Buenos Aires, 20 de marzo de 2025.- SH

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por la actora el 28/09/2023 (v. IF-2023-115098019-APN-DTD#JGM), concedido el 17/10/2023 (v. PV-2023-122938404-APNVOCXIV#TFN) contra la sentencia dictada el 15/09/2023 (v. IF-2023-109186712-APN -VOCXIV#TFN), fundado por la expresión de agravios del 28/09/2023 (v. IF-2023-115101240-APN-DTD#JGM), cuyo traslado corrido en la PV-2023-122938404-APNVOCXIV#TFN no fuera contestado por el Fisco Nacional. Y,

CONSIDERANDO:

I.- Sumario de los hechos que dieron origen al caso

La firma importadora COMPAÑÍA DE BARCOS SA el 11/10/2006 oficializó la importación temporaria de maderas tropicales aserrada o desbastada longitudinalmente de espesor superior a 6mm por el DIT 06001IT14007368M (v. pp. 120 del DEO 12819998), cuyo vencimiento 12/10/2008.

En el año 2010, la Aduana inició un sumario infraccional a raíz de la denuncia del 16/11/2010 por la infracción prevista en el art. 970 del CA (v. acta de denuncia de denuncia, p. 184 del DEO 10798073, del DEO 12819998), que tramitó en la actuación SIGEA 13289-20987-2009. De la compulsa de dichas actuaciones surge que el **22/03/2013 se dispuso la apertura del sumario,** el cual concluyó, sin que se haya corrido la vista del art. 1011 del CA, con la **resolución (DE PRLA) 1692/2018, del 23/03/2018,** en la cual el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros ordenó el archivo de las actuaciones en los términos de la **Instrucción General (DGA) 9/17** (ver art. 1°) y, al mismo tiempo, formuló cargo por los tributos a la importadora y a la aseguradora, como garante de las obligaciones tributarias (art. 3°; v. pp 202-203 del DEO 12819998).

Contra dicha resolución, la importadora interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, en los términos del art. 1132, inciso a) del CA, en el que opuso la excepción de prescripción de la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos reclamados,

como de previo y especial pronunciamiento (ver punto 1° del escrito en pp 5-13 del DEO 12819998), planteó la nulidad del procedimiento atento a que no se corrió la vista del artículo 1101 del C.A (ver punto 2° del mismo escrito) y denunció el excesivo tiempo que lleva el sumario le ha impedido producir prueba sobre la total reexportación de la mercadería o, en su caso, acogerse a alguna moratoria, lo cual torna aplicable la doctrina del plazo razonable (punto 3° del mismo escrito).

II.- La sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación

Que por la sentencia del 15 de septiembre de 2023, el Tribunal Fiscal de la Nación: (i) declaró la nulidad de la notificación de la resolución DE PRLA n° 1692/2018 dirigida a la firma Compañía de Barcos SA, con costas al fisco; (ii) rechazó el planteo de prescripción opuesto por la actora, con costas; (iii) dispuso la devolución de las actuaciones para que la División Secretaría de Actuación N° 1 del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros imprima el trámite pertinente a la exigencia tributaria en el marco del procedimiento infraccional, conforme lo previsto en el artículo 1101 del Código Aduanero (Ley Nro. 22.415).

Para así decidir, el vocal que emitió el voto en segundo término, que conformó la mayoría, sostuvo que la resolución apelada no puede considerarse definitiva por revestir carácter provisorio durante el plazo de doce meses, vencido el cual, de no mediar otras sanciones que en su conjunto superen el monto fijado, el archivo deviene definitivo.

Asimismo, consideró que la resolución aduanera PRLA N° 1692/2018 que puso fin al sumario contencioso aperturado contra la importadora por presunta comisión al art. 970 del Código Aduanero, habría operado de intimación de pago, quedando en cabeza de la firma y de la compañía de seguros el derecho de impugnar administrativamente dicha liquidación tributaria en los términos del art. 1104, por lo que ordenó la devolución de las actuaciones administrativas a la Aduana para que imprima el trámite pertinente a la exigencia tributaria en el marco del procedimiento infraccional conforme art, 1101 del Código Aduanero.

En lo que atañe a la prescripción, expuso que no habría operado dado que el dictado del auto de apertura del sumario ha suspendido el cómputo del plazo de prescripción, conforme lo dispuesto en el art. 805 inc. a) del C.A., sin que la notificación del referido auto resulta exigible

III.- Los agravios de la importadora

Que, la firma actora cuestiona que en la sentencia haya sido considerado que la resolución aduanera que contiene la exigencia tributaria sea provisoria. Sostiene que, contrariamente a dicha interpretaciones, se trata de una resolución definitiva que, como tal, resulta apelable en los términos del art. 1132 del CA. Indica que la postura mantenida por la Sala E ni siquiera ha sido planteada por la Aduana.

En seguida, recalca que dicha resolución ha sido dictada en el marco de un sumario infraccional, en el que se le imputaba la infracción prevista en el art. 970 del CA por no haber regularizado la situación de la mercadería importada temporalmente antes del vencimiento del plazo, pero sin haberle dado la oportunidad de ejercer el derecho de defensa, ya que nunca se le corrió vista de las actuaciones. Puntualiza que la aduana, omitió investigar la existencia del hecho generador con fundamento en la referida Instrucción General y, sin embargo, le reclama el pago de los tributos que sólo hubiesen sido exigibles de comprobarse la comisión de la infracción.

Alega que la diferencia tributaria reclamada se encuentra prescripta puesto que la instrucción del sumario fue ordenada el 25/03/2013, sin incluir algún tipo de liquidación aduanera o determinación de los montos que la Aduana recién terminó intimando al pago en marzo de 2018, mediante la resolución notificada y apelada 10 años después de la apertura del sumario. Indica que el hipotético vencimiento de la importación temporal cuestionada operó el 12/10/2008.

En este sentido, señala que la destinación de importación temporal se oficializó en el año 2006, y que el plazo para reexportar venció el 12/10/2008. Como se desprende claramente de las mismas

actuaciones administrativas, nunca se corrió vista de las mismas ni se notificó la liquidación de los tributos reclamados hasta el 1/02/2023, cuando se le notificó a COMPAÑÍA DE BARCOS el dictado de la resolución que dispuso archivar las actuaciones y formular cargo por tributos por primera vez. Por todo ello, considera que la suspensión de la prescripción de la acción para reclamar tributos nunca se produjo.

Enuncia y detalla los vicios del procedimiento y solicita que se declare la nulidad de todo lo actuado. En este orden de ideas, alega que la denuncia no cumple con lo dispuesto en el art. 1082 del CA. Agrega que la omisión de correr la vista en los términos del art. 1101 del CA acarrea una nulidad insalvable que afecta severamente el derecho de defensa.

Por todo ello, solicita que se revoque la sentencia apelada y que se haga lugar al planteo de prescripción con costas a la ex AFIP -DGA.

IV.- Alcances del pronunciamiento.

Que es importante recordar que es necesario advertir que este tribunal de alzada no se encuentra obligado a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a su consideración, 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; v. también esta Sala in re “CPACF- Inc Med (2-III -11) c/ BCRA Comunicación “A” 5147 y otro s/ proceso de conocimiento”, del 18/4/11; “Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo”, del 7/8/14, “Laham, Alberto Elías c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo”, del 7/5/15; “Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/ recurso directo DNM”, del 27/4/18; “Martínez, José Domingo y otros c/ EN-M° Seguridad -PSA- s/ personal militar y civil de las FFAA y de Seg.”, Causa Nº 48697/2017, del 25/11/20, “Cargill SACI c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, Causa N° 55388/2019, del 18/10/22; causa nro. 15567/2021 “Pioneer Argentina SRL -TF 39782-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 17/12/2024, entre otros).

V.- El alcance de la resolución que ordena el archivo del sumario y formula cargo por tributos.

La resolución (DE PRLA) 1692/2018 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.

La Sala IV del fuero 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)" (cfr. Saña 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). Dicho criterio también ha quedado establecido por esta Sala en su actual integración (cfr. nro. 32755/2023 "Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales SA (TF 67137511-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", del 6/03/2025, en especial Considerando VII).

En la especie, esta conclusión halla respaldo en la circunstancia que el servicio aduanero al notificar la resolución apelada hizo saber a la importadora, textualmente que "que la presente Resolución definitiva, dictada en un procedimiento para las

infracciones, puede ser objeto de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación o ante la Cámara Contencioso Administrativa, dentro de los quince días de notificada la misma (arts. 1132 y cc. Del C.A). Tal situación debe ser acreditada en el presente (art. 1138 del C.A)". (cfr. pp. 204 del DEO 12819998).

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) 1692/2018, del 23/03/2018,** 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 $10971,22) no alcanzaba el mínimo previsto por la Instrucción General DGA 9/17 (v. liquidación fo. 44 de las act. adm.; p 198 del DEO 12819998), 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).

VI.- 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.

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).

VII.- El auto de apertura del sumario.

Según el Código Aduanero —en tu texto aplicable a la fecha de los hechos— la acción de la AFIP – DGA para reclamar el pago de los tributos y multas aduaneras tiene un plazo de prescripción de 5 años (arts. 803 y 934 del CA), que se inicia el 1 de enero del año siguiente al de la fecha en que se produjo el hecho gravado (arts. 804 y 935 del CA).

Dicha prescripción se suspende, respecto a los tributos, 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" (art. 805, inc. a) del CA). Respecto de las multas la prescripción se interrumpe por el dictado del acto de apertura de sumario (art. 937, inc. a) del CA).

Ello sentado, resulta oportuno recordar que el art. 1094 del CA-según el texto vigente al momento de los hechos del caso (anterior a la sustitución de según ley 27.430)- establecía 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".

VIII.- Solución del caso.

Que, las circunstancias fácticas involucradas en el caso han sido examinadas y resueltas por esta Sala en los autos "Curtiembre Arlei SA TF 32832-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo", expte. 42391/2018, "Ferrero Argentina SA c/DGA s/recurso directo de

organismo externo", expte. 32928/2019, "Denso Manufacturing Argentina SA TF 28874-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo", expte. 55478/2019, sentencias del 7/02/2019, 18/02/2020 y 18/11/2020, respectivamente, en sentido concordante con lo decidido por la Sala IV del fuero en las causas 13529/22 "Directv Argentina SA (TF 10419973-A) c/ DGA", 46832/22 "Envases del Plata SA (TF 84138521-A) c/ DGA" y 47883/22 "Medix Medical Devices SRL (TF 15015541-A) c/ DGA", sentencias del 8/9/2022, 20/9/2022 y 1/11/2022, respectivamente; a cuyos fundamentos se remite por razones de brevedad.

En efecto debe evaluarse que, dada la fecha de vencimiento del DIT (12/10/2008), la prescripción de las acciones del Fisco comenzó a correr el 01/01/2009 y operó el 31/12/2013. A su vez, las constancias de las actuaciones administrativas dan cuenta que se ordenó instruir sumario el 22/03/2013, en tanto que la liquidación definitiva de la multa y de los tributos adeudados (en los términos del art. 1094 inc. d) del CA) recién tuvo lugar **en alguna fecha posterior al 29/09/2017 y anterior al 19/03/2018** (v. fs. 43, 44 y 45 de las act. adm.; pp 197-200 del DEO 12819998), cuando habían transcurrido en exceso los 5 años desde el 1 de enero del año siguiente al de la supuesta comisión de la infracción, posteriormente al vencimiento del plazo de prescripción.

En esas condiciones, y con arreglo a la aludida pauta jurisprudencial, se concluye que la apertura del sumario constituyó un acto de mero trámite, al que no cabe reconocer efectos suspensivos ni interruptivos de la prescripción de las acciones del Fisco en los términos de lo dispuesto por los artículos 805, inciso a, y 937, inciso a, del Código Aduanero. Ello, por haber sido dictado en violación a la ley y en detrimento del derecho de defensa en juicio de la recurrente (arg. art. 1094, del CA; cfr. Sala IV expte. nro. 7718/2024 "HTI Cono Sur SA (TF 20529766-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", del 30/05/2024).

Por consiguiente, corresponde admitir la excepción de prescripción que había opuesto la parte actora desde inicio, y dejar sin efecto la decisión de devolver las actuaciones al servicio aduanero para

que retome el trámite del procedimiento (ver Sala IV, expte. 41265/2023 “Henkel Argentina SA (TF32665-A) c/DGA”, sentencia del 2/11/2023 y expte. 43618/2023 “Afianzadora Latinoamericana Compañía de Seguros SA (TF 112763372-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo” del 28/12/2023).

IX.- Costas

Por último, en lo que respecta a las costas, en atención al resultado del recurso y a la forma en que se resuelve, corresponde imponer las costas de ambas instancias al Fisco Nacional – ex AFIP -DGA, al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (arts. 1163 y 1182 del CA, y 68, primer párr., del CPCCN).

Por ello, en mérito de lo precedentemente expuesto **el Tribunal RESUELVE:**

1) hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia dictada el 15/09/2023 (v. IF-2023 -109186712-APN-VOCXIV#TFN), declarar la nulidad de la resolución (DE PRLA) 1692/2018, del 23/03/2018 y admitir la prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera respecto del DIT 06001IT14007368M.

2) imponer las costas de ambas instancias a la parte demandada (ver Considerando IX).

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes citados en el sitio web http://www.cij.gov.ar/

A los fines del artículo 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 Nº 2/24 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 20/03/2025
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#38666694#445739969#20250319154610319