Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-132211029-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Noviembre de 2025

Referencia: EX-2023-81070702- -APN-SGASAD#TFN; MERCEDES-BENZ ARGENTINA S.A.U.; 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: **“MERCEDES-BENZ ARGENTINA S.A.U. c/D.G.A. s/recurso de apelación”,** expediente **N° EX-2023-81070702- -APN-SGASAD#TFN;**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta por apoderado la firma MERCEDES-BENZ ARGENTINA S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nº 4053/2018 dictada en la Actuación SIGEA Nº 15803-247-2012 mediante la cual se dispuso archivar el sumario en los términos del punto D4 de la Instrucción General N° 9/17 y se le formuló cargo por la suma de U$S 7.876,71 en concepto de Derechos de Importación, Estadística e IVA y de $ 20.608,56 en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias. Relata que mediante los DIT N° 06 001 DIR5 003549 E, 06 001 DIR5 003688 X, 06 001 DIR5 003875 G, 06 001 DIR5 004617 B, 06 001 DIR5 006081 V, 06 001 DIR5 006273 B, 06 001 DIR5 006332 U, 06 001 DIR5 007103 R, 06 001 DIR5 007580 D y 06 001 DIR5 007592 G documentó la importación temporal de mercadería que resultó íntegramente exportada en el bien final. Plantea la nulidad del auto de instrucción de sumario por no cumplir con los requisitos previstos por el art. 1094 del C.A., con lo cual carece de todo efecto suspensivo y/o interruptivo sobre el plazo de prescripción de la acción intentada por la Aduana. En tal sentido, expresa que a la fecha del dictado del auto de apertura de sumario no se había clasificado ni valorado la mercadería, y menos aún, practicado la liquidación de tributos que debiera haber integrado el acto administrativo en cuestión. Esgrime que no se concretó la corrida de vista del art. 1101 del CA ni se le dio el derecho de defensa a su parte. Opone la prescripción de la acción para reclamar tributos en los términos del art. 803 y 804 del CA, en tanto el auto de apertura de sumario resultó nulo y no tuvo virtualidad para suspender y/o interrumpir el plazo de prescripción, conforme las causales previstas por el CA. Plantea la nulidad la Resolución DE PRLA Nº 4053/2018, por resultar violatoria del art. 7 de la ley 19.549. Subraya que el servicio aduanero no ha respetado el procedimiento establecido para las infracciones aduaneras en los arts. 1080 a 1117 del CA y que se le impidió ejercer los derechos otorgados por el Código Aduanero -en particular a producir prueba y alegar sobre el mérito de la misma-, todo lo cual hace al debido proceso y al derecho de defensa. Plantea violación del derecho al debido proceso garantizado por el art. 18 de la CN y por el art. 8 de la CADH. Se refiere a la injustificada dilación en la notificación de la resolución condenatoria por parte del servicio aduanero. En subsidio, se explaya respecto del cumplimiento de las obligaciones de su parte, encontrándose los DIT involucrados íntegramente cancelados, en legal tiempo y forma. Por último, solicita la aplicación de las facultades de atenuación del art. 916 CA y la tasa de interés del 1% mensual, contemplada en la Resolución ME N°21/91. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se revoque el decisorio aduanero, con costas.

II.- Que la representación fiscal niega todas y cada una de las afirmaciones, hechos, derecho, documentación y/o copias que contenga el escrito en traslado, que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Postula que el accionar de la Aduana fue ajustado a derecho y al debido proceso adjetivo. Asevera que el servicio aduanero no ha incurrido en nulidad alguna, ya que como se desprende de las actuaciones administrativas, se ha seguido el procedimiento previsto en la legislación vigente. Por lo tanto, no corresponde acceder a la nulidad peticionada, máxime cuando existe una etapa judicial posterior y la posibilidad de subsanación. En otro orden, sostiene que la resolución aduanera fue dictada cuando todavía no había vencido el plazo de prescripción establecido por el art. 934 CA, por lo que no se encuentra prescripta la acción del Fisco para imponer penas. Destaca que los argumentos expuestos por la contraria no han podido desvirtuar la configuración de la infracción prescripta por el art. 970 del CA, ni mucho menos la extinción de las obligaciones asumidas. Recuerda que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de Importación Temporal recae exclusivamente sobre la importadora, quien debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación aduanera pertinente que ha cumplido con la totalidad de sus obligaciones dentro del plazo legal otorgado. Concluye que el tipo de infracción que se imputa no necesita de intencionalidad para su configuración, ya que en principio, las infracciones aduaneras son de naturaleza objetiva, con prescindencia de la intención o buena fe de los responsables. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que se elevan los autos a la Sala G y se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 15803-247-2012 se inicia con el acta denuncia N° 172/12 formulada contra la firma Mercedes Benz Argentina SA por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA (fs. 1). A fs. 2 obra Informe O.I. N° 12502OG08001090U. A fs. 3/15 y 18/27 constan prints de listados de ingreso a denuncia y de consulta de declaración detallada. A fs. 29, el 28/10/2013 se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del CA. A fs. 30 se glosa la Nota N° 646/13 (DV ADFA). A fs. 33/43 se produce la clasificación y valoración de la mercadería en cuestión. A fs. 44/75 se practica liquidación de tributos. A fs. 76/77vta. se procede a la determinación de base de tributos y multa. A fs. 78/97 obran print de consulta de presupuesto general. A fs. 98 se informa que no existen antecedentes de sumarios respecto de la firma imputada. A fs. 99, el 19/06/2018 se dicta la Resolución DE PRLA N° 4053/2018 que resuelve archivar el sumario en los términos del punto D 4 de la Instrucción General N° 9/17 y formula cargo por los tributos por la suma de U$S 7.876,71 en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA y $ 20.308,56 en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, que se notificó a la interesada el 21/06/2023.

V.- Que corresponde analizar el planteo de la actora, en cuanto invoca la nulidad del procedimiento instruido por el servicio aduanero. La actora sostiene que el auto de apertura de sumario no cumple con los requisitos exigidos por el art. 1094 del C.A. y, a su vez, plantea la nulidad de la Resolución DE PRLA N° 4053/2018 por resultar violatoria del art. 7 de la ley 19.549 y no respetar el procedimiento establecido para las infracciones aduaneras en los arts. 1080 a 1117 del CA.

Que cabe señalar que, de la compulsa de las actuaciones administrativas SIGEA N° 15803-247-2012 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 los DIT N° 06 001 DIR5 003549 E, 06 001 DIR5 003688 X, 06 001 DIR5 003875 G, 06 001 DIR5 004617 B, 06 001 DIR5 006081 V, 06 001 DIR5 006273 B, 06 001 DIR5 006332 U, 06 001 DIR5 007103 R, 06 001 DIR5 007580 D y 06 001 DIR5 007592 G.

Que el servicio aduanero al dictar la resolución apelada en autos ordenó el archivo de las actuaciones de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General 09/17 (DGA), reclamándole el pago de tributos con relación a las destinaciones *ut-supra* detalladas.

Que la mencionada Instrucción General 09/17 (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 Treinta Mil, ($30.000), 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.

Que 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 aéreas y los requisitos que deben cumplirse para hacer efectivo lo dispuesto en la Instrucción, es decir, el 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. 76/77vta. del expediente administrativo, que arrojó un monto de pesos veintiocho mil diecisiete con cincuenta y cinco centavos ($28.017,55), en concepto de multa mínima, 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 firma importadora aquí recurrente, 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 al régimen de importación temporal, de conformidad con lo dispuesto en el art. 274 del C.A.

Que, a su vez, el servicio aduanero omitió correr vista de lo actuado a los presuntos responsables de la infracción, de las obligaciones tributarias emergentes de los 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. 09/17 y la formulación de cargo a la importadora aquí recurrente por los tributos adeudados por el presunto incumplimiento de los DIT involucrados.

Que, 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 conforme surge de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, luego del dictado de la instrucción de sumario de fs. 29 ninguna intervención se le otorgó a la firma 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 aquí actora recién toma conocimiento del sumario administrativo al notificarse del dictado de la Resolución DE PRLA Nº 4053/2018, 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 de los cargos 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, a fin de que aporte la documentación que creyera 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 la corrida de vista del art. 1101 del C.A., en el sumario que diera origen a esta causa, torna nulos todos los actos procesales posteriores a la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 76/77 vta. de las act. adm., inclusive de la Resolución DE PRLA N° 4053/2018, 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 aquí apelante.

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 C.A., 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 absoluta e insanable respecto de todo lo actuado en el sumario que ha tramitado como Expte. N° 15803-247-2012, en relación a la importadora recurrente, a continuación, de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 76/77vta. de las act. adm., comprendiendo por tanto todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia. La misma declaración de nulidad alcanza a la Resolución DE PRLA N° 4053/2018, en cuanto tiene implícitamente por configurada la infracción tipificada en el art. 970 del C.A.

VI.- Que por la forma en que se resuelve la presente no corresponde analizar los demás planteos de la actora.

Por ello, VOTO POR:

1.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la actora MERCEDES-BENZ ARGENTINA S.A. en el sumario que ha tramitado como expediente N° 15803-247-2012, a continuación de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 76/77vta. de las act. adm., comprendiendo a la Resolución DE PRLA N° 4053/2018, aquí apelada.

2.- Costas al fisco.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la actora MERCEDES-BENZ ARGENTINA S.A. en el sumario que ha

tramitado como expediente N° 15803-247-2012, a continuación de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 76/77vta. de las act. adm., comprendiendo a la Resolución DE PRLA N° 4053/2018, aquí apelada.

2.- Costas al fisco.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.11.28 15:27:14 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 21:29:59 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 22:03:55 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 22:04:30 -03:00