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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-42474043-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 23 de Abril de 2025

Referencia: EX-2019-104200678- -APN-SGASAD#TFN; MILENIUM TEXTIL S.R.L.; Sentencia

---

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21° Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en el expediente Nº **EX-2019-104200678- -APN-SGASAD#TFN** caratulado “**MILENIUM TEXTIL S.R.L. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/recurso de apelación**”,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que mediante IF-2019-104200505-APN-DTD#JGM se presenta la firma MILENIUM TEXTIL SRL por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 7532/19 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación SIGEA Nº 12147-437-2011/1 mediante la cual se dispuso archivar sin más trámite el sumario en los términos de la Instrucción General Instrucción General N° 9/17 (DGA) y, se le formuló cargo por las sumas de u$s 7.567,78 en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, y de $794,80 en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, en relación con la mercadería documentada por mediante DI Nº 11-001-IC04-216.196-Y. Relata que motivan las presentes actuaciones una denuncia por la presunta infracción al art. 954 inc. a) del CA por diferencia de calidad. Sostiene que el Tribunal es competente en razón de la materia conf. arts. 1025 ap. 1 b) y 1132 ap. 1 del CA, para entender en autos. Manifiesta que el procedimiento para las infracciones, adoleció de graves vicios que afectan el derecho de defensa en juicio, los principios de legalidad y debido proceso. Resalta la nulidad del proceso extractivo de muestra en violación a lo normado en la RG 1582/03, por ausencia de certificación de la extracción de la muestra, omisión de entregar una muestra de la mercadería documentada a la firma, privando a la parte de realizar un segundo análisis causando un perjuicio irreparable. Se agravia ante la ausencia de notificación del resultado del análisis, vulnerando la garantía del debido proceso. Afirma que el auto de

apertura de sumario de fecha 21/12/16 no reúne los requisitos del art. 1094 del CA. Señala que se exige el pago de la supuesta deuda tributaria sin haberse corrido vista de lo actuado en los términos del art. 1101 del CA. Cita jurisprudencia. Concluye que el accionar de la Aduana omite el cumplimiento de las normas contenidas en el CA en relación al procedimiento infraccional y en consecuencia viola el principio del debido proceso adjetivo como una garantía constitucional de defensa en juicio. Sostiene la aplicación supletoria del LNPA que también incumple por ausencia de los requisitos esenciales. Afirma que no es aplicable al caso la teoría de la subsanación. Añade que el acto recurrido surge viciado porque carece del elemento motivación, en tanto no se exhiben los fundamentos que llevan a tal solución, es decir la formulación del cargo y determinación de tributos, por lo que dicho acto es nulo de nulidad absoluta por afectar la garantías prevista en el art. 18 de la CA. Analiza la IG n° 9/17 en contraste con la resolución apelada, y concluye que afecta el derecho al debido proceso porque no se le corrió vista de lo actuado a efectos de que oponga defensas respecto de las presuntas diferencias siendo esto lo que constituiría la causa de los tributos exigidos. Cita doctrina y jurisprudencia que avalan su postura. En subsidio plantea la prescripción para exigir los tributos, porque entiende que no se dan ninguna de las causales previstas en los arts. 805 y 806 del CA, así como que la apertura de sumario no pudo suspender la prescripción por las razones ya señaladas. Opone defensas sobre el fondo. En particular, se agravia de la metodología utilizada para realizar el análisis de la mercadería en cuestión y concluye que queda demostrado que la ITEM carece de la capacidad técnica para efectuar el análisis y que si informe adolece de fundamento por cuanto no se especifica el procedimiento al que fue sometida la muestra a efectos de poder concluir que la misma no se trataría de una fibra bicomponente. Considera que tampoco puede determinarse una distinta clasificación arancelaria que genere una diferencia tributaria, y por ende tampoco la diferencia tributaria por inexistencia de causa legal, debe ser revocada con costas. Hace reserva de caso Federal. Ofrece prueba. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que mediante IF-2020-54011785-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria, que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Sostiene que la actora en ningún momento logra desvirtuar las consideraciones del ITEM que concluye sobre la diferencia de calidad de la mercadería. Señala que la constatada diferencia de calidad de la mercadería no arroja duda sobre la incorrecta clasificación arancelaria, encontrándose frente a la infracción al art. 954 del CA. Señala que se ordenó el archivo de las actuaciones en lo relativo a la multa por no alcanzar el monto mínimo y que subsiste por parte de la apelante la obligación de pago de los tributos adeudados. Cita y explica los requisitos para la configuración del art. 954 del CA. Afirma que la operatoria aduanera se encuentra estructurada sobre la base de la confianza que el servicio aduanero deposita en los distintos sujetos que desarrollan la actividad en el área de comercio exterior. Explica y define la declaración comprometida y el art. 956 del CA. Manifiesta que surge se la simple compulsa de las constancias de autos que se encuentran acreditados fehacientemente los elementos necesarios para la configuración del tipo infraccional imputado por el servicio aduanero, resultando con total claridad que lo actuado y resulto por la Aduana se ajusta a derecho. En relación pretendida nulidad del procedimiento de extracción de muestra, afirma que se realizó en presencia del despachante de aduanas, el que prestó conformidad a la extracción, por lo que ahora mal puede manifestar vicios en el procedimiento. En relación al auto de apertura de sumario y la consecuente prescripción, señala que la actora no alega que se hubiera afectado el derecho

de defensa por no haber cumplido con los requisitos de validez, por lo que entiende que se encuentra frente a una nulidad por la nulidad misma. Advierte que al auto de apertura de sumario puede no tener los requisitos del art. 1094 del CA, siempre que mantenga el plano de razonabilidad respectándose el derecho de defensa. Cita jurisprudencia que avala su postura. Agrega que, respecto a la prescripción, al no haber decisión habilitante del ejercicio de la acción para percibir el tributo por parte del fisco, el plazo de prescripción continúa suspendido desde la apertura del sumario. Solicita se rechace el agravio de nulidad y prescripción. Hace reserva de caso Federal. Solicita se rechace la apelación formulada, confirmando la resolución aduanera, con costas.

III.- Que mediante PV-2025-12282466-APN-VOCXX-TFN se declara la causa de puro derecho. Mediante PV-2025-30954164-APN-VOCXX-TFN se elevan los autos a la Sala “G"; y mediante IF-2025-31389799-APN-VOCXX-TFN se pasan a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12147-437-2011/1 se inician el 14/11/12. A fs. 1 luce el protocolo de análisis LAB Nº 82244 en que se deja constancia de la extracción de muestra de la mercadería contenida en la destinación 11001IC04216196Y para su análisis por la que se remiten las actuaciones a ITEM para que se expida sobre los extremos solicitados. A fs. 3/10 luce despacho y documentación complementaria. A fs. 11 luce Acta de Denuncia del 31/04/13 por presunta infracción al art. 954 a) del CA. A fs. 12/13 luce liquidación por diferencias en importación por infracción. A fs. 14 luce registro de LMAN. A fs. 27 luce cédula de notificación. A fs. 18 luce *print* de procedimiento. A fs. 20 luce la consulta de denuncia/sumario. A fs. 22 con fecha 13/05/2013 se dispone la apertura del sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del CA. A fs. 24 obra nueva liquidación. A fs. 25 se dicta la Resolución PRLA N° 7532/19. A fs. 26 luce presentación de la actora “se notifica y se presenta” con fecha 12/11/19. A fs. 27/28 luce F4 y acredita interposición de recurso ante este Tribunal.

V.- Que en virtud de las irregularidades procedimentales incurridas por el servicio aduanero en la sustanciación del sumario infraccional que son advertidas por la actora es que corresponde señalar que la Resolución DE PRLA Nº 7532/19, fue dictada en cumplimiento de la Instrucción General Nº 9/17 por lo cual, se dispuso archivar sin más trámite el sumario y formular cargo por tributos que considera adeudados por la firma aquí apelante.

Que, en efecto, el procedimiento aduanero se inicia con constancia de extracción de muestra que se remite a la ITEM, y con fecha de entrada 29/12/12 se generó el protocolo de análisis LAB Nº 82244 que generó la denuncia formulada el 31/04/13 por presunta infracción al art. 954 ap. a) del C.A., en relación a la destinación 11001 IC04 216196 Y. Posteriormente se practicó liquidación de multa mínima y tributos.

Que, dictado el auto de instrucción de sumario el 21/12/16 y practicada una nueva liquidación que luce a fs. 24, se dictó la Resolución DE PRLA N° 7532/19, ahora apelada, por la que se ordenó el archivo de la multa por presunta infracción del art. 954 ap. 1, inc. a), del C.A., y se dispuso la intimación de pago por los tributos adeudados por la firma MILENIUM TEXTIL SRL.

Que la aquí recurrente toma conocimiento de la resolución apelada, notificándose con el escrito presentado a fs. 26 en fecha 12/11/19.

Que el servicio aduanero ha omitido la consideración de que el archivo de la denuncia contra la importadora revestía carácter "provisorio" hasta que transcurra el plazo de doce meses, vencido el cual, de no mediar otras sanciones que en su conjunto superen el monto fijado, el archivo devenía definitivo. Por tal motivo, la Resolución Nº 7532/19 no puede considerarse definitiva, ni asimilable a definitiva, y sólo puede reconocérsele efectos de intimación al pago de tributos.

Que corresponde señalar que la resolución aduanera apelada en autos, al tiempo que dispone el archivo de la denuncia infraccional, haciendo aplicación de la Instrucción General Nº 11/16 (D.G.A.) –modificada por la Instrucción General Nº 9/17 (D.G.A.)-, ordena formular cargo por los tributos que considera adeudados.

Que la expresión "formular cargo" debe entenderse en el sentido de "intimar de pago", conforme se aclara en la parte final del art. 2 de la referida resolución: *"(…) dichos importes deberán ser ingresados en los términos el art. 794 del C.A."*, existiendo en cabeza de la intimada (MILENIUM TEXTIL SRL) el derecho de impugnar administrativamente dicha liquidación tributaria y sus actos preparatorios, ofreciendo toda la prueba que hace a sus derechos.

VI.- Que, sentado lo expuesto, corresponde expedirse, a continuación, sobre el planteo de nulidad de la resolución aduanera que efectúa la recurrente, en cuanto aduce que no se le ha notificado la corrida vista del sumario de marras, y que, en consecuencia, no pudo ejercer su derecho de defensa. Que el art. 1101 del C.A. dispone que: "*Cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el art. 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 (...)*".

Que, de la lectura de las actuaciones administrativas, surge que luego del dictado de la apertura de sumario y de la corrida de vista ordenada de fs. 22 ninguna intervención se le dio ni a la importadora ni al despachante de aduanas ya que los actos procesales cumplidos posteriormente, en su totalidad, fueron realizados por el servicio aduanero.

Es decir, que no existió oportunidad alguna de acompañar -o en su caso, solicitar su agregado- de la documentación que acreditara el cumplimiento de las obligaciones impuestas por el régimen de importación temporaria.

Que, en efecto, la recurrente deja constancia de haber obtenido fotocopias y tomar vista del expediente a fs. 25 vta., es decir que las partes tomaron conocimiento de la resolución apelada en autos Nº 7532/19, con fecha 12/11/19, sin que con anterioridad se notificara a las partes para tomar participación en los actuados a fin de esgrimir las defensas que pudiera valerse. Ello, en abierta violación a lo dispuesto en el art. 1101 del C.A., ya citado.

Que por su parte el art. 1012 del C.A. establece: "*Sin perjuicio de los actos cuya notificación estuviere expresamente prevista en los procedimientos regulados en este código, deberán ser notificados: a) los actos administrativos de alcance individual que tuvieren carácter definitivo y los que, sin serlo, obstaren a la prosecución de los trámites...c) los que ordenaren emplazamientos, intimaciones, citaciones, vistas o traslados; ...*".

Que indudablemente la DGA 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.), omitiendo notificar la corrida de vista a la importadora, a fin de que aporte la documentación que considere pertinente, implicando dicho procedimiento, la etapa procesal oportuna para acreditar el cumplimiento de las obligaciones a su cargo.

Que el proceder del servicio aduanero afecta, no sólo el derecho de defensa, sino también los más elementales principios del derecho procesal y del debido proceso (ver al respecto la Exposición de Motivos del Código Aduanero, Título I, Capítulo Primero, “Disposiciones comunes a todos los procedimientos ante el servicio aduanero”). Que lo manifestado se encuentra receptado en numerosa jurisprudencia tal como "Bossi y García", "Losicer" y "Bramajo", respectivamente.

Que, por su parte, la L.N.P.A. -de aplicación supletoria en la instancia aduanera- 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 incurrida desnaturaliza el procedimiento y no puede considerarse cumplida con la notificación de la resolución apelada. Que en base a lo expuesto precedentemente, cabe concluir que la omisión de notificar 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 misma, inclusive la Resolución Nº 7532/19, 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 por lo demás, conviene aclarar que no resulta óbice a lo expuesto que en la Resolución aduanera aquí apelada se ordenara el archivo de la denuncia, en los términos de la Instrucción General Nº 9/17 (D.G.A.), por cuanto tratándose de la investigación de un ilícito, previo a disponer su archivo con fundamento en el bajo monto por el que hubiera prosperado la sanción, correspondía que el servicio aduanero determinare en forma fehaciente si se ha configurado la infracción que se le imputa a la importadora, que daba lugar a la aplicación de la pretendida multa, y los tributos que ahora se pretenden exigir a la importadora y aseguradora –a esta última en su carácter de garante de la obligación en trato-.

Que lo expuesto implica que el deber o facultad de disponer el archivo de la denuncia por parte de la Aduana, recién nacería cuando la infracción ha quedado acreditada y, en consecuencia, el monto de la sanción también determinado. Cabe señalar que no se trata únicamente de verificar el monto por el que procedería la multa, sino, además y fundamentalmente, de la necesidad de determinar mediante el procedimiento correspondiente, como ya se dijo, la existencia misma de la infracción que dé lugar a la aplicación de una multa por la infracción endilgada.

VII.- Que, en virtud de lo expuesto, corresponde declarar la nulidad absoluta e insanable respecto de todo lo actuado en el sumario que ha tramitado como Actuación SIGEA Nº 12147-437-2011/1, en relación a la importadora, a continuación del auto por el cual se corre vista conforme el art. 1101 del

C.A. (fs. 25), 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 Nº 7532/19, en cuanto tiene implícitamente por configurada la infracción tipificada en el art. 954 inc. a) del C.A., con costas a la DGA.

Por ello, **voto por:**

1) Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la actora “MILENIUM TEXTIL S.R.L.”, en el sumario que ha tramitado como Actuación SIGEA Nº 12147-437-2011/1 a continuación del auto por el cual se corre vista de las actuaciones (fs. 25 de las actuaciones administrativas) comprendiendo por tanto todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia, incluyendo también a la Resolución DE PRLA N° 7532/19, aquí apelada.

2) Con costas a la DGA.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Que adhiero al voto precedente.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1) Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la actora “MILENIUM TEXTIL S.R.L.”, en el sumario que ha tramitado como Actuación SIGEA Nº 12147-437-2011/1 a continuación del auto por el cual se corre vista de las actuaciones (fs. 25 de las actuaciones administrativas) comprendiendo por tanto todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia, incluyendo también a la Resolución DE PRLA N° 7532/19, aquí apelada.

2) Con costas a la DGA.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, envíese a guarda temporal.-

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.04.21 12:54:29 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: 2025.04.23 20:42:24 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: 2025.04.23 21:29:15 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: 2025.04.23 21:29:40 -03:00