Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-69241443-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 26 de Junio de 2025

Referencia: (Sentencia); Expediente N° 28.644-A; CLADD INDUSTRIA TEXTIL ARGENTINA S.A.

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel N. Licht, Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **“CLADD INDUSTRIA TEXTIL ARGENTINA SA c/ DGA s/ recurso de apelación”; Expediente N° 28.644-A.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante la Resolución N° 4146/10, la autoridad aduanera impuso al presunto responsable una sanción consistente en una multa y formuló el cargo tributario correspondiente, al determinar que incurrió en la infracción prevista por el art. 970 del Código Aduanero (“CA”). La imputación se fundamenta en el supuesto incumplimiento del régimen de importación temporal, al no haberse acompañado el Permiso de Embarque que acreditaría la cancelación del Despacho de Importación Temporal N° 00001IT04000033K (“DIT”).

II.- Contra dicho pronunciamiento, la firma CLADD INDUSTRIA ARGENTINA SA presenta su apelación, señalando que la resolución recurrida no reconoce el carácter preconcursal de la deuda tributaria. Solicita se declare la nulidad del procedimiento en atención a que se aperturó sumario y se procedió a la condena sin contar con el original o copia del despacho de importación temporaria cuestionado. Indica que se violentó el principio elemental de salvaguarda del debido proceso y defensa en juicio consistente en la prohibición del *non bis in idem*. Expone que la aduana determinó un adeudo tributario incorrecto por no haber ajustado la base imponible al valor de la mercadería al momento del hecho imponible conforme disponen los arts. 638, inc. e) y 639 del CA. Afirma que no corresponde la percepción de anticipos al IVA y anticipo al Impuesto a las Ganancias para bienes de capital o de uso como en el presente caso. Se agravia de los intereses fijados en la resolución apelada, como así también de la multa impuesta y la determinación de la pena sin respetar los parámetros fijados en el art. 915 del CA. Recuerda que a DGA carece de competencia para determinar las cuestiones vinculadas a las percepciones. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se anule la resolución apeada.

III.- De su lado, el representante del fisco sostiene la validez del acto administrativo. Luego de efectuar una breve síntesis de los hechos y la negativa genérica de rigor, señala que en el presente caso se observa un claro incumplimiento al régimen, siendo reprochable la conducta de la sumariada y pasible de una sanción. Indica que la resolución apelada es clara y contundente, fundamentada en la legislación vigente, por lo que corresponde confirmarla en su totalidad. Descarta las nulidades y cuestiones relativas a la liquidación opuestas por la apelante. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- Sentado lo anterior, corresponde tratar como primera cuestión la supuesta vulneración al principio constitucional de *non bis in idem*. Particularmente, dicho principio se encuentra receptado en el art. 897 del Código Aduanero, el cual establece: “Nadie puede ser condenado sino una sola vez por un mismo hecho previsto como infracción”.

V.- En ese orden de ideas, corresponde recordar que, conforme a doctrina reiterada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, el principio *non bis in idem* se configura únicamente cuando concurren de forma simultánea las tres identidades clásicas que lo sustentan: *eadem persona* (identidad del sujeto perseguido), *eadem res* (identidad del hecho imputado) y *eadem causa petendi* (identidad del fundamento jurídico de la persecución) (Fallos: 345:440; y voto de los jueces Fayt y López en Fallos: 326:2805). Dichos elementos esenciales tienen por objeto proteger a los individuos frente al riesgo de que el Estado reitere injustificadamente su pretensión punitiva sobre hechos ya juzgados. En esa línea interpretativa, una correcta aplicación del principio *non bis in idem* exige verificar la concurrencia de las tres identidades referidas.

VI.- En tales condiciones, resulta dable efectuar una breve síntesis de los antecedentes administrativos acompañados para comprobar si, en el caso bajo análisis, se verifica la triple identidad requerida para la configuración del principio *non bis in idem.*

Así, a fs. 1 de las actuaciones N° 12034-210-2005 obra el acta denuncia N° 329, de fecha 28.09.2000, mediante la cual se imputa a la firma CLADD INDUSTRIA TEXTIL ARGENTINA SA la presunta comisión de la infracción prevista y sancionada en el art. 970 del CA, con relación a la DIT N° 00001IT04000033K.

Sustanciado el procedimiento administrativo correspondiente, la Aduana dictó la Resolución N° 637/02 (fs. 21), por la cual condenó a la mencionada firma por la infracción antes referida. No obstante, ante la presentación de un planteo de nulidad promovido por la actora —quien manifestó haber efectuado una presentación previa al dictado de dicha resolución que no habría sido considerada oportunamente—, el servicio aduanero resolvió dejar sin efecto el acto condenatorio mediante la Resolución N° 2537/02 (fs. 44). En esa presentación, la firma solicitaba que el trámite sumarial se adecuara a lo dispuesto en los Decretos N° 1005/01 y 1430/01. En consecuencia, y accediendo a lo peticionado, se revocó la Resolución N° 637/02 a través del citado acto administrativo.

Sin embargo, con fecha 02.09.2003, la Aduana dictó la Resolución N° 4286/03, en la que se advirtió que la actora no había dado cumplimiento a los requisitos exigidos por los Decretos N° 1005/01 y 1430/01 para acceder a los beneficios allí establecidos, tales como la acreditación del depósito en la Caja de Valores, la renuncia a acciones judiciales y la entrega de bonos a favor del Estado. En virtud de tal omisión, el servicio aduanero retomó su postura inicial y mantuvo la condena.

Posteriormente, a fs. 54, la firma presentó un nuevo planteo de nulidad, el cual fue rechazado mediante lo resuelto a fs. 61, por considerarse una nulidad planteada en abstracto, sin fundamentos jurídicos suficientes. A continuación, a fs. 63, la actora interpuso recurso de reposición, que fue desestimado por el organismo a fs. 64, expresando en su resolución que: “(…) se hace saber a la presentante que, de considerarse agraviada, deberá ocurrir por las vías previstas en los artículos 1132 y siguientes del Código Aduanero”.

Cabe destacar que no obran en el expediente constancias de que la actora hubiera interpuesto recurso alguno contra dicha resolución, por lo que esta adquirió firmeza.

Con posterioridad al *iter* procedimental descripto, el 05.01.2005 se iniciaron las actuaciones N° 12041-204-2005 —objeto del presente recurso—, en cuyo marco se labró, con fecha 10.11.2004, una nueva acta denuncia por la infracción tipificada en el art. 970 del CA, nuevamente con relación a la DIT N° 00001IT04000033K, es decir, con identidad de sujeto, objeto y causa respecto del antecedente citado.

Finalmente, a fs. 41 de dichas actuaciones obra la Resolución DE PRLA N° 4146/10, mediante la cual se condena, una vez más, a la firma CLADD INDUSTRIA TEXTIL ARGENTINA SA por la infracción prevista en el art. 970 del CA en relación con la destinación mencionada.

VII.- Habida cuenta de lo hasta aquí expuesto, cabe señalar que la conclusión del procedimiento administrativo previamente tramitado, con la imposición de una sanción firme a la firma imputada, comporta un pronunciamiento definitivo sobre los mismos hechos que motivan el presente expediente. En tal sentido, el inicio de un nuevo procedimiento sancionador, sustentado en idéntico núcleo fáctico, implica someter al administrado a una doble persecución por el mismo hecho, lo cual resulta incompatible con los principios rectores del debido proceso.

Esta duplicidad vulnera no solo el art. 897 del CA, sino también los lineamientos fijados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en materia de garantías sustanciales, así como el principio constitucional del *non bis in idem*, consagrado expresamente en el artículo 18 de la Constitución Nacional.

Así las cosas, verificada en el caso la concurrencia de identidad de sujeto, objeto y causa jurídica, se configura un supuesto palmario de afectación a dicha garantía fundamental. Por lo tanto, corresponde declarar la nulidad del nuevo procedimiento infraccional cursado mediante las Actuaciones N° 12041-204-2005, en tanto su prosecución constituye una inadmisible reiteración punitiva que vulnera los derechos constitucionales mencionados.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Declarar la nulidad de la Resolución N° 4146/10, dictada en las Actuaciones N° 12041-204-2005 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros.
2. Costas al Fisco.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1. Declarar la nulidad de la Resolución N° 4146/10, dictada en las Actuaciones N° 12041-204-2005 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros.
2. Costas al Fisco.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.06.26 15:17:10 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.06.26 15:23:49 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: 2025.06.26 17:58:34 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.26 17:59:39 -03:00