Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-70565757-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 30 de Junio de 2025

Referencia: TFN Nº 38.298-A; Henkel Argentina SA; Sentencia

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala F, Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, a efectos de resolver el Expediente **N° 38.298-A, caratulado "HENKEL ARGENTINA SA c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",**

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 27/40 se presenta la firma HENKEL ARGENTINA S.A., mediante apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 7895, de fecha 17de noviembre de 2014, en el marco de la actuaciones SIGEA N° 12197-5970-2009, por la que se condena a la firma mencionada al pago de una multa que asciende a $ 80.767,83.-, por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el artículo 970 del CÓDIGO Aduanero y por la que, asimismo, se le exige la suma de u$s 47.513,60.- en concepto de tributos, con más la suma de $58.834,84.- correspondiente a percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, todo ello en relación con la destinación de importación temporaria DIT Nº 03 001 IT14 001423 S.

Plantea la nulidad de todo lo actuado en el sumario administrativo y en la resolución cuestionada en la litis. Manifiesta que el servicio aduanero instruyó sumario en fecha 20/11/2009, y que corrió vista de las actuaciones recién el 16/04/2014, es decir más de 10 años después de la fecha de vencimiento de la destinación temporal. Y que la resolución fue emitida el 17/11/2014, apenas tres días antes de que operara la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas. Afirma que, al momento de notificarle la corrida de vista, aportó toda la documentación en su poder, y solicitó prueba informativa pero, debido a que la acción del Fisco prescribía en meses, la Aduana vulneró una parte fundamental de la etapa probatoria, haciendo caso omiso a pronunciarse acerca de los permisos de embarque que fueron requeridos por la apelante, sin comprobar siquiera la existencia de los mismos. Señala que no se encuentra agregada en las actuaciones administrativas la carpeta correspondiente al despacho de importación temporal involucrado en autos, ni copia certificada del mismo, siendo ello una causal de nulidad. Agrega que el auto de apertura del sumario también resulta nulo por no ajustarse a lo prescripto por el artículo 1094 del CÓDIGO Aduanero, atento que no contiene la liquidación de los tributos. En consecuencia, plantea la prescripción del Fisco para imponer multas y percibir tributos, por haber transcurrido el plazo de 5 años contados desde el vencimiento de la importación temporal. Alega que el servicio aduanero impidió que prueba fundamental -a los fines de la resolución del litigio- pudiera producirse, y que se efectuara un análisis adecuado

de los elementos probatorios aportados en autos, siendo que ello vulneró su derecho de defensa previsto en el artículo 18 de la Constitución Nacional, como también lo estipulado en su artículo 43, por haberse dilatado el proceso más de 10 años desde el vencimiento de la destinación temporal investigada, hasta la resolución administrativa , vulnerando el derecho de los administrados a obtener una rápida y eficaz decisión judicial. Cita hurisprudencia. Por otra parte, manifiesta que ha dado cumplimiento en su totalidad con el régimen de destinación suspensiva, que ello fue acreditado mediante la documentación aportada en el expediente administrativo, sobre la cual el servicio aduanero no efectuó análisis alguno en la resolución cuestionada. Solicita la aplicación subsidiaria del artículo 898 del CÓDIGO Aduanero. Plantea la improcedencia del Derecho Adicional de Importación aplicado en la especie. Ofrece prueba documental e informativa, hace reserva del caso federal y solicita se dicte sentencia revocando la resolución apelada, con expresa imposición de costas a la demandada.

II.- Que a fs. 53/61 la representación del Fisco contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocado por la contraria que no sea objeto de un expreso reconocimiento de su parte, o que surjan de las actuaciones administrativas. Afirma que los planteos de nulidad y prescripción no fueron opuestos en tiempo y oportunidad hábil. Niega que se haya vulnerado el derecho de defensa de la apelante, atento que en la corrida de vista tuvo la oportunidad de ejercer su defensa, pudiendo identificar los hechos constitutivos de la infracción que se le imputaba y articular las defensas del caso. Agrega que, para obtener la declaración de nulidad, la apelante debió demostrar el perjuicio concreto que le ha inferido el vicio que invoca. Y que la actora carece de respaldo procesal para peticionar en la forma que lo hace, conforme los términos del artículo 1051 del CÓDIGO Aduanero, atento que no ha promovido incidente de nulidad dentro de los 5 días subsiguientes al conocimiento del acto. Cita jurisprudencia y doctrina. Respecto a la infracción objeto de autos, señala que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora. Pero que, según surge de las actuaciones administrativas, la actora no pudo probar sus dichos ni el cumplimiento de la totalidad de sus obligaciones. Que surge de las actuaciones administrativas, que la apelante sólo aportó copia simple de varios permisos de embarque con el objeto de acreditar la reexportación de la mercadería, y que de su cotejo no surge la cancelación de la temporal, lo que merece reproche infraccional en los términos imputados por el Fisco. Rechaza la aplicación del artículo 898 del CÓDIGO Aduanero solicitado por la apelante. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas. Solicita que se confirme el fallo aduanero apelado, con expresa imposición de costas.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-5970-2009 se inician a fs. 1 con el Acta de Denuncia N° 1440/09 de fecha 15 de septiembre de 2009, en la que se deja constancia que la firma “HENKEL ARGENTINA S.A.” (antes National Starch y Chemical S.A.) se encontraría incursa en la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 970 del CÓDIGO Aduanero, toda vez que no habría reexportado o importado a consumo la mercadería importada temporariamente al amparo de la destinación Nº 03 001 IT14 001423 S, cuyo vencimiento operó el 01/03/2004, conforme impresión de pantalla de fs. 2. A fs. 8 obra impresión de la póliza N° 770263, la cual fue “entregada” conforme detalle de su estado. A fs. 9 se encuentra la Nota 6010/2009 (SE PRTE) de fecha 15/09/2009 donde consta que no se adjunta la carpeta original de la destinación.

A fs. 10 con fecha 20/11/2009 se dispone la instrucción del sumario. A fs. 19/20 se liquidan los tributos y se determina la multa. A fs. 21 con fecha 16 de abril de 2014 se corre vista de todo lo actuado a la importadora, quien efectúa su descargo a fs. 32/37. A fs. 47 con fecha 12/06/2014 se ordena la producción de prueba informativa, librandose oficio a la Dirección de Promoción de Exportaciones pertenenciente a la Secretaría de Comercio, cuya respuesta se encuentra en el SIGEA 13289-34247-2014 unido por cuerda. A fs. 53/55 se encuentra la Resolución de PRLA Nº 7895, de fecha 17/11/2014, apelada en la especie.

IV.- Que se le imputa a la firma Henkel Argentina S.A. la presunta comisión de la infracción al régimen de

importación temporaria, tipificada en el artículo 970 del CÓDIGO Aduanero, por no cumplir en tiempo y forma con la reexportación o, en su defecto, la importación a consumo de la mercadería amparada por la D.I.T. N° 03 001 IT14 001423 S, cuyo vencimiento habría operado el 1 de marzo de 2004.

Que, como consideración preliminar, encuentro -luego de compulsar las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-5970-2009- que la instrucción del sumario de fs. 10 -que se realiza el 20 de noviembre de 2009- no da cumplimiento con la totalidad de los requisitos exigidos en el artículo 1094 del CÓDIGO Aduanero, atento que, al momento de su apertura, la DGA no contaba con la carpeta original de la DIT N° 03 001 IT14 001423 S, que constituye la causa y antecedente del procedimiento infraccional.

En tal sentido, se advierte en la Nota N° 6010/2009 (SE PRTE) que el servicio aduanero establece expresamente que "*no se adjunta la carpeta original por no encontrarse en el área y con el fin de no dilatar aún el trámite correspondiente, se adjuntan los PRINT del Sistema Oficial María...*" (ver fs. 9 de las act. Adm.). Y en la Nota N° 84/2010 (SE PRTE) se informa que "*... habiéndose efectuado una nueva y exhaustiva búsqueda de la destinación denunciada en autos, la misma no pudo ser localizada*" (fs. 11 de las act. Adm.).

V.- Que, asimismo, en la sustanciación de la litis, se intimó a la representación legal del Fisco mediante PV-2024-52876101-APN-VOCXVI#TFN de fecha 21 de mayo de 2024, para que acompañe en un plazo de 10 días, el original o copia certificada de la destinacion N° 03 001 IT14 001423 S, bajo apercibimiento de ley. Que la representación letrada del Fisco solicitó prórroga mediante presentación de fecha 12/06/2024 (ver fs. 132), oportunamente concedida, la que se encuentra ampliamente vencida, sin que la demandada cumpliera con lo requerido.

VI.- Que, bajo tales premsias, cabe destacar que el artículo 1094 del CÓDIGO Aduanero establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario, y en este sentido dispone que el mismo "...determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados."

VII.- Que la resolución de apertura de sumario no puede considerarse un simple acto administrativo de mero trámite, ya que el mismo resulta de suma importancia, porque es el acto por el cual el administrador entiende que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento, a efectos de constatar si los hechos denunciados constituyen o no una infracción aduanera. Además, es el acto necesariamente previo a la resolución que dispone correr vista de lo actuado a los presuntos responsables a efectos de que, por primera vez, presenten sus defensas.

Que, como se dijo, de la compulsa de los antecedentes administrativos surge que no se encuentra agregada la carpeta original de la DIT N° 03 001 IT14 001423 S por la que se le exige, a la firma recurrente, el pago de los tributos y se formula cargo por multa. La falta de agregación de la misma por parte del servicio aduanero impide verificar la fecha de su oficialización, corroborar su vencimiento, determinar si se ha concedido o no prórroga a los fines de la regularización del regimen y, lo más importante, si la recurrente importó temporariamente la mercadería al amparo del Decreto N° 1439/96.

Que cabe destacar que el deber de guarda de la documentación le compete al servicio aduanero (independientemente de que por medio de resoluciones dictadas por el propio organismo se establezcan a su favor

plazos de conservación de la documentación relativamente cortos, pues admitir lo contrario implicaría desvirtuar el principio de la defensa en juicio y el derecho a un debido proceso de los administrados enunciado en los artículos 18 de la Constitución Nacional y 1, inc. 9, de la ley Nº 19.549) y más aún si -como acaece en la especie-, la documentación se encuentra involucrada en discusión administrativa o judicial.

Que el administrado es un colaborador en la tarea, a través de lo que pudiera tener en su poder o, en su defecto, su despachante de aduana. Pero ello no desobliga al servicio aduanero de acompañar la documentación original del despacho de importación temporaria, por el que imputa a la firma importadora la infracción prevista en el artículo 970 de la ley 22.415.

VIII.- Que, por lo demás, es reconocido el carácter penal de las infracciones aduaneras, pues así fue señalado por la Corte Suprema de Justicia (sentencias del 18/10/73 in re "Guillermo Mirás S.A.C.I.F. y del 12/11/74 en autos "Linch, Mauricio s/ recurso de queja", entre otros).

Asimismo, el carácter eminentemente penal de las multas ha sido recientemente reafirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 7 de marzo del 2023, en los autos caratulados "Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo".

En efecto, la referida sanción es de carácter penal pues, "'si bien puede existir en los casos de multas un interés de tipo fiscal en su percepción, esto no altera su naturaleza principalmente punitiva', de donde se deriva la aplicabilidad a la materia de los principios del derecho penal, según lo prescribe el art. 4° del Código Penal" (Fallos: 288:356). Cabe añadir que ello es así pues los principios y reglas del derecho penal son aplicables en el ámbito de las sanciones administrativas, siempre que la solución no esté prevista en el ordenamiento jurídico específico y en tanto aquellos principios y reglas resulten compatibles con el régimen jurídico estructurado por las normas especiales de que se trate, por lo que corresponde estar a las disposiciones de ese cuerpo normativo (arg. de Fallos: 335:1089).

Por ello, no parece razonable admitir una apertura de sumario con los datos insertos en las impresiones de pantalla de la destinación que obran a fs. 2/6 de las actuaciones administrativas. Así las cosas, es imprescindible agregar la carpeta del DIT en original, documento que resulta ser requisito indispensable para formular la denuncia y sobre el que se dan las condiciones para: el inicio de la normal tramitación de las instrucciones sumariales, la imputación de la infracción y, por último, la condena. Huelga reiterar que la falta del original de la DIT no permite determinar si se trata de mercadería de importación prohibida o no y, si al momento de su ingreso, el verificador observó la posición arancelaria. Estos datos no surgen de la impresión de pantalla, así como tampoco otros elementos tal como un posible pedido de prórroga, si se importó al amparo del Decreto N° 1439/96. etc.

Que los antecedentes con los que contaba la aduana en el expediente N° 12197-5970-2009 nunca pudieron servir de causa al auto que dispuso la apertura del sumario en los términos del artículo 1090, inc. c), del CÓDIGO Aduanero. Por ende, al no contarse con la carpeta de la destinación original al momento del la apertura de sumario, no existe para el servicio aduanero causa alguna que justifique razonablemente su decisión de aperturar el sumario. En efecto, "cuando el acto desconoce arbitrariamente la situación de hecho existente, o pretende fundarse en una situación de hecho que no existe, será nulo; esto, que conceptualmente podría denominarse teoría de la causa o de los motivos determinantes queda comprendido dentro del requisito de la razonabilidad..." (cfme. Gordillo, Agustín, "Tratado de derecho administrativo", 1ª edición, Buenos Aires, F.D.A., 2012, Libro II (Elementos y vicios del acto administrativo), Tomo V, Capítulo IX,).

En consecuencia, el acto de apertura de sumario es nulo de nulidad absoluta en tanto es violatorio de la ley (art. 1094 del C.A.) y al estar viciada por tanto la causa, los principios del debido proceso y del derecho de defensa, ambos de raigambre constitucional y concordante con la profusa jurisprudencia que ha sentado la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que ha entendido que la acusación, defensa, prueba y sentencia constituyen pasos sustanciales a los que tiene derecho toda persona sometida a procedimientos penales -ora infraccionales- (CSJN - "Fallos", 96:23; 99:284; 183:68; 295:591,entre muchos otros) (cfr. “ENOD S.A.” Sala “E”, sentencia del 4/7/12, del voto del Dr. Garbarino).

Por último, en este mismo sentido, se han expedido las Salas I y II de la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal en la causas “Henkel Argentina SA” y “Ferrero Argentina SA”, sentencias del 12/12/17 y 28/12/17, respectivamente, entre otras, donde se declaró la nulidad del acto de apertura de sumario por no contar con la carpeta original de la destinación de importación temporal.

IX.- Que, sentado ello, corresponde analizar el sub-lite frente a las disposiciones específicas del CÓDIGO Aduanero sobre prescripción.

En relación a los tributos, como así también a la multa intimada por la resolución apelada, el plazo de prescripción es el de 5 años conforme lo dispuesto en los artículos 803 y 934, respectivamente, del CÓDIGO Aduanero, que comenzó a correr el 1° de enero de 2005 (el hecho gravado tuvo lugar el 01/03/2004, al vencerse el plazo de la importación temporaria) en los términos de los artículos 804 y 935 del citado tecto legal; y de no mediar causales suspensivas e interruptivas, operaba el 1° de enero de 20010. Y, no obstante de entenderse que el referido acto de apertura del sumario debe evaluarse de modo integrado con el auto de corrida de vista, es decir que a ese momento el servicio aduanero pudo agregar la destinación de marras a los efectos de subsanar las irregularidades de los que adolecía la apertura del sumario y proseguir con la investigación sumarial, ello, sin embargo, no ocurrió. Así las cosas, al ser nulo el auto de apertura del sumario del 20 de noviembre de 2009 (obrante a fs. 10 de las actuaciones administrativas), el mismo no pudo suspender la prescripción de la acción del Fisco Nacional para percibir tributos, como tampoco para reclamar multa, respecto de la firma “HENKEL ARGENTINA S.A.", en el trámite del procedimiento infraccional iniciado en la actuaciones SIGEA Nro. 12197-5970-2009, en los términos del artículo 805, inc. a) del CÓDIGO Aduanero.

X.- Que el modo en que se vota el presente torna inoficiosa la consideración del resto de las cuestiones planteadas por la firma apelante.

Conforme lo expuesto, **VOTO** por**:**

Declarar nulo el auto de apertura de sumario y, en consecuencia, la prescripción de la acción de la Dirección General de Aduana para percibir tributos, como también para reclamar multa, respecto de la firma “HENKEL ARGENTINA S.A." en el trámite del procedimiento infraccional iniciado en la actuaciones SIGEA Nro. 12197-5970-2009. Costas a cargo del Fisco Nacional.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere a la propuesta del Vocal instructor.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Declarar nulo el auto de apertura de sumario y, en consecuencia, la prescripción de la acción de la Dirección General de Aduana para percibir tributos, como también para reclamar multa, respecto de la firma “HENKEL

ARGENTINA S.A." en el trámite del procedimiento infraccional iniciado en la actuaciones SIGEA Nro. 12197-5970-2009. Costas a cargo del Fisco Nacional.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y al Dr. Diego Cicala (20-24588705-2). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.06.30 14:07:50 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 Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.06.30 21:10:15 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.30 21:10:39 -03:00