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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-60586163-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 5 de Junio de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2021-94485760; DASS SUAREZ SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio Joaquín Segura (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**DASS SUAREZ SA c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2021-94485760- -APN-SGASAD#TFN**.

El **Dr. Segura** dijo:

I.- Objeto del Proceso**:** determinar si se ajusta o no a derecho la Resolución DEPRLA 3281/2016, que condenó a la firma DASS SUAREZ SA al pago de una multa por la comisión de la infracción prevista en los arts. 954, ap. 1, inc. a) y 995 del CA; y le formuló cargo por tributos en relación a la destinación de importación 08001IC06004049Y.

II.- Fundamentos de la apelación (IF-2021-94485714-APN-DTD#JGM)**:** En primer lugar la actora plantea la prescripción de las acciones del Fisco para percibir tributos y para imponer penas. Sostiene que el transcurso de 10 años y 3 meses desde el auto de apertura del sumario hasta la notificación de la resolución es irrazonable y agravia su derecho de defensa. Se refiere a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos "Losicer, Jorge Alberto y Otros c/ BCRA – Res. 169/05 (expte. 105666/86)". En subsidio, aborda la defensa de fondo. Manifiesta que en las actuaciones administrativas lucen dos informes técnicos con conclusiones opuestas y que ello se debe a que el INTI y el ITEM utilizaron muestras de diferentes talles. Expresa que como la aduana no extrajo muestras del subitem 3 resulta de imposible realización una constatación empírica de los dichos de la DGA y, por consiguiente, frente a la duda debe estarse a favor del reo. Por otro lado, niega la existencia del perjuicio fiscal. Sostiene que los Certificados de Origen acreditan que la mercadería es Origen Brasil. Explica que las discrepancias de componentes –sintético o textil– no tiene entidad para desacreditar que la mercadería en cuestión es de origen brasilero. Por otra parte, señala que de los considerandos de la resolución en crisis no se desprende, ni se explica cuál habría sido la conducta por la cual se endilga la infracción prevista en el art. 995 del CA. Además, siendo que la Aduana la imputó por el art 954, resulta de clara la imposibilidad de aplicar la figura residual del 995. En relación a la cuestión tributaria, advierte que el importe de condena es más gravoso. Concluye que es un claro caso de reformatio in pejus. Cita doctrina y jurisprudencia. Impugna la intimación en dólares, así como la tasa de interés aplicada. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del traslado (IF-2021-123051478-APN-DTD#JGM)**:** La DGA hace un resumen de los hechos y una

negativa genérica de los dichos de la contraria. En relación al planteo de prescripción,. afirma que en el presente caso el plazo quinquenal debe considerarse interrumpido con el dictado del auto de apertura del sumario, antes de que operara la prescripción de las acciones del Fisco. Por ello concluye que las acciones del Fisco para percibir tributos e imponer penas no se encuentran prescriptas. En relación al fondo, sostiene que el Certificado de Origen aportado no resulta de aplicación a raíz del cambio de Posición Arancelaria. Cita el dictamen técnico de la División Clasificación Arancelaria. Destaca que la actora no ha aportado prueba alguna que desvirtúe la imputación efectuada. Se refiere al bien jurídico tutelado por la figura de declaración inexacta. Respecto al planteo de la improcedencia de la liquidación en dólares de los tributos aduaneros, cita el art. 20 de la Ley 23.905. Cita el fallo "VOLKSWAGEN ARGENTINA SA (TF 22179-A). En relación con la tasa de interés aplicable, remite al art. 794 del CA. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- Que mediante PV-2021-124245833-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y por PV-2022-67354153-APN-VOCXVIII#TFN, por acompañadas las actuaciones administrativas. Mediante PV-2022-91088580-APN-VOCXVIII#TFN se dispone la apertura de la causa a prueba. Por PV-2025-24585341-APN-VOCXVIII#TFN se certifica la prueba producida mediante IF-2022-101347724-APN-SGASAD#TFN. Con posterioridad, se declara la clausura del período probatorio y se elevan los autos a esta Sala “F”. A continuación, se ponen los autos para alegar, derecho del que solo hizo uso la actora (IF-2025-45458150-APN-DTD#JGM). Con posterioridad, se llaman autos a sentencia.

V.- Que a fs. 1 de la Actuación SIGEA 12147-161-2008 obra la Nota 36/2008, en relación a la destinación 08001IC06004049Y, cuya copia se agrega a fs. 2/6. A fs. 13 se agrega el Protocolo de Análisis LAB 6146. A fs. 19 obra el acta denuncia 09001003079 en los términos del art. 954, inc. b), del CA. A fs. 24/25 se incorpora el certificado de importación de calzado 6920/16 CIC. A fs. 27 se expide la Sección “C”. A fs. 29 luce la liquidación 11001LMAN149097G. A fs. 30 obra el acta denuncia 2457/11 por infracción prevista en el art. 954, inc. a), del CA. A fs. 32 se liquida la diferencia tributaria. A fs. 33 y vta., con fecha 27/4/2011, se dispone la apertura del sumario y se ordena correr vista de las actuaciones a la importadora y a su despachante. En cuanto aquí interesa la importadora se notifica el 12/4/2012, conforme surge de la constancia de fs. 37/vta. y presenta su descargo a fs. 38/41 vta. A fs. 60 se tiene por contestada la vista y se hace lugar a la prueba. A fs. 80/81 obra el dictamen técnico 77/2015 emitido por la Sección Clasificación. A fs. 82 luce la Nota 650/15 (DV ARIN). A fs. 89/90 se dicta la Resolución DE PRLA 2632/2016 que sobreseyó a las imputadas de la denuncia por 954 inc. b del CA. A fs. 92/94 se dicta la Resolución DEPRLA 3281/2016, aquí apelada. A fs. 95/96 se emite el dictamen 1449/16 (DV DSAD). A fs. 97/99, por medio de la Resolución 1049 (SDG TLA), se aprueba la Resolución DEPRLA 3281/2016. A fs. 100 obra la constancia de notificación electrónica de la resolución apelada a la aquí actora (21001NOTI173050L).

VI.- Que, en primer lugar, corresponde decidir acerca del planteo de prescripción efectuado por la actora.

Que el Código Aduanero regula el instituto de la prescripción de la acción que ejerce el Fisco para el cobro de los tributos en los arts. 803 y concordantes del CA.

Que, en tal sentido, el art. 803 establece que: “Prescribe 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 (art. 804 del CA).

Que, no existe controversia en el caso respecto a que la infracción (hecho generador de la obligación tributaria) se habría cometido el 2/5/2008 (fecha de oficialización del DI 08001IC06004049Y). Y, por ende, el comienzo del plazo quinquenal de la prescripción ha comenzado a correr el 1/1/2009 y que el mismo vencía el 31/12/2013.

Que dicho plazo, se suspende (en virtud de lo dispuesto por el art. 805 inc. a) desde la apertura del sumario. Por ende, teniendo en cuenta que, en el caso de autos, la instrucción del sumario se dictó con fecha 27/4/2011, hasta ese momento habían transcurrido 2 años, 7 meses y 27 días del plazo de prescripción quinquenal, es decir que -de dicho plazo- restaban cumplirse 2 años, 4 meses y 4 días, los que debían computarse una vez que cesara la aludida suspensión.

Que, atento a lo establecido en el art. 805 inc. a) del CA, la suspensión se daba desde el dictado del auto de apertura de sumario (en el caso: 27/7/2011) "… hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión; ...".

Que, no cabe duda de que la decisión a la que se hace allí literal referencia no puede ser otra que la resolución definitiva que se dicte en el sumario (art. 1112 del CA) cuando en esa resolución, además de la condena por el hecho infraccional, se determine la correlativa exigencia tributaria (y/o por la cual, asimismo y por el mismo hecho se condene al pago de los pertinentes tributos).

Que, en el caso de autos, esa "decisión" (la prevista en el referido art. 805 inc. a) del CA) ha sido, pues, la resolución definitiva recaída en el sumario del que aquí se trata, esto es, la Resolución DEPRLA 3281/2016 dictada el 26/7/2016.

Que, de este modo, la suspensión del plazo de prescripción de la acción tributaria, se ha dado entre el 27/7/2011 (fecha del dictado del auto de apertura del sumario) y el 26/7/2016 (fecha del dictado de la resolución aduanera). Siendo esta última fecha el límite de la suspensión de la que se trata, correspondiendo tomar la misma en el sentido dispuesto por la última parte del inciso a) del art. 805, que refiere textualmente al momento en que "recayere" la "decisión", sin que el texto aluda a su notificación.

Que, conforme lo antes expuesto, el curso de la prescripción de la acción tributaria "continuó" desde el 27/7/2016. Es decir, que desde allí comenzaron a correr los 2 años, 4 meses y 4 días que restaban para completar el plazo prescriptivo.

Que, dicho plazo (el aludido 2 años, 4 meses y 4 días) se cumplió el 31/11/2018, sin que se hubiera producido en el transcurso del mismo, algún otro acto suspensivo o interruptivo (siempre con relación a la prescripción de la acción tributaria). El único acto que hubiera tenido tal virtualidad (en el caso "interruptiva") habría podido ser el de la notificación (a la aquí actora) de la resolución apelada en autos, pues esa notificación habría sido la de "... la liquidación tributaria aduanera", conforme lo prevé el art. 806 inc. a) del CA.

Que, por lo demás, la aludida notificación se efectuó en fecha 17/9/2021, es decir cuando ya había vencido ampliamente el plazo prescriptivo.

Que, en este punto resulta oportuno señalar que "la notificación de la liquidación tributaria aduanera", a la que se refiere el art. 806 inc. a) como causal de interrupción en materia tributaria, comprende tanto la notificación de un cargo suplementario (es decir, sin denuncia infraccional que motivara la apertura de sumario en la que estuvieran en juego ambas acciones fiscales) como la notificación de la liquidación contenida en la resolución definitiva de un sumario aduanero (tal como la resolución apelada en el caso de autos) pero no así la notificación que se realiza con la notificación de la vista del art. 1101 del CA y/o con la citación –al mismo efecto sólo en orden de la acción tributaria- al garante de los tributos (ello en armonía con lo dispuesto en el art. 1103 del CA y de conformidad con lo sostenido jurisprudencialmente por el suscripto). Esto último porque la suspensión de la prescripción de la acción tributaria (prevista en el inc. a del art. 805 del CA) forzosamente le quita virtualidad interruptiva a la notificación de la liquidación tributaria que se produce al notificarse la corrida de vista en los términos del art. 1101 del CA, que se produce inevitablemente con anterioridad al dictado de la resolución definitiva.

Que, con fundamento en todo lo antes expuesto, corresponde declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos.

VII.- Que resta analizar la prescripción de la acción del Fisco para imponer sanciones.

Que cabe recordar que el art. 934 del CA expresa al respecto que "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, de este modo, el plazo de prescripción respecto de la multa, también comenzó a correr el 1/1/2009 y vencía el 31/12/2013. No obstante, el dictado del auto de apertura de sumario (27/7/2011) interrumpió el plazo de la prescripción (de conformidad a lo dispuesto por el antes referido art. 934 inc. a) y, por ende, el nuevo plazo comenzó a correr el 28/7/2011 y el nuevo vencimiento ocurrió el 28/7/2016.

Que, el art. 937 inc. d) del CA dispone que la prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por "… el dictado de la resolución condenatoria en sede aduanera.". En virtud de lo dispuesto en dicho artículo, y teniendo en cuenta que la resolución aduanera apelada en estos autos fue dictada con fecha 26/7/2016 (tan solo dos antes de que operara el vencimiento de la prescripción), el nuevo plazo prescriptivo comenzó a correr al día siguiente de su dictado, es decir, el 27/7/2016 y venció el 27/7/2021.

Conforme surge de la constancia de notificación SICNEA 21001NOTI173050L, obrante a fs. 100 de las act. adm., la Resolución DEPRLA 3281/2016, aquí apelada, fue notificada con posterioridad al vencimiento del plazo de prescripción, razón por la cual la interposición del recurso de apelación de autos efectuado en fecha 4 de Octubre de 2021 no pudo suspender el curso de la prescripción en los términos del art. art. 936 del CA.

Que, como consecuencia de todo lo antes expuesto, a mi juicio, corresponde hacer lugar a la excepción de prescripción de la acción del Fisco para imponer penas opuesta por la actora en autos.

Que por la forma que se resuelve no corresponde tratar los demás agravios opuestos por la actora.

Por ello, **VOTO POR:**

Hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta por la firma DASS SUAREZ SA y declarar prescripta las acciones del Fisco para perseguir el cobro de los tributos y para imponer penas en relación al DI 08001IC06004049Y, con costas.

El **Dr. Garbarino** dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

El **Dr. González Palazzo** dijo:

En primer lugar, por razones de economía procesal y celeridad práctica, hago propio el detalle de los hechos realizado por el Dr. Segura así como también del relato de los elementos acollarados al expediente.

En segundo -y neurálgicamente- adelanto que no comparto lo que desarrolla a lo largo de su propuesta -para fundar lo que propone como solución al entuerto- en razón –basalmente- de lo resuelto por la Alzada en el plenario "Hughes Tool C/ DGA" y –centralmente- lo sentenciado por nuestro tribunal Cimero en Wonderland (Fallos: 332:1109), pues entiendo que no se dan los presupuestos establecidos en el código de fondo para adoptar un temperamento extintivo como el propuesto por el Vocal preopinante al que se adhiere -aunque "sustancialmente"- el Dr. Garbarino.

No acompaño la interpretación de la literalidad de lo dispuesto en el art. 805 inc. a) del C.A. y en el 937 inc.d) del C.A. que realizan mis colegas para resolver la suerte de la pretensión tributaria e infraccional del Fisco, en tanto la norma es clara en determinar como límite temporal del efecto suspensivo que dota la apertura del sumario al dictado de la "decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión" o –en lo que a la imposición de la pena se refiere- a la resolución –sin devenir firme- que la impone.

Lo dicho, evidencia que el criterio sostenido por el colega de grado va de bruces con la literalidad de la norma, pues - y es prístino para quien suscribe-, una decisión –o acto administrativo- recién habilita el ejercicio de la acción para su ejecución cuando ésta adquiere la firmeza que solamente puede darse una vez transcurrido el plazo previsto en la norma para su cuestionamiento, que comienza a transcurrir desde su notificación al pretenso obligado.

Entiéndase, esa decisión administrativa -revestida de ropaje de sentencia- no puede ser ejecutada mientras no sea notificada ni tempestivamente recurrida por aquél de quien se pretende un comportamiento compulsivo, ergo, la suspensión prevista en la norma se encuentra en pleno vigor y por ello debe rechazarse el planteo prescriptivo incorporado al debate.

Nótese que el razonamiento que aquí se plasma fue receptado por el legislador al punto de reformar mediante el DNU 70/2023 el art. 1037 del C.A. (actos de notificación obligatoria) incorporando como incisos m) y n) los siguientes: el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario; n) el dictado de la resolución condenatoria en sede aduanera. (Ver artículo 151 del DNU).

Claro está que esta Sala no ha sido pasiva ni desconoce la multiplicidad de casos en los que la aduana notifica mucho los actos administrativos como el aquí recurrido con muchísima demora. Para dar solución al caso optó por recurrir como fundamento de una decisión justa y sentada en derecho, al bloque de garantías convencionales.

En este caso sometido a estudio, no advierto que la inactividad estatal pueda contemplársela como lesiva del debido proceso por exceso del plazo razonable en grado tal que evidencie una afectación al derecho del administrado a obtener un pronunciamiento sin indebidas dilaciones (art.8.1 CADDHH) que me conmine a considerar la inaplicación de la norma en este caso, máxime, si se considera la ausencia de proactividad útil de quien, en definitiva, debiera ser un interesado central en perseguir con celo el proceso sumarial aduanero que enmarca una discusión tributaria (de hecho fue declarado rebelde).

Analizar los efectos derivados del efecto suspensivo previsto en el art.805 inc. a) del Código Aduanero obliga al operador a dimensionar el contexto fáctico y probatorio del casus en su totalidad, lo que incluye -claro está- la actividad desplegada por las partes en el proceso y así, ponderando los derechos en conflicto, evaluar sus consecuencias antes de adoptar un temperamento que pudiere derivar en un extremo extintivo como el aquí propuesto por mis colegas.

Y es por ello que, visto sendas posiciones sustancialmente coincidentes y la latente posibilidad que el superior no acompañe el temperamento prescriptivo propuesto por el Vocal instructor he de limitarme a votar por el RECHAZO a la prescripción de sendas acciones del fisco en el marco de la operación de importación identificada como 08001IC06004049Y.

Así lo voto.

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

Hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta por la firma DASS SUAREZ SA y declarar prescripta las acciones del Fisco para perseguir el cobro de los tributos y para imponer penas en relación al DI 08001IC06004049Y, con costas.

Suscriben la presente los Dres. Horacio Joaquín Segura (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia remítase a guarda temporal.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.06.03 15:52:04 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.06.04 16:27:48 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.06.05 10:34:45 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.05 10:36:25 -03:00