15862/2025; “MERCEDES BENZ ARGENTINA SAU (TF 122779528-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, de febrero de 2026. IDM

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso

En el año 2016, la Aduana inició un procedimiento sumarial por la presunta infracción al art. 970 del Código Aduanero de la firma Mercedes Benz Argentina S.A., el cual concluyó con el dictado de una resolución que ordenó el archivo de las actuaciones y que, a su vez, formulo cargos por tributos adeudados a la importadora y a la aseguradora, sin haberle dado previa intervención, razón por la que la aseguradora inició acción. El tribunal Fiscal hizo lugar parcialmente a la demanda.

II. Sentencia del Tribunal Fiscal

En este entendimiento, la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, mediante sentencia del 18/09/2023 (cfr. págs. 1189-1209 del DEO), resolvió —por mayoría— *i)* declarar la nulidad de la resolución nº 3729/2017; *ii)* rechazar el planteo de la actora en cuanto a la excepción de prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos; *iii)* declarar que la acción del fisco para imponer penas se encuentra prescripta. Las costas las impuso a la demandada vencida.

Para decidir de este modo, en primer lugar afirman que la resolución apelada es nula de nulidad absoluta debido a una grave omisión procesal por parte del servicio aduanero por el incumplimiento de lo dispuesto en el art. 1101 del Código Aduanero, al omitir correr vista de lo actuado a la importadora antes de la resolución definitiva, lo cual impidió que la empresa ejerciera su derecho de defensa, ofreciera pruebas o presentara documentos útiles para la investigación.

Sostienen que la omisión desnaturaliza por completo el procedimiento infraccional previsto por el legislador y no puede ser saneada con la notificación posterior de la resolución. Enfatizan en que enfatiza que se vulneraron no solo normas aduaneras específicas (artículos 1080 y 1117), sino también los principios más elementales del debido proceso y la defensa en juicio.

Agrega que, para exigir tributos basados en un supuesto incumplimiento, primero debe determinarse fehacientemente si existió una infracción. En este caso, el servicio aduanero dio por hecho el incumplimiento basándose en una presunción que la empresa nunca pudo desvirtuar debido a la falta de la corrida de vista, lo que invalida el sustento del reclamo fiscal.

Respecto a la prescripción de la acción para percibir tributos, consideraron que el planteo de la actora debía ser rechazado. Explica que, según los artículos 803 a 805 del Código Aduanero, el plazo de prescripción se suspendió con la apertura del sumario en septiembre de 2016. Dado que dicha suspensión se mantuvo vigente hasta el dictado de la resolución apelada en 2017, el magistrado concluye que el Fisco aún se encontraba dentro de los plazos legales para reclamar los impuestos adeudados.

Por otro lado, declaran de oficio la prescripción de la acción sancionatoria del fisco.

III. Agravios del Fisco Nacional

Contra aquel pronunciamiento, el Fisco Nacional interpuso recurso de apelación 14/11/2023 y expresó agravios el 04/12/2023, los cuales fueron contestados por la parte actora el 29/11/2024.

Sostiene que no hubo una vulneración concreta de derechos, ya que el procedimiento infraccional donde se omitió la corrida de vista fue archivado por razones de bajo monto.

Afirma que el tribunal fiscal vinculó erróneamente el reclamo de impuestos con el proceso penal aduanero. Asegura que los tributos se deben por el acaecimiento del hecho imponible.

Invoca el art. 1050 del CA para sostener que no debe declararse la nulidad de un acto que, a pesar de sus irregualridades, logró finalidad a la que estaba destinado.

Además, asegura que la Instrucción General 11/16 responde a una política de gestión interna válida para evitar el dispendio innecesario de recursos en casos de bajo monto. Argumenta que la normativa faculta al servicio aduanero a prescindir del procedimiento infraccional (multa) sin que ello obste a la formulación del cargo tributario, manteniéndose siempre dentro de los límites legales del Código Aduanero.

Finalmente, el apelante sostiene que cualquier restricción a la defensa ocurrida en sede administrativa puede ser reparada durante la instancia ante el Tribunal Fiscal. Citando jurisprudencia de la Corte Suprema, afirma que no se viola el debido proceso si el interesado tiene la oportunidad de ofrecer pruebas y presentar sus descargos en la etapa de apelación posterior, lo que hace innecesaria la declaración de nulidad absoluta.

V. Alcances del pronunciamiento

De manera preliminar, es necesario advertir que esta Sala no se encuentra obligada a seguir a los apelantes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a consideración de la alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970; esta Sala, *in rebus*: “*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*”, del 29/5/2008; “*Multicanal S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*”, del 21/5/2009; “*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*”, del 21/10/2010; “*CPACF- Inc Med (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación ‘A’ 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*”, del 18/4/2011; “*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 –Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*”, del 25/8/2011, “*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*”, del 7/8/2014, “*Laham*, *Alberto Elías c/ DGI s/Recurso directo de organismo externo*”, del 7/5/2015; “*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/ recurso directo DNM*”, del 27/4/2018, entre otros).

VI. Alcance de la controversia

Las actuaciones SIGEA 15803-161-2012 iniciaron a partir del **acta de denuncia 101/12** confeccionada por la presunta comisión de la infracción al artículo 970 del Código Aduanero en que habría incurrido Mercedes Benz S.A. con relación a las destinaciones Nº 10001DIR5005431Y, 10001DIR5005466W, 10001DIR5005737A y 10001DIR5006042N (v. fs. 1 del expediente administrativo acompañado en soporte papel).

Así, el 17/08/2012, a través de la **nota 371/2012**, la División Registro de Importación ordenó la remisión del expediente a la Sección Liquidaciones para que se procediera a la liquidación de los tributos que gravaban la importación para consumo y lo demás derechos adicionales que correspondieran (v. fs. 19).

El 02/09/2016, el servicio aduanero dispuso la apertura del sumario conforme a lo establecido por el artículo 1090, inciso c, del Código Aduanero por cuanto Mercedes Benz Argentina SA. "*no habría regularizado dentro del plazo concedido a tal efecto, la situación de la mercadería que fuera documentada mediante destinación* 10001DIR5005431Y, 10001DIR5005466W, 10001DIR5005737A y 10001DIR5006042N, con vencimiento 27/05/2011, 31/05/2011, 08/06/2011,08/06/2011 respectivamente, lo cual "prima facie" configuraría la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 " (v. fs. 35).

Con fecha 19/05/2017, por medio de la **resolución DE PRLA 3729/17**, el Departamento de Procedimientos Aduaneros dispuso el archivo de las actuaciones en los términos del términos de la instrucción general 9/2017 y formuló cargo a la importadora por los importes de USD 1.686,63 y $4490,18 en concepto de derechos de importación, estadística e Impuesto al Valor Agregado, intimándola al pago de los tributos adeudados (v. fs. 38).

Dicha resolución les fue notificada el 19/10/2022 (v. fs. 39).

Contra esa decisión, el 14/11/2022, Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. interpuso **recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación**

VII. Alcances de la resolución que ordena el archivo del sumario y formula cargo por tributos

La resolución DE PRLA Nº 3729/2017 que ordena el archivo de las actuaciones y formula cargo por tributos es una resolución definitiva que pone fin al procedimiento para investigar la comisión de una infracción aduanera, absolviendo de dicha imputación al sujeto aduanero encartado exclusivamente en función del bajo monto de la multa por no superar el tope establecido en diversas instrucciones generales de la Aduana (vgr. Instrucción General 9/2017, similar a la Instrucción General 11/206, modificatoria de la IG

2/2008, ampliatoria de la IG 02/2007) y condenando al pago de los tributos al obligado y al garante, prescindiendo del resultado de la investigación del hecho generador o hecho imponible.

Esta Sala, en el expte. nro. 32755/2023, caratulado "*Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales SA (TF 67137511-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", al dictar sentencia el 6/03/2025, (ver en especial Considerando VII) y luego en el expte. nro. 1239/2024, caratulado "*Compañía de Barcos SA (TF 15082537-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*", sentencia del 20/03/2025, ha declarado que el reclamo tributario contenido en esta clase de resoluciones debe entenderse formulado en el marco de un procedimiento para las infracciones que culminó con una resolución condenatoria al pago de tributos, aunque absolutoria en el aspecto infraccional y que, por consiguiente, la liquidación de tributos contenida en estas resoluciones, en tanto que recaídas en un procedimiento para las infracciones, no son impugnables en sede aduanera por el procedimiento reglado del artículo 1053, inciso a, del código (arg. art. 1112, incs. a y b, CA)", tal como lo sostuviera la Sala IV del fuero en diversos precedentes (cfr. Sala IV expte. 46832/22 in re "*Envases del Plata SA (TF 84138521-A) c/ DGA*", del 20/09/2022, considerando 3°, primer párrafo; extpe. nro. 47883/22 in re "*Medix Medical Devices SRL (TF 15015541-A) c/ DGA*", del 1/11/2022, en especial, considerando 5°, segundo párrafo).

Lo antedicho, debe ser anudado con que la liquidación de tributos en la que se basa la exigencia aquí disputada, contenida en la resolución (DE PRLA) 3729/2017 en la medida en que ha recaído en un procedimiento para las infracciones, no era impugnable en sede aduanera y por el procedimiento reglado en el art. 1053, inciso a) del CA.

Desde otra perspectiva, y como será analizado en seguida, cabe apuntar que la solución a la que arribó la aduana sólo se halla fundada en que el importe de la multa (calculada en $7.768,62) no alcanzaba el mínimo previsto por la Instrucción General DGA 11/2016 (véase la liquidación practicada a fs. 36 de las actuaciones administrativas nº 15803-161-2012), pero sin dar previa intervención a la importadora incriminada para que acreditase lo que estimare pertinente en su defensa respecto de los hechos que servían de

base a la imputación, los cuales, condicionaban el reclamo de los tributos (esto es, la comprobación del incumplimiento de la importación temporaria).

VIII. La aduana no cumplió con el procedimiento previsto en el Código Aduanero

En lo que atañe al procedimiento seguido en autos, corresponde traer a colación que el Código Aduanero establece que las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgarán conforme al procedimiento reglado en el Capítulo Tercero del Título II de la Sección XIV, por lo cual cuando el servicio aduanero tome conocimiento de la presunta configuración de una infracción aduanera, deberá practicar todas las diligencias necesarias para investigar los hechos, a cuyo efecto podrá ejercer todas las funciones de control que las leyes le acuerden (cfme. Arts. 1080 y 1081 del CA). El art. 1091 del CA. establece que: “El sumario tiene por objeto; a) comprobar la existencia de una infracción aduanera; b) determinar los responsables; c) averiguar las circunstancias relevantes para su calificación legal y la graduación de las penas aplicables; d) disponer las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de las penas que pudieren corresponder” y el art. 1094 del referido plexo normativo, dispone: “En la resolución que dispusiere la apertura del sumario, 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”. A su vez, el art. 1101 del Código Aduanero que establece: “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”. El artículo en cuestión, por un lado, obliga a la administración a que –previo a correr vista de lo actuado– determine con estricta certeza los hechos investigados. Por el otro, obliga efectivamente a realizar el pertinente traslado. En este entendimiento, al correrse vista el imputado podrá ejercer adecuadamente el derecho de defensa consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional. En esta línea, se ha dicho que el traslado debe ser notificado y que es obligatorio el patrocinio letrado, en atención a que se trata de una defensa con claro contenido jurídico (Cfr. Mario A. Alsina, Enrique C. Barreira, Ricardo Xavier Basaldúa, Juan P. Cotter Moine, Héctor G. Vidal Albarracín, Código Aduanero Comentado, Tomo I, Abeledo-Perrot, 1º ed., Buenos Aires, 2011, Tomo III. pág. 627). Ello demuestra que lo establecido resulta de suma importancia para asegurar el debido proceso. Con relación a la corrida de vista el Dr. Alfredo Abarca señaló “….es la pieza fundamental del ejercicio del derecho de defensa del imputado dentro del procedimiento para las infracciones y para los delitos en sede aduanera. La falta de otorgamiento de la vista o su notificación defectuosa acarrea la nulidad de toda actuación futura, porque ésta es la única posibilidad que concede la ley para la defensa, y de no cumplirse con este acto procesal se estarían violando derechos básicos protegidos constitucionalmente (art. 18 CN) (Procedimientos Aduanero y Penal Cambiario, pag. 225, 1ª edición, Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Guía Práctica; Ediciones Iara, 2017). Ahora bien, del análisis de las actuaciones administrativas no se advierte que en el proceso sumarial se haya cumplido con la vista correspondiente a la aquí actora, lo cual imposibilitó el ejercicio del derecho de defensa tutelado por el art. 18 de la Constitución Nacional. La omisión antes mencionada no puede ser subsanada ante esta instancia, toda vez que la misma ha conllevado la violación del debido proceso de raigambre constitucional (cfr. esta Sala, expte. 1239/2024 “Compañía de Barcos SA (TF 15082537-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo” del 20/03/2025). Esta solución resulta concordante con lo que tiene dicho la Sala IV del fuero en las causas 29997/11 “Cosena Seguros SA (TF 24583-A) c/ DGA”, sentencia del 9/2/2012 y 56691/15 “Ramírez, Horacio Omar c/ DGA”, del 5/4/2016, en las que resolvió que la corrida de

vista prevista en el artículo 1101 del Código Aduanero no consagra un inútil formalismo sacramental, sino que con ella se pretende dar plena dimensión al derecho constitucional a ser oído antes de la emisión del acto que pone fin a un sumario infraccional; de manera que su incumplimiento por parte de la administración no puede ser saneado a posteriori y en otra instancia, quedando el acto fulminado de nulidad al no haberse concretado los procedimientos pertinentes (cfr. Sala IV, 46832/2022 Envases del Plata SA (TF 84138521-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", del 20/09/2022). Por todo lo cual, corresponde rechazar los agravios del Fisco Nacional y confirmar la sentencia apelada en cuanto declaró la nulidad de la resolución.

IX. Falta de constatación del hecho imponible

A mayor abundamiento, si se siguiese la línea argumental que propone el Fisco —en cuanto a que se trataría de una resolución que tuvo por único objeto liquidar tributos aduaneros—, se arribaría también a la conclusión de que el acto resulta insalvablemente nulo por vicio en la causa, toda vez que no se encuentran fehacientemente acreditadas las circunstancias que darían sustento al reclamo de los gravámenes (arg. arts. 7, inc. b, y 14, inc. b, ley 19.549, según la redacción vigente al momento de dictado del acto; y Sala IV, causas 46832/22 y 46837/22 "Envases del Plata SA (TF 84138521-A) c/ DGA" y "Gax SA (TF 77575105-A) c/ DGA", sentencias del 13/9/22 y del 20/09/2022 y sus citas).

Por las razones expuestas, **SE RESUELVE:** rechazar el recurso de la demandada y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada. Con costas a la vencida (art. 68, primer párrafo del CPCCN).

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala– suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada N° 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese a las partes y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 03/02/2026
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FEDERICO GIACOIA, SECRETARIO DE CAMARA