Buenos Aires, 12 de febrero de 2026.- SH

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional el 02/10/2024 (v. IF-2024-107799206-APN-DTD#JGM) concedido el 12/11/2024 (v. PV-2024-124167904-APN-VOCXIX#TFN), contra la sentencia dictada el 14/08/2024, fundado por la expresión de agravios del 23/10/2024 (v. RE-2024-116073153-APN-DTD#JGM), cuyo traslado corrido en la PV-2024-124167904-APN-VOCXIX#TFN fuera contestado por la parte actora el 09/12/2024 (v. RE-2024-134660133 -APN-DTD#JGM). Y,

CONSIDERANDO:

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

La firma importadora SABO ARGENTINA SA el 6/03/2006 oficializó la importación temporaria de insumos para su transformación por el DIT 06073 IT14000590L (v. fo 3 act adm, pp. 158-161 del DEO 18880559), cuyo vencimiento operó el 6/03/2008.

En el año 2009, la Aduana inició un sumario infraccional a raíz de la denuncia del 20/04/2009 por la infracción prevista en el art. 970 del CA (v. acta de denuncia de denuncia en el fo. 9 de las act. adm., p. 172 del DEO 18880559), que tramitó en la actuación SIGEA 12206 -1724-2007. De la compulsa de dichas actuaciones surge que el **13/09/2013 se dispuso la apertura del sumario** (fo. 23 de las act. adm; p. 200 del DEO 18880559)**,** el cual concluyó, sin que se haya corrido la vista del art. 1011 del CA, con la **resolución (DE PRLA) 5406 del 13/08/2018,** 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) 11/2016** (ver art. 1°), modificada por la resolución 02/2007 y ampliada por la Instrucción General 02/2008 y, al mismo tiempo, formuló cargo por los tributos a la importadora y a la aseguradora, como garante de las obligaciones tributarias (art. 3°, fo. 32 y vta. de las act. adm; v. pp 222-223 del DEO 18880559).

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.

II.- La sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación

Que por la sentencia del 14 de agosto de 2024, la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación declaró la nulidad de la Resolución DE PRLA n° 5406/2018 apelada. Con costas al Fisco Nacional (cfr. INLEG -2024-86639320-APN-VOCXIX#TFN; pp. 266-269 del DEO 18880559).

Para así decidir, consideró que en ningún momento se corrió vista de la instrucción de sumario a la importadora y/o a la aseguradora, siendo este acto obligatorio conforme la normativa aplicable, añadiendo que se tomó una decisión definitiva causando estado y que los argumentos del fisco se perciben de una rigidez formal excesiva que afecta directamente la garantía constitucional de defensa en juicio de la actora.

Indicó que la LNPA indica que, antes de la emisión del acto administrativo (en este caso la resolución definitiva), deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resulten implícitos del ordenamiento jurídico (cfr. art. 7°, inc. d), por lo que la ausencia de algunos de estos requisitos hace que el acto sea nulo de nulidad absoluta e insanable (cfr. art. 14 inc. b).

En tal entendimiento del asunto, concluyó que la omisión de correr vista de lo actuado (cfr. art. 1101 del CA) se traduce en un incumplimiento palmario a estos requisitos, por lo que la resolución definitiva dictada en el expediente administrativo carece de validez en su totalidad.

III.- Los agravios de la exAFIP-DGA

Que el Fisco Nacional se agravia de la nulidad decretada en autos respecto de lo actuado en sede administrativa. Al respecto, manifiesta que la nulidad decretada por el Tribunal Fiscal de la Nación es abiertamente abstracta (nulidad por la nulidad misma), toda vez que, en la Resolución administrativa se reclaman obligaciones tributarias que se han devengado al verificarse el supuesto previsto en el art. 274 in fine del CA.

Solicita que se aplique el criterio mantenido por la Sala II del fuero en autos "ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS

S.A (TF EX-2022-120201516) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", expediente nro. 8079/2024.

Señala 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. A lo antedicho, agrega que en la instancia jurisdiccional, la recurrente se presentó, impugnó el cargo tributario, fundó su escrito y ofreció prueba. Puntualiza que en las presentes actuaciones y con abstracción de la nulidad que resolvió el Tribunal Fiscal de la Nación, es la recurrente quien debe probar haber reexportado la mercadería para no caer en el hecho imponible tipificado por ley y que el servició aduanero reclama.

Invoca lo dispuesto por el art. 1050 del C.A., en virtud del cual: "No se podrá declarar la nulidad de un acto de procedimiento si el mismo, no obstante su irregularidad, hubiere logrado la finalidad a que estaba destinado".

Finalmente, cuestiona la falta de imposición de costas a cargo de la contraria luego de que haya sido rechazado su planteo de prescripción, lo cual considera un injustificado apartamiento del principio general de la derrota previsto en el artículo 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y el artículo 1163 del Código Aduanero.

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)) 5406 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)) 5406/2018, 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 $22.454,25) no alcanzaba el mínimo previsto por la Instrucción General DGA 11/2016, sus modificatorias y ampliatorias (v.32 de las act. adm.; pp. 222-223 del DEO), 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 (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.

VII.- Falta de constatación del hecho imponible

Que, 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; esta Sala en su actual integración, expte. nro. 4033/2024 "Merisant Argentina SRL (TF 71387564-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", del 27/03/2025).

VIII.- Costas

Por último, en lo que respecta a las costas, el agravio que plantea la demandada no guarda relación con lo resuelto en la sentencia desde que el Tribunal Fiscal no se ha expedido respecto de la prescripción planteada por la importadora. De este modo, su planteo tendiente a que se condene en costas a la actora no puede ser admitido.

En atención al resultado del recurso y a la forma en que se resuelve, corresponde imponer las costas 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:** rechazar el recurso interpuesto por el Fisco

Nacional y confirmar la sentencia del 14/08/2024 (cfr. INLEG-2024 -86639320-APN-VOCXIX#TFN; pp. 266-269 del DEO 18880559). Con costas.

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 3/25 de esta Cámara.

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes citados en el sitio web de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 12/02/2026
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FEDERICO GIACOIA, SECRETARIO DE CAMARA

#40161324#488795758#20260212001824087