7727/2025

"Industrias John Deere SA (TF12269762 -A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo"

Buenos Aires, 12 de septiembre de 2025.

VISTOS y **CONSIDERANDO**:

I.- Que mediante el pronunciamiento de fecha 26/09/2024, la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, declaró la nulidad del art. 3 de la resolución 4525/18 (DE PRLA), en cuanto intimó al pago de tributos a la actora, con costas a la Aduana.

Para así decidir, la posición mayoritaria del organismo administrativo con facultades jurisdiccionales, sostuvo que correspondía resolver los planteos de nulidad y prescripción de la recurrente.

En primer lugar, se refirió a los planteos referidos a la ineficacia del acto administrativo, a fin de constatar la validez de la actuación de la Aduana.

A tal fin, ponderó que, del examen de las actuaciones administrativas surgía que labrada el acta denuncia 76/10 de fecha 2/03/2010 (v. fs. 26 act. adm.), con fecha 28/08/2013 se dispuso la instrucción de sumario. y se ordenó correr vista a las partes (v. fs. 13 act. adm.).

Indicó que, no obraban constancias de que se hayan efectuado las diligencias necesarias a los fines de verificar la existencia de comisión de la infracción que *prima facie* habría sido verificada.

Alegó que, el Código Aduanero establece que las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgarán conforme el procedimiento reglado en el Capítulo Tercero del Título II de la Sección XIV, por cual cuando la Aduana tome conocimiento de la presunta configuración de una infracción, 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 (conf. Arts. 1080 y 1081 del CA).

Postuló que, el artículo 1101 del C.A. dispone que: *"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".

En tales condiciones, entendió que, surgía evidente de las actuaciones administrativas que el servicio aduanero se limitó a dictar la resolución apelada, sin dar intervención a la actora, disponiendo el archivo de las actuaciones de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General (DGA) 9/17 y la formulación de cargo a la recurrente.

Expuso que, de lo relatado surgía manifiesto que la recurrente había sido privada de ejercer su derecho a un debido proceso adjetivo, corolario del derecho de defensa tutelado por el artículo 18 de la Constitución.

Añadió que, la recurrente recién tomó conocimiento del sumario en trato al notificarse de la resolución apelada, por la cual se generó un cargo.

Por lo expuesto, consideró que, el servicio aduanero se apartó del trámite reglado por el C.A. para los procedimientos infraccionales, situación que no podía ser subsanada ante esa instancia.

Precisó que, le asistía razón al recurrente al sostener que la resolución administrativa vulneraba groseramente la garantía del derecho de defensa, como así también el principio de tutela judicial efectiva que amparaba al imputado, afectando sus derechos subjetivos e intereses legítimos al privarlo de una defensa oportuna.

Manifestó que, resultaba claro que no se dio intervención al presunto imputado y responsable del incumplimiento que se endilgaba, por el que se exigía además el pago de tributos. Tampoco fue dictada la resolución en los términos de lo establecido en el artículo 1112 del C.A. Ello era así dado que el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, si hubiese seguido el procedimiento reglado en tiempo hábil, debería haber condenado o absuelto al imputado (conf. el inc. a) del art. 1112 del C.A.) y no ordenar el archivo, sin más trámite, de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General N° 9/17 (DGA).

Fecha de firma: 12/09/2025
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

#39843520#470126016#20250911190805022

Conforme lo expuesto, entendió que, correspondía declarar la nulidad del art. 2 de la resolución 620/18 (DE PRLA) apelada, haciendo lugar al planteo formulado por la firma CRILEN SA, con costas a la Aduana.

Finalmente, señaló que, por la forma en que se resolvía el planteo de nulidad devenía inoficioso expedirse acerca de la prescripción de las acciones de la Aduana para exigir tributos y respecto al allanamiento parcial de la presentación fiscal con relación a los conceptos de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias incluidos en la liquidación del cargo.

II.- Que disconforme con lo resuelto, la AFIP - DGA interpuso recurso de apelación y expresó agravios el 7/11/2024, los que fueron replicados por la contraria con fecha 12/12/2024.

Con fecha 5/06/2025 el señor Fiscal de Cámara emitió su dictamen.

Se agravia la recurrente porque considera que se interpretó inapropiadamente que el artículo 1101 del C.A. correspondía de aplicación a los presentes, confiriéndole a dicho artículo un alcance no previsto por el C.A., toda vez que se trata de un caso de reclamo tributario. Siendo que para el instituto de la prescripción resulta de aplicación a los presentes las causales de interrupción y suspensión de la prescripción taxativamente previstas en los arts. 803, 804, 805, 806, 807, 808, 934, 935, 936, 937, 938, 939, siguientes y concordantes del CA.

Recuerda que, el servicio aduanero practicó la liquidación de tributos como indica la Instrucción General 9/17 (DGA), reclamándole el pago de tributos. La mencionada Instrucción General 9/17 (DGA) fue dictada con el objeto de establecer las pautas procedimentales que habilitan a los jueces administrativos a disponer el archivo de las actuaciones sumariales en las que se investiga la presunta comisión de infracciones aduaneras cuyos montos tornen antieconómico instrumentar y continuar las medidas implementadas tendientes a lograr su cobro. Por consiguiente, determinó el archivo de las actuaciones cuando el importe de la multa mínima no alcanzara la suma de Pesos Treinta Mil ($30.000), ello siempre que el presunto infractor no tuviere registrados antecedentes de casos archivados por el art. 970 del C.A.,

dentro de los últimos doce meses inmediatos anteriores a la fecha de la presunta infracción.

Indica que, tal como expuso al contestar el recurso de apelación interpuesto por la actora, la Resolución Aduanera cuestionada por la actora en los presentes no constituyó una resolución condenatoria en el procedimiento para las infracciones, sino que dicho procedimiento (o persecución infraccional) fue “archivado”, es decir, dejado de lado o discontinuado. Dando cuenta de ello lo resuelto en el artículo 1 de la Resolución Aduanera, donde se ordena archivar sin más trámite el presente sumario en los términos del punto D 1.4 de la Instrucción General DGA N° 09/17 (en adelante, la “IG 09/17”).

Destaca que, desde un primer momento, su parte planteó en autos la separación e independencia de: (i) la esfera de responsabilidad infraccional (por la que correspondería la aplicación de sanciones) por un lado; y de (ii) la esfera de responsabilidad tributaria (por la que se origina la formulación del cargo) por el otro.

En tales condiciones, aduce que, el archivo dispuesto oportunamente por el Juez Administrativo implica la no continuación de la persecución infraccional y, si bien la IG 09/17 dispone en principio un archivo provisorio, que luego de 12 meses deviene en definitivo, ello no puede implicar el desconocimiento por parte de la recurrente de que en definitiva se trata de la clausura de la investigación infraccional.

Pone de relieve que, la obligación tributaria nace “sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondiere”, y es para aplicar dichas sanciones que correspondería llevar a cabo una investigación en el marco de un procedimiento para las infracciones. Persecución infraccional que, en el caso concreto, ha sido desestimada por el Servicio Aduanero en virtud de lo previsto en la IG 09/17.

Hace hincapié en que, la importación para consumo de la mercadería (que resume el artículo 274 del C.A.) es el hecho imponible que da origen a los tributos reclamados, no siendo necesaria la constatación de la infracción pasible de multa para el nacimiento de la obligación tributaria, de modo opuesto a lo que se sostiene en la Sentencia del TFN.

Cita jurisprudencia respaldatoria de su postura.

Alega que, sin perjuicio de la calificación infraccional que merezca el incumplimiento advertido por el Fisco, es la importación para consumo de la mercadería el hecho imponible de los tributos reclamados por la Aduana mediante la Resolución Aduanera en crisis, lo cual se adecúa a lo previsto en el art. 274 *in fine*.

Pondera que, la interpretación armónica de lo previsto por artículo 274 del C.A. y el punto D.4 de la IG 09/17 surge que, el acaecimiento del hecho imponible podría traer aparejada la comisión de una infracción, pero no necesariamente ésta -la infracción- se debe cometer para que exista la obligación de abonar los tributos debidos.

Afirma que, existe independencia entre la determinación tributaria y el proceso infraccional, encontrándose la Aduana habilitada, ante la mera constatación del vencimiento de la temporal, a exigir los tributos, con prescindencia del juzgamiento en el aspecto infraccional.

Asimismo, se agravia por cuanto la sentencia recurrida, sustentada en una interpretación errónea del artículo 1101 del C.A., declarando la prescripción de las acciones y poderes del Fisco Nacional para aplicar la infracción (art. 970 C.A.) y reclamar el pago de tributos determinados en las citadas resoluciones aduaneras.

Insiste en que, el art. 1101 del C.A. no puede ser utilizado a los efectos de regular, o mejor dicho tergiversar, el instituto de la prescripción, nuevamente, dicho artículo no se refiere al instituto en cuestión (artículo 803, siguientes y concordantes). Tampoco el art. 1101 del C.A. supedita las causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción. De allí que aplicar el art. 1101 para en lo que a la prescripción se refiere, implica una interpretación no prevista en el C.A., distinguiendo el intérprete donde no distingue el legislador.

Por todo lo expuesto, solicita se revoque la sentencia recurrida, confirmándose la resolución aduanera y la pretensión tributaria, con costas de ambas instancias a la actora.

III.- Que a fin de clarificar la cuestión suscitada, cuadra referir que las actuaciones administrativas 12206-15865-2009, se iniciaron a raíz del acta denuncia 76/10, por medio de la cual personal la Aduana de Ezeiza denunció a Industrias John Deere Argentina S.A. por presunta infracción al régimen de importación temporario al que se habría acogido

la mercadería involucrada en el DIT 07073IT15000066L, resultando ello pasible de configurar la infracción prevista y penada por el artículo 970 del Código Aduanero (fs. 26).

En este contexto, por nota 3942/10 (SE PTEZ), la Sección Procedimientos Técnicos dispuso el giro de las actuaciones a la División Verificación al fin que indicara el valor en aduana de la mercadería involucrada, alícuotas que gravan la importación a consumo y si se trata de mercadería de importación prohibida; mandas que fueron materializadas a continuación (fs.30).

A continuación, obra la liquidación de la multa y los tributos (fs. 31/34).

Con fecha 28/08/2013, se dispuso la apertura de sumario contra Industrias John Deere Argentina S.A., por presunta infracción al artículo 970 del Código Aduanero, por no haber regularizado la situación de la mercadería amparada por el DIT 07073IT15000066L, cuyo vencimiento habría operado el 7/09/2008 (fs. 37).

En este contexto, fue dictada la resolución DE PRLA 4525/2018 (fs. 41 y vta), por medio de la cual el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros:

-dispuso el archivo de la actuación sumarial, en los términos de la instrucción general DGA 9/2017; y

-formuló cargo contra Industrias John Deere Argentina S.A. por los tributos adeudados que ascendían a un total de U$S 1.294,838 por derechos de importación, estadística e IVA y $ 2.350,82 en concepto de IVA adicional y percepciones a cuenta del Impuesto a las Ganancias, e intimó a su pago a la importadora y a su garante, Chubb Argentina de Seguros S.A. (conf. su artículo 3°).

Para así decidir, la autoridad aduanera, destacó que de la planilla determinativa glosada en autos surgía que podría corresponder una multa cuyo monto resultaría de $ 3.936,38, suma que se encontraba dentro de los estándares entre los que, conforme la instrucción general DGA 9/2017, se encontraba facultado el funcionario decisor a disponer el archivo de las actuaciones (hasta $30.000 en concepto de multa, con más el hecho que el presunto infractor no registrara antecedentes de casos archivados por el tipo infraccional que, en su conjunto, superaran el monto aludido).

-Dicha resolución fue notificada a la importadora y a la aseguradora el 22/12/22, en los siguientes términos: *"se hace saber que la presente resolución definitiva, dictada en un procedimiento para las infracciones, puede ser objeto de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación o ante la Cámara Contencioso Administrativa, dentro de los quince días de notificada la misma (art 1132 y cc. del C.A.) …"* (fs. 42 y 43).

IV.- Que evaluado lo actuado administrativamente, a entender del Tribunal, conforme lo que a continuación se explicará, no se advierte irregularidad de tenor suficiente que justifique una decisión como la adoptada por la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación.

Es que, tal como destacara el Fisco Nacional en su apelación, si bien la actuación administrativa AFIP "12206-15865-2009", fue iniciada a efectos de investigar la posible comisión de la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero por parte de Industrias John Deere Argentina S.A., por resolución DE PRLA 4525/2018, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros decidió limitar la pretensión fiscal en lo que respecta al DIT "07073IT15000066L" al reclamo tributario, disponiendo el archivo de la faceta infraccional.

Estas circunstancias explican la razón por la cual no habría sido corrida la vista pertinente, según lo dispuesto en el artículo 1101 del Código Aduanero, a los fines que la importadora y la aseguradora ejercieran su derecho de defensa.

Es decir, por aplicación de la instrucción general DGA 9/2017, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros dispuso el archivo de la investigación de la conducta infraccional y, con asiento en el control de oficio llevado a cabo por el servicio aduanero la documentación colectada hasta ese entonces, los informes de la Sección Liquidaciones respecto del valor en aduana de la mercadería involucrada, su tributación al tiempo de los hechos investigados y la posibilidad de resultar de importación prohibida, sumado a la liquidación tributaria del caso; entre otros documentos), consideró incumplido el régimen de excepción, teniendo a los bienes como importados para consumo, e intimó al pago de los tributos adeudados.

Así las cosas, habiendo la importadora presentado su apelación por ante el Tribunal Fiscal de Nación, no se advierte

irregularidad alguna en lo actuado que justifique la declaración de nulidad del art. 3° de la resolución aduanera DE PRLA n°4525/18, en cuanto intima el pago de tributos.

En este entendimiento, cuadra hacer hincapié en el inapropiado enfoque con el cual fue examinado lo actuado. En la especie, según se explicara anteriormente, el Fisco Nacional, por aplicación de la instrucción general DGA 9/2017, dejó de lado el ejercicio de la potestad punitiva, limitando su pretensión al reclamo de tributos.

Este suceso, quita entidad al razonamiento expuesto en el pronunciamiento recurrido en orden al apartamiento de lo normado en el título II, capítulo III, del Código Aduanero, que regula el procedimiento para infracciones, mas no lo relativo al reclamo tributario, como el seguido por la resolución aduanera impugnada.

En definitiva, producto del archivo de la actuación a los fines de ejercer la potestad sancionatoria, la resolución aduanera impugnada, por la que se tuvo por incumplido el régimen de importación temporaria al que fuera acogida la mercadería en trato y se reclamó el pago de los tributos debidos por su importación para consumo, no luce nula en los términos planteados por la importadora y admitidos por el Tribunal Fiscal de la Nación; debiendo entenderse a lo actuado como la puesta en práctica de las potestades de la AFIP - DGA a los fines de perseguir el cobro de los impuestos debidos por la nacionalización de los bienes ingresados al territorio aduanero bajo un régimen de excepción cuya condición, a los fines de evitar su pago (su reexportación antes del vencimiento del término acordado al efecto) no se encontraría acreditada en la base de datos de la autoridad aduanera, determinando ello la intimación para regularizar la situación, bajo apercibimiento de iniciar ejecución fiscal (conf. artículo 1122 del Código Aduanero).

V.- Que en igual sentido se ha pronunciado esta Sala, en autos 8079/2024 “Aseguradora de Caución SA Cía de Seguros - TF 120201516-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, de fecha 27/8/2024; en autos 5146/2023 “Aseguradora de Caución SA Cía de Seguros - TF 40.113-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, resol. del 9/6/2023 y expte. n° 41933/23 “Compañía de Seguros La Mercantil Andina SA (TF 93012288-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 8/11/2024, entre otros).



#39843520#470126016#20250911190805022

VI.- Que lo expuesto basta para concluir que el procedimiento seguido por ante el servicio aduanero no resultaría nulo en los términos resultantes del pronunciamiento apelado; debiendo -por tanto- revocarse la decisión recurrida en este sentido, y ordenar el reenvío del expediente al Tribunal Fiscal de la Nación a efectos que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un pronunciamiento respecto de las restantes cuestiones propuestas por la aseguradora, pendientes de tratamiento.

VII.- Que de conformidad con lo decidido, corresponde imponer las costas de ambas instancias a la actora vencida, de conformidad con el principio objetivo de la derrota del que no existen motivos que justifiquen apartarse (conf. artículos 68, primera parte y 279 del C.P.C.C.N.).

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE**: 1°) admitir la apelación deducida por el Fisco Nacional y revocar el pronunciamiento del 26/09/2024 dictado por la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación, en cuanto declaró la nulidad del art. 3° de la resolución DE PRLA n° 4525/2018, correspondiendo el reenvío de estos actuados a la instancia anterior a efectos que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un pronunciamiento respecto de las restantes cuestiones propuestas por la recurrente, pendientes de tratamiento, y 2°) imponer las costas de ambas instancias a la actora vencida (arts. 68, primera parte y 279 C.P.C.C.N.).

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

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 12/09/2025
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

#39843520#470126016#20250911190805022