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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-92345381-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 21 de Agosto de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-119637985; PBT S.R.L.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo para resolver el expediente **EX-2024-119637985-APN-SGASAD#TFN caratulado: "PBT S.R.L. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación";**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Determinar si la Resolución RESOL-2024-4816-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA dictada en fecha 01/10/2024 por la Jefa del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en el marco del sumario Actuación SIGEA N° 12209-1348-2013, en cuanto se resuelve absolver a la firma PBT S.R.L. y al despachante de aduana de la comisión de la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del C.A. y se formula cargo por los tributos adeudados en la suma de u$s 22.123,34, con relación a la destinación de importación N° 13 073 IC04 042705S, es ajustada a derecho.

II.-Fundamentos de la apelación: Que por IF-2024-119637910-APN-DTD#JGM se presenta la actora mediante apoderado, e interpone recurso de apelación contra la resolución mencionada en el considerando precedente. Realiza una reseña de los antecedentes del caso. Plantea que el art. 2° de la resolución aquí apelada es nula de nulidad absoluta e insanable por haber sido dictado con prescindencia de las normas procesales indispensables para la procedencia de un reclamo tributario. Destaca que no se le corrió vista de las actuaciones administrativas a los fines de esgrimir las defensas correspondientes; en consecuencia, no tuvo la oportunidad de ejercer su derecho de defensa en el presente procedimiento de acuerdo a lo establecido en el art 1101 del C.A. Manifiesta que la apertura del sumario no cumple con los requisitos de validez y, a su vez, el acto cuestionado no satisface los requisitos exigidos conforme lo establecido en los art. 1094 del C.A. Cita Jurisprudencia y doctrina en apoyo de su postura. Plantea la prescripción de la acción del fisco para exigir tributos, cita el artículo 805 inc. a) C.A. con fundamento en que desde la presunta comisión del hecho imponible -la destinación de importación se oficializó el 13/03/2013-, hasta la fecha, transcurrieron 11 años. Resalta que el procedimiento ha excedido todo parámetro de razonabilidad de duración de un proceso aduanero, conforme lo establece el Código Aduanero, la doctrina y jurisprudencia, en la cual apoya su postura. Analiza y transcribe artículos de la Res. MEOYSP 763/96. Impugna la liquidación en relación a la moneda en que la aduana efectúa el reclamo correspondiente a los tributos y el momento en el que se deben convertir las sumas a pesos. Ofrece prueba. Por último, hace reserva del caso federal, y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del traslado: Que, por IF-2025-59516498-APN-APN-DTD#JGN, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido, realiza un breve relato de los hechos acaecidos en sede administrativa. Niega todas y cada una de las afirmaciones efectuadas por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. En primer lugar, en relación a la nulidad del auto de apertura del sumario, manifiesta que, conforme surge de las actuaciones administrativas, al momento de dictar el mismo los requisitos establecidos en el art. 1094 del C.A. se encontraban cumplimentados. Ello en razón de que el Código Aduanero constituye un plexo normativo y su interpretación debe derivar de la interrelación de sus artículos, lo que lleva a concluir que la norma en crisis es enunciativa de las medidas que el juez administrativo debe efectivizar durante la sustanciación del sumario. Analiza y transcribe artículos de la Res. MEOYSP 763/96, esgrimiendo que, conforme dicha normativa el Certificado de Origen que presentó la actora no resultaba aplicable a la misma. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, hace reserva del Caso Federal y solicita se rechace la pretensión de la actora y confirmando, con costas, la resolución aduanera.

IV.- Que las actuaciones SIGEA 12209-1348-2013 correspondientes a la presente causa se inician como consecuencia de la nota presentada por el despachante de aduana de la firma mediante la cual adjunta documentación y el Certificado de Origen correspondiente al Despacho N° 13 073 IC04 042705S -ver fs. 1/19-. A fs. 21 por Nota n° 481/14 (SE IEMZ), se informa que el certificado de origen no resulta de aplicación ya que no se ajusta a lo dispuesto por la Res. MEOYSP 763/96. A fs. 22/24 se adjunta y notifica la liquidación del Cargo N° 685/2014 (fecha 02/06/2014). A fs 26/43, se presenta la firma PBT S.R.L., e impugna el mencionado cargo. Asimismo, acompaña documentación y copia del Certificado de Origen. Posteriormente se remiten las actuaciones a la División Impugnaciones y a fs. 48 pasan las actuaciones para resolver. A fs. 49/50, se dicta la Resolución DE PRLA n°4420/16, mediante la cual se deja sin efecto el Cargo N° 685/2014 (tributos), en relación a la Destinación 13 073 IC04 042705S y se declara abstracta la impugnación deducida por la firma PBT S.R.L. A fs. 54 obra agregada el acta de denuncia por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 954 inc. a), del Código Aduanero y a fs. 55/58 lucen agregadas liquidaciones de tributos. A fs. 60 se dispone la apertura del sumario en los términos del art. 1090 del CA., por presunta infracción al art. 954 inc. a), del C.A. y a fs. 62 obra agregada liquidación de tributos y multa. A fs. 63/64 se dictó la Resolución-RESOL-2024-4816-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA que en la causa se apela.

V.- Que posteriormente se elevan los autos a esta Sala “F” y quedan en estado de dictar sentencia.

Que, en el caso de autos, la actora recurre la Resolución RESOL-2024-4816-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA dictada en un procedimiento para las infracciones, por la que se absuelve a la recurrente de la infracción tipificada en el artículo 954 inciso a) del CA. y se le formula cargo por diferencia de tributos.

Que, en consecuencia, corresponde analizar la nulidad opuesta por la actora, en cuanto señala que no fue citada en el sumario administrativo, vulnerando así su derecho de defensa. Asimismo, cabe señalar que de las actuaciones administrativas surge que la Aduana ha dictado la resolución apelada absolviendo a la importadora de la infracción prevista en el art 954 inc a) del CA e intimando el pago de tributos.

Que para así resolver la Aduana consideró la inaplicabilidad del Certificado de Origen que amparaba la mercadería documentada en la Destinación 13 073 IC04 042705S por el incumplimiento de lo normado en la Resol 763/1996.

Que el servicio aduanero, con fecha 28/12/2018, instruyó sumario por la presunta comisión de la infracción antes mencionada. Asimismo, el día 01/10/2024 se dictó la resolución que en la causa se apela.

Que, de la lectura de las actuaciones administrativas, surge que luego del dictado de la apertura de sumario de fs. 60, ninguna intervención se le dio ni a la importadora ni a la aseguradora garante ya que los actos procesales cumplidos posteriormente fueron realizados en su totalidad por el servicio aduanero. Es decir, 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.

Que, en efecto, la única notificación que se cursó a la importadora se realizó a efectos de hacerle saber el dictado de la Resolución RESOL-2024-4816-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, sin que con anterioridad se notificara a las partes para tomar participación en los actuados a fin de esgrimir las defensas de que pudieran valerse.

Que el Código Aduanero establece que las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgarán conforme al procedimiento reglado en el Capítulo Tercero del Título II de la Sección XIV, por lo cual cuando el servicio aduanero tome conocimiento de la presunta configuración de una infracción aduanera, deberá practicar todas las diligencias necesarias para investigar los hechos, a cuyo efecto podrá ejercer todas las funciones de control que las leyes le acuerden (cfme. Arts. 1080 y 1081 del CA).

Que el art. 1091 del CA. establece que: "El sumario tiene por objeto; a) comprobar la existencia de una infracción aduanera; b) determinar los responsables; c) averiguar las circunstancias relevantes para su calificación legal y la graduación de las penas aplicables; d) disponer las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de las penas que pudieren corresponder" y el art. 1094 del referido plexo normativo, dispone: "En la resolución que dispusiere la apertura del sumario, el administrador 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 lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados".

Que sin embargo, el hecho de que, a pesar de estar reglado en el Código Aduanero y de haber sido ordenado, no se corrió a la actora la vista del art. 1101 del CA, imposibilitó el ejercicio del derecho de defensa tutelado por el art. 18 de la Constitución Nacional.

Que, por su parte, 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, el art. 1012 del C.A. establece que "*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, la omisión antes mencionada no puede ser subsanada ante esta instancia, toda vez que la misma ha conllevado la violación del debido proceso de raigambre constitucional.

Que el proceder del servicio aduanero afecta no sólo el derecho de defensa frente a la imputación administrativa 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 la Aduana en el sumario se limitó a dictar la resolución que se apela en la causa disponiendo la absolución de la aquí actora –importadora- y el despachante de aduana- de la infracción al art 954 inc a) del CA, formulando el cargo a la recurrente por tributos, lo que 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 expuesto y dado que el servicio aduanero se apartó del procedimiento reglado por el Código Aduanero para los

Procedimientos Infraccionales, al no haber dado intervención previa al dictado de la resolución recurrida a los presuntos imputados/responsables del incumplimiento que se endilga y que sin perjuicio de la absolución dispuesta en los términos del art. 1112 CA. se exige el pago de tributos, no cabe más que hacer lugar al planteo efectuado por la recurrente y declarar la nulidad del art. 2 de la resolución apelada en cuanto intima el pago de tributos, con costas al fisco.

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. Hacer lugar al planteo efectuado por la actora en el recurso de apelación.

2. Declarar la nulidad del art. 2° de la Resolución RESOL-2024-4816-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, en cuanto al cargo formulado, con costas al fisco.

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Que adhiero a la propuesta nulificante del Sr. Vocal Instructor.

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede**, SE RESUELVE:**

1. Hacer lugar al planteo efectuado por la actora en el recurso de apelación.

2. Declarar la nulidad del art. 2° de la Resolución RESOL-2024-4816-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, en cuanto al cargo formulado, con costas al fisco.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal subrogante de la Vocalía de la 18ª Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.08.18 14:06:25 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: 2025.08.21 12:03:11 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: 2025.08.21 14:32:15 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: 2025.08.21 14:32:38 -03:00