Buenos Aires, 20 de noviembre de 2025.-

VISTOS estos autos 27004/2025 caratulados “PANALAB SA (TF 58602110-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO” y

CONSIDERANDO:

I.- Por resolución DE PRLA N° 2093/19, de fecha 3/4/2019, dictada en el expediente administrativo SIGEA Nº 12210-3340-2013, la División Secretaría de Actuación N° 4 dispuso el archivo sin más trámite las actuaciones en los términos del punto D.4 de la Instrucción General Nº 11/2016, modificada por la 9/2017, de la D.G.A., ello “con respecto de la que no fue regularizada en tiempo y forma”; y formuló cargo a Panalab SA, por los tributos adeudados, por la suma de U$S 3.006,51, en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA, y por la suma de $9.902,70 en concepto de IVA adicional y Ganancias, e intimó a su pago a la firma y a la garante Aseguradora de Créditos y Garantías SA, en los términos del artículo 1122 y concordantes del CA (póliza N° 1176934), todo ello con relación al DIT N° 12 001 IT14 000766 N (conf. esp. fs. 18/20 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

II.- La firma Panalab SA solicitó la revisión del acto aduanero por parte del Tribunal Fiscal de la Nación y, a fin de cuentas, la revocación de la resolución mencionada en el acápite precedente (fs. 24/37).

Sucintamente, luego de reseñar las constancias del expediente que estimó pertinentes, expuso que se violó la garantía de defensa en juicio, puesto que no se habrían cumplido las etapas procesales que contempla el Código Aduanero en los artículos 1080 a 1117.

Por otra parte, refirió que no se realizó un cálculo, como así tampoco se analizó la documentación presentada con el pedido de cancelación de la DIT, en atención a que no se estableció cual sería la diferencia y/o errores que harían inaplicable las descargas de insumos importados de las exportaciones realizadas -así como de la

nacionalización de las pérdidas tangibles, conforme operación 13073IC84000047T-.

A continuación, transcribió el artículo 970 y explicó el régimen, para concluir que aquel fue cumplido.

A ello añadió que no se especificó detalladamente el porqué de la no aplicación del CTIT.

En el punto 3), se agravió de que se le estableciera una multa, cuando a su entender no habría sido evaluada la prueba ni los descargos.

Por otra parte, sostuvo que el calculo de los tributos era incorrecto, porque al haberse exportado la totalidad de la DIT, no correspondería abonar ninguno.

Añadió que abonar aquellos tributos le implicaría un perjuicio patrimonial que afectaría su derecho de propiedad protegido constitucionalmente.

III.- Por resolución del 29/8/2024, la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación, declaró la nulidad de la Resolución DE PRLA N° 2093/2019 dictada en el expediente SIGEA 122103340-2013, con costas a la D.G.A. (conf. esp. fs. 189/192 del hipervínculo incluido en el primer Considerando).

Para así decidir, en definitiva, el organismo administrativo con facultades jurisdiccionales señaló que del análisis de las constancias de las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12210-3340-2013 surgía que, luego del acta de denuncia por presunta infracción al art. 970 a la importadora, se dispuso la instrucción del sumario (fs. 22 de las Actuaciones Administrativas) y se dictó luego la Resolución apelada en autos.

Puesto ello de relieve, indicó que en ningún momento se corrió vista de la instrucción de sumario a la importadora y/o a la aseguradora, siendo este acto obligatorio e indispensable conforme la normativa aplicable. Lo cual, entendió, que afectó directamente la garantía constitucional de defensa en juicio de la parte actora, toda vez que no se cumplió con lo dispuesto en el artículo 1101 del CA.

En definitiva, concluyó que dicho incumplimiento hacía que el acto fuera nulo de nulidad absoluta e insanable (conf. art. 7°, inc. D, y 14, inc. B, de la LPA).

IV.- Disconforme con lo resuelto, el Fisco Nacional apeló, fundando oportunamente su pretensión recursiva (conf. esp. fs. 202/204 y 209/226 del pdf de las actuaciones administrativas).

En primer término, planteó que la Resolución (DE PRLA) 2093/19 no aplicó una sanción y que el contenido de la intimación del Servicio Aduanero es exclusivamente tributario.

Explicó la diferencia entre el hecho imponible y el hecho punible, y sostuvo 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 valido.

Explicó que ello era así porque el reclamo del Servicio Aduanero se circunscribe exclusivamente al cargo por tributos.

Postuló que las garantías y principios constitucionales que informan al derecho tributario y al derecho penal, excepto por el principio de legalidad (arts. 4, 17 y 18 CN), difieren sustancialmente; y afirmó que en el ámbito tributario la carga de la prueba recae sobre quien se encuentra en mejores condiciones de producirla y las presunciones tienen más peso, admitiendo claro siempre prueba en contrario. A ello agregó que la eventual afectación del derecho de defensa en juicio, como la que se invoca en autos, puede ser en todo caso subsanada en la instancia revisora del Tribunal Fiscal de la Nación.

En definitiva, refirió que “ninguna corrida de vista correspondía efectuar en el caso sub examine debido a que el acto administrativo debe tener siempre una finalidad (art. 7 inc. f) de la ley 19.549). Y sí no hay pretensión punitiva, no tiene ni finalidad (ni sentido) notificar una corrida de vista, toda vez que no hay nada de lo que deba defenderse (entonces no se le notifica el inicio de un procedimiento para las infracciones, sino su archivo y la formulación de un cargo por tributos). La administración al no notificar la corrida de vista y disponer el archivo más la formulación de un cargo, lo que hizo fue, voluntariamente, optar por quitarle eficacia al acto administrativo (de la apertura y corrida de vista) en el convencimiento (implícito) que solo una vez que se notifica al

interesado el acto administrado adquiere eficacia (art. 11 de la ley 19.549). Así las cosas, debe considerarse que el procedimiento para las infracciones es inexistente para el administrado, en la medida que la Administración nunca tuvo la voluntad de inmiscuirlo en él y ha resuelto, en lo que a él le atañe, únicamente respecto de un cargo (determinación por tributos por haberse considerado nacionalizada la mercadería únicamente)".

Por otra parte, se agravió de que la nulidad decretada por el Tribunal Fiscal de la Nación es, a su entender, 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 prestar especial atención a dicho artículo para una correcta interpretación y resolución de las cuestiones traídas a conocimiento de esta Alzada (lo que conllevaría la nulidad por la nulidad misma); y que 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.

Agregó que el planteo de nulidad se debía efectuar en sede administrativa, dentro de los cinco días de notificado el acto, bajo apercibimiento de considerarlo -*iure et de iure*- consentido. Por lo cual habría sido consentido y habría adquirido fuerza de cosa juzgada.

Finalmente, en forma subsidiaria, solicitó la modificación de la imposición de las costas impuestas a su cargo, en virtud de que su parte habría tenido motivos válidos para litigar.

Dicha presentación mereció réplica de la exportadora (conf. esp. fs. 248/257 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

V.- Evaluado lo actuado administrativamente, oportunamente reseñado en el Considerando I de la presente, a entender del Tribunal, conforme lo que a continuación se explicará, no se advierte irregularidad de tenor suficiente que justifique una decisión como la adoptada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación.

Es que, tal como destacara el Fisco Nacional en su apelación, si bien la actuación administrativa AFIP SIGEA Nº 12210-3340-2013, fue iniciada a efectos de investigar la posible comisión de la

infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero por parte de Panalab SA, por resolución DE PRLA 2093/2019, la División Secretaría de Actuación N° 4 decidió limitar la pretensión fiscal en lo que respecta al DIT N° 12 001 IT14 000766 N al reclamo tributario, disponiendo el archivo de la faceta infraccional.

Estas circunstancias explican la razón por la cual no habría sido corrida la vista pertinente, según lo dispuesto en el artículo 1101 del Código Aduanero, a los fines de que la importadora y la aseguradora ejercieran su derecho de defensa.

Es decir, por aplicación de la instrucción general DGA 11/2016 -y modificatorias-, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros dispuso el archivo de la investigación de la conducta infraccional (en la que si bien se había ordenado la apertura de sumario, aún no se había ordenado citar a la importadora y su aseguradora), y, con asiento en la documentación colectada hasta ese entonces, consideró incumplido el régimen de excepción, teniendo a los bienes como importados para consumo, e intimó al pago de los tributos adeudados.

En este entendimiento, cuadra hacer hincapié en el inapropiado enfoque con el cual fue examinado lo actuado. En la especie, según se explicara anteriormente, el Fisco Nacional, por aplicación de la instrucción general DGA 11/2016, dejó de lado el ejercicio de la potestad punitiva, limitando su pretensión al reclamo de tributos.

Este suceso, quita entidad al razonamiento expuesto en el pronunciamiento recurrido en orden al apartamiento de lo normado en el título II, capítulo III, del Código Aduanero, que regula el procedimiento para infracciones, pues el reclamo y consiguiente tramitación, quedaron encuadrados y limitados a la materia tributaria, tal como resultó de la resolución aduanera impugnada.

En definitiva, producto del archivo de la actuación a los efectos de ejercer la potestad sancionatoria, la resolución aduanera impugnada, por la que se tuvo por incumplido el régimen de importación temporaria al que fuera acogida la mercadería en trato y se reclamó el pago de los tributos debidos por su importación para consumo, no luce nula en los términos planteados por la aseguradora y admitidos por el Tribunal Fiscal de la Nación; debiendo entenderse a lo actuado como la puesta en práctica de las potestades de la AFIP - DGA a los fines de

perseguir el cobro de los impuestos debidos por la nacionalización de los bienes ingresados al territorio aduanero bajo un régimen de excepción cuya condición, a los fines de evitar su pago (su reexportación antes del vencimiento del término acordado al efecto) no se encontraría acreditada en la base de datos de la autoridad aduanera, determinando ello la intimación para regularizar la situación, bajo apercibimiento de iniciar ejecución fiscal (conf. artículo 1122 del Código Aduanero).

VI.- En igual sentido se ha pronunciado esta Sala, en los autos caratulados “Aseguradora de Créditos y Garantías SA (TF 120201516-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, resolución del 27/8/2024 (Expte. N 8079/2024) y “Afianzadora Latinoamericana c. DGA”, fallo del 18/11/25 (Expte N* 10425/25).

VII.- Lo expuesto basta para concluir que el procedimiento seguido por ante el servicio aduanero no resultaría nulo y por lo mismo tampoco es pasible de nulidad en los términos resultantes del pronunciamiento apelado; debiendo -por tanto- revocarse la decisión recurrida en este sentido, y ordenar el reenvío del expediente al Tribunal Fiscal de la Nación a efectos que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un pronunciamiento respecto de las restantes cuestiones planteadas por la importadora, pendientes de tratamiento.

VIII.- En atención al modo en que se resuelve y al no advertirse motivos valederos para apartarse del principio general de la derrota, las costas tanto de lo actuado por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como ante esta instancia judicial, respecto de la cuestión debatida y decidida, han de ser soportadas por la firma Panalab SA (conf. artículos 68, primera parte, 69 y 279, todos del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero)

En consecuencia, el Tribunal RESUELVE:

1°) admitir la apelación deducida por el Fisco Nacional y, en consecuencia:

i) se revoca la resolución del 29/8/2024, de la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación, por la cual se declaró la nulidad de la

Resolución DE PRLA N° 2093/2019 dictada en el expediente SIGEA 122103340-2013, con costas a la D.G.A., correspondiendo el reenvío de estos actuados a la instancia anterior a efectos que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un pronunciamiento respecto de las restantes cuestiones planteadas por la importadora, pendientes de tratamiento (Considerandos V y VII); y

ii) se modifica la distribución de costas relativa a la actuación desplegada ante el Tribunal Fiscal de la Nación, en lo concerniente a las cuestiones allí debatidas y resueltas por el pronunciamiento del 29/8/2024, las que quedan a cargo de Panalab SA (conf. Considerandos VIII).

2°) imponer las costas relativas a esta instancia judicial, vinculadas a las cuestiones aquí decididas, a cargo de Panalab SA (Considerando VIII).

La Dra. María Claudia Caputi no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 RJN).

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

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 20/11/2025
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#40258523#481390455#20251119130044379