6423/2024

SKF Argentina SA (TF 37.716-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo

Buenos Aires, 13 de septiembre de 2024.-

VISTOS y **CONSIDERANDO**:

I.- Que mediante el pronunciamiento de fecha 8/11/2023, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, declaró la nulidad del auto de apertura de sumario en los términos de lo dispuesto en el considerando V de dicha sentencia. Declaró prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de tributos y exigir la multa, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante el DIT N° 04073IT14003850L, en la actuación SIGEA N° 12210-2967- 2008. Impuso las costas a la DGA.

Para así decidir, en primer término y en atención a los plazos de sustanciación que resultaban de las actuaciones administrativas, precisó que, correspondía analizar la validez del auto de apertura de sumario a la luz de lo acontecido en las mismas.

Refirió que el art. 1094 del C.A. establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario, y en este sentido dispone que el mismo "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 se lo considerare necesario: d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos.

Observó que, conforme surgía de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, el 7/05/08 se labró acta de denuncia por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., respecto del DIT 04073IT14003850L, cuyo vencimiento operó el 29/12/05 y cuya carpeta contenedora obra a fs. 4. El 14/05/08 se aforó la

mercadería y a fs. 7 -sin fecha- obraba una liquidación preliminar sólo de tributos.

El 23/05/08 se dispuso la remisión de las actuaciones al departamento procedimientos legales aduaneros a los efectos de que se aperture sumario, siendo que el 23/11/09 se giraron las actuaciones a la Dra. Cecilia González según resultaba de fs. 11. A fs. 13, el 17/06/10 se dispuso la instrucción de sumario.

A continuación, fs. 14, sin fecha, obraba determinación de los tributos y multa, efectuada por el contador del Dpto. Procedimientos Legales Aduaneros, dejándose constancia en el reverso de dicha liquidación, el 11/04/13**,** es decir casi 3 años más tarde, que se giraran las actuaciones a la agente Dra. Mariela Vega. A fs. 15, sin fecha, se practicó nueva liquidación de tributos y multa por el contador antes mencionado. A fs. 16, sin fecha, obraba una vez más, otra liquidación de tributos y multa, dejándose constancia en el reverso de dicha foja que se giraban las actuaciones al agente Dr. Juan Carlos Martin, en fecha 26/09/14**.** A fs. 18, el 04/03/15, se giraron nuevamente las actuaciones al contador del Dpto. Procedimientos Legales Aduaneros, a los efectos de practicar nueva liquidación respecto de la mercadería involucrada en autos, obrando a fs. 19/20 nueva determinación de tributos y multa.

En tales condiciones, ponderó que, desde el 23/05/08 que se dispuso la remisión de las actuaciones al Departamento procedimientos legales aduaneros para continuar el procedimiento infraccional pertinente hasta el 4/03/15 solo se practicaron sendas liquidaciones de tributos y multa, sobre la misma mercadería, con la apertura del sumario mediante, atento a los plazos prescriptos, no obrando ningún otro acto que las liquidaciones mencionadas, advirtiéndose -asimismo- que todas ellas se practicaron sobre la totalidad de la mercadería involucrada en el DIT en trato, es decir no surgía cambio alguno respecto a la mercadería que la Aduana debía tener en cuenta a los efectos de practicar dichas liquidaciones. Por su parte, recién el 08/04/15 se corrió vista de lo actuado a la aquí actora, es decir casi 10 años después del vencimiento de la temporal y faltando sólo un poco más de dos meses para que prescriba la acción del fisco para imponer penas.

De todo lo expuesto concluyó que lo actuado en las actuaciones administrativas había sido en palmaria contradicción a lo

establecido en el referido art. 1094 del C.A., de cuya letra resultaba evidente que el servicio aduanero, en el mismo auto de apertura de sumario, se encontraba obligado a determinar y liquidar los tributos y multa que correspondían, circunstancias que tuvieron lugar con posterioridad a la instrucción.

Destacó que la importancia del cumplimiento por parte del servicio aduanero de los requisitos establecidos en el artículo 1094 del C.A. radicaba en el hecho de que el administrado pueda conocer, con carácter previo a la presentación de su defensa, los hechos investigados, así como también la liquidación de los tributos, multa correspondiente y las posibles medidas cautelares.

En consecuencia, entendió que, correspondía declarar la nulidad del auto de apertura de sumario por no haber dado cumplimiento a lo dispuesto en el art. 1094 del C.A.

Mencionó que, la efectiva liquidación de la multa y tributos correspondientes a la mercadería en infracción se realizó cuando ya habían transcurrido los cinco años previstos en los art. 803/804 del C.A. y 934/935 del CA. Advirtió que, el vencimiento del DIT operó el 29/12/05, por lo que la acción del Fisco para imponer multas y percibir tributos prescribía el 31/12/10-. Asimismo, la corrida de vista fue efectuada el 08/04/15 -ver fs. 21 de las actuaciones administrativas-; es decir, cuando ya había operado la prescripción de la acción del fisco para exigir la multa y tributos; por lo que no se pudo "purgar" las falencias del auto de apertura de sumario de fecha 17 de junio de 2010.

Añadió que, sin perjuicio de la declaración de nulidad del auto de apertura de sumario dispuesta en el considerando precedente, se advertían a lo largo del mismo -casi 10 años- ciertos vicios que no podían ser convalidados en esa instancia.

En efecto, lo cierto era que el sumario se activó a partir de la corrida de vista -el 08/04/15-, siendo que efectivamente duró un poco más de dos meses. Nótese que contestada la vista, por la firma importadora, el 7/05/15 a fs. 46, el 11/05/15, se dispuso la remisión de las actuaciones a la Aduana de Ezeiza Sección Operativa y Registral, a los efectos de que informe si la mercadería importada temporariamente había sido cancelada en tiempo y forma, lo que se cumplió por la Aduana de Ezeiza el 14/05/15, es decir 3 días después. Acto seguido, el 20/05/15, se

intimó a SKF ARG. S.A. para que en el plazo de 3 días, acompañe los originales o copias certificadas de las destinaciones involucradas en la descarga del DIT aquí involucrado, y de los CTC o solicitudes de CTC que obren en su poder.

Alegó que, a esa altura, no se explicaba el motivo de que -prácticamente al finalizar el sumario y habiendo transcurrido casi 10 años desde el vencimiento del DIT-, se intime a la actora para que acompañe la documentación cancelatoria de la temporal en trato.

A continuación -efectuada la consulta respectiva al registro de infractores- se dictó sin más la resolución aquí apelada, el 15/06/15 es decir tres días antes de que opere la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas. A ello correspondía agregar que fue notificada el 11/03/16, es decir casi 9 meses después de su dictado.

Adujo que, del análisis de la tramitación del sumario infraccional en cuestión, se desprendía que el dictado del auto de apertura del sumario como así también de la resolución condenatoria, sólo tuvieron por efecto la interrupción del curso prescriptivo, más no la efectiva determinación de la comisión de la infracción imputada.

En tales condiciones, consideró que, al ser aplicable los principios penales como al caso de autos, el servicio aduanero debía extremar los recaudos en la sustanciación de los procedimientos a los efectos de determinar la comisión de infracciones por parte de los administrados.

Aseveró que, al ser nulo el acto de apertura de sumario de fecha 17/06/10, carecía de aptitud para suspender el curso de la prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos en los términos del art. 805, inc. a), del C.A.

En dicho contexto, puntualizó que, el vencimiento del DIT operó el 29/12/05; por lo que conforme la legislación aplicable, el plazo de prescripción era de 5 años para perseguir el cobro de tributos por parte del Fisco (conf. art. 803 del C.A), y dicho plazo comenzó a correr a partir del 01/01/2006, en los términos del art. 804 y no mediando causales suspensivas del curso de la prescripción tributaria, la misma operó el 31/12/10, careciendo de aptitud suspensiva de la prescripción tributaria, como se dijo, el acto de apertura de sumario de fecha 17/06/10, por ser nulo.

En consecuencia, concluyó que, habiéndose dictado la resolución aquí apelada el 15/06/15, la misma resultaba extemporánea.

Precisó que, con fundamento en lo expuesto, correspondía declarar la prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos, con costas al Fisco.

A continuación analizó si se encontraba prescripta la acción del fisco para exigir la multa al ser nulo el auto de apertura de sumario.

Al respecto, manifestó que, siendo el vencimiento del DIT el 29/12/05, dicho plazo se computaba a partir del 1/1/06 y operó, de no mediar causales interruptivas del curso de la prescripción penal, el 31/12/10.

En consecuencia, siendo nulo el auto de apertura de sumario de fecha 17/06/10, el mismo no resultaba válido para interrumpir el curso de la prescripción penal -efecto previsto en el art. 937, inc. a), del C.A.

Asimismo, con fundamento en lo expuesto, y habiéndose dictado la resolución aquí apelada el 15/06/2015, entendió que, la misma resultaba extemporánea, por lo que la acción del fisco para exigir la multa también se encontraba prescripta.

Por último, señaló que, por la forma en que se resuelve, no correspondía tratar los demás agravios planteados.

II.- Que contra dicho pronunciamiento, con fecha 22/12/2023 interpuso recurso de apelación y expresó agravios el Fisco Nacional, los que no fueron replicados por la contraria.

Con fecha 16/08/2024 el señor Fiscal de Cámara emitió su dictamen.

Sostiene la recurrente que el principal argumento del cual se toma el TFN para resolver como lo hace refiere a que *“solo se practicaron sendas liquidaciones de tributos y multa, sobre la misma mercadería, con la apertura del sumario mediante, atento a los plazos prescriptos, no obrando ningún otro acto que las liquidaciones mencionadas, advirtiéndose -asimismo- que todas ellas se practicaron sobre la totalidad de la mercadería involucrada en el DIT en trato, es decir no surge cambio alguno respecto a la mercadería que la Aduana debía tener en cuenta a los efectos de practicar dichas liquidaciones".*

Indica que, ello es, en palmaria contradicción a lo establecido en el referido art. 1094 del C.A., de cuya letra resulta evidente que el servicio aduanero, en el mismo auto de apertura de sumario, se encuentra obligado a determinar, a clasificar y valorar la mercadería y liquidar los tributos que correspondan.

Manifiesta que, en dicho contexto, no puedo soslayar -en primer término- la propia letra del Código Aduanero. Con ciertas variantes en lo referente a los actos suspensivos e interruptivos, el sistema que regula la muerte de ambas acciones fiscales fija un plazo de prescripción quinquenal.

Entiende que, por ello, cuando se dicta la instrucción del sumario antes de los cinco años del plazo prescriptivo, la declaración de prescripción -bajo cualquier pretexto- merece ser analizada de nuevo, con el fin primario de evitar que el juzgador se convierta en legislador.

Postula que, carece de asidero pretender que la instrucción de sumario reúna todos y cada uno de los elementos estipulados por la norma, por una simple cuestión de sentido común.

Alega que, sostener la obligatoriedad de llevar adelante sin distingo cada uno de los incisos no encuentra refugio lógico-jurídico alguno. De ahí que se insista con la imperiosa necesidad de no “automatizar” la aplicación del artículo.

Aduce que, sin perjuicio de que la propia gramática del art. 1094 del C.A. indica otra salida, la Sala F del TFN cree implacablemente que en todo acto de instrucción de sumario, el administrador debería disponer medidas cautelares, verificar la mercadería, citar al interesado, recibir la declaración de los presuntos responsables y de los testigos, y liquidar los tributos, pese a la realidad que recalcara el propio Tribunal Fiscal en torno a ciertos aspectos.

Considera que, de confirmarse el pronunciamiento del TF, deberá el Servicio Aduanero disponer medidas cautelares innecesarias, ineficaces, al sólo efecto de “cumplir” con la totalidad de los requisitos previstos en la norma, y evitar la tacha de nulidad de la instrucción sumarial.

Esgrime que, bajo el prisma del art. 1085 del C.A. (aspecto que no debe ser pasado por alto, pues condiciona fatalmente la hermenéutica propuesta por la Sala F), resulta de imposible concreción el

desenlace legal al que llegara el tribunal cuya sentencia se impugna. La conjugación de la realidad planteada con la norma citada demuestra, a todas luces, la falta de coherencia sistémica de lo esbozado por los magistrados intervinientes.

Destaca que, en efecto, no puede dejar de preguntarse qué camino habrá de tomarse con infracciones detectadas en controles ex post de exportación (es decir, con la mercadería ya en el extranjero). Detener el despacho, interdictar o secuestrar la mercadería resultarían materialmente irrealizables, dado que las mercancías ya habrían abandonado territorio aduanero nacional.

Expone que, la posición tomada por el a quo no permite interpretaciones colaterales: se deben cumplir con todos los requisitos del art. 1094 del C.A., sin merituar su necesidad. Esta interpretación, disociada del plexo normativo aduanero, generará consecuencias indeseables para el sistema (dispendio jurisdiccional y hasta afectación de derechos individuales por medidas cautelares innecesarias).La teoría desplegada en la sentencia apelada cae por su propio peso, en atención a su propio excesivo rigorismo formal**,** disociado de la realidad.

Argumenta que, el auto cuya nulidad se combate es la consecuencia natural de sus antecedentes. En efecto, en autos se cumplió con la determinación de los tributos y la liquidación de la multa, y lo cierto es que el primer contacto con el administrado se obtiene por medio de la corrida de vista.

En este contexto, asevera que, al momento de correr la vista, se encontraban confeccionadas las liquidaciones correspondientes en relación a la mercadería no exportada en tiempo y forma, en la que se detalla la P.A. de la mercadería, el valor en Aduana y los tributos aplicables. El Tribunal sostiene, con excesivo rigor formal, que ello debió efectuarse en el mismo acto de apertura de sumario, y por ende al no ocurrir, el auto es nulo de nulidad absoluta.

Entiende que, así las cosas, lo cierto es que el plazo de prescripción aludido se encontraba suspendido o interrumpido por el dictado del auto de apertura del sumario, el que como vimos cumplió con todos los requisitos para considerarlo un acto válido. Para que el acto sea válido no requiere cumplir inexorablemente con todos y cada uno de los

requisitos establecidos en el art. 1094 del C.A., si existe una descripción clara de los hechos que se le imputan a la contraria - cosa que en autos ha ocurrido - el acto es válido y producirá sus efectos suspensivos e interruptivos.

Insiste en que, en resumidas cuentas, se está ante un excesivo rigorismo formal, demostrado por la interpretación exégeta de una norma cuya aplicación literal implicaría dispendio jurisdiccional y la toma de medidas inconducentes.

Aduce que, sin dudas, la apertura de sumario es un acto administrativo, alcanzado, en consecuencia, por la ley 19.549.

Pondera que, bajo ese prisma, le son aplicables todas sus previsiones, incluyendo las de los arts. 12 y 19. Dejando a salvo la presunción de legitimidad que estima soslayada por el sentenciante, aún aplicando el sistema de nulidades del acto administrativo, resulta imposible obtener la nulidad de la instrucción de sumario, y en el supuesto de que la Corte Suprema de Justicia de la Nación sí concluya su viabilidad, tampoco podrá neutralizarse su efecto suspensivo.

Aduce que, de lo dicho *supra* se desprende que, hasta la efectiva declaración de nulidad, la apertura sumarial generó los efectos que la ley le asigna en relación a la acción del fisco para percibir tributos e imponer penas: suspendió e interrumpió respectivamente el curso de la prescripción. Ello dado que los actos emanados de la Administración se presumen legítimos (art. 12, ley 19.549).

Agrega que, estos son los determinados actos anulables cuyas características son las siguientes: ■ Han de ser tratados como si fueran válidos hasta tanto sean anulados o revocados. Su vicio es subsanable (art. 19, LPA). Su anulación o revocación produce por regla general efectos sólo para el futuro. ■ Tienen estabilidad (art. 18, LPA), entre otras. Lo sucedido con posterioridad a la instrucción de sumario responde, en razón de la naturaleza penal de las infracciones aduaneras, a la costumbre emanada del propio fuero penal. El juez administrativo se ha propuesto ratificar la denuncia, no hacerla, recabando aún más elementos. La plataforma fáctica del caso no ha variado, motivo por el cual la resolución aduanera ha gravitado dentro de los parámetros atendibles, resguardando así el derecho de defensa del otrora imputado.

Enfatiza que, de interpretarse el art. 1094 con la lupa utilizada por la Sala F, se está poniendo en pugna las disposiciones legales del C.A. y de la ley 19.549 (intra e intersistemas), violando así la doctrina de la máxima autoridad judicial de nuestro país.

Por todo esto, solicita que se revoque la sentencia apelada en lo que fuera materia de agravios, y sea confirmada la Resolución Aduanera. Todo esto, con costas a la actora.

III.- Que, en primer lugar, corresponde determinar si el auto de apertura del sumario resultó inhábil o no para interrumpir el curso de la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas por infracciones aduaneras y para requerir el pago de los tributos, de conformidad con los requisitos establecidos en el art. 1094 del Código Aduanero.

IV.- Que, en este contexto, conviene recordar que la acción del Fisco Nacional para reclamar el pago de tributos e imponer penas prescribe por el transcurso de cinco años (arts. 803 y 934, CA), y ese término comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido o constatado la infracción y/o producido el hecho gravado (arts. 804 y 935 del mismo ordenamiento).

Por su parte, el artículo 805, inciso a, del Código dispone que se suspende el plazo de prescripción desde la apertura del sumario en la causa 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; mientras que el artículo 937, inciso a, establece que la prescripción de la acción para imponer penas se interrumpe por el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario. La causal de suspensión del plazo de prescripción prevista en el citado artículo 805, inciso a), fue ideada en consideración a que la acción del Fisco para percibir el tributo no se halla expedita, debiendo esperarse hasta la finalización de la causa abierta para investigar la existencia de un ilícito aduanero.

Sin embargo, para que el auto de apertura del sumario tenga virtualidad para suspender y/o interrumpir el cómputo de la prescripción, debe tratarse de un acto válido, es decir que reúna los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente.

En este sentido, el artículo 1094 del Código Aduanero identifica los enunciados obligatorios con que debe contar la resolución que dispone la apertura del sumario, y establece 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".*

De ello se sigue que para considerar al auto de apertura de sumario como un acto válido resulta necesario que se haya dado cumplimiento a los recaudos que se acaban de referir; incluyendo una clara identificación de los hechos constitutivos de la infracción para luego correr vista de lo actuado y posibilitar al intimado al pago ejercer correctamente su derecho de defensa. La falta de alguno de los elementos referidos deriva indefectiblemente en la nulidad del acto (conf. esta Sala, en autos 40.306/2013 *"Agencia Marítima TAGSA c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 18/3/2014).

V.- Que, de las actuaciones administrativas nro. 12210-2967-2008, se desprende que:

(i) del Acta de Denuncia n° 250/08 de fecha 7/05/2008 surge que los hechos consistieron en una *"denuncia del DIT 04 073 IT14003850L por infracción al régimen de destinación suspensiva del C.A. y penado por el art. 970 del C.A. con vencimiento el 29/12/2005"* (fs. 1).

(ii) A fs. 4 se agrega el sobre contenedor de la destinación involucrada.

(iii) mediante nota nº 976/08 (SE RDEZ) de fecha 14/05/2008 se informa en valor en aduana de la mercadería y se realiza la liquidación de los tributos (fs.6).

(iv) con fecha **17/06/2010** se dispuso la **instrucción de sumario** y se ordenó remitir las actuaciones al contador Público del

departamento, Gerardo Cabrera, a los efectos de practicarse la liquidación correspondiente (fs. 13).

(v) a fs. 14, sin fecha, se practica liquidación de tributos y multa, **dejándose constancia en el reverso de dicha liquidación del giro de las actuaciones a la Dra. Vega, en fecha 11/4/13.**

(vi) a fs. 15/16 obran dos nuevas liquidaciones de tributos y multa. **A fs. 16 vta. se deja constancia del giro de las actuaciones al Dr. Martín en fecha 26/9/14**.

(vii) a fs. 18, **en fecha 4/3/15, se dispone nuevamente el giro de las actuaciones al contador del Departamento a los efectos de practicar una nueva liquidación de tributos sin el derecho adicional**. A fs. 19/20 se practica nueva liquidación de tributos y multa.

(viii) con fecha **8/04/2015 se dispuso la corrida de vista a la actora** y se le hizo saber que *"si dentro del plazo para contestar la vista realizan el pago voluntario de la multa mínima pretendida en autos, cuyo importe asciende a la suma de $ 11.321,18 (…), se declarará extinguida la acción penal (…). Asimismo deberá abonar la suma U$S 3.282,95 (…). Del mismo modo y en virtud de lo dispuesto mediante disposición nº 15/2013 (DE PRLA) se le hace saber a la imputada que deberá abonar la suma de $ 8.298,90…-en concepto de IVA Adicional y Ganancias (…)"* (fs. 21 y vta.).

(ix) con fecha 8/05/2015 la firma SKF ARGENTINA SA. presenta su descargo y el 11/05/2015 hace lo propio la firma aseguradora.

(x) el 11/05/2015 se tienen por contestadas las vistas y se remiten las actuaciones a la Aduana de Ezeiza a los efectos de que informe conforme las constancias de autos y lo manifestado por la firma importadora, si la mercadería importada temporalmente fue cancelada en tiempo y forma.

(xi) el 20/05/2015 se efectúa intimación a la firma SKF ARGENTINA SA., a los efectos de que en el plazo de 3 días aporte la documentación que acredite la cancelación de la temporal involucrada (fs. 48).

(xii) a fs. 51/52 obra consulta al registro de infractores aduaneros.

(xiii) con fecha el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros dictó la resolución DE PRLA nº 2644/2015, aquí impugnada (fs. 53/58).

VI.- Que de lo expuesto, se desprende que el auto de apertura del sumario del 17/06/2010, no cumplió con los extremos legales exigidos por el artículo 1094 del Código Aduanero para que se constituya válidamente y surta los efectos que la legislación aduanera atribuye al acto de inicio de la facultad investigativa (art. 805, inc. a), pues no contiene la liquidación de los tributos y multa que, a consideración de la autoridad de aplicación en la materia correspondería que la firma imputada abonara; recaudos que fueron incorporados con posterioridad a haber sido dictado dicho acto.

A mayor abundamiento, añádase que la liquidación de los tributos presuntamente adeudados, así como la liquidación de la multa, fueron incorporadas entre 11/04/2013 y el 8/04/2015, es decir, una vez operada la prescripción de la acción del Fisco Nacional, el 31/12/2010; todo lo cual impide considerar la posibilidad de tener por subsanadas las deficiencias apuntadas, con lo actuado con posterioridad al suceso examinado.

Al respecto, cuadra añadir que, la vista conferida a la actora tampoco pudo subsanar las irregularidades del auto del 17/06/2010, atento que se dispuso con fecha 8/04/2015, es decir una vez operado el plazo de prescripción.

VII.- Que, en este contexto, cabe señalar que, la falta de la liquidación tributaria, al momento de abrir el sumario, reviste una importancia fundamental, dado que: (i) evidencia el interés del organismo aduanero en percibir dicho tributo, lo que justifica que el plazo sea suspendido según el art. 805, inc. a), del Código Aduanero; (ii) garantiza la defensa en juicio y el juzgamiento del particular en un plazo razonable, al exigir cierta celeridad en la liquidación del tributo y su correspondiente vista al particular y (iii) en el caso de diversas multas, la liquidación del tributo sirve para cuantificar el monto de las mismas (conf. Sala III, *in re*, "Arte Radiotelevisivo Argentino SA (TF28836-A) c/DGA", Expte. No. 21.830/2012, del 6/6/2013, y expte. n° 3.063/2020 “Sancor Cooperativa de Seguros Limitada TF 40026-A c/ DGA, s/Recurso Directo de Organismo Externo”, del 17/03/21).

Por tal razón, la realización de la liquidación tributaria correspondiente, no se trataba de una formalidad carente de sentido sustancial, sino que era fundamental para el normal desarrollo del procedimiento aduanero.

De este modo, resulta de toda claridad que la resolución de apertura del sumario es nula, de nulidad absoluta en tanto violatorio de la ley aplicable y carece, por ende de aptitud para suspender e interrumpir la prescripción de las acciones del Fisco Nacional para percibir los tributos e imponer multa, respectivamente (conf. esta Sala, en autos 21.906/2017 “Denso Manufacturing Argentina SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, resol. del 13/7/2017).

VIII.- Que, confirmada la declaración de nulidad de la resolución de apertura del sumario, no habiéndose verificado alguna de las causales suspensivas y/o interruptivas del término liberatorio quinquenal (rector en la especie tanto en lo relativo a la acción para perseguir el cobro de tributos como para imponer penas por la comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero; conf. artículos 803 y 934, ambos del Código Aduanero), en relación a la Destinación de Importación “04073IT14003850L”, y teniendo en cuenta que el plazo de prescripción comenzó a correr el 1/1/2006, se concluye que la prescripción efectivamente operó el 31/12/2010, por lo que a la fecha del dictado de la resolución DE PRLA n° 2644/2015, se encontraba prescripta la facultad de la aduana para imponer penas y reclamar el pago de tributos.

Cabe aclarar en este punto que, si bien el instituto de la prescripción es de aplicación restrictiva, razón por la cual en caso de duda, debe preferirse la solución que mantenga vivo el derecho (del dictamen de la Procuración General, al que remitió la Corte Suprema en *Fallos:* 327:1629 y 329:1012, entre otros), la nulidad del acto administrativo por ausencia de alguno de sus requisitos esenciales es de carácter absoluto y no puede ser soslayada (art. 14, inc. b), LNPA), pues importaría afectar el derecho de defensa tutelado por el artículo 18 de la Constitución Nacional.

En consecuencia, el acto obrante a fs. 13 de las actuaciones administrativas debe reputarse nulo, de nulidad absoluta en tanto violatorio de la ley aplicable –término que comprende tanto al

ordenamiento constitucional como la violación de una ley, un reglamento, un tratado una resolución (conf. dictamen de la PTN 196:80)–, y carece, por ende de aptitud para suspender e interrumpir la prescripción de las acciones del Fisco para percibir los tributos e imponer la multa, respectivamente (en idéntico sentido Sala IV *in rebus:* “YPF SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo” del 27/04/2017, y “Agencia Marítima TAGSA SA (TF 27435-A) c/DGA”, del 11/06/13 y sus citas).

IX.- Que lo dicho basta para la solución del caso, resultando inoficioso expedirse en punto a las restantes cuestiones propuestas por el recurrente.

En este sentido, recuérdese que quienes suscriben no se encuentran obligados a seguir a las partes en todas y cada una de sus argumentaciones, sino tan sólo en aquellas que resulten conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. CSJN, en *Fallos*, 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970; entre otros).

X.- Que, por lo expuesto, corresponde desestimar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y, en consecuencia, confirmar lo decidido el 11/12/2023 por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación.

XI.- Que, en atención al modo en que se resuelve y al no advertirse motivos valederos para apartarse del principio general de la derrota, las costas de esta instancia judicial han de ser soportadas por el Fisco Nacional, vencido (conf. artículo 68, primera parte, del CPCCN).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: desestimar el recurso interpuesto por la AFIP - DGA, con costas de esta instancia judicial a su cargo, y, en consecuencia, confirmar, en todos sus términos, la resolución del 8/11/2023 dictada por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación.

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

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 13/09/2024
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#38879158#426647186#20240912204910848