630/2025 FCS SRL (TF 36021-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

En Buenos Aires, a los 30 días del mes de septiembre de 2025, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en estos autos “F.C.S. SRL (TF 36021-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”,

La jueza Clara María do Pico dijo:

I.- El Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar a las excepciones opuestas por la parte actora y, en consecuencia, declaró la nulidad del auto de apertura del sumario, por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el art. 954, incs. a) y c), del CA, y declaró prescripta las facultades del Fisco Nacional para imponer sanciones, de conformidad con los arts. 934 y cc. del CA. Finalmente, impuso las costas a la parte demandada vencida.

II.- Para así decidir realizó una reseña de las normas involucradas —arts. 934, 937, 1090 y 1094 del CA— y de las cuestiones fácticas de la causa.

En base a ello, sostuvo:

(i) Para que el acto de apertura del sumario tenga la aptitud de interrumpir el curso del plazo de prescripción de las facultades del Fisco para imponer sanciones debe reunir todos los elementos formales y materiales que ordena la norma vigente.

(ii) En el art. 1094 del CA se establecen todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario. Dicha obligatoriedad “ha sido querida por el legislador que dispuso que el administrador ‘determinará’ y ‘dispondrá’, términos que no pueden sino

interpretarse en el sentido de que resulta imperativo para el servicio aduanero cumplimentar con todos los requisitos allí determinados".

(iii) El auto de apertura del sumario no cumple con los extremos exigidos. Fue redactada escuetamente en manuscrito. No identifica los posibles imputados, la destinación aduanera que motivó la denuncia, como así tampoco hace referencia al tipo de infracción que se incurrió.

(iv) El funcionario actuante se encuentra obligado a determinar, a clasificar, a valorar la mercadería y a liquidar los tributos que correspondan en el auto de apertura del sumario, circunstancias tuvieron lugar con posterioridad a la emisión de dicho acto.

(v) La importancia en el cumplimiento de los recaudos exigidos en la norma, radica en el hecho de que el administrado pueda conocer, con carácter previo a la presentación de su defensa, los hechos investigados, el resultado de la verificación, clasificación y valoración de la mercadería involucrada, así como también la liquidación del cargo tributario y las posibles medidas cautelares.

(vi) El auto de instrucción del sumario resulta nulo y, por lo tanto, no tiene aptitud para interrumpir el plazo de prescripción de las facultades del Fisco para aplicar sanciones.

(vii) La fecha de oficialización de los despachos tuvo lugar en los años 2004 y 2006. El plazo de prescripción para imponer penas es de 5 años; comenzó a correr a partir del 1/1/2005 y del 1/1/2007; y operó el 31/12/2009 y el 31/12/2011, respectivamente; motivo por el cual, a la fecha en que se emitió la resolución impugnada, dichas facultades se encontraban fenecidas.

III.- Disconforme, la parte demandada interpuso recurso de apelación, el que fundado fue contestado por la contraria.

Sus quejas pueden sintetizarse en los siguientes puntos:

630/2025 FCS SRL (TF 36021-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

(i) La decisión apelada reviste un excesivo rigor formal. Según esa interpretación el servicio aduanero debe cumplir con todos los requisitos previstos en el art. 1094 del CA en el acto de apertura.

(ii) Una aplicación literal de la norma, como propone el Tribunal Fiscal, implicaría un dispendio jurisdiccional y la toma de medidas inconducentes. No debe "automatizarse" la aplicación de esa norma.

(iii) No se advierte qué derechos se vio impedida de ejercer la parte actora. No se produce la efectiva violación al derecho de defensa (art. 18 de la Constitución Nacional) cuando existe la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior.

(iv) La apertura del sumario genera los efectos previstos en el CA, esto es, la interrupción del plazo de prescripción del Fisco para aplicar sanciones.

IV.- Corresponde examinar si el auto de apertura del sumario resultó un acto válido y, consiguientemente, si resulta hábil o no para interrumpir el curso de la prescripción de la acción del Fisco para imponer multas, de conformidad con los requisitos previstos en el art.1094 del CA.

Ello exige reseñar las actuaciones administrativas de la causa.

Las mismas se inician con el acta de denuncia por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 956, incs. a) y c) del CA (fs. 1).

Asimismo, obra carpeta contenedora con los permisos de embarque, facturas de exportación y el requerimiento formulado por el servicio aduanero, a fin de que la firma actora acompañe documentación complementaria, ya que de los originales surgiría una diferencia en el ingreso de divisas (fs. 8).

La firma exportadora acompañó notas de crédito efectuadas a sus clientes por defecto de producción, aplicables a las operaciones involucradas, facturas y liquidación de aviso de pago (fs. 2/7).

La División Control Expost de Exportación cotejó la documentación agregada y observó que de ella surge que se realizaron bonificaciones especiales, mediante notas de créditos, por defectos de producción, sobre el valor de facturación de operaciones de exportación realizadas con anterioridad, produciéndose diferencias finales en los valores de exportación que no fueron comunicadas a la Aduana. Detalló los permisos de embarque, los montos allí exteriorizados, las notas de créditos realizados y sus montos, las diferencias detectadas y la liquidación del perjuicio fiscal. Concluyó que la firma exportadora efectuó una declaración que difiere del resultado final de la operaciones, situaciones que, de pasar inadvertida, hubiere producido un perjuicio fiscal "a nivel Reintegros a las exportaciones de U$S 2.287,33 y que de la fiscalización de la correspondencia entre el importe emergente de la declaración y el que efectivamente correspondiere, resulta una diferencia de U$S 39.140,00", conducta que se encuentra *prima facie* descripta en el art. 954, incs. a) y c), del CA (v. nota n° 66/08 obrante a fs. 29).

Dicho informe fue ratificado por el Departamento de Fiscalización Aduanero Metropolitano, en cuanto sostuvo que surgen diferencias finales en los valores de exportación que no fueron debidamente informados a la Aduana de Registro, arrastrando un perjuicio fiscal. Hechos que encuadran en la infracción prevista en el art. 954, incs. a) y c), del CA (v. nota n° 640/08 obrante a fs. 31).

En consecuencia, el 22/12/2009 se instruyó sumario en los términos del art. 1090 del CA (fs. 31vta.).

A continuación obran print de pantallas del Sistema Informático Malvina (fs. 33/39), liquidación de la multa (fs. 40) y de la diferencia de reintegros a la exportación (fs. 44).

630/2025 FCS SRL (TF 36021-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

El 21/5/2014, se corrió vista de las actuaciones y los cargos formulados a la firma actora (fs. 54/vta.); la que debidamente notificada, formuló descargo (fs. 68/80).

Finalmente, el 17/6/2014 se emitió la resolución n° 3437 aquí impugnada, en virtud de la cual se sancionó a la firma actora por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 954, incs. a) y c), del CA (fs. 87/89).

V.- Asiste razón a la parte recurrente.

El auto por el cual se dispuso la instrucción del sumario contiene una descripción suficientemente clara de la conducta que se imputa a la importadora y de su encuadramiento en la figura típica endilgada –ver notas nros. 66/08 y 640/08 en donde se observa que la firma exportadora efectuó una declaración que difiere del resultado final de las operaciones que no fueron informadas al servicio aduanero, toda vez que de la fiscalización realizada y del estudio de valor efectuado a los permisos de embarque involucrados surge que realizó bonificaciones mediante notas de crédito sobre el valor de lo facturado por las operaciones, hechos que configurarían la infracción descripta en el art. 954, incs. a) y c) del CA-. Asimismo, obra la liquidación de la diferencia en la base imponible y la estimación del perjuicio fiscal.

Con posterioridad a la apertura del sumario obra la liquidación de la multa aplicada y print de pantalla de los sistemas informáticos de la Aduana. Y todas esas actuaciones fueron notificadas a la firma actora al momento de correr vista, en los términos del art. 1101 del CA.

En definitiva, surgen como antecedentes: 1.- el acta de denuncia, 2.- la carpeta contenedora con los permisos de embarque y las facturas correspondientes a las operaciones involucradas, 3.- la documentación acompañada por la firma actora al contestar el requerimiento efectuado por el servicio aduanero, 4.- las tareas de

verificación efectuadas por el organismo aduanero, 5.- las liquidaciones efectuadas por la fiscalización y, 6.- las notas nros. 66/08 y 640/08. De dichas actuaciones surge claramente la diferencia en la base imponible observada por la fiscalización actuante y el perjuicio fiscal estimados. En definitiva, se observa cuál fue la conducta reprochada y el encuadre infraccional endilgado.

Las constancias referidas son el antecedente fáctico y jurídico de ese acto administrativo por el cual la aduana exteriorizó su voluntad de investigar la comisión de la infracción.

De tal modo, no se observa incumplimiento alguno respecto de los requisitos impuestos por el art. 1094 del CA (esta sala, causas nros. 47.760/2016 “ABB SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 26 de septiembre de 2017; 22.074/2018 “Heil Trailer Internacional SA (TF 30373-A) c/Administración Nacional de Aduanas s/recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 9 de mayo de 2019; 39.763/2019 “Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 19 de junio de 2020; 18.162/2021, “Nestlé Argentina SA - TF 37302-A c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 2 de junio de 2022).

VI.- En función de lo decidido, corresponde examinar si en las presentes actuaciones llegó a producirse la prescripción de la acción del Fisco para imponer multas. En el art. 937, inc. a), del CA, se establece que la prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por “el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario”, sin determinar que dicho acto para tener virtualidad interruptiva debe ser puesto en conocimiento del sumariado (Fallos: 332: 1109). Considerando que el plazo de prescripción comenzó a correr el 1/1/2005 y el 1/1/2007 y que, con el auto de apertura del sumario de fecha

630/2025 FCS SRL (TF 36021-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

22/12/2009 se interrumpió el plazo para imponer multa, la resolución n° 3437 de fecha 17/6/2014, fue dictada antes de que operara la prescripción de las facultades del Fisco.

Por lo expuesto, **VOTO** por: (i) admitir los agravios de la parte demandada y revocar la sentencia apelada en cuanto declaró la nulidad del acto de apertura del sumario y la consecuente prescripción de la acción del Fisco Nacional para imponer la multa, (ii) devolver los autos a la instancia de origen a fin de que, por intermedio de quien corresponda, se dicte pronunciamiento sobre los elementos sustanciales del pleito, y (iii) distribuir las costas de ambas instancias en el orden causado dada la forma en que se decide (art. 68, párrafo segundo, y 279 Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

La jueza Liliana María Heiland adhiere al voto precedente.

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

I. Una nueva mirada integral del asunto me lleva a concluir en que el auto de apertura del sumario debe ser considerado válido, si el examen de las restantes constancias de las actuaciones administrativas permite determinar (i) que no hay dudas acerca de cuáles son los hechos constitutivos de la infracción que se imputa al momento de su dictado, o (ii) que en caso de que ese auto se hubiese ordenado la realización de alguna diligencia ésta sea realizada con anterioridad al transcurso del plazo de prescripción.

II. En estos términos, adhiero al voto de la jueza Clara María do Pico ya que como detalladamente pone de resalto en el considerando V, en el momento en que la parte demandada dictó el auto de apertura del

sumario (22 de diciembre de 2009), los hechos constitutivos de la infracción estaban claramente determinados.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE:** (i) admitir los agravios de la parte demandada y revocar la sentencia apelada en cuanto declaró la nulidad del acto de apertura del sumario y la consecuente prescripción de la acción del Fisco Nacional para imponer la multa, (ii) devolver los autos a la instancia de origen a fin de que, por intermedio de quien corresponda, se dicte pronunciamiento sobre los elementos sustanciales del pleito, y (iii) distribuir las costas de ambas instancias en el orden causado dada la forma en que se decide (art. 68, párrafo segundo, y 279 Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 30/09/2025
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#39669130#460789818#20250929120549616