12.598/2024

"Cosméticos Avón SACI (TF 39224-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo"

Buenos Aires, 21 de marzo de 2025.-

VISTOS y **CONSIDERANDO**:

I.- Que mediante el pronunciamiento del 19/10/2023, el Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, declaró la nulidad del auto de apertura del sumario en los términos de lo dispuesto en los Considerandos VIII a XIII de la presente. Declaró prescripta las acciones del fisco para perseguir el cobro de tributos e imponer penas relativos al DIT N° 04 001 IT14 001565 D. Con costas a la DGA.

Para así decidir, entendió que por razones de orden lógico, correspondía examinar en primer término, si la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos e imponer penas se encontraba prescripta al tiempo de dictarse la resolución apelada.

En relación a ello, apuntó que con arreglo a lo normado en el artículo 1012 inciso b) del C.A., la D.G.A. tenía el deber de notificar el auto de apertura del sumario y que, la interrupción y la suspensión de la prescripción de las acciones penal y tributaria del fisco previstas en los artículos 937 inc. a) y 805 inc. a) del C.A., no se producían sino a partir de dicha notificación. Ello, en tanto no podía hablarse de acto administrativo en la plenitud de su esencia, en la medida que no produzca sus efectos jurídicos propios a través de la forma previamente encauzada por el ordenamiento jurídico y, cuando esa forma, aparecía como un procedimiento insoslayable para la administración, no cabía duda, que se trataba de algo más que de la mera "eficacia", sino de la entidad jurídica, es decir, su "validez".

Alegó que, asimismo, dada la naturaleza administrativa del auto de que se trataba, el mismo, debía observar rigurosamente los requisitos de los artículos 7 y 11 de la Ley 19.549 ya que, cuando se trataba de actos de significativa trascendencia jurídica, debía admitirse el control por parte del administrado pues, de lo contrario, se consagraría la posibilidad de

subvertir el plazo de prescripción establecido por el legislador y dejarlo a merced de los funcionarios administrativos.

Ponderó que, haciendo aplicación al caso *sub examine* de los lineamientos expuestos en los precedentes referidos, cabía señalar que el auto de apertura de sumario fue dictado el 26/08/2010 (ver fs. 9 del expte. adm.) no advirtiéndose, en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, constancia alguna de su notificación al interesado.

En tales condiciones, entendió que, con arreglo a lo expuesto en los considerandos anteriores y en virtud del incumplimiento de esa exigencia impuesta por la ley, el acto examinado carecía de la entidad suficiente para interrumpir la prescripción de la acción del fisco para imponer penas -art. 937 inc. a) del C.A.- y suspender la prescripción de la acción para perseguir el cobro de tributos -art. 805 inc. a) del C.A. En efecto, habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el 01/01/2006 -en tanto se trataba de una importación temporaria cuyo vencimiento se produjo el 02/07/2005- la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2010 (todo ello cfme. arts. 934 a 937 y 803 a 806 del CA), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada (dictada el 24/08/2015).

Asimismo, añadió que, el auto de corrida de vista de fs. 18 fue dictado el 03/06/2015, cuando el plazo prescriptivo analizado ya se encontraba ampliamente vencido.

En virtud de los motivos señalados, consideró que correspondía declarar la prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos e imponer penas.

Observó que, conforme quedaba evidenciado en el detalle realizado, transcurrieron más de 13 años entre el inicio del cómputo del plazo prescriptivo y la notificación de la resolución apelada sin que se advierta en el expte. adm. la existencia de algún acto previo al dictado de resolución apelada que, conforme la normativa aplicable, tenga efecto interruptivo ni suspensivo de la prescripción en los términos de los arts. 936, 937, 805 y 806 del CA, ni razones que justifiquen la demora del servicio aduanero en el dictado de un pronunciamiento oportuno.

En segundo lugar, consideró pertinente analizar si el auto de apertura del sumario reunía los elementos requeridos por el art. 1094 del C.A.

A tal efecto, señaló que el art. 1094 del C.A. establecía las exigencias que debía cumplir la resolución que disponía la apertura del sumario en el procedimiento para las infracciones: *"...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 presentaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesarios d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados".*

Puntualizó que, del análisis de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-2262-2010, surgía que, el auto de apertura de sumario fue dictado el 26/08/2010 (fs. 9 del expte. adm.) y sólo se reducía a disponer la instrucción de sumario sin más: *"VISTO los hechos de autos, .por los que se da cuenta que la firma COSMETICOS AVON S.A. CUIT N° 30-51698467-4 habría incumplido respecto de la mercadería documentada mediante la destinación N° 04 001 IT14 001565 D, con el Régimen de Importación Temporaria, toda vez que no ha reexportado la totalidad de la mercadería documentada, todo lo cual constituye "prima facie" la infracción al art. 970 del Código Aduanero, DISPONESE LA INSTRUCCIÓN DE SUMARIO en los términos del art. 1090 inc. "c" del citado texto legal. Pasen los actuados a la DIVISIÓN VERIFICACIÓN - ADUANA DE BUENOS AIRES RAMO "B" a los fines que se sirva informar el valor en Aduana de la mercadería de que se trata, el importe de los derechos y demás tributos aplicables a la fecha del momento imponible: 07/02/2005 y si se trata de mercadería de importación prohibida".*

Valoró que, así como un acto administrativo debía ser notificado al interesado para modificar su situación jurídica frente a la autoridad administrativa, también era pertinente hacer notar que no cualquier

declaración de voluntad del funcionario administrativo podía surtir efectos legales directos e inmediatos.

Sentado ello, hizo hincapié en que, el auto de apertura (ver fs. 9) no informó el valor en aduana de la mercadería, su posición arancelaria, ni liquidó los presuntos tributos a abonar. Todo eso fue diferido en el tiempo a lo que resultase de lo actuado por la Div. Verificación Ramo “B”, que incluso recién lo realizó correctamente el 05/07/2011 (ver fs. 11/12 de las act. adm.).

En ese marco, resultaba claro que el actuar del servicio aduanero fue contrario a lo que preceptúa el art. 1094 del C.A., en donde lo constriñe a determinar, clasificar, valorar la mercadería y liquidar los tributos en el mismo auto de apertura del sumario.

Concluyó que, sobre la base de lo expuesto, quedaba en evidencia que la autoridad administrativa actuó fuera del marco de su competencia temporal, por lo que el acto administrativo resultaba nulo de nulidad absoluta (arts. 14 y 17 de la LNPA).

II.- Que disconforme con lo resuelto, con fecha 13/12/2023 Interpuso recurso de apelación y expresó agravios el Fisco Nacional, los que fueron replicados el 21/02/2024 por la contraria.

En sustancial síntesis, cuestiona lo decidido porque considera que no puede soslayarse la propia letra del Código Aduanero.

Asevera que, con ciertas variantes en lo referente a los actos suspensivos e interruptivos, el sistema que regula la muerte de ambas acciones fiscales fija un plazo de prescripción quinquenal. Por ello, cuando se dicta la instrucción del sumario antes de los cinco años del plazo prescriptivo, la declaración de prescripción -bajo cualquier pretexto- merece ser analizada de nuevo, con el fin primario de evitar que el juzgador se convierta en legislador.

En segundo término, aduce que, con respecto a los elementos del art. 1094 del C.A., carece de asidero pretender que la instrucción de sumario reúna todos y cada uno de los elementos estipulados por la norma, por una simple cuestión de sentido común.

Pondera que, sostener la obligatoriedad de llevar adelante sin distingo cada uno de los incisos no encuentra refugio lógico-jurídico alguno y hace hincapié en la necesidad de no “automatizar” la aplicación del artículo.

Esgrime que, sin perjuicio de que la propia gramática del art. 1094 del C.A. indica otra salida, la Sala G del TFN cree implacablemente que, en todo acto de instrucción de sumario, el administrador debería disponer medidas cautelares, verificar la mercadería, citar al interesado, recibir la declaración de los presuntos responsables y de los testigos, y liquidar los tributos, pese a la realidad que recalcara el propio Tribunal Fiscal en torno a ciertos aspectos.

Manifiesta que, bajo el prisma del art. 10851 del C.A., resulta de imposible concreción el desenlace legal al que llegara el tribunal cuya sentencia se impugna. La conjugación de la realidad planteada con la norma citada demuestra, a todas luces, la falta de coherencia sistémica de lo esbozado por los magistrados intervinientes.

En efecto, se pregunta qué camino habrá de tomarse con infracciones detectadas en controles ex post de exportación (es decir, con la mercadería ya en el extranjero). Detener el despacho, interdictar o secuestrar la mercadería resultarían materialmente irrealizables, dado que las mercancías ya habrían abandonado territorio aduanero nacional. Ergo, ¿cómo se cumple con el primer requisito “tajantemente obligatorio", a criterio del *a quo*? Considera que la falta de respuestas evidencian una notoria falla judicial.

Alega que, la teoría desplegada en la sentencia aquí apelada cae por su propio peso, en atención a su propio excesivo rigorismo formal, disociado de la realidad. El auto cuya nulidad se combate es la consecuencia natural de sus antecedentes. En efecto, en autos se cumplió con la verificación de la mercadería, la determinación de los tributos y la liquidación de la multa, y lo cierto es que el primer contacto con el administrado se obtiene por medio de la corrida de vista, a los fines del ejercicio de su derecho de defensa, momento en que ha tenido acceso a todo lo necesario para contestar la misma, y así lo ha hecho.

Destaca que, al momento de correr la vista, se encontraban confeccionadas las liquidaciones correspondientes en relación a la mercadería no exportada en tiempo y forma, en la que se detalla la P.A. de la mercadería y los tributos aplicables.

Precisa que, así las cosas, lo cierto es que el plazo de prescripción aludido se encontraba suspendido o interrumpido por el dictado del auto de apertura del sumario, el que cumplió con todos los requisitos para

considerarlo un acto válido. Para que el acto sea válido no requiere cumplir inexorablemente con todos y cada uno de los requisitos establecidos en el art. 1094 del C.A., si existe una descripción clara de los hechos que se le imputan a la contraria - cosa que en autos ha ocurrido.

Argumenta que, respecto de la liquidación tributaria, y la verificación de la mercadería, el TFN confunde “disponer” con “liquidar” y “verificar”, como lo ha hecho con los incisos a) (medidas cautelares que correspondieren), c) (cuando lo considere necesario) y d) (tributos que pudieren corresponder).

Alude que, por lo tanto, lo que interpreta el TFN, de que la liquidación y la verificación debieron formar parte de la apertura del sumario, desatiende la letra de la norma y por lo tanto colisiona con el régimen en su conjunto al finiquitar la pretensión sobre los derechos que asisten a esta parte.

Añade que por lo expuesto, incluso atendiendo a la literalidad de la norma, la liquidación y verificación efectuada previo a la corrida de vista, conforma y cumple con lo establecido por el ordenamiento rector en materia aduanera. Y por ello, no puede ser descripto el acto de apertura sumarial que detentaba los elementos esenciales, como portador de un vicio grave, patente y constitutivo que derive en su nulidad y la consecuente prescripción de la acción del Fisco para cumplir con sus fines naturales.

El auto de apertura de sumario que no contiene la liquidación de tributos y verificación de la mercadería - pero sí la ordena - produce sus efectos suspensivos e interruptivos del plazo de prescripción. Porque ha determinado los hechos constitutivos de la infracción y ordenado las medidas correspondientes al caso.

Refiere que, en este entendimiento, la Sala G estaría considerando que los elementos del art. 1094 del C.A. podrían no estar en el auto de apertura de sumario siempre y cuando sean cumplidos con anterioridad a la vista de ley y previo al plazo de prescripción contado a partir del 1 de enero del año siguiente a la fecha de comisión de la infracción imputada.

Afirma que el art. 1094 del C.A. no refiere a cómo, en qué orden, y cuándo deben ser agregados los elementos que la componen, como así tampoco no existe parte alguna del C.A. que refiera a la nulidad del auto de apertura de sumario por el faltante de uno de los elementos descriptos


#39165070#443857750#20250320145414251

en el art. 1094. Tampoco los art. 805 y 937 refieren a qué ocurre si uno de los elementos mencionados en el art. 1094 no se encuentra al momento de vencer el plazo de prescripción de la acción, es decir si los efectos suspensivos e interruptivos del auto de apertura de sumario se limitan en ese caso.

Con relación a ello, agrega que, si hay algo que el Código deja bien en claro es que el solo dictado del auto de apertura de sumario es suficiente para la suspensión - e interrupción - del plazo de prescripción tal y como menciona el art. 805 inc. a) y 937 inc. a) del C.A. sin necesidad de que para tener virtualidad interruptiva o suspensiva requiera ser puesto en conocimiento del sumariado (Conf. también al Fallo de la CSJN “Wonderland” del 12/05/2009).

Advierte que, el Código Aduanero constituye un plexo normativo cuya correcta exégesis debe derivar de la interrelación de sus artículos, los que nos llevarán a concluir necesariamente que la norma en crisis (art. 1094) es enunciativa de medidas que el juez administrativo deberá efectivizar durante la sustanciación del sumario, más no se integra con el cumplimiento de las mismas.

Manifiesta que, del análisis de los actos que dispone ejecutar el art. 1094 y su conjugación con la referida finalidad del procedimiento infraccional en sede aduanera, y los arts. 1101 y 1103 mencionados, como así también la exposición de motivos, se concluirá indefectiblemente que el referido artículo en modo alguno exige la concreción de tales actos en la misma instrucción de sumario, sino que constituye una guía para el curso del mismo.

Entiende, entonces que, la correcta interpretación de la norma, en conjunción con el resto del plexo normativo, lleva a la conclusión de que: Primero. Se realiza la apertura de sumario por infracción, se determinan los hechos constitutivos de la misma y en dicho auto se dispone que se lleve a cabo -de corresponder- la verificación de la mercadería y liquidación de los tributos -entre otras medidas preliminares que pudieran ser necesarias-. Expone que, aquí tendríamos un auto de apertura de sumario válido y suficiente para suspender e interrumpir la prescripción de las acciones del Fisco porque ha determinado los hechos constitutivos de la infracción y ordenado las medidas correspondientes. Segundo; una vez cumplidas dichas medidas ordenadas en el auto de apertura de sumario -

conf. Art 1101 del C.A.-, se corre la vista de ley, permitiéndole cabalmente ejercer el derecho de defensa a la contraria.

Recuerda que la actora en ningún momento del procedimiento pudo probar el perjuicio que sufrió por la supuesta nulidad del auto de apertura. Lo que se torna aún más claro, ya que se limitó a citar la ley 19.549 pero nunca pudo probar el perjuicio real que este sufrió a partir de la supuesta nulidad que éste alega. Así y todo, el Tribunal Fiscal de la Nación decidió declarar la invalidez del acto, la consecuente prescripción y suponer un perjuicio al derecho de defensa de la actora.

Alega que, bajo este prisma, le son aplicables todas sus previsiones, incluyendo las de los art. 12 y 19.

Indica que, dejando a salvo la presunción de legitimidad que estima fue soslayada por el sentenciante, aún aplicando el sistema de nulidades del acto administrativo, resulta imposible obtener la nulidad de la instrucción de sumario, y en el supuesto de que la Corte Suprema de Justicia de la Nación sí concluya su viabilidad, tampoco podrá neutralizarse su efecto suspensivo.

Apunta que, de lo dicho *supra* se desprende que, hasta la efectiva declaración de nulidad, la apertura sumarial generó los efectos que la ley le asigna en relación a la acción del fisco para percibir tributos e imponer penas: suspendió e interrumpió respectivamente el curso de la prescripción. Ello dado que, según recuerda, los actos emanados de la Administración se presumen legítimos (art. 12, ley 19.549).

En dicho contexto, aduce que, si se evalúa la cuestión bajo la lupa correcta, se estaría ante un vicio de gravedad inferior. Ergo, siendo el vicio subsanable, la declaración de invalidez del acto es constitutiva, o sea, produce efectos sólo para el futuro (*ex nunc*). Estos son los denominados actos anulables.

Por todo lo expuesto, solicita se revoque la sentencia apelada en lo que fuera materia de agravios, y se ordene que vuelvan los autos a la Vocalía 19° a fin de continuar con el trámite del fondo de la causa. Todo ello, con costas a la actora.

III.- Que mediante el pronunciamiento del 6/02/2024, el Tribunal Fiscal de la Nación, reguló los honorarios del Dr. Javier Zunino, por su actuación profesional en el carácter de apoderado y letrado patrocinante

de la actora, en la cantidad de 128,14 Unidades de Medida Arancelaria (UMA), equivalentes a la suma de $ 4.405.709,48.-.

Con fecha 15/02/2024, el letrado apoderado de la actora, por derecho propio, apeló los emolumentos regulados, por bajos.

Asimismo, con fecha 19/02/2024, el Fisco Nacional apeló los honorarios, por altos.

IV.- Que en este contexto, en primer lugar conviene recordar que la acción del Fisco Nacional para reclamar el pago de tributos e imponer penas prescribe por el transcurso de cinco años (arts. 803 y 934, CA), y ese término comienza a correr el 1* de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido o constatado la infracción y/o producido el hecho gravado (arts. 804 y 935 del mismo ordenamiento).

Por su parte, el artículo 805 inciso a, del Código dispone que se suspende el plazo de prescripción desde la apertura del sumario en la causa que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo, cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión; mientras que el artículo 937, inciso a, establece que la prescripción de la acción para imponer penas se interrumpe por el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario. La causal de suspensión del plazo de prescripción prevista en el citado artículo 805, inciso a), fue ideada en consideración a que la acción del Fisco para percibir el tributo no se halla expedita, debiendo esperarse hasta la finalización de la causa abierta para investigar la existencia de un ilícito aduanero.

Sin embargo, para que el auto de apertura del sumario tenga virtualidad para suspender y/o interrumpir el cómputo de la prescripción, debe tratarse de un acto válido, es decir que reúna los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente.

En este sentido, el artículo 1094 del Código Aduanero identifica los enunciados obligatorios con que debe contar la resolución que dispone la apertura del sumario, y establece que "*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".*

De ello se sigue que para considerar al auto de apertura de sumario como un acto válido, resulta necesario que se haya dado cumplimiento a los recaudos que se acaban de referir; incluyendo una clara identificación de los hechos constitutivos de la infracción para luego correr vista de lo actuado y posibilitar al intimado al pago ejercer correctamente su derecho de defensa. La falta de alguno de los elementos referidos deriva indefectiblemente en la nulidad del acto (conf. esta Sala, en autos 40.306/2013 *"Agencia Marítima TAGSA c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 18/3/2014).

V.- Que, de las actuaciones administrativas nro. Actuación N° 12197-2262-2010 se desprende que:

(i) del Acta de Denuncia n° 1107 de fecha 17/05/2010 surge que los hechos consistieron en una *"de acuerdo al control de oficio efectuado, se formula denuncia por infracción prima facie tipificada en el art. 970 del C.A. para la destinación: 0400T14001565D"* (fs. 1).

(ii) fs. 4/5 obra presentación de la firma Cosméticos Avon S.A.C.I. informando la cancelación de la importación temporal denunciada.

(iii) a fs. 9, con fecha 26/08/2010 se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. c), del C.A., indicándose que: *"VISTO los hechos de autos, por los que se da cuenta que la firma COSMETICOS AVON S.A. CUIT N° 30-51698467-4 habría incumplido respecto de la mercadería documentada mediante la destinación N° 04 001 IT14 001565 D, con el Régimen de Importación Temporaria, toda vez que no ha reexportado la totalidad de la mercadería documentada, todo lo cual constituye "prima facie" la infracción al art. 970 del Código Aduanero, DISPONESE LA INSTRUCCIÓN DE SUMARIO en los términos del art. 1090 inc. "c" del citado texto legal. Pasen los actuados a la DIVISIÓN VERIFICACIÓN - ADUANA DE BUENOS AIRES RAMO "B" a los fines que se sirva informar el valor en Aduana de la mercadería de que se trata, el importe de los derechos y demás tributos aplicables a la fecha del*

momento imponible: 07/02/2005 y si se trata de mercadería de importación prohibida".

(iv) a fs. 11 obra aforo (el 05/07/2011) y a fs. 12 obra liquidación de tributos (efectuada entre el 14/07/2011 y el 26/07/2011 según constancias del pase formulado a fs. 11 vta. y el auto de fs. 13).

(v) a fs. 14 y 16 obran nuevas liquidaciones de tributos y multa.

(vi) a fs. 17 obra impresión de consulta de Garantía.

(vii) a fs. 18 mediante, con fecha 3/06/2015 se corre vista de las actuaciones.

(viii) con fecha 24/08/2015 se dicta la Resolución DE PRLA N° 4386/2015, por la que el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, resolvió*: "(…) ARTICULO 3°) CONDENAR la firma COSMETICOS AVON S.A. (C.U.I.T. N° 30-51698467- 4), al pago de una multa igual a dos (2) veces el importe de los tributos, la que asciende a la suma de $ 31.927,50 (PESOS TREINTA Y UN MIL NOVECIENTOS VEINTISIETE CON 50/100), por 41271 unidades correspondientes al Despacho de Importación Temporal 04 001 IT14 001565 D (…) ARTICULO 4°) FORMULAR CARGO por el monto de la multa impuesta en el artículo 3° e INTIMAR al pago de lo debido en los términos del art. 924 y 1122 del C.A.- ARTICULO 5°) FORMULAR CARGO por 41271 unidades correspondientes al Despacho de Importación Temporal 04 001 IT14 001565 D, por los tributos adeudados a la imputada " COSMETICOS AVON S.A. (C.U.I.T. N° 30-51698467-4) y a la aseguradora MAPFRE ARGENTINA DE SEGUROS S.A U$S 5.531,44 (DOLARES CINCO MIL QUINIENTOS TREINTA y UNO CON 44/100), con más sus intereses hasta la fecha del efectivo pago, rigiendo en lo demás lo establecido per el art. 794 del Código Aduanero y los conceptos de IVA ADICIONAL y GANANCIAS que ascienden a PESOS NUEVE MIL CIENTO CINCUENTA Y SEIS CON 56/100 ($ 9.156.57.-con más sus intereses hasta la fecha del efectivo pago e INTIMAR A SU CANCELACION bajo apercibimiento de hacer aplicación de lo previsto en los Arts. 1122 y cc. del Código Aduanero, debiendo tenerse en cuenta, respecto de la garante, que deberá efectuarse dentro de los límites y por los rubros afianzados conforme Póliza PE 25208PESOS (…)".*

VI.- Que de lo expuesto, se desprende que el auto de apertura del sumario del 26/08/2010, no cumplió con los extremos legales exigidos por

el artículo 1094 del Código Aduanero para que se constituya válidamente y surta los efectos que la legislación aduanera atribuye al acto de inicio de la facultad investigativa (art. 805, inc. a), por no incluir entre sus antecedentes la determinación, clasificación y valoración de la mercadería involucrada en el DIT fiscalizado, ni la liquidación de los tributos y multa que a consideración de la autoridad de aplicación en la materia correspondería que la firma imputada abonara; recaudos que, fueron incorporados con posterioridad al dictado de dicho acto.

En este contexto, cabe señalar que tanto la liquidación de los tributos presuntamente adeudados, así como la cuantificación de la multa, fueron incorporadas entre el 14/07/2011 y el 26/07/2011, es decir, una vez dictado el auto de apertura de sumario, del 26/08/2010, y una vez operada la prescripción de la acción del Fisco Nacional, el 31/12/2010; todo lo cual impide considerar la posibilidad de tener por subsanadas las deficiencias apuntadas, con lo actuado con posterioridad al suceso examinado.

VII.- Que, en este contexto, cabe señalar que, la falta de la liquidación tributaria al momento de abrir el sumario, reviste una importancia fundamental, dado que: (i) evidencia el interés del organismo aduanero en percibir dicho tributo, lo que justifica que el plazo sea suspendido según el art. 805, inc.a), del Código Aduanero; (ii) garantiza la defensa en juicio y el juzgamiento del particular en un plazo razonable, al exigir cierta celeridad en la liquidación del tributo y su correspondiente vista al particular y (iii) en el caso de diversas multas, la liquidación del tributo sirve para cuantificar el monto de las multas (conf. Sala III, *in re*, "Arte Radiotelevisivo Argentino SA (TF28836-A) c/DGA", Expte. No. 21.830/2012, del 6/6/2013, y expte. n° 3.063/2020 “Sancor Cooperativa de Seguros Limitada TF 40026-A c/ DGA, s/Recurso Directo de Organismo Externo”, del 17/03/21).

Por tal razón, la realización de la liquidación tributaria correspondiente, no se trataba de una formalidad carente de sentido sustancial, sino que era fundamental para el normal desarrollo del procedimiento aduanero.

De este modo, resulta de toda claridad que la resolución de apertura del sumario es nula, de nulidad absoluta en tanto violatoria de la ley aplicable y carece, por ende de aptitud para suspender e interrumpir la

#39165070#443857750#20250320145414251

prescripción de las acciones del Fisco Nacional para percibir los tributos e imponer multa, respectivamente (conf. esta Sala, en autos 21.906/2017 “Denso Manufacturing Argentina SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, resol. del 13/7/2017, entre muchos otros).

VIII.- Que, confirmada la declaración de nulidad de la resolución de apertura del sumario, no habiéndose verificado alguna de las causales suspensivas y/o interruptivas del término liberatorio quinquenal (rector en la especie tanto en lo relativo a la acción para perseguir el cobro de tributos como para imponer penas por la comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero; conf. artículos 803 y 934, ambos del Código Aduanero), en relación a la Destinación de Importación N° 04 001 IT14001565 D y teniendo en cuenta que el plazo de prescripción comenzó a correr el 1/1/2006, se concluye que la prescripción efectivamente operó el 31/12/2010, por lo que a la fecha del dictado de la resolución DE PRLA n° 4386/15, del 24/08/2015, se encontraba prescripta la facultad de la aduana para reclamar el pago de tributos.

Cabe aclarar en este punto que, si bien el instituto de la prescripción es de aplicación restrictiva, razón por la cual en caso de duda, debe preferirse la solución que mantenga vivo el derecho (del dictamen de la Procuración General, al que remitió la Corte Suprema en *Fallos:* 327:1629 y 329:1012, entre otros), la nulidad del acto administrativo por ausencia de alguno de sus requisitos esenciales es de carácter absoluto y no puede ser soslayada (art. 14, inc. b), LNPA), pues importaría afectar el derecho de defensa tutelado por el artículo 18 de la Constitución Nacional.

En consecuencia, el acto obrante a fs. 9 de las actuaciones administrativas debe reputarse nulo, de nulidad absoluta en tanto violatorio de la ley aplicable –término que comprende tanto al ordenamiento constitucional como la violación de una ley, un reglamento, un tratado una resolución (conf. dictamen de la PTN 196:80)-, y carece, por ende de aptitud para suspender e interrumpir la prescripción de las acciones del Fisco para percibir los tributos e imponer la multa, respectivamente (en idéntico sentido Sala IV *in re:* “YPF SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo” del 27/04/2017 y “Agencia Marítima TAGSA SA (TF 27435-A) c/DGA”, del 11/06/13 y sus citas).

En consecuencia, corresponde desestimar el recurso de la demandada y en consecuencia, confirmar el decisorio apelado que declaró la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos contra la actora, con relación al DIT N° 04 001 IT14 001565 D.

IX.- Que lo dicho basta para la solución del caso, resultando insustancial expedirse en punto a las restantes cuestiones propuestas por la demandada.

X.- Que las costas de ambas instancias se imponen al Fisco Nacional, por no advertirse motivos que justifiquen apartarse del principio general de la derrota rector en la materia (conf. artículos 279 y 68, primera parte, del CPCCN).

XI.- Que a fin de tratar los recursos interpuestos; en primer término, cabe señalar que, mediante la regulación de honorarios se busca compensar de modo adecuado la tarea desplegada por los profesionales que se desempeñaron durante la sustanciación de la causa. Para ello debe ponderarse la magnitud del trabajo realizado, el grado de responsabilidad asumido, en concordancia con la complejidad de los intereses económicos en juego y la contribución que cada uno ha aportado para llegar a la solución definitiva del pleito.

Además a fin de lograr una retribución equitativa y justa no resulta conveniente tan sólo la aplicación automática de porcentajes previstos en los aranceles, en la medida en que las cifras a las que se arriba pudieren conducir a una evidente e injustificada desproporción con la obra realizada. Tal proceder, limitaría la misión del Juzgador a un trabajo mecánico sin un verdadero análisis y evaluación de la tarea encomendada a los abogados, peritos, consultores, etc. (conf. esta Sala ‘*in rebus*’ "Unión Obrera Metalúrgica de la República Argentina c/E.N. -M° de Salud y Acción Social- y otro s/Juicios de Conocimientos" del 30 -XII-97 y “Estado Nacional (M.O.S.P. y E.) c/Baiter S.A. “ del 2-IV-98, entre otras), razón por la cual se impone la adecuada y prudente ponderación de la totalidad de los factores que conducen a la ajustada valoración de la tarea profesional.

Que, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que el valor del juicio no es la única base computable para las regulaciones de

honorarios, las que deben ajustarse al mérito, naturaleza e importancia de la labor profesional (C.S., *Fallos*: 270:388; 296:124, entre muchos más).

Que sobre la base de las consideraciones precedentemente expuestas, cabe tener en cuenta la naturaleza del asunto, resultado y montos involucrados – conf. (F 4), Resolución DE PRLA 4386 de fecha 24 de agosto de 2015, convertido a pesos, lo resuelto con fecha 19/10/2023 y precedentemente–; atento al valor, motivo, extensión y calidad jurídica de la labor desarrollada en el marco del pleito durante las tres etapas del pleito cumplidas, corresponde reducir a la suma de PESOS UN MILLON CATORCE MIL CUATROCIENTOS OCHENTA ($1.014.480) –equivalente a 15 UMA–; los honorarios del DR. JAVIER ZUNINO, letrado apoderado actuante en la defensa de la actora (arts.16, 20, 21, 24, 29, 44 inc. b), 58 y ccdtes. y citados de la ley 27.423).

Por las tareas efectuadas en la alzada, atento el resultado obtenido y el modo en que se impusieron las costas, corresponde regular en la suma de PESOS TRESCIENTOS CUATRO MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y CUATRO ($304.344) -equivalente a 4,50 UMA-; los emolumentos del DR. JAVIER ZUNINO, letrado apoderado, actuante en la defensa de la actora (arts. 20, 24, 29, 30, 44 inc b), 58 y ccdtes. de la ley 27.423).

El importe del impuesto al valor agregado integra las costas del juicio y deberá adicionarse a los honorarios, cuando el profesional acreedor revista la calidad de responsable inscripto en dicho tributo (conf. esta Sala *in re* "Beccar Varela Emilio - Lobos Rafael Marcelo c/Colegio Públ. de Abog.", del 16 de julio de 1996).

Para el caso de que el profesional no haya denunciado la calidad que inviste frente al IVA, el plazo para el pago del tributo sobre el honorario regulado, correrá a partir de la fecha en que lo haga

En consecuencia, este Tribunal **RESUELVE**: 1°) rechazar el recurso de apelación interpuesto por la demandada y confirmar el pronunciamiento del TFN de fecha 19/10/2023; 2°) imponer las costas de ambas instancias al Fisco Nacional (conf. 68, primera parte, del CPCCN) y 3°) reducir los honorarios y fijar los de alzada de conformidad a lo expresado en el considerando XI.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, gírese a la instancia de origen.

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 21/03/2025
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#39165070#443857750#20250320145414251