14.330/2024

“Pellital S.A. (TF 33145 -A) y Otro c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”

Buenos Aires, 14 de marzo de 2025.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante el pronunciamiento de fecha 8/04/2024, el Tribunal Fiscal de la Nación, confirmó parcialmente el art. 1 de la resolución DE PRLA 6776/11, en cuanto impuso la pena de multa, la que asciende a un total $ 29.963,06. Costas en un 60% a cargo de la actora y en un 40% a cargo del Fisco. Confirmó parcialmente el art. 3 de la resolución DE PRLA 6776/11, en cuanto intimó el pago de tributos, los que asciende a un total de $ 29.963,06, con más los intereses devengados desde el 23/09/11 hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos de los arts. 794 y concordantes del Código Aduanero. Distribuyó las costas en un 30% a cargo de la actora y en el 70% a cargo del Fisco.

Para así resolver, en primer lugar, precisó que, correspondía resolver en autos sobre la procedencia de los tributos y multa, reclamados a la firma importadora, por la presunta comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero.

A tal fin, indicó que, mediante el DIT 01 001 IT 14 002532 R, la firma Pellital SA documentó la importación temporaria, en los términos del decreto n° 1439/96, de la mercadería descripta como *“Negros colorantes ácidos, incluso metalizados, sin mezclar colorantes ácidos, incluso metalizados, y preparaciones a base de estos colorante -Colorantes ácidos, incluso metalizados, y preparaciones a base de estos colorantes; colorantes para mordientes y preparaciones a base de estos*

colorantes -Materiales colorantes orgánicos sintéticos y preparaciones a que se refiere la Nota 3 de este capítulo a base de dichas materias colorantes: MATERIALES COLORANTES ORGAN 1C AS SINTETICAS... ", que ubicó en las P.A. 3204.12.10180T y 3204.12.10.200X, por una cantidad total de 6.100 kg (3000 kg del ítem/subítem 1.1, 3000 kg del ítem/subítem 1.2 y 100 kg del ítem 2) con un valor FOB de 22.060,60 dólares estadounidenses.

Apuntó que, por el régimen suspensivo al que se acogió la propia firma, la mercadería documentada quedó sometida a la obligación de ser reexportada para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia - conf. artículo 250 C.A. - o eventualmente, a convertirse su importación en definitiva, dentro de los plazos previstos en el art. 271 del CA.

Puntualizó que, las resoluciones aduaneras vigentes a la fecha de registro del despacho, objeto de autos, establecen en detalle la manera de demostrar por los beneficiarios del régimen, el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería, determinando las declaraciones, datos y requisitos que deben aportarse al efecto, así como la forma en que deben imputarse y descargarse dichos insumos al momento de la presentación de los respectivos permisos de embarque. Luego, manifestó que, en esa instancia, la firma recurrente había acompañado copia de los PE 01 001 EC03 014815 C, 3467 D, 4527 B, 8245 C, 3440 R. 00 001 EC03 019443 D, 19479 M, 22808 C, 24003 Y, 26135 W, 01 001 EC03 008831 D, 18615 E, 1713 S, 12154 T, 15234 V, 8201 R, 5648 G, 2423 R, 171 P, 22201 N, 1490 U, 1505 R, 00 001 EC03 312896 X, 15054 U, 01 001 EC03 024293 D, 27003 S, 26753 G, 25953 H, 21691 C, 20154 S, 26959 Y, 02 001 EC03 003995 K, 3279 F, 01 001 EC03 016996 Y y 21039 V; además, agregó copia de los CTC 2543/00 (061- 010209/97), 2812/01 (061-010367/97 y 061-04544/00), 3320/00 (061-010368/97) y 2549/00 (061-004551/00).

Al respecto, sostuvo que, los referidos PE - junto con los CTC - no podían ser tenidos en cuenta, debido a que no surgía de sus respectivas descargas

aquéllos ítems a los que correspondía imputar a cada DIT, lo que impedía establecer la respectiva relación insumo/producto. Aclaró que sólo figuraban los sufijos referidos a los subítems, pero dado que se cancelaban varias DIT dentro de la hoja de descarga, no se podía precisar con exactitud la efectiva correspondencia con el despacho de autos.

En atención a lo expuesto, afirmó que la firma importadora era responsable de la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA y en consecuencia, confirmó la sanción endilgada por la Aduana.

A los efectos de la determinación de los tributos adeudados, alegó que, en cuanto al reclamo de Derecho Adicional de Importación, correspondía tener en cuenta el criterio sentado por la jurisprudencia de la CSJN en el fallo “IEF Latinoamericana SA c/DGA s/recurso de apelación” (TF 16.912-A) y “Frisher S.R.L (TF 16.236-A)”; en consecuencia, no cabía incluir el mismo en el monto reclamado a la empresa actora.

Asimismo, con respecto a las percepciones del IVA adicional e Impuesto a las Ganancias que fuere exigida por el servicio aduanero, en la liquidación tributaria formulada, expresó que, resultaba de aplicación la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos caratulados “Cladd ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ D.G.A., de fecha 26/11/2019, donde se expidió, en relación a las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, que “cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario“ (arg. *Fallos:* 302:504; 303:1496).

En tales condiciones, señaló que, habiendo transcurrido, en el presente caso, el período fiscal al que correspondían dichas percepciones (fecha en la que se consideró importada a consumo la mercadería importada temporariamente)

correspondía declarar extinguida la facultad del servicio aduanero para reclamar dichos anticipos.

En consecuencia, practicó nueva liquidación de Tributos por la suma de: $29.963,06. Declaró que el importe adeudado en concepto tributos ascendía a la suma de $ 29.963,06, todo ello sin perjuicio - en el caso de los tributos - de los intereses devengados sobre dichos rubros desde el vencimiento del plazo de diez (10) desde la corrida de vista de la instrucción del sumario (23/09/11) hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos de los arts. 794 y concordantes del Código Aduanero.

Por último, se expidió respecto a los agravios en relación a la graduación de la multa impuesta por el servicio aduanero, fijado en 2 veces el mínimo legal previsto en la norma, en base a los antecedentes que la Aduana incorporó mediante impresiones de pantalla que obran a fs. 39/40 de las actuaciones administrativas.

Sentado ello, respecto del *quantum* de la multa impuesta en el caso de marras, consideró que debía contemplarse lo preceptuado por el art. 915 del C.A., que disponía que deberán considerarse las circunstancias, naturaleza, gravedad de las infracciones y antecedentes del infractor.

En ese sentido, ponderó que, el servicio aduanero sancionó a la firma importadora, al pago de una multa igual a cinco veces el importe de los tributos que gravaren la importación para consumo de la mercadería en infracción.

Apuntó que, en cuanto a los antecedentes del infractor, el art. 927 del C.A., contemplaba el supuesto de aquel que, habiendo sido condenado por resolución firme por una infracción o un delito aduanero, cometiese una nueva infracción aduanera, calificándolo como “reincidente”. No podía soslayarse que la propia norma indicaba que debía tratarse de un condenado por medio de una resolución firme.

Apuntó que, a su vez, el art. 928, inc. a), del C.A., estableció que, en el caso de tratarse de una infracción, la condena anterior no se tenía en cuenta a los efectos de atribuir el carácter de “reincidente”, cuando hubieren transcurrido cinco años desde la fecha en que quedare firme la resolución definitiva que la impuso.

En dicho contexto, precisó que, en el caso de autos, la infracción fue configurada a la fecha de vencimiento del plazo fijado para la regularización de la mercadería importada temporariamente: 09/05/02. La condena impuesta por el servicio aduanero tuvo en cuenta los antecedentes infraccionales computables de la firma importadora que se obtienen de la consulta al Registro General de Infractores, advirtiendo que los antecedentes citados correspondían a resoluciones con fecha posterior a la configuración de la infracción de marras (2010), y que algunas de estas disposiciones condenatorias no se encontraban firmes. En consecuencia, no se había acreditado la reincidencia de la actora. Así las cosas, en ejercicio de las facultades previstas en los arts. 915 y 916 del C.A, entendió que, resultaba procedente reducir la multa impuesta a una sola vez el importe de los tributos.

II.- Que contra dicho pronunciamiento, con fecha 9/04/2024 interpuso recurso de apelación la parte actora, expresando agravios el 28/05/2024, los que no fueron contestados por la contraria.

Asimismo, con fecha 23/05/2024 interpuso recurso de apelación la parte demandada, expresando agravios el 5/06/2024, los que fueron contestados por la contraria el 2/07/2024.

Con fecha 6/12/2024 el señor Fiscal de Cámara emitió su dictamen.

III.- Apelación de la actora:

Se agravia porque la sentencia recurrida no se ha expedido respecto a la petición de declaración de la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y percibir tributos. En concreto postula que la sentencia no trata la defensa

presentada. En consecuencia, tampoco trata la vulneración del derecho de la administrada de poder ofrecer más piezas probatorias.

Aduce que, los argumentos expuestos en la sentencia no son atendibles para tener por no cumplido el régimen temporal ya que sus consideraciones se fundaron en la deficiencia de la prueba colectada y, las objeciones a la prueba no pueden operar en perjuicio de su parte debido a que la primera oportunidad para defenderse (y aportarla) ocurrió a los más de 10 años del hecho investigado.

Destaca que, las exportaciones que hacen a la comprobación de la inocencia de la actora datan del año 2000/2002 y que la Aduana notificó la corrida de vista al imputado en septiembre del 2011, es decir más de 10 años después. Asimismo, indica que, cuando la importadora ofreció la prueba en sede aduanera la Aduana respondió a fojas 17 de las actuaciones que: "*los permisos de embarque deben guardarse por el plazo de 6 años, por lo que los documentos correspondientes al período 2000/2001 se encuentran prescriptos...*" según el informe de fecha 8-08-2008 (antes de correr vista).

Alega que, la Aduana a sabiendas de que la importadora no iba a contar con la prueba, de igual forma le corrió vista en el año 2011.

Considera que, la violación al derecho de defensa en juicio es patente, toda vez que la Aduana citó por primera vez al importador cuando ya había destruido la prueba que hacía al derecho del acusado.

Apunta que, el TFN entendió que la prueba aportada no resultaba completa o suficiente sin detenerse a analizar que la posibilidad de arrimar más documentación le había sido vedado a poco que se repare que se lo convocó a defenderse por primera vez en el 2011 respecto a un hecho del año 2002 y cuyas exportaciones (pruebas) son de los años 2000, 2001 y 2002.

En tales condiciones, solicita se revoque la sentencia apelada en la parte que decide condenarla por la infracción endilgada y respecto a la cual se le vedó su derecho de defenderse con razonabilidad.

Expone que se ha vulnerado su derecho a ser juzgado en un plazo razonable.

Precisa que, en estos actuados se estudia la presunta comisión de una infracción *"presuntamente incumplida"* que data del año 2000 (vencimiento de la DIT 00 001 IT 14 002532R). Es decir, que el período de cumplimiento del régimen temporal; entre 2000 a 2002, data de hace 22 años atrás. Es decir, el trámite y sustanciación del sumario administrativo ante la Aduana más su apelación ante el Tribunal Fiscal demoró 22 años. El imputado recurre por primera vez a la Justicia a casi 20 años del hecho.

Manifiesta que ambos procedimientos son de oficio y atento su naturaleza penal, es una violación al art. 18 de la C.N. imponer al imputado en autos la carga de asumir la persecución en su propia contra. Recuerda que nadie está obligado a declarar en su contra, por consiguiente, nadie está obligado a impulsar causas en su propia contra.

Esgrime que, en consecuencia, si el impulso de la causa es de oficio o en su caso, se encuentra en cabeza del organismo denunciante -DGA- el real y verdadero interesado en la promoción de la acción es la Aduana quien por su total desatención por 11 años (2002 a 2013, año en que notificó la resolución), acredita desinterés y abandono.

Entiende que, mal puede el Tribunal Fiscal condenar sin más al imputado por una acción prescripta por desidia del Fisco. No podría confirmarse una condena dictada de forma tan extemporánea y en flagrante violación al derecho de defensa de su parte. Considera que, por ello, el abuso es elocuente.

Congruentemente con ello, destaca lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia en los autos caratulados, "Losicer, Jorge Alberto y Otros *d* BCRA - Resol 169/05 (expte. 105666/86 - SUM FIN 708)" y en nuestra materia el análogo "Bossi y García" por el cual se declaró extinguida la acción por prescripción en el entendimiento de que se habría vulnerado la garantía constitucional de defensa en

juicio y el derecho a obtener una decisión en el “plazo razonable” garantizado en el inc. 1 del Art. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Apunta que, el plazo de 24 años desde la oficialización de la importación -2000- es por demás irrazonable y agravia a la parte directamente sobre su derecho de defensa, por lo que solicita se revoque la resolución apelada.

Agrega que si se observan los criterios de evaluación de la vulneración del derecho de defensa, citados por la CSJN, para evaluar con ecuanimidad si ha acontecido o no una violación al derecho de ser juzgado en un plazo razonable, se verá que, en autos, se configura la violación al derecho de defensa y corresponde, entonces, la declaración de la extinción de la acción penal aduanera.

Los cuatro requisitos sugeridos a tener en cuenta por los Tribunales Internacionales son: a) analizar la complejidad del asunto; b) analizar la actividad procesal del interesado; c) analizar la conducta de las autoridades judiciales y d) realizar un análisis global del procedimiento.

Pondera que, del análisis global del procedimiento puede decirse que no existió complejidad alguna para comprender las pretensiones de las partes, comprender la prueba, los hechos y la infracción endilgada. La demora existente en la sustanciación respecto a esta causa solo acredita que el tiempo operó en perjuicio del imputado, quien procuró probar hechos ocurrido con más de una década de distancia haciendo sumamente dificultoso probar los extremos que hacen a su inocencia.

Por todo lo expuesto, solicita se declare la extinción de la acción penal infraccional aduanera, absolviendo al actor de la infracción endilgada.

Alega que, en autos, se produjo la extinción de la acción del Fisco para imponer penas.

Considera que, si el auto de apertura del sumario aconteció con fecha 6/10/2006, el día 7-10-2011 se extinguía la acción por prescripción.

Manifiesta que la Aduana dictó la Resolución el día 5/10/2011, es decir a 2 días de la prescripción. Sin embargo, en forma que tacha de temeraria, notificó la resolución dictada extemporáneamente 2 años después, el 13/03/2013.

Afirma que la acción está prescripta y que la interpretación de la ley debe ser ajustada a derecho, un lustro no puede convertirse en 3 o 2 y medio. Si el plazo vencía el día 7/10/2011 los actos procesales realizados pasada esa fecha son nulos.

Esboza que, en esta misma línea, la acción del Fisco para imponer penas está prescripta ya que conforme la jurisprudencia el acto notificatorio debe serlo dentro del término del plazo otorgado por la ley para ejercer la acción.

Paralelamente a ello, asevera que también se encuentra prescripta la acción del Fisco para percibir tributos.

Señala que la importadora oficializó el despacho de importación temporal 00001IT14002532R, cuya fecha de vencimiento habría operado el día 9/05/2002, siendo dicha fecha el supuesto momento imponible en el cual, según el art. 274 del C.A., se presume que la mercadería habría sido importada a consumo.

Refiere que, de acuerdo con lo que prescribe el art. 803 del Código Aduanero la acción del Fisco para percibir tributos prescribe a los 5 años y de acuerdo con el art. 804 el plazo comienza a contarse a partir del primero de enero del año siguiente en que se hubiere producido el hecho gravado.

A su vez, de conformidad con el art. 806 inc. a), *el curso de la prescripción se interrumpe con la notificación de la liquidación tributaria aduanera*, que en estas actuaciones ocurrió el 8/09/2011, con la notificación de la corrida de vista. En consecuencia, siendo que el hecho gravado habría acontecido el 9/05/2002 a dicha fecha habían transcurrido 9 años 9 meses y 8 días desde el día que había empezado a contarse el plazo (01/01/2003), habiendo vencido holgadamente el lustro indicado por la ley como tope del plazo de prescripción de la acción.

Ahora bien, por otro lado, el art 805 inciso a) dice*: "La prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos: a) desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigara 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...".*

Pone de relieve que, el auto de apertura del sumario resulta nulo a estos efectos, porque el acto no cumple con los recaudos del art 1094 inc. d) ya que al momento de su dictado en el 6/10/2006 aún no se había practicado la liquidación tributaria. La misma se produjo en el año 2011 y luce a fojas 25 sin fecha cierta pero posterior al acto de fojas 24 con fecha 30/08/2011. De lo cual deriva que la liquidación se practicó a la apertura de sumario.

Ergo, expresa que este acto no tuvo aptitud para suspender la acción conforme impone el art. 805 a) y puntualiza que, aun cuando se quiera otorgarle al auto de apertura de sumario efectos suspensivos de la acción tributaria, se observa que la misma se dictó a 2 días de la prescripción. El plazo se suspendió a los 2 días y se reanudó cuando se dictó la resolución aduanera. Si la resolución aduanera se dictó el día 5/10/2011 pero se la notificó en el 2013, ese acto notificatorio fue realizado una vez vencido el plazo que tenía la Aduana para ejercer legítimamente su acción. Reitera, así, que el acto notificatorio fue realizado ya vencido el plazo de prescripción que se vio reanudado con el dictado de la resolución.

Toda vez que la Aduana notificó la resolución en marzo del 2013, tomándose dos años para impulsar su acción y notificar el acto administrativo impulsorio (resolución), su actividad procesal desplegada promoviendo su acción se realizó vencido el plazo. El acto de notificar la decisión no tiene efectos si se realiza fuera del plazo que la ley le otorga al sujeto para impulsar su acción. Habiendo abandonado su acción, la misma prescribió.

Fecha de firma: 14/03/2025
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

#39240016#446169010#20250313114420874

Hace hincapié en que, la apertura de sumario no tuvo efectos para suspender la acción del fisco para percibir tributos.

En otro orden, apunta que, el auto de apertura de sumario de fecha 6/10/2006 no reúne los requisitos exigidos en el artículo 1094 de la ley 22.415 y corresponde se lo declare nulo de nulidad absoluta e ineficaz a los efectos interruptivos/suspensivos de la prescripción y, como consecuencia, la correspondiente nulidad de todo lo actuado a partir de su dictado.

Advierte que, *de acuerdo con lo prescripto por la norma mencionada: "En la resolución que dispusiere la apertura del sumario, el administrador determinara los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder o de los importes que el Fisco hubiere pagado indebidamente en virtud de los regímenes de estímulos a la exportación, cuya restitución se reclamare, según el caso (…)".*

Al respecto, indica que del auto del 6/10/2006 se desprende, por un lado, que quien firmó no era abogado y se desconoce si tenía competencia delegada para disponer la instrucción y, por el otro lado, se advierte que la liquidación tributaria luce a fs. 25 presuntamente realizada en el 2011.

Es decir, que el requisito exigido en el art. 1094 inc. d) del C.A. no se encontraba cumplido.

Pone énfasis en que la liquidación tributaria se efectuó sin fecha cierta pero con posterioridad al 30/08/2011 (fs. 24, con fecha cierta). Si al 31/012/2007 no se notificó la liquidación tributaria, la acción prescribió.

Considera que, la apertura del sumario no tuvo entidad para suspender el curso de la prescripción.

Señala que las causales de suspensión e interrupción de la prescripción son de interpretación estricta (en la especie, no se advierte que se haya configurado este tipo de causales). Una interpretación contraria llevaría a cambiar el plazo quinquenal de prescripción, por hermenéuticas extensivas de tales

causales, alentando a que se dispongan aperturas de sumarios al filo de la prescripción sin liquidación tributaria, al solo efecto de que se confiera a la Aduana un plazo por demás extenso y no previsto en la ley. Entiende que, para que el organismo recaudador cuente con esta causal suspensiva, se exija que con anterioridad a que opere la prescripción que se hayan liquidado los tributos en los términos del inc. d) del art. 1094 del C.A.

Analizado entonces los actos procesales y los plazos prescriptivos, solicita se declare la prescripción de la acción del Fisco ya que el auto de apertura de sumario resulta ineficaz para suspender o interrumpir el curso de la acción del Fisco para percibir tributos ya que no cumplió con las exigencias del art 1094 inc d).

Por último, la recurrente se agravia porque, a su criterio, el TFN ha incurrido en un error en la apreciación de los hechos y también de las probanzas colectadas en autos. Estima que dan crédito de ello la lectura sana y de buena fe de las actuaciones administrativas y de las pruebas colectadas.

En consecuencia, solicita en los términos del art. 1180 del C.A. no tener por válidas las consideraciones del organismo jurisdiccional administrativo cuando dice: "*Que lo cierto es que los referidos PE -junto con los CTC - no pueden ser tenidos en cuenta, debido a que de no surge de sus respectivas descargas que ítems corresponde imputar a cada DIT, lo que impide establecer la respectiva relación insumo/producto; cabe aclarar que solo figuran los sufijos referidos a los sub ítems, pero dado que se cancelan varias DIT dentro de la hoja de descarga, no se puede precisar con exactitud la efectiva correspondencia con el despacho de autos... "*

Manifiesta que, resulta extraño que luego de 10 años colectando prueba -tarea que, según afirma, ha sido durísima para la actora en demostrar su inocencia -, el Tribunal Fiscal resuelva con ligereza en dos líneas desacreditar todas exportaciones porque a su juicio no es posible precisar con exactitud la

correspondencia con el despacho de autos; cuando de la lectura de las descargas se lee a las claras que las exportaciones cancelaban la DIT en las proporciones mencionadas por la DDJJ y la demanda de su parte.

Expone que, el análisis se llevó a cabo en el alegato expresando en qué foja se encontraba cada descarga (se remite a dicha pieza *brevitatis casaue* y solicita se lo tenga por reproducido).

Alega que, también resulta desafortunado que el *a quo* no se expida respecto de la imposibilidad de conseguir los permisos de embarque destruidos por la Aduana antes de darle vista a la actora; y respecto a ellos nada dijo. El silencio se debe a que no ha efectuado un análisis pormenorizado de las probanzas aportadas limitándose a expresar una generalidad para evitar el análisis puntual de las exportaciones una a una.

IV.- Apelación del Fisco Nacional:

Se agravia la recurrente porque la sentencia recurrida resuelve imponerle las costas a su parte en relación con las percepciones del Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a las Ganancias y Derecho Adicional, sin tener en cuenta las particularidades del caso y su complejidad jurídica que, según entiende, habilitan el apartamiento del principio general de la derrota.

Expone que, en este sentido, el *a quo* debió apartarse del principio general de la derrota e imponer las costas en el orden causado (ver en este sentido Fallos 322:1726 y 328:3079). Máxime cuando la procedencia o no de tales percepciones (IVA, Ganancias y Derecho Adicional) ha sido motivo de litigios recurrentes e incluso recientemente resuelto por el Cimero Tribunal.

Destaca que**,** el fallo CLAD que invoca el Tribunal Fiscal de la Nación para sustentar en definitiva sus decisiones en materia tributaria es posterior a los cargos formulados por el Servicio Aduanero.

Alude que, aproximadamente entre el reclamo en materia tributaria formulado por el Servicio Aduanero y los fallos del Cimero Tribunal, arriba

invocados, han transcurrido más de diez años.

Observa que, el vencimiento de la destinación de importación temporal operó el 9/05/2002, momento en el cual se devengaron o bien se verificaron los hechos imponibles de los tributos reclamados por el Fisco Nacional. Deduce entonces con claridad que el precedente del Tribunal es posterior a la exteriorización de la pretensión fiscal y de la propia resolución aduanera que formuló el cargo por tributos, y que data del año 2011.

Con relación al derecho adicional, apunta que la resolución (DE PRLA) N°6776/2011 apelada por la otra parte fue dictada en fecha 05/10/2011 y que, el antecedente “Frisher S.R.L (TF 16.236-A)” data del 14/08/2013, es decir con anterioridad al fallo citado, por lo que postula que sobraron los motivos para que la Aduana resuelva de la manera que lo hizo.

Alega que, hasta entonces, el propio Tribunal Fiscal de Nación confirmaba no solo la aplicación de las percepciones aludidas sino del derecho adicional. Señala como antecedente la causa **“**Volkswagen Argentina SA (TF 22179-A)” del 23/08/2011 que se venía confirmando su inclusión en la liquidación respectiva. Es decir que, si el TFN confirmaba los conceptos ahora revocados, e incluso la propia CSJN avaló el cobro de las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias (aunque objetando únicamente que debían liquidarse en pesos).

Manifiesta que, de lo expuesto, surge claramente la convicción y el derecho a litigar de su parte. Por lo tanto, la solución equitativa y justa del caso sugiere imponer las costas por su orden.

Pone de relieve que, de lo expuesto, surge claramente la convicción y el derecho a litigar por la representación fiscal.

Además, postula que si bien es cierto que en nuestro derecho positivo la calidad de vencido constituye el principio básico para definir la condena en costas, se debe tener en cuenta que a la vera de ese hecho *objetivo* el legislador ha reconocido diversas excepciones fundadas en pautas *subjetivas* que exigen el

análisis de la conducta de las partes extra e *intra litis*.

Agrega que, el art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (C.P.C.C.N.), que refiere al principio general de la derrota ya aludido, también admite excepciones. Esto también se ve reflejado en el art. 1163 del C.A., que claramente dispone: *"La parte vencida en el juicio deberá pagar todos los gastos causídicos y costas de la contraria, aún cuando esta no lo hubiere solicitado. Sin embargo, la Sala respectiva podrá eximir total o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido. siempre que encontrare mérito para ello, expresándolo en su pronunciamiento bajo pena de nulidad de la eximición. A los efectos expresados serán de aplicación las disposiciones que rijan en materia de arancel de abogados y procuradores para los representantes de las partes y sus patrocinantes así como las arancelarias respectivas para los peritos intervinientes".*

En virtud de los agravios expuestos, solicita se revoque la sentencia recurrida en lo que es materia de agravios y se impongan las costas en el orden causado.

V.- Que, por razones metodológicas y de orden, en primer lugar, se tratará el planteo de nulidad del auto de apertura del sumario, es decir, la cuestión relativa a determinar si el auto de apertura del sumario resultó inhábil o no para interrumpir y/o suspender 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 y asimismo, si en el caso se ha vulnerado la garantía de plazo razonable, puesto que de prosperar, cualquiera de las dos defensas referidas, se tornaría insustancial el tratamiento de las restantes cuestiones.

VI.- 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).

VII.- Que, de las actuaciones administrativas nro. 608514-1066-2005, se desprende que:

(i) del Acta de Denuncia n° 2456/05 de fecha 5/04/2005 surge que los hechos consistieron en una *"del control operativo surge la infracción a los arts. 970 y 972 del C.A. correspondiente a la DIT 00-001IT14002532-R cuyo vencimiento operó el 09/05/2002"* (fs. 1).

(ii) a fs. 7, obra el sobre contenedor de la destinación n° 00 001 IT 14 002532 R. 103 con fecha 24/04/2013 se informan las alícuotas aplicables a la mercadería en presunta infracción.

(iii) con fecha 6/10/2006 se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. c), del C.A., indicándose que: *"Previo a todo trámite, líbrese nota a la Aduana de Buenos Aires, a fin de que acompañen los originales y/o copias certificadas de la documentación que se adjunta en sobre contenedor a fs. 08".*

(iv) con fecha 8/07/2008 mediante la Nota 456/08 se solicita a la Aduana de Buenos Aires *"(…) se sirvan remitir a esta Secretaría de Actuación los originales o copia certificadas de los permisos de embarque que en lista adjunta se*

mencionan, así como también su sobre contenedor y documentación complementaria (…)" (fs. 11).

(v) con fecha 8/08/2008 mediante Nota 2763/08 la Aduana de Bs. As. informa: *"(…) que de acuerdo a lo establecido mediante decreto N° 1571/81 y Disposición N° 455/98 AFIP, según las Tablas de Plazos Mínimos de Conservación de los Documentos, los permisos de embarque deben guardarse por el plazo de 6 años, por lo que los documentos correspondientes al período 2000/2001 se encuentran prescriptos estando reservados y separados para su destrucción (…) Para mejor proveer se adjuntan impresiones de consulta del Sistema Informático María"* (fs. 17).

(vi) con fecha 19/03/2009 se intima a Pellital SA *"para que en el plazo perentorio de 10 (diez) días de notificado, acompañe el/los Certificados de Tipificación y Clasificación definitivos y toda otra documentación relacionada con la Destinación N° 00001IT14002532R, denunciada en estos obrados"* (fs. 18).

(vii) con fecha 27/04/2011 *"visto la intimación cursada a fs. 18 y atento la constancia de notificación obrante a fs. 22, sin que hasta el presente la firma imputada se haya presentado en estas actuaciones, continúen según su estado. En ese orden, pasen las presentes a la Div. Verificación Ramo B, a efectos que tenga a bien informar valor en aduana de la mercadería comprendida en el DIT 00001IT14002532R, posición arancelaria y demás tributos que gravaren su importación"* (fs. 23).

(viii) a fs. 25 se liquidan los tributos y la multa relativos a la operación, sin indicarse fecha.

(ix) 1/09/2011 se corre vista de lo actuado a la firma importadora y la aseguradora (fs. 28). A fs 34/34 vta., se notifica a la recurrente (8/9/11).

(x) con fecha 23/09/2011 se declara la rebeldía de la firma PELLITAL S.A. (fs. 35).

(xi) con fecha 5/10/2011, se dicta la Resolución DE PRLA N° 6776/2011, de fecha 5/10/2011, por la que el Sr. Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, resolvió: *“ARTICULO 1°) CONDENAR a la firma "PELLITAL S.A.” … al pago de una multa igual a 2 (dos) veces el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería introducida temporalmente mediante la Destinación N° 00001IT14002532R, la que asciende a la suma de $ 59.926,52 (…). ARTICULO 2°) FORMULAR CARGO por el monto de la multa impuesta (…). ARTICULO 3°) FORMULAR CARGO a a firma PELLITAL SA y a la garante (…) por el pago de la suma de … $98.650,11 (…)”.*

VIII.- Que de lo expuesto, se desprende que el auto de apertura del sumario del 6/10/2006, 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), por no incluir entre sus antecedentes la determinación, clasificación y valoración de la mercadería involucrada en el DIT fiscalizado, ni 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.

En este contexto, cabe señalar que, la liquidación de los tributos presuntamente adeudados, así como la liquidación de la multa, fue incorporada entre el 30/08/2011 y el 1/09/2011 (ver fs. 24/28 vta. act. adm.), es decir, una vez dictado el auto de apertura de sumario, del 6/10/2006, y luego de que se cumpliese el plazo de prescripción de la acción del Fisco Nacional, el 31/12/2007; todo lo cual impide considerar la posibilidad de tener por subsanadas las deficiencias apuntadas, con lo actuado con posterioridad al suceso examinado.

IX.- 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 multas (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 17/03/2021).

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, entre muchos otros).

X.- Que, declarada la 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 “00001IT14002532R”, y teniendo en cuenta que el plazo de prescripción comenzó a correr el 1/1/2003, se concluye que la prescripción efectivamente operó el 31/12/2007, por lo que a la fecha del dictado de la resolución DE PRLA n° 6776/11

del 5/10/2011, se encontraba extinguida la facultad de la aduana para imponer penas y para 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 tales condiciones, el acto obrante a fs. 10 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 re:* “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 11/06/2013 y sus citas).

En consecuencia, corresponde hacer lugar al recurso de la actora y revocar el pronunciamiento del TFN. Asimismo, corresponde declarar nulidad del auto de apertura del sumario y en consecuencia, la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos contra la actora, con relación al DIT DIT 00001IT14002532R.

Cuanto se lleva expuesto resulta suficiente para dar solución definitiva a la cuestión litigiosa, resultando insustancial expedirse en punto a los restantes planteos articulados por las recurrentes.

XIII.- Que en atención al modo en que se deciden las cuestiones traídas a conocimiento de esta Alzada por parte de los recurrentes y el resultado final del pleito, al no advertirse razones suficientes para apartarse del principio general rector en la materia, corresponde que la totalidad de las costas generadas por estas actuaciones, tanto en lo concerniente a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación así como por ante esta instancia judicial, sean soportadas por el Fisco Nacional, vencido (conf. artículos 68, primera parte, y 279, ambos del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

Estas mismas circunstancias y análogos fundamentos, determinan naturalmente el rechazo del agravio del Fisco Nacional en lo que al punto refiere.

En consecuencia, este Tribunal **RESUELVE**: 1°) hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por Pellital S.A. y revocar el pronunciamiento del TFN de fecha 8/04/2024; 2°) declarar la nulidad del auto de apertura del sumario y en consecuencia, la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos contra Pellital S.A., relativos al DIT 00001IT14002532R y 3°) rechazar el recurso de la demandada, e imponer las costas de ambas instancias a la demandada vencida (arts. 68, 1º parte y 279 del CPCCN y 1163 CA).

Regístrese, notifíquese y oportunamente, devuélvase.

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MARQUEZ

Fecha de firma: 14/03/2025
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

#39240016#446169010#20250313114420874

Fecha de firma: 14/03/2025
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

#39240016#446169010#20250313114420874