10.158/2024
"Spirax SARCO SA (TF104592774 -A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo" y

Buenos Aires, 24 de septiembre de 2024.

**VISTOS** y **CONSIDERANDO**:

I.- Que mediante el pronunciamiento del 13/12/2023 el Tribunal Fiscal de la Nación declaró la nulidad de lo actuado respecto de la actora Spirax Sarco S.A. en el sumario que ha tramitado como expediente N° 13289-14098-2007, a continuación del print de pantalla de consulta de Garantías Global o Unitaria (fs. 11 de las act. adm), incluyendo también a la Resolución DE PRLA N° 10661/2017, con costas al Fisco. Declaró prescripta la acción del Fisco para imponer penas. Rechazó el planteo de prescripción tributaria planteado por la actora, sin costas.

Para así decidir, en primer lugar, precisó que, correspondía analizar la nulidad opuesta por la actora, en cuanto señalaba que no fue citada en el sumario administrativo, vulnerando así su derecho de defensa.

Al respecto, señaló que, de la compulsa de las actuaciones administrativas SIGEA N° 13289-14098-2007, surgía que todo el procedimiento administrativo tuvo por finalidad investigar si se había cometido la infracción prevista y penada por el art. 970, del Código Aduanero. Ello en razón de considerar el servicio aduanero el incumplimiento de las obligaciones asumidas como condición al otorgamiento del mentado régimen, en relación a la mercadería importada temporariamente por el importador, al amparo de la destinación nº 05 001 IT14 003581E.

Postuló que, el servicio aduanero al dictar la resolución apelada en autos ordenó el archivo de las actuaciones de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General 9/17 (DGA), reclamándole el pago de tributos con relación a la Destinación nº 05 001 IT14 003581E.

Indicó que, la mencionada Instrucción General 9/17 (DGA) fue dictada con el objeto de establecer las pautas procedimentales que habilitan a los jueces administrativos a disponer el archivo de las actuaciones sumariales en las que se investiga la presunta comisión de

infracciones aduaneras cuyos montos tornen antieconómico instrumentar y continuar las medidas implementadas tendientes a lograr su cobro. Por consiguiente, determinó el archivo de las actuaciones cuando el importe de la multa mínima no alcanzara la suma de Pesos treinta mil ($30.000), ello siempre que el presunto infractor no tuviere registrado antecedentes de casos archivados por el art. 970 del C.A., dentro de los últimos doce meses inmediatos anteriores a la fecha de la presunta infracción.

Alegó que, en razón de ello, el servicio aduanero dispuso en la resolución apelada, el archivo de la denuncia por la presunta infracción en virtud de la liquidación efectuada a fs. 10 del expediente administrativo, que arrojó un monto de $18.220,73, en concepto de multa mínima, ello con fundamento en que la firma importadora carecía de antecedentes que la inhiba de dicho tratamiento.

Consideró que, en consecuencia, no cabía duda de que la resolución resultó condenatoria para la firma importadora, y para la aseguradora, ello si se tenía en cuenta que se formuló cargo por los tributos que se consideraron adeudados, e implícitamente se tuvo por configurado el incumplimiento al régimen de importación temporal, de conformidad con lo dispuesto en el art. 274 del C.A.

Por otra parte, observó que, el servicio aduanero omitió correr vista de lo actuado a los presuntos responsables de la infracción, de las obligaciones tributarias emergentes del DIT en cuestión, limitándose a dictar la resolución apelada en la causa disponiendo el archivo del sumario en los términos de la Instrucción Gral. 09/17 y la formulación de cargo a la importadora por los tributos adeudados por el presunto incumplimiento del DIT 05 001 IT14 003581E.

Al respecto, señaló que, 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”.*

Adujo que, conforme surgía de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, luego del dictado de la instrucción de

sumario de fs. 8 ninguna intervención se le otorgó a la firma importadora, ya que los actos procesales cumplidos posteriormente, en su totalidad, fueron realizados por el servicio aduanero. Es decir, no existió la oportunidad de acompañar, o en su caso solicitar, el agregado de la documentación que acreditara el cumplimiento de las obligaciones impuestas por el régimen de importación temporal.

A mayor abundamiento, advirtió que, la actora recién tomó conocimiento del sumario administrativo al notificarse del dictado de la Resolución DE PRLA n° 0010661/2017 apelada en autos, sin que con anterioridad se la citara a tomar vista de los actuados a fin de poder esgrimir las defensas de que pudieran valerse, todo ello, en abierta violación de lo establecido en el art. 1101 del C.A.

En tales condiciones, entendió que, la demandada no había dado cumplimiento a los recaudos exigidos en la normativa aduanera que regulan el procedimiento para las infracciones (arts. 1080 a 1117 del C.A.), dando vista a la imputada en relación a la infracción endilgada y citando a la aseguradora por resultar, en su caso, garante de la obligación tributaria, a fin de que aporten la documentación que creyeran idónea, importando dicho procedimiento, la etapa procesal oportuna para acreditar el cumplimiento de las obligaciones a su cargo.

En consecuencia, consideró que, no cabía duda que la omisión de correr vista de los actuados, desnaturalizaba el procedimiento, y no podía considerarse cumplida con la notificación de la resolución apelada.

Por todo lo expuesto, concluyó que la omisión de la corrida de vista del art. 1101 del C.A., en el sumario que diera origen a esta causa, tornaba nulos todos los actos procesales posteriores al print de pantalla de Consulta de Garantías Global o Unitaria obrante a fs 11, inclusive la Resolución DE PRLA n° 0010661/17, en tanto carecía de sustento legal y fáctico, al pretender fundamentarse en un siniestro que se tenía 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.

Destacó que, previo a disponer el archivo de la multa, correspondía que el servicio aduanero determinara en forma fehaciente si se había configurado la infracción prevista en el art. 970 del C.A., que se le

imputaba a la importadora, que daba lugar a la aplicación de la pretendida multa, y a los tributos que se pretendían exigir la firma importadora.

En consecuencia, declaró que no procedía exigencia tributaria alguna, en cuanto la misma sólo nacía como consecuencia de un presunto incumplimiento al art. 970 del C.A., que no fue constatado en las actuaciones administrativas, en cuanto no se ajustó la tramitación del procedimiento a las disposiciones contenidas en la Sección XIV del Código Aduanero.

En definitiva, consideró que, correspondía declarar la nulidad absoluta e insanable respecto de todo lo actuado en el sumario que ha tramitado como expte. n° 13289-14098-2007, en relación a la importadora recurrente, a continuación del print de pantalla de Consulta de Garantías Global o Unitaria obrante a fs. 11, comprendiendo a la Resolución DE PRLA n° 0010661/17, en cuanto tenía implícitamente por configurada la infracción tipificada en el art. 970 del C.A.

Puntualizó que, al ser nulo lo actuado en el sumario que había tramitado como expte n° 13289-14098- 2007, a continuación del print de pantalla de Consulta de Garantías Global o Unitaria obrante a fs. 11 y no habiendo ningún acto que interrumpa o suspenda la prescripción de la acción del Fisco para imponer multas, en los términos de los arts. 936 y 937, inc. a) y d) del C.A., la acción del fisco para imponer penas se encontraba prescripta.

Sentado lo expuesto, adujo que, correspondía tratar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la actora. Aclaró que, no se encontraba controvertido en autos que el vencimiento del DIT operó el 11/05/2007.

Al respecto, apuntó que, conforme lo dispuesto en los arts. 803 y siguientes, el curso de la prescripción tributaria comenzó a correr el 1/1/2008. Dicho plazo se encontraba suspendido desde el dictado de apertura de sumario de fecha 28/12/2012, conforme lo dispuesto en el art. 805 inc. a), del C.A., que establecía que la acción del fisco para percibir tributos se suspendía desde la apertura del sumario en la causa en 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.

En tales condiciones, entendió que, correspondía rechazar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la actora.

Finalmente, precisó que, por la forma en que se resolvía la presente no correspondía analizar los demás planteos de la actora.

II.- Que contra dicha resolución, con fecha 8/03/2024 interpuso recurso de apelación la demandada, expresando agravios en la misma fecha, los que fueron contestados por la contraria el 8/04/2024.

Se agravia respecto a que, en el voto mayoritario, dispuso: *"1.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de la actora Spirax Sacro S.A., en el sumario que ha tramitado como expediente n°13289-14098-2007 a continuación del print de pantalla de Consulta de Garantías Global o Unitaria (fs. 11 de las actuaciones administrativas), comprendiendo a la Resolución DE PRLA n° 0010661/2017, aquí apelada…"*.

Asimismo, se agravia de la imposición de costas dispuesta en el segundo punto de la parte resolutiva de la sentencia recurrida.

Apunta que, la nulidad decretada por el Tribunal Fiscal de la Nación es abstracta y que ninguna lesión implicó al derecho de defensa en juicio (art. 18 CN) de la recurrente.

Señala la incongruencia de la sentencia recurrida, cuando declara la nulidad por no haber corrido vista del cargo infraccional, siendo que su parte en el Pto. 1 de la resolución en crisis, archivó el sumario en los términos del punto I de la Instrucción General Nº 09/17.

Observa que, la vista en materia infraccional que exige el Tribunal Fiscal de la Nación es innecesaria y carece de virtualidad para determinar la nulidad de un acto administrativo que se presume válido. Ello es así, porque el reclamo del Servicio Aduanero se circunscribe exclusivamente al cargo por tributos que se identifican en el Pto. 3 de la Resolución Aduanera.

Aduce que, entonces, debe quedar claro que la pretensión fiscal exteriorizada en la Resolución Aduanera en crisis, versa sobre el reclamo de tributos, y no sobre la aplicación de una infracción, de allí que la falta de corrida de vista en materia infraccional en la que descansa el decisorio de la sentencia recurrida carece de razonabilidad.

Expone que, la sentencia en crisis, arrastra un defecto legal y técnico, la confusión entre hecho imponible y hecho punible. Ello es así, porque el decisorio se concentra en la infracción, que justamente no es lo que reclama el Servicio Aduanero. En ese sentido, alega que el error de la sentencia radica en confundir el hecho imponible o los hechos imponibles

(art. 635 y siguientes del CA, la Ley 23.349 -IVA- y la Ley 20.628 -Ganancias- y sus modificatorias) con el hecho punible (art. 970 CA).

Aduce que, en efecto, la configuración del hecho imponible que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria en nada se encuentra supeditado a la existencia previa de una infracción aduanera (sin perjuicio de que ambos hechos tengan relación), puesto que su acaecimiento en el mundo fenoménico no depende de otra cosa que la verificación del referido hecho imponible tipificado por ley (v.gr., el art. 635 del Código Aduanero). Aspecto que a su entender, no se encuentra controvertido en autos.

Postula que, las obligaciones tributarias en el caso de autos y que se reclama en el Pto. 3 de la Resolución Aduanera, se encuentran tipificadas en el art. 635 y siguientes del Código Aduanero, en la Ley del Impuesto al Valor Agregado – ley 23.349- y la Ley de Impuesto a las Ganancias -Ley 20.628, modificatorias y concordantes-.

Y también en el art. 250 del Código Aduanero, puesto que en su origen la operación se trató de una Destinación Suspensiva de Importación Temporaria: "*La destinación de importación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo"*.

Señala que, en virtud del artículo 274 del citado cuerpo normativo: *"1. La mercadería que hubiere sido sometida al régimen de importación temporaria se considerará importada para consumo, aun cuando su importación se encontrare sometida a una prohibición, en cualquiera de los siguientes supuestos: a) hubiere vencido el plazo acordado para su permanencia sin haberse cumplido con la obligación de reexportar; (…) 2. En los supuestos previstos en el apartado 1, quien hubiere importado temporariamente la mercadería será responsable de las correspondientes obligaciones tributarias, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondiere"*.

Considera que, de los artículos reseñados, resulta indubitable que el Código Aduanero (Ley 22.415) adoptó para sí la teoría de la importación definitiva o "importación para consumo", ello por cuanto el art.

635 de ese ordenamiento establece que el derecho de importación grava a las importaciones para consumo.

Entiende que, para que se configure el hecho gravado y surja la obligación de pago del tributo, la mercadería tiene que introducirse por tiempo indeterminado al territorio aduanero o bien no ser reexportada luego de ocurrido el plazo de permanencia cuando se trata de una importación que inicia como temporaria (art. 250 CA). Estima, al respecto, que eso es justamente lo que sucedió en estas actuaciones y derivó en el dictado del Pto. 3 de la Resolución Aduanera.

Puntualiza que, el hecho gravado, en el marco del incumplimiento de una importación temporal, se perfecciona con el mero vencimiento del plazo para reexportar, según el propio art. 274 del C.A. Entonces, no hay dudas, que los cargos tributarios reclamados en la resolución en crisis son incuestionables, completamente legítimos, y por lo tanto, debe ser descartada la nulidad que propicia el Tribunal Fiscal de la Nación. Ello es así, puesto que desde el momento en que la recurrente no reexportó la mercadería en plazo debido se configuraron los hechos imponibles y nacieron las obligaciones tributarias que debe al Fisco Nacional.

Manifiesta que, el hecho punible previsto en el artículo 970 (Pto. 1) es no cumplir con las obligaciones asumidas como consecuencia de los regímenes de destinación suspensivo de importación o exportación temporaria. Por lo tanto, el hecho de que por una cuestión de política sancionatoria la Administración Federal de Ingresos Públicos resuelva archivar aquellas multas que no superen los $30.000 (Instrucción General 09/2017 - DGA-), en nada obsta, al nacimiento y perfeccionamiento del hecho imponible y al devengamiento de las obligaciones tributarias reclamadas en la Resolución Aduanera. Tributos que, según apunta, han sido determinados por el Servicio Aduanero en el caso de marras.

A modo de síntesis, manifiesta que, la tesis implícita del Tribunal Fiscal de la Nación es que al no llevarse adelante el procedimiento infraccional, la misma suerte debe seguirse sobre el reclamo de los tributos, puesto que, a su errado criterio, la obligación tributaria pareciera encontrarse supeditada al acaecimiento del hecho punible.

Pone de relieve que, el Servicio Aduanero no omitió correr vista de lo actuado, sino que decidió dejar sin efecto las actuaciones sumariales antes de llegar a ese estadio del proceso, y procedió exclusivamente a

reclamar los tributos debidos por haber vencido el plazo para reexportar la mercadería, de allí que la nulidad que sostiene el Tribunal Fiscal de la Nación es infundada.

Se agravia, puesto que la nulidad decretada por el Tribunal Fiscal de la Nación es abiertamente abstracta (la nulidad por la nulidad misma), toda vez que en el art. 3 de la Resolución Aduanera, se reclaman obligaciones tributarias que se han devengado al verificarse el supuesto previsto en el art. 274 in fine del CA, debiéndose prestarse especial atención a dicho artículo para una correcta interpretación y resolución de las cuestiones llevadas a conocimiento.

Agrega que, el Tribunal Fiscal de la Nación ha decretado la nulidad por la nulidad misma, puesto que además de todo lo expuesto, se postula que no existió vulneración al derecho de defensa en juicio de la recurrente (art. 18 de la CN), ello es así toda vez que: a) Cualquier eventual nulidad planteada por la recurrente respecto de lo ocurrido en sede administrativo, ya fue purgado por el conocimiento de las actuaciones por parte del Tribunal Fiscal de la Nación. b) En la instancia ante el Tribunal Fiscal de la Nación, la recurrente se presentó, impugnó el cargo tributario, fundó su escrito y ofreció prueba. Observa que, es curioso que ninguna de la documentación aportada por la recurrente refiera con exactitud a la re-exportación de la D.I.T., lo que revela que el planteo recursivo de la actora es al menos dilatorio; y c) Además se equivoca la sentencia recurrida, puesto que al reclamar el Servicio Aduanero solamente cargos tributarios, no aplican los principios del derecho penal, en particular los que refieren a que no corresponde al imputado demostrar su inocencia. No es la aplicación de una infracción de naturaleza penal lo que aquí se debate

Hace hincapié en que, en las presentes actuaciones y con abstracción de la nulidad que resolvió el Tribunal Fiscal de la Nación, fue la recurrente quien debió probar haber reexportado la mercadería para no caer en el hecho imponible tipificado por ley y que el servició aduanero reclama. Reitera entonces la purga de cualquier eventual vicio que pudo haber afectado el derecho de defensa en juicio – lo cual descarta que haya sucedido-, ello ante la evidente amplitud probatoria y defensiva que planteó la recurrente en la instancia del Tribunal Fiscal de la Nación

Añade que, asimismo, el razonamiento de la sentencia recurrida, en cuanto plantea la nulidad de la Resolución en crisis, también resulta





#39026161#428237962#20240923185851044

desacertado a la luz de la Instrucción General Nº 09/17 (DGA): dicha instrucción prevé que los jueces administrativos a cargo del sumario deberán previa evaluación del caso en particular, archivar las actuaciones administrativas por las que tramita la investigación de sanciones por infracciones aduaneras en una serie de casos, entre los que se encuentran las investigaciones de denuncias por infracción al art. 970 del CA, cuando el importe del mínimo de la multa no superare los $30.000, según IG 09/2017 –DGA-.

Aduce que, en ese supuesto, idéntico al de marras, se procede al archivo de las actuaciones sin perjuicio de la formulación del cargo por la diferencia tributaria resultante, cualquiera fuera el importe tributario adeudado. De esta manera, una correcta exégesis de las consecuencias jurídicas del archivo de la investigación infraccional, deja sin lugar a dudas que ello implica, al menos, el desligue absoluto de la cuestión tributaria, la que debe seguir su curso por las vías pertinentes, en forma independiente de la cuestión infraccional (ya archivada).

Expresa que, lo que busca ilustrar aquí es cuál ha sido el procedimiento efectuado por su parte y la consecuente carencia de un perjuicio concreto al derecho de defensa de la contraria que pueda recaer en la nulidad que improcedentemente declaró el Tribunal Fiscal de la Nación.

Resalta que, no podría nunca existir vulneración real al derecho de defensa en juicio (art. 18 CN), tal como sostiene la sentencia recurrida, puesto que el derecho en cuestión ha perdido virtualidad en la medida en que el procedimiento infraccional en que habría sido coartado se archivó. En este orden, no es correcta la interpretación efectuada por los Vocales del Tribunal Fiscal de la Nación, ya que la falta de reexportación no resulta para su parte y los propios términos de la resolución aduanera un hecho controvertido en autos, que cuenta además con la presunción de legitimidad prevista en el art. 12 de la Ley 19.549.

Esgrime que, ante tal circunstancia fáctica, se torna evidente que ha acaecido el hecho imponible que devenga el necesario cumplimiento por parte de la recurrente de la obligación tributaria y que legítimamente se reclama en el Pto. 3 de la resolución en crisis. Lo expuesto es independientemente del archivo del sumario en los términos de la

Instrucción General Nº 9/17, que no hace mella en la pretensión fiscal que se discute en las presentes actuaciones.

Agrega que, asimismo, resulta evidente que, por aplicación del principio de indisponibilidad del crédito fiscal, ninguna Instrucción de la Dirección General de Aduanas podría dispensar el pago de los tributos dispuestos por la legislación vigente (no lo hace la Instrucción General N° 09/17). Por otro lado, pondera que, los tributos se deben por la realización del hecho imponible, y no por la comisión de una infracción. Así, que se produzca el hecho imponible podría estar relacionado con la comisión de una infracción (v.gr. por no exteriorizar el sujeto obligado al pago del tributo una declaración en la que se determina la medida de la imposición de una operación), pero no necesariamente ésta (la infracción) se debe cometer o bien ser efectivamente aplicada, para que exista la obligación de abonar los tributos debidos al Fisco Nacional.

Por todo lo expuesto, solicita se revoque la sentencia recurrida en lo que resulta materia de agravios, debido a que no corresponde declarar la nulidad de la resolución aduanera, en cuanto el servicio aduanero intimó al pago de cargos tributarios a la recurrente.

III.- Que sentado ello y respecto del recurso de apelación incoado por el Fisco Nacional, a título preliminar, debe recordarse que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas y cada una de las argumentaciones que pongan a consideración del Tribunal, sino tan solo aquéllas que sean conducentes para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. CSJN, *Fallos:* 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre otros).

IV.- Que, a fin de resolver la cuestión traída a conocimiento sentado ello, debe precisarse que, el agravio central de la recurrente consiste en que, su entender, la declaración de nulidad es abstracta (suscitando un supuesto de nulidad por la nulidad misma).

V.- Que, a contrario de lo expresado por el Fisco en sus agravios, las irregularidades detectadas en el marco del trámite de las actuaciones administrativas efectivamente afectaron el derecho de defensa de la parte actora y; por ende, se advierte razonable lo resuelto por el Tribunal Fiscal, en tanto declaró la nulidad de todo lo actuado con posterioridad del print

de pantalla de consulta de Garantías Global o Unitaria (fs. 11 de las act. adm.), incluyendo también a la Resolución DE PRLA N° 10661/2017.

En este contexto, recuérdese que el artículo 1101 del Código Aduanero dispone que, cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el artículo 1094 de dicho cuerpo normativo, el administrador correrá vista de lo actuado a los presuntos responsables por el plazo de diez días, a fin de que presenten sus defensas, ofrezcan toda la prueba y acompañen la documental que estuviere en su poder. Si no tuvieran en su poder la prueba documental, la individualizarán indicando su contenido, el lugar y la persona en cuyo poder se encontrare.

Tal vista, tiene por objeto proporcionar el debido fundamento de los cargos que el servicio aduanero formula y permitir la defensa en el procedimiento seguido, por lo que es una pieza fundamental para el ejercicio del derecho de defensa de los presuntos responsables.

Así pues, no puede soslayarse que su omisión implica una directa violación al derecho de defensa, pues es la única posibilidad que otorga la ley para su ejercicio; resultando ineludible el respeto del derecho a ser oído antes de la emisión del acto que se refiere a derechos subjetivos o intereses legítimos de los interesados, y que el incumplimiento por parte de la Administración de esa garantía fundamental no puede ser saneado a posteriori y en otra instancia pues, al ser requisito esencial para la validez del acto, el concretar los procedimientos pertinentes -en el caso, el debido proceso adjetivo- aquél queda ya fulminado por un vicio esencial.

La defensa en juicio requiere indispensablemente, aún en juicios especiales, como los de faltas, que se oiga al acusado y se le dé alguna oportunidad para producir su descargo (CSJN, *Fallos*: 198:467); ello es así por cuanto esa garantía constitucional impone que los derechos de los habitantes no sean definitivamente dilucidados sin que se oiga a sus titulares y se les permita invocar y demostrar los hechos que se consideren conducentes a su defensa.

A lo dicho, añádase que la doctrina de la subsanación judicial de lo actuado administrativamente ha de tener un campo de aplicación limitado a casos extraordinarios, pues lo contrario llevaría a los jueces a tener como función normal suplir la voluntad de la administración, exorbitando sus atribuciones, las que son de control, para transformarse en administradores con evidente violación al principio de división de poderes

(conf. esta Sala, en autos 44.039/2019 “Aseguradores de Cauciones SA Compañía de Seguros c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, resol. del 12/11/2019 y su cita).

En tales condiciones, ninguna duda cabe que no debió sustanciarse el sumario sin la debida intervención de la actora, pues el incumplimiento de dicho trámite esencial, generó un estado de indefensión que no puede ser subsanado con posterioridad, aunque existan instancias posteriores.

En igual sentido se pronunció esta Sala en la causa nº 3077/2021 “Alba Cía. Argentina de Seguros SA (TF 39547-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, resol. del 10/8/2021.

VI.- Que, por lo demás, cabe señalar que, no resulta exigible al imputado que al momento de plantear la nulidad de tales actos mencione concretamente las defensas que pudo válidamente oponer frente a las pretensiones de la contraria, pues tal exigencia constituiría un rigorismo inaceptable ya que el interesado no se hallaba en condiciones de especificar las defensas que se había visto privado de oponer respecto de una pretensión cuyo contenido concreto ignoraba (cfme. *Fallos* 319:672, consids. 8º y 10º; Dictamen del Procurador al que remitió la Corte en el precedente de *Fallos* 327:5965).

Tales consideraciones resultan aplicables al caso de la vista establecida en el artículo 1101 del Código Aduanero, porque en ese acto se formulan los cargos que constituyen la materia de la controversia en el procedimiento para las infracciones, reglado en los artículos 1080 a 1117 del Código Aduanero.

Al haberse omitido dictar ese acto en los términos del artículo 1101 del Código Aduanero, el imputado se vio impedido de ejercer la oportuna defensa de sus derechos.

Por su parte, la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo, de aplicación supletoria en la instancia aduanera, establece en el artículo 7º, inciso d), que antes de la emisión del acto administrativo deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resulten implícitos del ordenamiento jurídico. Su incumplimiento vicia el acto y así lo dispone el artículo 14 de la citada ley.

VII.- Que, a mayor abundamiento, corresponde señalar que:

-si bien es cierto, tal como afirmara el Fisco Nacional, que -en principio- las omisiones observables en sede administrativa no importan violación de la defensa en juicio siempre que el posterior trámite judicial ofrezca oportunidad para subsanarlas; no lo es menos que -en el caso-, se advierte una violación clara de las reglas esenciales que informan el debido proceso adjetivo (conf. -en igual sentido- Sala III del Fuero, en autos “Cladd Industria Textil Argentina SA c/EN - DGA - Resol. 4487/05 - Expte. 602840/99- y otro s/Dirección General de Aduanas”, resol. del 3/12/2015); y

-lo alegado en orden a la instrucción general DGA 9/2017 y sus alcances, que dispone el archivo de las actuaciones que significaran la aplicación de sanciones cuyos montos tornaran antieconómico su cobro, carece de aptitud a los fines desvirtuar los fundamentos en que se sustenta la resolución dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación, por la que se declaró la nulidad a continuación del print de pantalla de consulta de Garantías Global o Unitaria (fs. 11 de las act. adm.), incluyendo también a la Resolución DE PRLA N° 10661/2017, por haber sido -en definitiva- cercenado el derecho de defensa de la actora.

- en la decisión adoptada por el Tribunal Fiscal de la Nación (declaración de nulidad), a fin de resguardar el derecho de defensa de la importadora y enderezar el desarrollo del trámite los fines de tutelar la garantía al debido proceso, quedó claramente expresada la distinción entre el ejercicio de la facultad punitiva y la de perseguir el pago de tributos, que reviste independencia conceptual y jurídica respecto de aquélla; debiendo en este punto ponerse de manifiesto que en el caso aquí ventilado, el hecho básico que da lugar a la imputación infraccional y a la determinación tributaria es el mismo (incumplimiento de las obligaciones emanadas del régimen de importación temporaria), por manera que su esclarecimiento resulta esencial a ambos fines, de donde el vicio en el procedimiento sumarial instruido a tal efecto, naturalmente afecta al ejercicio de ambas facultades (punitiva y tributaria).

VIII.- Que lo expuesto, determina la desestimación de la pretensión recursiva intentada por el Fisco Nacional y, en consecuencia, la confirmación de la resolución dictada el 13/12/2023 por el Tribunal Fiscal de la Nación.

IX.- Que en atención al modo en que se resuelve y al no advertirse motivos valederos para apartarse del principio general de la derrota, las costas de esta instancia judicial han de ser soportadas por la AFIP - DGA (conf. artículo 68, primera parte, del CPCCN).

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE**: desestimar el recurso interpuesto por la AFIP - DGA y, en consecuencia, confirmar la resolución dictada el 13/12/2023 por el Tribunal Fiscal de la Nación, con costas de esta instancia judicial a cargo de la recurrente

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

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

*Fecha de firma: 24/09/2024*
*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*

#39026161#428237962#20240923185851044