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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-111797780-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 7 de Octubre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-28130550-APN-SGASAD#TFN, PBT SRL

Reunidos los Vocales miembros 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 **EX-2025-28130550-APN-SGASAD#TFN (PBT SRL)**.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que la firma "PBT SRL" por apoderado se presenta e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº **RESOL-2024-4977-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA**, dictada el 8 de octubre de 2024 en las Actuaciones **SIGEA Nº 12209-1351-2013**, mediante la cual se resolvió absolver a su mandante por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 954, inc. a) del Código Aduanero (CA) y se ordenó formular cargo en concepto de tributos (derechos antidumping e IVA) por la suma de U$S 37.387,92, en relación a la destinación n° 13 073 IC04 042800 Y. Plantea, por un lado, la nulidad de la resolución aduanera y toda lo actuado con anterioridad. Sostiene que el artículo 2 de la resolución aquí apelada es nulo de nulidad absoluta e insanable por haber sido dictado con prescindencia de las normas procedimentales indispensables para la procedencia de un reclamo tributario. Destaca que no se le ha corrido vista para esgrimir las defensas correspondientes y agrega que recién toma conocimiento del sumario a 12 años de haber oficializado la operación denunciada. Cita y transcribe el art. 1094 del CA y por ello afirma que es nulo el fallo que formula un cargo por tributos en un procedimiento para las infracciones en el que no se ha corrido vista. Afirma que el pronunciamiento viola el derecho establecido en el art. 18 de la Constitución Nacional (CN), ya que PBT SRL nunca fue citada en el sumario aduanero ni se le dio oportunidad de ejercer el derecho de defensa, como así también se ve vulnerado su derecho de propiedad tutelado en el art. 17 de la CN al resultar deudora de tributos. Señala que, a su vez, se estaría violando el principio de legalidad, por hacer nacer una obligación tributaria sin la configuración del hecho imponible establecido por ley. Por otro lado, plantea la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos, dado que al ser nulo el auto de instrucción de sumario no tiene efectos suspensivos y/o interruptivos de la prescripción, ello sumado al tiempo ilógico que ha transcurrido desde la presunta comisión del hecho imponible hasta la fecha -12 años-. Cita abundante jurisprudencia a favor de sus planteos y en subsidio, sostiene que el certificado de origen resulta plenamente válido y aplicable a la mercadería, por lo que el reclamo tributario es improcedente. Finalmente ofrece prueba, solicita se revoque la resolución aduanera apelada y se desestime el reclamo tribuario, con expresa imposición de costas a la vencida.

II. Que la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las Actuaciones Administrativas correspondientes a la causa. Contesta los agravios de la actora y asevera que, el planteo de nulidad de la citada parte debe ser descartado. Sostiene que, respecto al auto de apertura de sumario, existe frondosa jurisprudencia que se ha expedido acerca del rigorismo formal que se desprende de los términos del art. 1094 del CA, y que, asimismo, en virtud de lo prescripto por el art. 12 de la LPA, los actos de la administración pública se presumen legítimos, por lo que la declaración de nulidad de los mismos es un recurso excepcional. Argumenta que, al estar frente a un acto administrativo válido por tener los requisitos esenciales establecidos en la Ley de Procedimiento Administrativo, y que ha sido convalidado por la recurrente al no oponer su nulidad en el momento procesal oportuno, no existe margen legal para pretender la prescripción de la acción de su mandante para el cobro de tributos. A continuación, se explaya sobre la Resolución N° 763/1996 (MeyOySP) y señala que resulta necesario para considerar el origen de las mercaderías y tenerlo por acreditado, el cumplimiento de las disposiciones contenidas en la normativa que la ampara a los efectos del beneficio tributario, y las circunstancias de hecho demuestran que el Certificado de Origen resulta inválido, tal como lo sostiene la aduana. Contesta el resto de los agravios, cita jurisprudencia, solicita se dicte sentencia y se rechace la apelación interpuesta por la contraria, con expresa imposición de costas.

III.- Que a fs. 14 de las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12209-1351-2013 obra la Nota N° 484/14 (SE IMEZ) por la cual se informa que el certificado de origen no resulta de aplicación ya que no se ajusta a lo dispuesto por la resolución 763/96 Meyosp art. 6 c) -no se consigna el puerto de embarque-. A fs. 15/17 se formula el Cargo n° 684/2014 por la suma de U$S 64.453,38 y se le notifica a la firma con fecha 2 de junio de 2014, que se presenta y lo impugna a fs. 19/27. A fs. 40/41 mediante la resolución DE PRLA 4686/2016 se deja sin efecto el cargo 684/2014 y se declara abstracta la impugnación formulada por la firma recurrente. A fs. 46 obra el acta de denuncia por la infracción del art. 954 inciso a) del CA, a fs. 51 se dispone la apertura de sumario con fecha 28 de diciembre de 2018 y a fs. 53 obra la liquidación de multa y tributos. Finalmente, a fs. 54/55 se dicta la RESOL-2024-4997-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA de fecha 8 de octubre de 2024, por la cual en su art. 1° se absuelve a la importadora de la infracción tipificada en el art. 954 inc. a y en su art. 2° se formula cargo por tributos adeudos por la suma de U$S 37.387,92, y a fs. 59 se dicta la resolución RESOL-2024-1139-E-AFIP-DILEGA#SDGTLA que aprueba el citado art. 1. Ambas se notifican con fecha 17 de marzo de 2025, conforme constancia de fs. 63.

IV.- Mediante PV-2025-108502787-APN-VOCXIV#TFN se resuelve tratar las excepciones de prescripción y nulidad planteadas como de previo y especial pronunciamiento y se elevan los autos a la Sala “E”, que los pasa a sentencia mediante el IF-2025-111121325-APN-VOCXIV#TFN.

V.- Que corresponde analizar la nulidad opuesta por la actora, en cuanto sostiene que el procedimiento es nulo por no respetar las formas esenciales ni haber sido citado en el sumario administrativo, viendo vulnerado su derecho de defensa.

Cabe señalar que de las actuaciones administrativas surge que la Aduana dictó la resolución apelada absolviendo a la importadora de la infracción prevista en el art 954, ap. 1, inc b), del C.A. e intimando el pago de tributos.

Que para así resolver consideró configurada la infracción referida, por que el certificado de origen no resultaba de aplicación ya que no se ajustaba a lo dispuesto por la resolución 763/96 Meyosp art. 6 c) -no se consignaba el puerto de embarque-.

Que el servicio aduanero, el 28 de diciembre de 2018, instruyó sumario por la presunta comisión de la infracción antes mencionada y el 08 de octubre de 2024 dictó la resolución que en la causa se apela.

Es decir que, luego del dictado de la apertura de sumario, no se le ha dado intervención alguna a la apelante. Así es que los actos procesales cumplidos -posteriormente- fueron realizados exclusivamente por el servicio aduanero, por lo que la actora recién toma conocimiento del sumario en trato, con la notificación del dictado de la resolución apelada en autos, sin tener la posibilidad -con anterioridad- de tomar intervención en los actuados con el fin de esgrimir las defensas de las que pudiera valerse.

Vale aclarar, que la recurrente se presenta en las actuaciones administrativas (ver fs. 19/27), como consecuencia de la notificación del cargo formulado (ver fs. 17), **previamente** a que se formulara la denuncia por la presunta infracción al art. 954 del CA (ver fs. 46) y se ordenara aperturar sumario (ver fs. 51), **habiendo tomado conocimiento del trámite del procedimiento infraccional al notificarse de la resolución apelada.**

Que el Código Aduanero establece que *las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgarán conforme al procedimiento reglado en el Capítulo Tercero del Título II de la Sección XIV, por lo cual cuando el servicio aduanero tome conocimiento de la presunta configuración de una infracción aduanera, 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 (cfme. Arts. 1080 y 1081 del CA).*

Que el art. 1091 del CA. establece que: *"El sumario tiene por objeto; a) comprobar la existencia de una infracción aduanera; b) determinar los responsables; c) averiguar las circunstancias relevantes para su calificación legal y la graduación de las penas aplicables; d) disponer las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de las penas que pudieren corresponder"* y el art. 1094 del referido plexo normativo, dispone: *"En la resolución que dispusiere la apertura del sumario, el administrador determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción, con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados"*.

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

Que, en autos no se le corrió a la actora la vista del citado art. 1101 del CA; por lo que se imposibilitó el ejercicio del derecho de defensa tutelado por el art. 18 de la Constitución Nacional.

Que la omisión antes mencionada no puede ser subsanada ante esta instancia, toda vez que la misma ha conllevado la violación del debido proceso de raigambre constitucional.

En efecto, la Aduana en el sumario se limitó a dictar la resolución que se apela en la causa disponiendo la absolución de la aquí actora –importadora- y del despachante de aduana- respecto de la comisión de la infracción al art 954, ap. 1, inc a), del C.A., formulando el cargo a la recurrente por tributos.

Que por lo expuesto y dado que el servicio aduanero se apartó del procedimiento reglado por el Código Aduanero para los Procedimientos Infraccionales, al no haber dado intervención previa al dictado de la Resolución recurrida

a los presuntos imputados/responsables del incumplimiento que se endilga, y siendo que -sin perjuicio de la absolución dispuesta en los términos del art. 1112 CA.- se exige el pago de tributos a la importadora, no cabe más que hacer lugar al planteo efectuado por la recurrente y declarar la nulidad del art. 2º de la Resolución apelada en cuanto formula cargo tributario, con costas al fisco.

VI.- Por el modo en que se resuelve la presente, se torna inoficioso el tratamiento de las demás cuestiones planteadas en autos.

Por ello, **VOTO POR:**

Hacer lugar al planteo efectuado por la recurrente y declarar la nulidad del art. 2° de la RESOL-2024-4977-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, con costas a la DGA.

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, salvo las precisiones efectuadas “infra”.

II.- Que corresponde resolver el planteo de la actora de nulidad de la resolución aduanera, así como que el sumario carece de los requisitos previstos en el art. 1094 del C.A., afectando su derecho de defensa.

Que el auto de apertura de sumario normado en el art. 1094 del CA, establece que el Administrador determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren, b) la verificación de las mercaderías en infracción, clasificación arancelaria y valoración, c) la liquidación de los tributos y e) las demás diligencias que considere conducentes para el esclarecimiento del hecho investigado y una vez cumplidas las medidas ordenadas y conforme con lo dispuesto en el art. 1101 se debe correr vista a los presuntos responsables a efectos de que ejerzan su derecho de defensa.

Como se podrá apreciar, en ningún momento la legislación exige que se encuentre agregadas las destinaciones aduaneras involucradas en original al momento de la instrucción de la causa.

Que la instrucción de sumario se encuentra debidamente realizada conforme la normativa del CA, debiéndose destacar que a fs. 46 se realiza aforo de la mercadería y a fs. 47 se encuentran liquidados los tributos reclamados, es decir con anterioridad al dictado del auto de apertura de sumario y nueva liquidación de multa y tributos Seguidamente se dicta la resolución apelada.

Que, corresponde señalar que, la aquí recurrente toma conocimiento de las resoluciones RESOL-2024-4977-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA y RESOL-2024-1139-E-AFIP-DILEGA#SDGTLA, notificándose mediante SICNEA 25001NOTI054397E, cuya constancia luce a fs. 63 de los antecedentes de fecha 17/3/2025.

Que la Resolución RESOL-2024-4977-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dispuso en el artículo 1° absolver a la importadora PBT SRL y al despachante de aduanas Cabas Gole Juan Marcelo en relación a la imputación por la comisión de la infracción aduanera prevista en el art. 954. Ap. 1, inc. A) del Código Aduanero, en relación al despacho de importación n° 13073 IC04 042800Y y en el artículo 2° dispuso formular cargo por los tributos que correspondan, y la RESOL-2024-1139-E-AFIP-DILEGA#SDGTLA dispuso aprobar la Resolución antes mencionada.

Este acto administrativo (RESOL-2024-4977) es de carácter bifronte: por un lado clausura el tramo infraccional

(absolución art. 954 inc. A del CA), pero por el otro mantiene vivo el aspecto tributario intimando a los sujetos obligados a su pago. En tal aspecto, no reviste carácter definitivo. Solo corresponde reconocerle efecto de vista, con íntegra habilitación del derecho de defensa en el marco del procedimiento infraccional.

Que al haber omitido el servicio aduanero correr vista de la liquidación de fs. 53, la resolución RESOL-2024-4977-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA sólo puede reconocérsele efectos de corrida de vista de los actuados en los términos del art. 1101 del CA, existiendo en cabeza de la importadora aquí actora, el derecho de impugnar administrativamente la liquidación tributaria y sus actos preparatorios, ofreciendo toda la prueba que hace a sus derechos.

Que, en virtud de ello, deviene nula la notificación SICNEA 25001NOTI054397E, en las 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 RESOL-2024-4977-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA dirigida a la aquí actora, con costas a la demandada.

III.- Que asimismo corresponde expedirse respecto del planteo de prescripción de la acción tributaria del Fisco opuesto por la actora.

Que conforme lo establecido en el art. 803 del CA, la acción para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera, prescribe 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 se constata el hecho gravado (25/3/2014) -804 inc. a) del CA –la fecha de constatación -. Es decir que el plazo comenzó a correr el 1º de enero de 2015.

Que teniendo en consideración la fecha de constatación y la fecha en que se dicta el auto de instrucción de sumario 28/12/18, se concluye que no se produce en el caso la pretendida prescripción de la acción del Fisco para percibir el cobro de los tributos aduaneros, por cuanto el dictado del auto de 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 aún si se tomara como fecha de inicio del cómputo la fecha de oficialización del Despacho de Importación 13073 IC04 042800Y acaecida el 13/03/2013, y en consecuencia, el comienzo del cómputo del plazo de prescripción a partir del 01/01/2014, atento la fecha de instrucción de sumario el 28/12/2018, tampoco se encontraría prescripto.

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 las partes.

Por todo lo expuesto, VOTO POR:

1.- Declarar la nulidad de la notificación SICNEA 25001NOTI054397E, con costas a la demandada (art. 1163 del Código Aduanero).

2.- Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos 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° 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. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

Hacer lugar al planteo efectuado por la recurrente y declarar la nulidad del art. 2° de la RESOL-2024-4977-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, con costas a la DGA.

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: 2025.10.07 14:41:39 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: 2025.10.07 17:54:42 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: 2025.10.07 19:49:15 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: 2025.10.07 19:50:08 -03:00