pago de una multa y de una diferencia de tributos, por la presunta comisión de la infracción prevista en el artículo 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero, en relación a la mercadería documentada en el ítem 2 de la destinación 05001IC04155296U.

**II.-** Fundamentos de la apelación (RE-2021-50794251-APN-SGASAD#TFN)**:** La actora hace un relato de lo actuado en sede aduanera y señala que la acción del Fisco se encuentra prescripta teniendo en cuenta en cuenta la fecha del auto de apertura de sumario (03/11/2010) y la fecha de la resolución condenatoria (09/10/2015), la que fue notificada 5 años y medio después (17/05/2021). Niega la comisión de la infracción endilgada. Sostiene que la mercadería importada fue correctamente declarada de conformidad con la documentación complementaria del despacho. Desarrolla los argumentos por los cuales considera que la mercadería importada (polvos metálicos a base de níquel) no clasifica en la posición PA NCM 3810.10.20. Explica las razones técnicas por las cuales la PA NCM 7504.00 declarada es la correcta. Se agravia del negligente análisis de las constancias documentales obrantes en las actuaciones administrativas. Se refiere específicamente al Dictamen Técnico 7/2015. Subsidiariamente, impugna la liquidación tributaria en dólares por vulnerar el principio de la *reformatio in pejus*. Asimismo, plantea la ilegalidad de la tasa de interés resarcitorio del 3% sobre los importes reclamados. Hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución aduanera condenatoria, con costas.

**III.-** Contestación del traslado (IF-2021-83039229-APN-DTD#JGM)**:** El Fisco efectúa una breve reseña de lo actuado en sede administrativa y niega genéricamente las afirmaciones de la contraria. Se opone al planteo de prescripción. Se refiere al bien jurídico tutelado por la figura infraccional en trato. Cita jurisprudencia. Remite a los informes producidos en las actuaciones administrativas. Ofrece prueba, efectúa reserva del caso federal y solicita se confirme el decisorio aduanero apelado, con costas.

**IV.-** Que la Actuación SIGEA 13807-48-2010 se inicia con el acta denuncia 68/10 por presunta infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del CA, contra la firma UTP ARGENTINA SRL, en relación a la destinación de importación para consumo 05001IC04155296U. A fs. 3 y 4 se agregan copias de la consulta en páginas de internet. A fs. 5 obra la liquidación de la diferencia de tributos y multa. A fs. 6 luce el informe de Ramo 5 (Ferretería) Nota R5 112/10. A fs. 9, con fecha 3/11/10 se dispone la apertura del sumario. A fs. 17/4/12 se ordena correr vista de lo actuado a la aquí actora (notificada el 31/5/12, conforme surge de la constancia de fs. 24 vta.). A fs. 14/18 contesta vista la importadora imputada. A fs. 29 obra la Nota 990/13 (DV CLAR). A fs. 33 se presenta la importadora contestando el requerimiento de fs. 30, notificado a fs. 32. A fs. 36/39 se emite el Dictamen Técnico 7/2015. A fs. 42/43 vta. se dicta la Resolución DE PRLA 6141/2015, aquí apelada.

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

Que el Código Aduanero regula el instituto de la prescripción relativo a la acción que ejerce el Fisco para el cobro de los tributos en los arts. 803 y concordantes.

Que, en tal sentido el art. 803 del CA establece que: “Prescribe por el transcurso de CINCO (5) años la acción del fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera”, comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción (art. 804 del CA).

Que, de este modo, en el caso de autos el plazo comenzó a correr el 01/01/2006 (toda vez que el hecho imponible tuvo lugar el 17/11/2005 al momento del registro de la destinación de importación para consumo 05001IC04155296U) y vencía el 31/12/2010.

Que dicho plazo, se suspende (en virtud de lo dispuesto por el art. 805 inc. a) desde la apertura del sumario. Por ende, teniendo en cuenta que, en el caso de autos, la instrucción del sumario se dictó con fecha 3/11/2010, hasta ese momento habían transcurrido 4 años, 10 meses y 3 días del plazo de prescripción quinquenal, es decir que -de dicho plazo- restaban cumplirse 1 mes y 27 días, los que debían computarse una vez que cesara la aludida suspensión.

Que, atento a lo establecido en el art. 805, inc. a), del CA, la suspensión se daba desde el dictado del auto de apertura de sumario (en el caso, 3/11/2010) “… hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión; ...”.

Que, no cabe duda de que la decisión a la que se hace allí literal referencia no puede ser otra que la resolución definitiva que se dicte en el sumario (art. 1112 del CA) cuando en esa resolución, además de la condena por el hecho infraccional, se determine la correlativa exigencia tributaria (y/o por la cual, asimismo y por el mismo hecho se condene al pago de los pertinentes tributos).

Que, en el caso de autos, esa “decisión” (la prevista en el referido art. 805, inc. a), del CA) ha sido, pues, la resolución definitiva recaída en el sumario del que aquí se trata, esto es, la Resolución DE PRLA 6141/2015 dictada el 9/10/2015.

Que, de este modo, la suspensión del plazo de prescripción de la acción tributaria, se ha dado entre el 3/11/2010 (fecha del dictado del auto de apertura del sumario) y el 9/10/2015 (fecha del dictado de la resolución apelada). Siendo esta última fecha el límite de la suspensión de la que se trata, correspondiendo tomar la misma en el sentido dispuesto por la última parte del inciso a) del art. 805, que refiere textualmente al momento en que “recayere” la “decisión”, sin que el texto aluda a su notificación.

Que si bien el CA no posee disposición alguna que imponga un plazo al servicio aduanero para notificar la Resolución dictada, el art. 1017 del C.A. dispone que *“1. Las disposiciones de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos se aplicarán supletoriamente en los procedimientos que se cumplieren ante el servicio aduanero.”*

Que en cuanto a las notificaciones, 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”.

Que tal como interpretó este Tribunal (Sala “F”) en el precedente “ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación” -expediente EX-2019-112544550- -APN-SGASAD#TFN “(…) 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”.

Que, conforme lo antes expuesto, el curso de la prescripción de la acción tributaria “continuó” desde el 10/10/2015. Es decir, que desde allí comenzaron a correr el mes meses y 27 días que restaban para completar el plazo prescriptivo.

Que, dicho plazo (el aludido de 1 mes y 27 días) se cumplió el 6/12/2015, sin que se hubiera producido en el transcurso del mismo, algún otro acto suspensivo o interruptivo (siempre con relación a la prescripción de la acción tributaria). El único acto que hubiera tenido tal virtualidad (en el caso “interruptiva”) habría podido ser el de la notificación (a la aquí actora) de la resolución apelada en autos, pues esa notificación habría sido la de “... la liquidación tributaria aduanera”, conforme lo prevé el art. 806, inc. a), del CA.

Que, en este punto resulta oportuno señalar que “la notificación de la liquidación tributaria aduanera”, a la que se refiere el art. 806 inc. a) como causal de interrupción en materia tributaria, comprende tanto la notificación de un cargo suplementario (es decir, sin denuncia infraccional que motivara la apertura de sumario en la que estuvieran en juego ambas acciones fiscales) como la notificación de la liquidación contenida en la resolución definitiva de un sumario aduanero (tal como la resolución apelada en el caso de autos) pero no así la notificación que se realiza con la notificación de la vista del art. 1101 del CA. Esto último porque la suspensión de la prescripción de la acción tributaria (prevista en el inc. a del art. 805 del CA) forzosamente le quita virtualidad interruptiva a la notificación de la liquidación tributaria que se produce al notificarse la corrida de vista en los términos del art. 1101 del CA, que se produce inevitablemente con anterioridad al dictado de la resolución definitiva.

Que, si bien es claro que no surge -como ya se ha mencionado- plazo alguno en el en el CA que imponga al Fisco el deber de notificar los actos dictados en cierto plazo, es importante considerar que dicha notificación debe ser inmediata. Lejos de eso, como se advierte del simple cómputo de plazos, transcurrieron 5 años, 7 meses y 8 días desde el dictado de la Resolución DE PRLA 6141 (9/10/15) hasta su notificación a la actora (17/05/2021, conforme surge de la constancia del SICNEA 21001NOTI093013L obrante a fs. 45 de las act. adm.) eso devela una inactividad por parte de la administración que perjudica e incide negativamente sobre los derechos del administrado y retrasa la posibilidad de que ejerza sus defensas debidamente.

Que el derecho no se trata de compartimentos estancos y el derecho administrativo nutre al CA de principios propios que imponen -desde ya- el deber de que el procedimiento aduanero se desarrolle en debida forma, partiendo de la juridicidad, la tutela administrativa efectiva, la buena fe y la confianza legítima, entre muchos otros.

Que procede tener presente, como explica Perrino con cita de Eduardo García de Enterría y Tomás Ramón Fernández: “El procedimiento administrativo no ha sido ciertamente concebido por el legislador como una carrera de obstáculos cuya

superación sea requisito necesario para la adopción de la resolución final, sino como un cauce ordenado capaz de garantizar la legalidad y el acierto de aquélla dentro del más absoluto respeto de los derechos de los particulares". (Perrino, Pablo E., La garantía constitucional de la defensa en el procedimiento administrativo, R. LA LEY AR/DOC/8399/2012).

Que no resulta acorde al debido procedimiento que se habilite que el plazo prescriptivo quede suspendido "sine die", toda vez que el servicio aduanero no notifica la resolución aduanera de forma que la normativa impone, en perjuicio de los derechos de los administrados.

Que, con fundamento en todo lo antes expuesto, corresponde declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos.

**VI.-** Que resta analizar la prescripción de la acción del fisco para imponer sanciones.

Cabe recordar que el art. 934 del CA expresa al respecto que "La acción para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de 5 años", comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que el art. 937 del CA establece las causales de interrupción del plazo de prescripción del aludido art. 934, y específicamente en su inc. a) determina como tal al "...dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario; ...".

Que, de este modo, el plazo del curso de la prescripción respecto de la multa, también comenzó a correr el 1/1/2006 (teniendo en cuenta que la infracción se configuró al momento del registro del DI 05001IC04155296U, esto es el 17/11/2005) y vencía el 31/12/2010. No obstante, el dictado del auto de apertura de sumario (3/11/2010) interrumpió el plazo de la prescripción (de conformidad a lo dispuesto por el antes referido art. 934 inc. a) y, por ende, el nuevo plazo comenzó a correr el 4/11/2010 y el nuevo vencimiento ocurrió el 4/11/2015.

Que, el art. 937 inc. d) del C.A. dispone que la prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por "… el dictado de la resolución condenatoria en sede aduanera". En virtud de lo dispuesto en dicho artículo, y teniendo en cuenta que la resolución aduanera apelada en estos autos fue dictada con fecha 9/10/2015, el nuevo plazo prescriptivo comenzó a correr al día siguiente de su dictado, es decir, el 10/10/15 y hubiera vencido el 10/10/2020, al no haber operado ninguna otra causal de interrupción o suspención de dicho plazo.

Que mediante el art. 17 de la ley 27.562 se dispuso la suspensión "(…) con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para aplicar multas con relación a los mismos, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales".

Que, ahora bien, como se dijo precedentemente, el art. 17 de la Ley N° 27.562 dispuso la suspensión por un año del curso de la prescripción de la acción – en cuanto aquí interesa – para aplicar multas, quedando dicho plazo establecido entre el 26/08/2020 al 26/08/2021.

Que, en atención a ello, el plazo de prescripción debe computarse desde el 10/10/2015 al 26/08/2020 y luego, se debería reiniciar el cómputo a partir del 26/08/2021. En efecto, del 10/10/2015 al 26/08/2020 transcurrieron 4 años, 10 meses y 16 días. Es decir que, del plazo quinquenal restaban cumplir 1 meses y 14 días una vez que cesara la suspensión de la ley citada. Sin embargo, con anterioridad al vencimiento de la suspensión dispuesta por la Ley 27.562 (26/08/2021), se notificó de la resolución apelada (17/05/2021), encontrándose actualmente suspendido el plazo de prescripción en virtud de la interposición del recurso de apelación de autos efectuado en fecha 7/6/2021 (art. 936 del C.A.).

Que, como consecuencia de todo lo antes expuesto, a mi juicio, no corresponde hacer lugar a la excepción de prescripción

de la acción del fisco para imponer penas opuesta por la actora.

**VII.-** Que, sentado lo que antecede, corresponde resolver en autos si se ajusta o no a derecho la Resolución DE PRLA 6141/2015, que condenó a la firma UTP ARGENTINA SRL al pago de una multa por la comisión de la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del CA, por entender el servicio aduanero que la mercadería documentada en el ítem 2 del DI 05001IC04155296U debía clasificar en la PA NCM 3810.20 y no en la PA 7504.00.90, originando dicha diferencia, un perjuicio fiscal.

Que por el despacho de importación en trato, oficializado el 17/11/2005 ante la Aduana de Buenos Aires, la aquí recurrente documentó, en cuanto aquí interesa, en el ítem 2 la importación para consumo de mercadería clasificada por la PA SIM 7504.00.90.000F, consistente en "Los demás POLVOS Y ESCAMILLAS, DE NÍQUEL". A dicho DI le fue asignado canal naranja de selectividad y realizada la verificación documental correspondiente, según resulta del anverso de su carpeta contenedora, la mercadería fue librada a plaza conforme con fecha 21/11/2005.

Que, con fecha 5/3/2010, es decir, más de cuatro años más tarde del libramiento a plaza de la mercadería, se formuló denuncia por infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del CA, entendiendo el servicio aduanero que la mercadería importada consistió en polvo para soldar de la PA 3810.20 "Pastas y polvos para soldar -Preparaciones para el decapado de metal: pastas y polvos de DECAPADO DE METAL: FLUJOS Y DEMÁS PREPARACIONES AUXILIARES DE SOLDAR METAL; PASTAS Y POLVOS DE SOLDAR, CONSTITUIDOS POR METAL Y OTROS PRODUCTOS; PREPARACIONES DE LOS TIPOS UTILIZADOS PARA RECUBRIR O RELLENAR ELECTRODOS O VARILLAS DE SOLDADURA" y no la declarada por la aquí actora. Para llegar a dicha conclusión, el servicio aduanero se basó en consultas en páginas de internet adjuntas a fs. 3 y 4 de las act. adm. En tal sentido, en el informe de fs. 6, el Ramo 5 de la División Control Expost de Importación sostuvo que: "...De la fiscalización efectuada al despacho en trato, se pudo constatar que los polvos declarados en el ítem 2 (...) clasificarían por la posición 3810.10.20 con un DIE del 14% y no por la declarada 7504.00.90 que es de un 6%".

Que del análisis de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, resulta que el servicio aduanero se basó, para imputar la infracción en cuestión, únicamente en las consultas de la página web de la firma COLMONOY, sin haber efectuado la verificación física de la mercadería importada.

Que, en consecuencia, no puede saberse a ciencia cierta que la mercadería importada en el ítem 2 del DI es de otra calidad, como sostiene el Fisco.

Que si la Aduana tenía dudas o sospechas acerca de la composición química, debió verificar efectivamente la mercadería importada por el despacho de importación que nos ocupa, o al menos extraer muestras de la misma, no pudiendo imputarse la infracción con fundamento en información extraída de la página web de la empresa vendedora.

Que la propia División Clasificación Arancelaria, al ser consultada, informó a fs. 29 de las act. adm. que " (...) de los elementos de juicio obrantes en autos no surgen datos precisos que permitan producir el Dictamen Técnico requerido para la mercadería correspondiente a la Destinación 05001IC04155296U. Por lo expuesto, resulta menester contar con una muestra representativa de la mercadería denunciada (...)" -ver Nota 990/13 (DV CLAR)-.

Que, como se dijo, la totalidad de la mercadería documentada por el DI 05001IC04155296U fue librada a plaza conforme con fecha 21/11/2005 luego del control documental (ver el sobre contenedor del DI obrante en IF-2021-94777277-APN-DTD#JGM), no habiéndose ordenado al momento de efectuar dicha verificación documental, la toma de muestras de la mercadería que permitieran realizar una verificación posterior de la misma con el fin de comprobar su distinta composición química. Esto es, una vez librada dicha mercadería conforme, el servicio aduanero no puede alegar, más de cuatro años más tarde y basándose en una publicación de la firma vendedora, que se trató de mercadería distinta a la declarada.

Que no existiendo muestras de la mercadería en trato, resulta imposible para el suscripto determinar a ciencia cierta si

existe o no declaración inexacta respecto a una diferencia de composición química entre la mercadería declarada en el despacho de importación en cuestión y la efectivamente importada, debiendo, por lo tanto, prevalecer el principio de veracidad de la declaración, la cual no ha podido ser refutada por el servicio aduanero.

Que las circunstancias aludidas crean en el ánimo del suscripto una duda razonable respecto de la distinta composición de la mercadería importada y documentada en el ítem 2 del despacho de importación 05001IC04155296U.

Que siendo ello así, tratándose de la imputación de una infracción, corresponde por lo expuesto hacer aplicación de lo dispuesto en el art. 898 del CA, y revocar la resolución por la que se condena a la firma importadora, al pago de una multa en los términos del art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A., en lo que se refiere a la declaración inexacta que se le imputara.

**VIII.-** Que, por la forma en que se resuelve, no corresponde tratar los demás agravios planteados.

Por ello, **VOTO POR:**

1.- Declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos en relación al DI 05001IC04155296U, con costas.

2.- Revocar la multa impuesta por la Resolución DE PRLA 6141/2015, recaída en la Actuación SIGEA 13807-48-2010, con costas.

**El Dr. Garbarino dijo:**

Que adhiero en lo sustancial a lo decidido en los puntos 1 y 2 de la parte resolutiva del voto que antecede. **ASÍ LO VOTO.**

**El Dr. González Palazzo dijo:**

Que, si bien no comparto el criterio aplicado al caso para dar fenecida la acción del fisco para exigir tributos que propone el Dr. Segura, en razón de la solución que incorpora a la postre para decidir la suerte de la pretensión punitiva, es que, en definitiva, he de votar por REVOCAR la resolución aquí recurrida en cuanto ha sido materia de agravios con costas a la demandada vencida.

Así lo voto.

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

**1.- Declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos en relación al DI 05001IC04155296U, con costas.**

**2.- Revocar la multa impuesta por la Resolución DE PRLA 6141/2015, recaída en la Actuación SIGEA 13807-48-2010, con costas.**

**Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia remítase a guarda temporal.**

**Suscriben la presente los Dres. Horacio Joaquín Segura (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.**

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.09.17 16:16:34 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.09.17 17:47:20 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.09.18 15:21:38 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.18 15:22:40 -03:00