Poder Judicial de la Nación

CÁMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV

17510/2025 "PBT SRL (TF 38093340-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, 1 de julio de 2025.

FALLO

VISTA: La elevación del expediente TF 38093340-A (v. DEOX del 21/5/25) a fin de considerar *"el recurso de apelación interpuesto por el fisco nacional el 26/12/2024 (v. IF-2024-141300634-APN-DTD#JGM) concedido el 26/12/2024 (v. PV-2024-141472949-APN-VOCXVIII#TFN) contra la sentencia dictada el 31/10/2024…(v. IF-2024-119728655-APN-VOCXVIII#TFN)"* (v. pág. 420 del expediente electrónico, donde también consta que el recurrente expresó agravios dentro del plazo legal y que la actora contestó el traslado conferido); y

CONSIDERANDO:

1°) Que el **Tribunal Fiscal de la Nación** admitió el planteo de PBT SRL y declaró la nulidad del artículo 2º de la resolución RESOL-2023-4515-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, recaída en el expediente SIGEA12209-1346-2013, en cuanto la había intimado al pago de tributos con relación a la destinación de importación 13073IC04042737A. Impuso las costas al Fisco Nacional.

Para resolver como lo hizo, recordó que: (i) la actuación tenía origen en un denuncia por la supuesta inaplicabilidad del certificado de origen relativo a la mercadería importada, debido al incumplimiento de los requisitos previstos en la resolución MEOySP 763/96; (ii) con posterioridad, se liquidaron los tributos resultantes de la falta de acreditación del origen de la mercadería y se dispuso la apertura de un sumario en los términos del artículo 1090, inciso c, del Código Aduanero, por la presunta comisión de la infracción prevista en el inciso a, del artículo 954; (iii) finalmente, se dictó la resolución aquí apelada, por la que se absolvió a la actora en el aspecto infraccional, pero se la intimó al pago de la diferencia de tributos.

Precisó que el servicio aduanero consideró apropiada la absolución a la luz de lo dispuesto en el artículo 898 del código de la materia, y de ciertos antecedentes en los que

había obtenido resultados desfavorables con respecto a la imputación por declaración inexacta. No obstante, sin dar previa intervención a la sumariada, reclamó por un presunto perjuicio fiscal que, en rigor, no se había constatado.

Hizo énfasis en que la apertura del sumario y la liquidación tributaria no habían sido comunicadas a la recurrente, dado que se omitió correr la vista prevista por el artículo 1101 del código, y que aquélla se anotició directamente de la decisión absolutoria; de la que, no obstante, se desprendían consecuencias tributarias.

Remarcó que los tributos reclamados a la recurrente presuponían el perjuicio fiscal a que hace referencia la figura del artículo 954, inciso a, del Código Aduanero; por la que se había instruido el sumario. En esas condiciones, y al no habérsele corrido vista, tuvo por incumplidos los más mínimos recaudos que hacen al derecho de defensa del imputado.

También indicó que se trataba de una omisión no subsanable en esa instancia, toda vez que conllevó la violación del debido proceso, de raigambre constitucional.

2º) Que el **Fisco Nacional** argumentó que la resolución en cuestión había dispuesto el cierre de la investigación infraccional y la absolución de la parte actora. Señaló que la existencia previa de una infracción aduanera no constituía un requisito indispensable para el nacimiento de la obligación tributaria, y que desde el inicio se había diferenciado la responsabilidad infraccional —referida a la eventual imposición de sanciones— de la responsabilidad tributaria, que da lugar a la formulación de un cargo. Aclaró que el cargo apelado consistía en una liquidación originaria de tributos y que, para cuestionar su procedencia, la contraria debió haber promovido el correspondiente procedimiento de impugnación. Además, en sus agravios, cuestionó la aplicación del artículo 1101 del Código Aduanero, al considerar que no se trataba de un procedimiento relativo a infracciones. Finalmente, advirtió que no se tuvo en cuenta el principio que prohíbe declarar la nulidad de un procedimiento por la mera nulidad en sí misma, más aún cuando la actora tuvo la oportunidad de ejercer adecuadamente su defensa ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

3º) Que esta Sala interpreta que el reclamo tributario contenido en el artículo 2º de la resolución RESOL-2023-4515-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA debe entenderse formulado en el marco de un procedimiento para las infracciones, que culminó con una resolución

FOLIO 05

absolutoria (v. esp. auto de instrucción sumarial y considerandos de la resolución, en las págs. 323 y 325-327 del expte. cit.).

A su vez, no es materia de controversia que se arribó a tal solución por aplicación del principio que obliga a resolver los casos de duda en favor del imputado (v. esp. p. 326, expte. cit.)–, pero sin dar previa intervención al incriminado para que acreditase los hechos que servían de base a la imputación y que, asimismo, condicionaban el reclamo de la diferencia tributaria.

No está demás insistir en que, hasta el momento en que se dictó la resolución impugnada, la actora nunca había tomado intervención en las actuaciones. Y esto a pesar de que, en el auto de apertura del sumario, se había ordenado que se practicase liquidación de estilo "*a los fines de, a posteriori, disponer la corrida de vista correspondiente*" (v. p. 323). Sin embargo, encontrándose liquidado el eventual perjuicio fiscal, se dictó sin más trámite la resolución que puso fin al sumario, absolviéndola de la infracción de declaración inexacta y, al mismo tiempo, intimándola al pago de una diferencia de tributos.

En esas condiciones, deviene aplicable el criterio adoptado por esta Sala en las causas 29997/11 "Cosena Seguros SA (TF 24583-A) c/ DGA", resol. del 9/2/12 y 56691/15 "Ramirez, Horacio Omar c/ DGA", resol. del 5/4/16, 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.

4º) Que, sólo 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; en este caso, por falta de causa, toda vez que no se encuentran

fehacientemente acreditadas las circunstancias que darían sustento al reclamo de una diferencia de gravámenes (arg. arts 7, inc. b, y 14, inc. b, ley 19.549, según la redacción vigente a la fecha de emisión del acto).

Nótese que, en los considerandos de la propia resolución RESOL-2023-4515-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA se consigna que, en el caso, no fue posible "*determinar fehacientemente si* […] *dicha mercadería resulta o no ser del origen invocado*" (v. p. 326, expte. cit.). Es decir, que no fue posible determinar el verdadero origen del bien y, por consiguiente, si correspondía o no el nivel de derechos declarado y abonado por la importadora.

Esa circunstancia impedía que se configurase el efecto lesivo del tipo infraccional del artículo 954, inciso a, del Código Aduanero, pero también el presupuesto de hecho que legitima el reclamo de los tributos que se habrían dejado de pagar. Así es que, ante la ausencia de elementos que permitiesen tener por acreditada la improcedencia de la preferencia arancelaria, el Fisco debió resignar también la pretensión tributaria (en igual sentido, cfr. esta Sala causa 46837/22 "Gax SA (TF 77575105-A) c/ DGA", sent. del 13/9/22, y sus citas).

Por todo lo expuesto**, SE RESUELVE**: Rechazar el recurso interpuesto y confirmar la decisión apelada. Las costas de Alzada se imponen al Fisco, al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (art. 68, segundo párr., CPCCN).

Regístrese, notifíquese y **siga la causa con el DEOX enviado el 17/6/25**.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 01/07/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA