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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-144263560-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 30 de Diciembre de 2025

Referencia: EX-2022-118072982- -APN-SGASAD#TFN; DENSO MANUFACTURING ARGENTINA S.A.; Sentencia.

Reunidos los Sres. Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21º Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en los autos **"DENSO MANUFACTURING ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**, Expediente Nº **EX-2022-118072982- -APN-SGASAD#TFN**.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta la firma "DENSO MANUFACTURING ARGENTINA S.A.", por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 729/2019 dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación Nº 12197-5954-2013, en cuanto en su art. 1° dispone archivar el sumario en los términos de la Instrucción General N° 9/17 (D.G.A.), y en el art. 2° se le formula cargo por la suma de u$s5.287,14.- en concepto de tributos (derechos de importación e IVA) y de $12.824,21 por IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, por presunta infracción al art. 970 del Código Aduanero, en relación con la mercadería documentada por el DIT Nº 08 001 IT14 007719 Y. Relata brevemente los hechos que dieron origen a la causa. Plantea la prescripción de la acción del fisco para imponer penas y exigir el pago de tributos. Afirma que canceló en debida forma el régimen de importación temporaria documentado al amparo del referido DIT, respecto de la totalidad de la mercadería, y detalla los permisos con los que documentó las exportaciones. Sostiene que la denuncia elaborada por la Sección Procedimientos Técnicos, mediante la cual se pretende dar sustento a la resolución apelada, sin haberse cumplido con la notificación del auto de corrida de vista, carece de sustento y fundamentación. Señala que se cercenó su derecho de defensa, y se violaron arbitrariamente las normas de procedimiento previstas por el Código Aduanero. Considera que dicho acto administrativo resulta a todas luces nulo, de nulidad absoluta e insanable, no pudiendo ser aplicable al caso de autos, en razón de que el servicio aduanero no sólo omitió la debida notificación del auto de corrida de vista, sino que tampoco puede desconocer las descargas obrantes en la propia Dirección General de Aduanas respecto de las exportaciones y nacionalizaciones documentadas, atentando dicho extremo contra el principio de seguridad jurídica que debe imperar en todo procedimiento administrativo. Invoca la aplicación del fallo de la Corte Suprema en la causa "CLADD ITA SA (TF 22.343-A) c/EN-DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/Dirección General de

Aduanas” con relación al IVA y el impuesto a las ganancias. Refiere a la ilegalidad de la tasa de interés resarcitorio en dólares, y peticiona que en caso de ratificarse la deuda tributaria se ordene al fisco adecuar la tasa de interés resarcitorio, en concordancia con lo establecido en la Resolución del Ministerio de Hacienda Nº 598/2019. Ofrece prueba. Hace reserva de plantear el caso federal. Solicita que, oportunamente, se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado del recurso conferido en la causa, y adjunta la Actuación Nº 12197-5954-2013 (en formato digital). Reseña los antecedentes. Formula negativa genérica. Afirma que el procedimiento sumarial es totalmente válido y, por ello, produce los efectos interruptivos y suspensivos de la prescripción que el propio Código Aduanero establece. Sostiene que el auto de apertura de sumario es válido, en cuanto identifica la conducta en cuestión, en este caso, la omisión de haber cumplido, con la obligación asumida como consecuencia del régimen de importación temporaria elegida por el importador. Por otra parte, destaca que la actora no detalla en qué forma se habría vulnerado la normativa, y tampoco el perjuicio concreto que habría sufrido como consecuencia de los vicios procesales alegados. Cita jurisprudencia. En cuanto a la aplicación del fallo “Cladd ITA SA” de la CSJN señala que, siguiendo expresas instrucciones de su mandante, no se opone a su aplicación. No obstante lo cual, atento que la sentencia de la Corte Suprema es de fecha posterior a la del dictado la Resolución aduanera DE PRLA N° 729/2019, solicita la imposición de costas en el orden causado. Considera que la actora ha podido ejercer su derecho de defensa plenamente, argumentando todo lo que a su entender considera correcto y prudente en protección de sus intereses. Explica que la obligación tributaria aduanera se origina en dólares estadounidenses, y debe ser convertida a pesos al tipo de cambio vigente a la fecha del efectivo pago. Asimismo, señala que las tasas de interés aplicables a las deudas tributarias serán las que fijan las resoluciones del Ministerio de Economía vigentes en cada momento de la obligación tributaria, conforme lo prevé el Código Aduanero, constituyendo dichas resoluciones una reglamentación específica propia de las leyes tributarias. Ofrece prueba. Hace reserva de plantear el caso federal. Solicita que, oportunamente, se rechace la apelación, confirmándose la resolución aduanera apelada, con expresa imposición de costas a la actora.

III.- Que por PV-2025-138578054-APN-VOCXX#TFN se elevan los autos a la Sala “G” a fin de resolver lo que en derecho corresponda, y mediante el IF-2025-139566845-APN-VOCXX#TFN se pasan autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación Nº 12197-5954-2013 se inicia con la Multinota AFIP-DGA presentada por el despachante de aduanas mediante la cual solicita la cancelación del DIT y la liberación de la garantía (v. fs. 1/6). A fs. 8 obra el Acta Denuncia del 16/8/2013 formulada respecto del DIT 08 001 IT14 007719 Y. A fs. 9 se agrega el sobre contenedor del DIT, y su documentación. A continuación, por Nota Nº 4315/2013 (SE PRTE) se produce el informe de la denuncia. A fs. 12 se clasifica y valora la mercadería. A fs. 14/15 se determinan los tributos y la multa. A fs. 17 se agrega impresión de “Consulta de una Garantía Global o Unitaria”. A fs. 18/19 se vuelven a determinar los tributos y la multa. A fs. 20/21 con fecha 23/12/2014 se dispone la instrucción de sumario (cfr. art 1090 inc. “c” del C.A.), y correr vista de lo actuado a la importadora y a la aseguradora (sin que obre constancia alguna de notificación de dicho acto). A fs. 22 se vuelven a determinar los tributos y la multa. A fs. 23 se deja constancia que se procedió a la consulta en el Sistema SUMARCHI y no existen antecedentes registrados computables respecto de la importadora. A fs. 24/25 se dicta la Resolución DE PRLA N° 729/2019 -apelada en autos-, notificada a la importadora el 19/10/2022 y a la aseguradora el 18/10/2022, según constancias de fs. 26 y fs. 27, respectivamente. A fs. 28/30ref. la importadora acredita la interposición del presente recurso.

V.- Que, en primer término, corresponde analizar el planteo de la nulidad esgrimido por la actora.

El fundamento de su planteo radica en la improcedencia de la resolución emitida por el área legal de la Dirección General de Aduanas, en cuanto se dictó sin haberse cumplido con la notificación del auto de corrida de vista y,

por ello, carece de sustento y fundamentación, requisitos imprescindibles del acto administrativo. Expresa que se cercenó su derecho de defensa, y se violaron las normas de procedimiento previstas por el Código Aduanero.

Cabe señalar que de la compulsa de la Actuación Nº 12197-5954-2013 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 con la mercadería importada temporariamente, al amparo del DIT Nº 08 001 IT14 007719 Y.

Que el servicio aduanero al dictar la resolución apelada en autos ordenó el archivo de las actuaciones de acuerdo con lo establecido en la Instrucción General Nº 9/17 (D.G.A.), reclamándole el pago de tributos con relación al DIT Nº 08 001 IT14 007719 Y.

Que la mencionada Instrucción General Nº 9/17 (D.G.A.), 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.

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, archivo provisorio de los sumarios.

Que, en razón de ello, el servicio aduanero dispuso en la resolución apelada, el archivo de la denuncia por la presunta infracción en virtud de la liquidación efectuada a fs. 22 del expediente administrativo, que arrojó un monto de Pesos Veinte Mil Trescientos Veintitrés con Setenta y cinco centavos ($20.323,75.-), en concepto de multa mínima, ello con fundamento en que la importadora carecía de antecedentes que la inhibieran de dicho tratamiento.

Que, en consecuencia, no cabe duda de que la resolución resultó condenatoria para la importadora, 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 la presunta responsable de la infracción, de las obligaciones tributarias emergentes del DIT en cuestión, limitándose a dictar la resolución que se apela en la causa disponiendo el archivo del sumario en los términos de la Instrucción General Nº 9/17 (D.G.A.) y la formulación de cargo a la importadora por los tributos adeudados por el presunto incumplimiento del DIT Nº 08 001 IT14 007719 Y.

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. 20/21 ninguna intervención se le otorgó a la importadora, ya que los actos procesales cumplidos posteriormente, en su totalidad, fueron realizados por el servicio aduanero. Es decir, no existió la oportunidad de acompañar o, en su caso, solicitar el agregado de la documentación que acreditara el cumplimiento de las obligaciones impuestas por el régimen de importación temporal.

Que, a mayor abundamiento, la actora recién toma conocimiento del sumario administrativo al notificarse del dictado de la Resolución DE PRLA N° 729/2019 -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 con 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 con 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. 22 de las act. adm., inclusive de la Resolución DE PRLA N° 729/2019, 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 pretende exigirle.

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 Actuación Nº 12197-5954-2013, a continuación, de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 22 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° 729/2019, 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 "DENSO MANUFACTURING ARGENTINA S.A." en el sumario que ha tramitado como Actuación Nº 12197-5954-2013, a continuación de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 22 de las act. adm., comprendiendo a la Resolución DE PRLA N° 729/2019 (apelada en autos).

2.- Costas al fisco.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de "DENSO MANUFACTURING ARGENTINA S.A." en el sumario que ha tramitado como Actuación Nº 12197-5954-2013, a continuación de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 22 de las act. adm., comprendiendo a la Resolución DE PRLA N° 729/2019 (apelada en autos).

2.- Costas al fisco.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.12.30 14:03:54 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: 2025.12.30 14:39:53 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: 2025.12.30 15:55:31 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: 2025.12.30 15:55:58 -03:00