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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-95392780-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 28 de Agosto de 2025

Referencia: Sentencia; Expte. nº 36.158-A; "PROPEL S.A.C.E.I. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, para dictar sentencia en los autos caratulados **"PROPEL S.A.C.E.I. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", expte. nº 36.158-A,**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- A fs. 31/35, se presenta, por apoderado, la firma epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución (DE PRLA) n° 9502/14, recaída en el SIGEA n° 12197-5639-2009, en cuanto le formula cargos por la presunta infracción al art. 970 del C.A. respecto de la operación de importación temporaria documentada mediante la destinación n° 03 001 IT15 000713 U, intimándosele el pago de una multa de $ 15.050,27, y a la suma de U$S 3.438,49 y $ 6.331,11 en concepto de tributos. En primer término, efectúa una reseña de los antecedentes que dieron origen al dictado de la resolución apelada. Plantea la prescripción del Fisco para imponer sanciones y percibir tributos. Sostiene que la liquidación que contiene la multa y los tributos fue practicada y notificada 10 años después de la supuesta fecha de la infracción. Expresa que la informalidad con la que ha obrado el servicio aduanero al tiempo de la instrucción del sumario fue en desmedro de sus derechos, toda vez que para ejercer su defensa debe intentar reunir documentación que ya no atesora por haber expirado ampliamente el plazo legal previsto para su conservación. Subsidiariamente, se agravia de la liquidación de tributos en dólares estadounidenses. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- A fs. 43/47, la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la actora que no sean objeto de un expreso reconocimiento de su parte. Efectúa un relato de los hechos y contesta los agravios de la actora. Hace referencia al art. 803 del C.A. Expresa que la acción del Fisco para imponer sanciones y percibir tributos no se encuentran prescripto. Sostiene que la resolución apelada resulta ajustada a derecho toda vez que la mercadería ingresada no ha sido reexportada en el plazo establecido, situación que configura la infracción prevista en el art. 970 del C.A. Se refiere al Decreto n° 1439/96 y al art. 274 del C.A. Aclara que no obran en el expediente elementos que permitan inferir que la importación temporal fue cancelada. Realiza consideraciones respecto al Certificado de Tipificación y Clasificación. En cuanto al agravio de la actora relacionado con el tipo de moneda utilizada en la liquidación, refiere a lo establecido en el art. 20 de la Ley n° 23.905 y a la jurisprudencia relevante en el tema. Expresa que los tributos debían determinarse en dólares, no obstante, al momento del pago le son aplicables lo establecido en la Ley n° 25.561, Decreto n° 214/02 y la Nota n° 2/04. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas que acompaña, hace reserva del Caso Federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A fs. 48, se declara la causa de puro derecho. A fs. 56 se elevan los autos a la Sala “F” y quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA n° 12197-5639-2009 se inician, a fs. 1, con el Acta de Denuncia n° 914/09. A fs. 8, obra la Nota n° 5227/09 de la Sección Procedimientos Técnicos. A fs. 9, se dispone de la instrucción de sumario. A fs. 14, luce la liquidación de multa y tributos. A fs. 16, se corre vista de todo lo actuado a la firma PROPEL S.A.C.I.E.I. A fs. 18, se notifica (22/5/14). A fs. 19/25, contesta a la vista la recurrente. A fs. 67, consta la Nota n° 3341/14 de la Sección Procedimientos Técnicos. A fs. 68, luce una nueva liquidación de multa y tributos. Finalmente, a fs. 70/74, se dicta la Resolución (DE PRLA) n° 9502/14, aquí apelada.

V.- Que, en primer lugar, corresponde expedirme sobre la nulidad y prescripción invocada por la recurrente en su presentación.

Debe señalarse que las manifestaciones vertidas por la recurrente remiten exclusivamente a que al momento de la apertura de sumario no se habría determinado, previamente, el importe de la multa y de los tributos adeudados de conformidad a lo prescripto en el inc d) del art. 1094 del C.A., siendo la liquidación practicada en el año 2014, es decir, 10 años después de la supuesta infracción.

Sin embargo, no puede pasar inadvertido que tanto en el expte. administrativo como en estos autos no se incorporado –siquiera en copia- la destinación n° 03 001 IT15 000713 U por la que se condena a la firma recurrente a la infracción endilgada.

Por lo tanto, el planteo de nulidad debe reinterpretarse toda vez que los hechos y los actos jurídicos que son objeto de afirmación o negación en el procedimiento infraccional no pueden corroborase a falta de la documentación esencial de la operación aquí denunciada.

La cuestión aquí debatida no puede versar sobre simples manifestaciones de las partes, pues resulta necesario que se puedan verificar tales expresiones, atento a la verdad material que debe regir en todo procedimiento infraccional, precisamente la falta de acompañamiento de la destinación citada impide la

verificación de las proposiciones que las partes formulan en el procedimiento.

Al respecto, cabe señalar que, el art. 1081 del CA dispone que *"Cuando el servicio aduanero tomare 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 acordaren"*.

Asimismo, el art. 1089 del cuerpo normativo citado establece el deber del servicio aduanero de proseguir la investigación, iniciada en los términos del artículo citado precedentemente, hasta su conclusión, oportunidad en que elevará las actuaciones al administrador, para continuar con el procedimiento reglado en el Sección XIV, Título II, del Capítulo tercero del Código de rito.

Por su parte, el art. 1094 del C.A. establece ciertas 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."*.

En este orden de ideas, cabe afirmar que, la resolución de apertura de sumario es el acto administrativo de importancia más significativa porque es el medio por el cual el administrador entiende que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento y ahondar en la investigación, a efectos de constatar si los hechos denunciados constituyen o no una infracción aduanera. Es la columna vertebral del proceso. Por otra parte, es el acto necesariamente previo a correr vista de las actuaciones administrativas, respecto de todo lo actuado, a los presuntos responsables para que presenten sus defensas.

En ese marco, la agregación de la documentación original de la destinación es requisito indispensable para constatar si se reúnen las condiciones para disponer la instrucción sumarial, la imputación de la infracción y, por último, en el supuesto en que se configure aquella, determinar la condena.

En el caso traído a examen, como ya se ha mencionado, resulta que, no surge agregado el sobre contenedor de la DIT n° 03 001 IT15 000713 U al sumario administrativo.

Se advierte que el servicio aduanero no realizó diligencia alguna tendiente a procurar su agregación, continuó con el trámite del procedimiento —sin subsanar debidamente la falta de la documentación que resulta base y causa de la instrucción sumarial de marras— y dictó la resolución aquí apelada.

En este cauce argumentativo, el defecto procedimental del sumario administrativo —falta de agregación de la documentación correspondiente a la DIT— que en un principio resultaba relativo, dado que era susceptible de subsanación durante el transcurso del proceso, devino absoluto con el dictado de la resolución que pone fin al sumario, y el mismo no es susceptible de ser subsanado en esta instancia.

Que, dicha omisión impide corroborar la fecha de su oficialización, corroborar su vencimiento, determinar si se ha concedido o no una prórroga a los fines de la regularización del régimen, y, por otra parte, impide constatar la descripción de la mercadería que se importó y la cantidad que fue objeto de esa operación.

En el mismo sentido, la falta de agregación de la carpeta original de la DIT por parte del servicio aduanero, no permite verificar la totalidad de los datos necesarios para poder determinar si se ha configurado infracción en la operación de importación temporaria.

En consecuencia, tampoco pueden las partes ejercer debidamente su defensa si no cuentan con los elementos de prueba y juicio en los que se basa la instrucción.

En este sentido, la carpeta original del despacho de importación temporaria resulta ser el elemento ventral para sostener la imputación prevista en el art. 970 del C.A., y, admitido el carácter penal de las infracciones aduaneras, conforme fue señalado por la Corte Suprema de Justicia (sentencias del 18/10/73 autos "Guillermo Mirás S.A.C.I.F." y del 12/11/74 autos "Linch, Mauricio s/ recurso de queja", entre otros), resulta irrazonable admitir la imputación infraccional únicamente con los datos insertos en la impresión de pantalla de la destinación agregadas a fs. 2/3 de las actuaciones administrativas, la cual carece de la totalidad de los elementos que el servicio aduanero debe evaluar y analizar en el procedimiento infraccional.

Analizado lo que antecede, resulta claro que la incorporación de la documentación original de la destinación es requisito indispensable para constatar si se reúnen las condiciones para disponer la instrucción sumarial, la imputación de la infracción y, por último, si se configurara, la condena. Por consiguiente, su omisión, evidencia el vicio de la causa fuente de la imputación y centralmente el acto que la recepta, esto es, el auto de instrucción del sumario.

Indudablemente, el servicio aduanero en ejercicio de su *imperium* sancionador —la génesis de la presente radica en la imputación por infracción a lo establecido en el art. 970 del CA— debe celosamente fundar sus decisiones en la verificación fáctica que le da sustento. En casos como el traído a estudio, su estructura medular está conformada por la documental que —con su confronte— permite verificar el incumplimiento que pretende reprochar.

En definitiva, el procedimiento que nació viciado, consolidó sus efectos nocivos al dictarse la apertura del sumario envenenando en consecuencia la resolución que aquí se recurre, afectando así derechos esenciales que constituyen el bloque de garantías procesales, en franca discordancia con los preceptos constitucionales y convencionales básicos.

El accionar aduanero no tuvo sustento fáctico alguno que permita teleológicamente aceptarlos como idóneos para dotar de legalidad fundamental al acto administrativo que importa la pretensión de una acreencia en favor del Estado e impone a su vez, una sanción de indiscutible naturaleza penal.

La doctrina sostuvo que *"...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).

Por consiguiente, en razón de estar viciada la causa que fundamenta el sumario, sin haber sido subsanada durante su instrucción, el vicio deviene absoluto con el dictado de la resolución aquí apelada. Ello conlleva la afectación de los principios del debido proceso y del derecho de defensa, ambos de raigambre constitucional. Consecuentemente, el acto que dispone la instrucción del sumario resulta nulo, de nulidad absoluta y así cabe declararlo. Ello en concordancia 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).

Por lo expuesto, corresponde declarar la nulidad de la instrucción del sumario obrante en la actuación administrativa SIGEA n° 12197-5639-2009, y, consecuentemente, la Resolución (DE PERLA) n° 9502/14, apelada en autos.

VI.- En cuanto al planteo de la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos e imponer penas, cabe recordar que, el legislador estableció que por el transcurso del plazo de cinco (5) años prescribe la acción del Fisco para imponer penas o percibir tributos regidos por la legislación aduanera, plazo que comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción o de la fecha en que se hubiese producido el hecho gravado, estableciendo las causales de suspensión o interrupción de dicho plazo, según si se trata del reclamo tributario o la imposición de la sanción.

Conforme al modo en que se resuelve, al declararse la nulidad del auto de apertura de sumario, cabe declarar prescripta la acción del Fisco para percibir tributos e imponer penas en los términos de los art. 803 y 934 del Código Aduanero, ello, toda vez que el vencimiento de la operación habría operado en fecha 31/12/09, habiéndose superado ampliamente el plazo quinquenal previsto en la normativa y atento a que no ha operado ninguna causal de suspensión e interrupción de la prescripción.

VII.- Atento a las circunstancias particulares del caso traído a examen y al modo en que se resuelve el presente, resulta inoficiosa la consideración del resto de las cuestiones planteadas por las partes.

VIII.- En cuanto a las costas del proceso, en virtud de lo expuesto precedentemente, no advierto razones que ameriten apartarme del principio general de la derrota, por lo que estimo ajustado a derecho imponerlas al Fisco vencido (art. 1163 C.A.).

Por ello **VOTO POR:**

1.- Declarar la nulidad de la instrucción del sumario obrante en la actuación administrativa SIGEA n° 12197-5639-2009, y, consecuentemente, la Resolución (DE PRLA) n° 9502/14, apelada en autos.

2.- Declarar operada la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y percibir tributos, en relación a la firma recurrente respecto de la operación documentada mediante la DIT 03 001 IT15 000713 U.

3.- Imponer las costas al Fisco.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero al voto del Vocal Preopinante. ASÍ LO VOTO.-

Que, en virtud de lo precedente, **SE RESUELVE:**

1. Declarar la nulidad de la instrucción del sumario obrante en la actuación administrativa SIGEA n° 12197-5639-2009, y, consecuentemente, la Resolución (DE PRLA) n° 9502/14, apelada en autos.

2. Declarar operada la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y percibir tributos, en relación a la firma recurrente respecto de la operación documentada mediante la DIT 03 001 IT15 000713 U.

3. Imponer las costas al Fisco.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo, en su carácter de Vocal Titular de la Vocalía de la 17ª Nominación y el Dr. Pablo A. Garbarino, en su carácter de Vocal Titular de la Vocalía de la 16ª Nominación, por encontrarse vacante la Vocalía de la 18ª Nominación (art. 1162 C.A.).-

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.08.26 08:07:10 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.08.28 16:06:27 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.08.28 16:07:12 -03:00