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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-132210782-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Noviembre de 2025

Referencia: 36.302-A; PEUGEOT CITROEN ARGENTINA SA; Sentencia

---

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis, Horacio J. Segura y Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados: **“PEUGEOT CITROEN ARGENTINA SA c/D.G.A. s/recurso de apelación”, expediente N° 36.302-A;**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 13/19 se presenta por apoderado la firma PEUGEOT CITROEN ARGENTINA SA e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 3051/2015 dictada en la Actuación N°12136-134-2009 mediante la cual se la condenó por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA al pago de una multa de $106.365,06 y se la intimó al pago de U$S18.169,64 y $30.504,72 en concepto de tributos. Relata que el servicio aduanero instruyó sumario por el incumplimiento de los DIT N° 04 001 TG04 000144 P, 04 001 TG04 000147 S, 04 001 TG04 000148 T y 04 001 TG04 000149 U, cuyos vencimientos operaron en el año 2005. Expone que el 06/08/2010 se instruyó sumario por presunta infracción al art. 970 del CA. Precisa que recién el 07/04/2015 se le corrió vista de todo lo actuado, que fue notificada el 10/04/2015, es decir, 10 años después de la fecha de vencimiento de las temporales en trato. Plantea que el auto de apertura de sumario resulta nulo por no reunir los requisitos previstos por el art. 1094 del CA. por cuanto no contiene la liquidación de los tributos que pudieren corresponder. Prueba de ello es que en el auto de apertura de sumario de fs. 13 se dio intervención a la División Verificación a fin de solicitar el aforo y clasificación de la mercadería, pasos previos y necesarios para la confección de la liquidación tributaria. Apunta que como consecuencia de la declaración de nulidad del auto de apertura de sumario, se produce la prescripción de la acción del fisco para imponer multas y percibir tributos, por haber transcurrido ampliamente el plazo de 5 años contados desde el vencimiento de la importación temporal (conf. arts. 803 y ss. y 934 y ss. del CA). Pone de resalto que la liquidación tributaria y luego la corrida de vista fueron confeccionadas una vez operada la prescripción, es decir luego del 01/01/2011. Plantea violación del derecho de defensa, del principio del debido proceso adjetivo y la vulneración del derecho a obtener una resolución judicial dentro de un plazo razonable. En subsidio, solicita la atenuación de la multa y la aplicación subsidiaria del art. 898 del CA. Ofrece prueba, hace reserva de cado federal y solicita que se revoque el decisorio aduanero, con costas.

II.- Que a fs. 34/39 la representación fiscal contesta el traslado conferido. Niega todos y cada uno de los asertos esgrimidos por la contraria que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Analiza los arts. 970 y 972 del CA y afirma que se encuentra comprobado en autos que la firma importadora no regularizó en término la situación de la mercadería en trato. Sostiene que el auto de instrucción de sumario es un acto administrativo alcanzado por la ley 19.549 y bajo esa premisa, le son aplicables sus previsiones, incluyendo las de los artes. 12 y 19 de la LNPA. Postula que aun

aplicando el sistema de nulidades del acto administrativo, resulta imposible obtener la nulidad de la instrucción de sumario y en el supuesto de que la CSJN sí concluye su viabilidad, tampoco puede neutralizase su efecto suspensivo. Asegura que hasta la efectiva declaración de nulidad, la apertura sumarial generó los efectos que la ley le asigna a la acción del fisco para perseguir tributos: suspendió el curso de la prescripción. En lo que respecta a la determinación tributaria, precisa que resulta correcta la exigencia del derecho adicional. Recalca que producido el vencimiento de la importación temporal y no habiéndose reexportado la mercadería, se produjo una presunción legal, la importación definitiva, naciendo así la obligación de pago de los tributos, entre los que se encuentra, IVA, IVA adicional y el impuesto a las ganancias. Con relación al planteo de prescripción de las acciones del Fisco y la nulidad de lo actuado, remite a los arts. 1104 y 1145 del CA, por lo que corresponde el rechazo enérgico de la maniobra procesal. Alega que la prescripción solo puede prosperar como excepción, por expreso mandato legal. Concluye que no procede la aplicación del art. 898 del CA ya que la falta de reexportación afecta la finalidad tenida en cuenta para el otorgamiento del régimen de importación temporal. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 50 se dispone tratar con el fondo la excepción de nulidad opuesta por la recurrente. A fs. 60 se elevan los autos a la Sala G y a fs. 61 se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 12136-134-2009 se inicia con la nota presentada por la firma PEUGEOT CITROEN ARGENTINA SA ante el servicio aduanero. A fs. 2 consta la denuncia formulada contra la importadora por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA. A fs. 3/6 se glosan las carpetas de los DIT N° 04 001 TG04 000144 P, 04 001 TG04 000147 S, 04 001 TG04 000148 T y 04 001 TG04 000149 U, con su documentación complementaria. A fs. 11 la Nota N° 085/2009 (AD DOPC) determina que el vencimiento de las destinaciones N° 04 001 TG04 000144 P, 04 001 TG04 000147 S, 04 001 TG04 000148 T y 04 001 TG04 000149 U operó el 23/01/2005, 27/01/2005, 28/01/2005 y 28/01/2005, respectivamente. A fs. 13, el 06/08/2010 se instruye sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del CA. A fs. 14/15, el 02/05/2011 se procede a la valoración de la mercadería en cuestión. A fs. 16, sin fecha, pero de la intervención de los sellos resulta que fue entre el 17/10/2014 y el 20/03/2015 se practica liquidación de tributos y se determina el monto de la multa. A fs. 19, el 07/04/2015 se corre vista a la imputada en los términos del art. 1101 del CA, quien se notifica personalmente el 10/04/2015. A fs. 30/33 la importadora contesta vista y plantea nulidad y prescripción de la acción al Fisco. A fs. 44/45 se glosa print de consulta al registro de infractores. A fs. 46/49, el 03/07/2015 se dicta la Resolución DE PRLA N° 3051/2015, de la que la interesada se notifica personalmente el 28/07/2015.

V.- Que la resolución aduanera aquí cuestionada condenó a la firma PEUGEOT CITROEN ARGENTINA SA por la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A., respecto de la mercadería importada temporariamente mediante los DIT N° 04 001 TG04 000144 P, 04 001 TG04 000147 S, 04 001 TG04 000148 T y 04 001 TG04 000149 U, al amparo del régimen del Decreto 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia el 23/01/2005, 27/01/2005, 28/01/2005 y 28/01/2005.

VI.- Que, previo a determinar si se ha dado cumplimiento o no a las obligaciones asumidas al momento de importar temporariamente la mercadería aquí comprometida, corresponde expedirse respecto del planteo de nulidad del auto de apertura de sumario por no reunir los requisitos previstos en el art. 1094 del CA y la consecuente prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y para perseguir el cobro de tributos formulado por la actora en su recurso de apelación.

Que cabe señalar, que del examen de las actuaciones administrativas surge que no procede la acción intentada por el fisco para perseguir el cobro de multa y de los tributos por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del C.A., en relación con la mercadería ingresada temporalmente mediante los DIT N° 04 001 TG04 000144 P, 04 001 TG04 000147 S, 04 001 TG04 000148 T y 04 001 TG04 000149 U por encontrarse esta prescripta, atento a la nulidad del auto de instrucción de sumario (fs. 13 de las act. adm.).

Que cabe recordar que el art. 934 del C.A. expresa "*La acción del fisco 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 C.A. 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, con relación a los tributos, el art. 803 del C.A establece que: *"Prescríbese 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.

Que dicho plazo, según el art. 805 inc. a) del C.A., se suspende: "*...desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión;..."*

Que razonablemente, para poder tener el referido efecto suspensivo, el acto -en el caso, el auto de apertura del sumario debe claramente ser válido, siendo para ello necesario que reúna todos los elementos formales y materiales que determina la normativa vigente.

Que es el art. 1094 del C.A. el que establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario, y en este sentido dispone que el mismo *"...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 se lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados"*.

Que, dicha obligatoriedad ha sido querida por el legislador que dispuso que el administrador "*determinará..."* y "*dispondrá..."*, términos que no pueden sino interpretarse en el sentido de que resulta imperativo para el servicio aduanero cumplimentar con todos los requisitos allí determinados, reitero, en el mismo auto de apertura.

Que a fs. 13 del sumario administrativo antecedente de estos autos obra el auto de apertura del sumario de fecha 06/08/2010.

Que de su compulsa resulta claramente que, si bien se refirió a la presunta infracción imputada a la importadora, el mismo no cumple con los extremos legales exigidos por el art. 1094 del CA para que se constituya válidamente y surta los efectos que la legislación aduanera atribuye a dicho acto, en tanto, no se ha efectuado la valoración y clasificación de la mercadería en cuestión así como tampoco la consecuente liquidación de tributos.

Que, en efecto, el auto de apertura de sumario de fecha 06/08/2010 se limita a disponer la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del CA. (fs. 13 act. adm.).

En el segundo párrafo de dicho auto se precisa "DESE Intervención a la División Verificación, a fin de que informe el valor en aduana, derechos de importación y demás tributos que gravaren la importación de la mercadería en presunta infracción, correspondiente a los DIT N° 04 001 TG04 000144 P, 04 001 TG04 000148 T, 04 001 TG04 000149 U y 04 001 TG04 000147 S, con vencimiento 23/01/2005, 28/01/2005, 28/01/2005 y 27/01/2005, respectivamente, asimismo informe si la mercadería era de importación prohibida por el Régimen General a las fecha de infracción mencionadas precedentemente".

Luego a fs. 14/15, el 02/05/2011 se procede a la valoración y clasificación de la mercadería en cuestión.

La liquidación de tributos se practica a fs. 16 sin fecha, pero de la intervención de los sellos resulta que fue entre el 17/10/2014 y el 20/03/2015.

Que corresponde resaltar que lo actuado en autos ha sido en palmaria contradicción a lo establecido en el referido art. 1094, de cuya letra resulta evidente que el servicio aduanero, en el mismo auto de apertura de sumario, se encuentra obligado a determinar, a clasificar y valorar la mercadería y liquidar los tributos que correspondan, circunstancias que tuvieron lugar con posterioridad a la instrucción.

Así las cosas, según las constancias cronológicas del expediente administrativo, y conforme surge de las intervenciones de los distintos sellos, la clasificación y valoración de la mercadería fue realizada el 02/05/2011 (ver fs. 14/15) y luego, la liquidación de los tributos tuvo lugar entre el 17/10/2014 y 20/03/2015 (ver fs. 15vta., 16 y 16vta.), es decir, todo con posterioridad a la instrucción del sumario.

Que la importancia del cumplimiento por parte del servicio aduanero de los requisitos establecidos en el artículo 1094 del C.A. radica en el hecho de que el administrado pueda conocer, con carácter previo a la presentación de su defensa, los hechos investigados, así como el resultado de la verificación, clasificación, valoración de la mercadería involucrada, así como también la liquidación de los tributos y las posibles medidas cautelares.

Que, conforme el criterio sostenido por el Dr. Segura en su voto en minoría, en la causa *"CEARCA S.A., c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación"*, Expte. Nº 25.681-A, de esta Sala (con una composición diferente a la actual), estimo que, por carecer de requisitos esenciales el acto de apertura de sumario de fecha 06/08/2010 -obrante a fs. 13 de las act. adm.-, el mismo es nulo de nulidad absoluta, en tanto violatorio de la ley, por estar en palmaria contradicción a lo establecido en el referido art. 1094 ya citado.

Que, en orden a lo manifestado, al ser nulo, el acto de apertura de sumario de fecha 06/08/2010, carece de aptitud para suspender y/o interrumpir la prescripción de la acción para imponer penas y perseguir el cobro de tributos en los términos de los arts. 937 inc. a) del C.A. y 805 inc. a) del C.A.

Que por lo tanto, y siendo que el vencimiento de las temporales en trato operó en fechas 23/01/2005, 27/01/2005, 28/01/2005 y 28/01/2005 (fechas de comisión de la infracción), conforme la legislación aplicable el plazo de prescripción es de 5 años tanto para imponer penas (conf. Art. 934 del C.A.), como para perseguir el cobro de tributos por parte del fisco (conf. art. 803 del C.A), y que dicho plazo comenzó a correr a partir del 01/01/2006, en los términos de los arts. 935 y 804 del C.A. y no mediando causales suspensivas e interruptivas de la prescripción, la misma operó el 31/12/2010, careciendo de aptitud interruptiva y suspensiva de la prescripción, el acto de apertura de sumario de fecha 06/08/2010, por las razones ya expresadas precedentemente.

Que en este entendimiento, cabe poner de relieve que la valoración de la mercadería, siguiente acto posterior al auto de instrucción de sumario, data de fecha 02/05/2011 y luego la liquidación se practicó recién entre el 17/10/2014 y el 20/03/2015; con lo cual, todo lo actuado con posterioridad al auto de instrucción de sumario fue una vez operada la prescripción.

Que, por lo tanto, cabe destacar que la vista conferida no pudo subsanar las irregularidades del auto de fs. 13 de las act. adm., atento a que ella se dispuso en fecha 07/04/2015 (ver a fs. 19 de las act. adm.), una vez operada la prescripción.

Destaco que este mismo sentido se expidió la Sala "E" de este Tribunal, en la causa *"Hamburg Sud Sucursal Argentina S.A."*, expte. Nº 27.525-A, cuando, en una causa análoga a la de autos, expresó: *"el auto de fecha 29.12.04 (v. fs. 18 ant. adm.) constituye un acto de mero trámite indicativo de que se abrió el sumario. Nótese que ni siquiera se han determinado los hechos constitutivos de la infracción, como exige el art. 1094 del C.A. En consecuencia, el acto de apertura de sumario es nulo de nulidad absoluta en tanto es violatorio de la ley (art. 1094 del C.A.)..."*. *"Que, conforme lo expuesto, cabe declarar prescripta la acción del Fisco para imponer penas en lo que hace a la firma recurrente (conf. art. 946 del C.A.) puesto que, al no haber habido interrupción de la prescripción de la acción fiscal, la resolución DE PRLA Nº 8955/09 es extemporánea"*.

Que, por otro lado, no podría afirmarse que la fulminación del acto declarado nulo constituya una declaración de nulidad

por la nulidad misma *"puesto que corresponde considerar el agravio que señala la recurrente, cual es el de la prescripción de las acciones del Fisco para imponer penas. Habiendo agravios concretos, la nulidad no se decreta ritualmente"* (esto último, conforme la ya referida sentencia).

Siguiendo este mismo criterio en la causa caratulada *"BOSTON COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS SA Y ACUM. c/ DGA s/ recurso de apelación." Expte.:29.422-A. (17/04/2012). (Sala "E")* se dispuso*: "...que el auto de apertura del sumario del 22/11/2005 (fs. 38 de los ant. adm.) no pudo suspender la prescripción en los términos del art. 805, inc. a) del CA, toda vez que no reúne los requisitos del art. 1094, inc. d), del CA en cuanto a la liquidación de los tributos que pudieren corresponder, ni esos tributos habían sido liquidados con anterioridad. Que tampoco se corrió vista antes del 1°/01/2008, en la cual obrara la liquidación tributaria. De haberse corrido ese tipo de vista, con anterioridad a esa fecha, se hubiera subsanado la falencia del auto de apertura del sumario."*

Que cabe destacar que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala II, en los autos: *"Agencia Marítima TAGSA S.A. c/DGA s/Recurso directo de organismo externo". Expte.:40.306/13 (18/03/2014)*, señaló que para que el acto de apertura de sumario sea válido es necesario que reúna los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente, art. 1094 del C.A. En este sentido resolvió de acuerdo al criterio adoptado por la Sala IV, en los autos: *"Agencia Marítima Tagsa S.A. (TF 27435-A) c/ D.G.A." del 11 de junio de 2.013 (sentencia que quedó firme, por haber sido declarado inadmisible por la C.S.J.N. el recurso extraordinario interpuesto por el Fisco, con fecha 4/02/2014)"*. Sostuvo que para que el auto de apertura del sumario tuviera tal virtualidad, debía tratarse de un acto válido, siendo para ello necesario que reuniera los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente. Así, subrayó que el art. 1094 del C.A. identifica los enunciados obligatorios con que debe contar la resolución que dispone la apertura del sumario, e indica -en tal sentido- que "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". Concluyó que resulta imperativo cumplir con aquellos requisitos para luego correr vista de lo actuado y posibilitar al intimado de pago ejercer correctamente su defensa; por el contrario, la falta de alguno de ellos deriva indefectiblemente en la nulidad del acto (confr. también Sala IV in re: Boston Compañía Argentina de seguros S.A. (TF 29422-A) y otro c/DGA" y en similar sentido, Sala I in re "Unisel SA c/AFIP DGA -Resol. 9315/99 s/ A.N.A.", sentencia del 23/02/10)...".

Dicho criterio fue mantenido en las causas: "YPF SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sentencia del 27/04/17; 39183/17 "Gibaut Hnos. Manufacturas de Cuero SA c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", sentencia del 19/12/17; y 88231/2017 "Isamar SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sentencia del 15/03/18, entre otras).

Finalmente, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso administrativo Federal, sala III, en la causa "Denso Manufacturing Argentina SA TF 28874-A C/ DGA S/Recurso Directo de Organismo Externo", Expte. 55478/2019, se explayo acerca de la interpretación que la sala, le ha asignado al art. 1094 inc. d) del C.A.: *"En efecto, ha sostenido que, como regla general, disponer la liquidación de los tributos al momento de abrir el sumario, reviste una importancia fundamental, dado que: (i) evidencia el interés del organismo aduanero en percibir dicho tributo, lo que justifica que el plazo sea suspendido según el art. 805, inc. a), del Código Aduanero; (ii) garantiza la defensa en juicio y el juzgamiento del particular en un plazo razonable, al exigir cierta celeridad en la liquidación del tributo y su correspondiente vista al particular (…) y (iii) en el caso de diversas multas, la liquidación del tributo sirve para cuantificar el monto de las multas (conf. in re, "Arte Radiotelevisivo Argentino SA (TF28836-A) c/ DGA", Expte. No. 21.830/2012, del 6/6/2013). (…) Por tal razón, la realización de la liquidación tributaria correspondiente, no se trataba de una formalidad carente de sentido sustancial, sino que era fundamental para el normal desarrollo del procedimiento aduanero (esta Sala, causa "Arte Radiotelevisivo Argentino S.A." citada)*".

Que a mayor abundamiento, en recientes precedentes, la Cámara antes citada ha reafirmado la importancia del auto de apertura de sumario y la necesidad de que éste cumpla con todos los requisitos del régimen legal. (Sala I, "Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. –TF 33562-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo, 3/11/2022", Sala I, Federal Express Corporation (TF 30584-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo, 11/10/2022).

Que también ha puntualizado que *"…las exigencias normativas no comportan…una mera referencia o arbitrio susceptible de ser soslayado a voluntad por el operador; por el contrario, los recaudos contenidos en el precepto analizado deben ser cumplidos como requisitos de validez de la apertura sumarial, pues una interpretación contraria importaría lisa y llanamente vaciar de contenido a la norma, temperamento que resulta claramente inadmisible."* (CNCAF, Sala II, "SA Marítima y Comercial JR Williams (TF 27.600-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", 12/03/2024.

Que, con fundamento en lo expuesto, corresponde declarar la nulidad del auto de instrucción de sumario y, en consecuencia, la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación a la mercadería ingresada temporariamente mediante los DIT N° 04 001 TG04 000144 P, 04 001 TG04 000147 S, 04 001 TG04 000148 T y 04 001 TG04 000149 U, con costas a la DGA.

VII.- Que atento el punto precedente, deviene abstracto el tratamiento de las restantes cuestiones invocadas por la actora.

Por ello, VOTO POR:

1.- DECLARAR LA NULIDAD del auto de apertura de sumario en los términos de lo dispuesto en el Considerando VI.- del presente.

2.- DECLARAR PRESCRIPTA la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante los DIT N° 04 001 TG04 000144 P, 04 001 TG04 000147 S, 04 001 TG04 000148 T y 04 001 TG04 000149 U, en la Actuación N° 12136-134-2009, conf. arts. 803, 934 y conc. del C.A.

3.- Costas a la D.G.A.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. Por estrictas razones de economía procesal, previo a adentrarme en los fundamentos de mi voto, me remito y hago parte del presente la descripción efectuada por el vocal preopinante con relación al objeto del proceso, los fundamentos de la apelación y la contestación del traslado (considerandos I, II y V). Considero, a su vez, que en la presente litis, corresponde revocar la Resolución DE PRLA n° 3051, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros el 3 de julio de 2015. Sin embargo, estimo que los fundamentos empleados para justificar la mencionada revocación deben ser diferentes a los empleados por el voto que me precede. En efecto, en este último, se decide declarar la nulidad del acto administrativo por el que se dispuso la apertura del sumario y, en consecuencia, reconocer que las acciones del fisco tendientes a imponer sanciones y perseguir el cobro de la deuda tributaria se encuentran prescriptas. Dicha decisión se fundamenta en el hecho de no haberse constatado, al momento de la mencionada apertura del sumario, ni la liquidación de los tributos, ni el aforo de la mercadería correspondiente.

II. Tanto el art. 805, inc. a), del C.A., como el art. 937, inc. a), del mismo plexo normativo, establecen que el dictado del auto por el cual se ordenase la apertura del sumario trae como consecuencia la suspensión de la prescripción de la acción para percibir los tributos, y la interrupción de la acción para imponer penas respectivamente. En sentido contrario a mi

convicción, la interpretación mayoritaria sostiene que estos efectos se producen automáticamente, sin que sea necesario que el acto sea notificado al presunto deudor/infractor. En otras palabras, la sola existencia de la resolución que dispone la apertura del sumario interrumpe o suspende el cómputo del plazo prescriptivo. Este criterio, que ha sido avalado en sede tanto administrativa como judicial, se funda en la lógica de que la investigación sumarial, una vez iniciada, genera efectos sobre la prescripción con independencia de la participación del sumariado.

III. En tales condiciones, debe hacerse notar que el principio de conservación del acto administrativo constituye una pauta rectora del derecho administrativo argentino; e impone, este último, la necesidad de preservar la eficacia de los actos administrativos en tanto cumplan con su finalidad esencial, y sin perjuicio de la posibilidad de corregir defectos formales o menores que no alteren sustancialmente su contenido ni afecten derechos fundamentales de los administrados. En ese sentido, la resolución de apertura del sumario tiene por finalidad delimitar los hechos investigados y habilitar la instrucción del procedimiento sancionador, a fin de esclarecer la presunta infracción aduanera e impulsar las medidas necesarias para su debida sustanciación. Así, la liquidación del tributo que pudiera corresponder, exigida por el inciso d) del artículo 1094 del C.A., constituye un elemento accesorio del acto, en tanto su ausencia no impide la prosecución del sumario ni afecta la posibilidad del administrado de ejercer su derecho de defensa en el transcurso del procedimiento.

En tales condiciones, conforme a la interpretación mayoritaria, si la suspensión de la prescripción opera automáticamente desde la emisión del acto administrativo, sin necesidad de notificación alguna al administrado, va de suyo que ese acto no podría tener otro fundamento válido que exhibir el interés fiscal recaudatorio. Ya que, en efecto, el administrado adquiere conocimiento de la suma reclamada al momento en que se le corre vista del sumario, siendo en esta instancia donde puede formular su descargo y ejercer plenamente su derecho de defensa. En consecuencia, la omisión de la liquidación en la resolución de apertura del sumario, en rigor, no genera indefensión real ni afecta el equilibrio del procedimiento, toda vez que la determinación del tributo puede ser notificada en una etapa posterior, sin menoscabo de los derechos del administrado.

En tales condiciones, la omisión de la liquidación del tributo en la resolución de apertura del sumario no configura un vicio invalidante del acto administrativo, en tanto no compromete su finalidad esencial ni afecta garantías fundamentales. En este sentido, declarar la nulidad del acto en base a una exigencia meramente formal, sin perjuicio concreto para el administrado, implicaría una interpretación contraria a los principios de eficacia y conservación del acto administrativo, conduciendo a una nulidad por la nulidad misma, lo cual resulta inadmisible en el marco de los principios generales del derecho administrativo.

IV. Sin perjuicio de lo que antecede, encuentro que las particulares circunstancias de la causa llevan a declarar la invalidez del procedimiento sustanciado en estos actuados por no haberse observado pautas temporales razonables. En efecto, mediante el examen detenido de lo actuado en sede administrativa, se llega a observar que, si bien el auto de apertura del sumario pertinente fue dictado el 6 de agosto de 2010 (a fs. 13 de las actuaciones administrativas n° 12136-134-2009), la valoración y clasificación de la mercadería involucrada se elaboraron el 2 de mayo de 2011 (a fs. 14/15 ibid.), y la liquidación correspondiente se practicó entre el 17 de octubre de 2014 y el 20 de marzo de 2015 (a fs. 16 ibid.[si bien no se detalla fecha alguna, se deduce el período de los sellos aplicados]), la determinación de la corrida de vista (a fs. 19 ibid.) y su posterior notificación (a fs. 21/22 ibid.) se llevaron a cabo recién entre el 7 y 10 de abril de 2015, aproximadamente diez años a posteriori del vencimiento de las destinaciones de importación temporaria objeto de la presente investigación, y casi cinco años después de la correspondiente apertura del sumario. A su vez, se constata que, entre el acto de apertura del correspondiente sumario en 2010 (a fs. 13 ibid.) y la efectiva notificación a la parte afectada en 2015 (a fs. 21/22 ibid.), los únicos movimientos en el expediente administrativo consistieron en la inclusión de las mencionadas valoración y clasificación de la mercadería (a fs. 14/15 ibid.), junto con la pertinente liquidación (a fs. 16 ibid.); cuestiones, estas últimas, que, desde ningún puno de vista, pudieron consumir cinco años.

En tales condiciones, se impone señalar, que el art. 75, inc. 22, de la Constitución Nacional, disposición que otorga jerarquía constitucional a diversos instrumentos internacionales vinculados con la protección de los derechos humanos, obliga a tener en cuenta que el art. 8, inc. 1°, del Pacto de San José de Costa Rica, referente a las garantías judiciales,

prescribe no solo el derecho a ser oído, sino también el de ejercer tal derecho con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable. A su vez, el art. 25 del mismo tratado internacional, al consagrar la protección judicial, asegura la tutela judicial efectiva contra cualquier acto que viole los derechos fundamentales reconocidos por la Constitución Nacional, la ley o la Convención Americana sobre los Derechos Humanos, aun cuando tal incumplimiento sea cometido por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.

Por ende, considero importante remarcar que el derecho a ser notificado de un pronunciamiento judicial, sin dilaciones injustificadas, se manifiesta como un corolario del derecho de defensa en juicio consagrado en el art. 18 de nuestra Constitución Nacional. La Corte Interamericana de Derechos Humanos ha sostenido que todos los órganos del Estado que ejerzan funciones jurisdiccionales deben respetar estas garantías judiciales, en todas las instancias del proceso (Corte IDH, caso Tribunal Constitucional vs. Perú, sentencia del 31 de enero de 2001, párr. 69; caso Baena, Ricardo y otros vs. Panamá, sentencia del 2 de febrero de 2001; y Garantías judiciales en Estados de Emergencia (arts. 27.2, 25 y 8 Convención Americana sobre Derechos Humanos), Opinión Consultiva OC-9/87 del 6 de octubre de 1987. Serie A No. 9, párr. 27). En efecto, la exigencia de la notificación en un plazo razonable se incorpora como un objetivo de la administración, de forma tal que la eficiencia y la eficacia se logren si los tiempos que insumen resultan ser proporcionados.

Ahora bien, el referido análisis debe considerar las recientes reformas incorporadas por la ley N° 27.742 de “Bases y Puntos de Partida para la Libertad de los Argentinos” (B.O. 08/07/2024) (en adelante, ley “Bases”) a la Ley N° 19.549 de Procedimientos Administrativos (L.P.A.); y, particularmente, las incorporaciones realizadas al crear el art. 1° bis, mediante el cual se establecen los principios fundamentales del procedimiento administrativo, entre los cuales se destacan la juridicidad, razonabilidad y, crucialmente, el derecho a un plazo razonable. Este derecho implica que los procedimientos administrativos deben tramitarse y concluir en un tiempo adecuado, garantizando así una tutela administrativa efectiva. Es así que, la obligación de la Administración de dictar resoluciones y notificarlas a los administrados se refuerza en este contexto, en el que se resalta o subraya que la inacción o la dilación en los plazos administrativos puede vulnerar derechos fundamentales. Por lo tanto, la inusitada demora en la notificación de la resolución aquí apelada no sólo contraviene el principio de razonabilidad, sino que también podría interpretarse como una violación del derecho a la tutela administrativa efectiva. La ley “Bases” no sólo refuerza la necesidad de plazos razonables y la notificación oportuna, sino que también proporciona un marco jurídico que sostiene la exigencia de un procedimiento administrativo ágil y efectivo. En este sentido, entiendo que este Tribunal tiene el deber de asegurar que estos principios se respeten, garantizando así los derechos de los contribuyentes frente a la maquinaria administrativa.

En virtud de lo expuesto, voto por:

1. Revocar la Resolución DE PRLA n° 3051, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros el 3 de julio de 2015.

2. Costas a la vencida.

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

1.- DECLARAR LA NULIDAD del auto de apertura de sumario en los términos de lo dispuesto en el Considerando VI.- del voto de la Dra. Sarquis.

2.- DECLARAR PRESCRIPTA la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante los DIT N° 04 001 TG04 000144 P, 04 001 TG04 000147 S, 04 001 TG04 000148 T y 04 001 TG04 000149 U, en la Actuación N° 12136-134-2009, conf. arts. 803, 934 y conc. del C.A.

3.- Costas a la D.G.A.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.11.28 15:28:18 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.11.28 21:28:33 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.11.28 22:01:34 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.11.28 22:02:22 -03:00