En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a los 16 días del mes de septiembre del año dos mil veintitrés, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver los autos "*Industrias Metalúrgicas Pescarmona SA (TF 116794558-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*",

La jueza Clara María do Pico dijo:

I.- Por sentencia del 18 de junio de 2024, la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación resolvió:

1. Declarar la nulidad de la instrucción del sumario obrante en la actuación administrativa nº 17124-4543-2017, y, consecuentemente, la Resolución N° RESOL-2021-7447-E-AFIPDEPRLA#SDGTLA apelada en autos.

2. Declarar la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y percibir tributos, con relación a la operación documentada mediante la DIT 10 073 IT14 000223 W.

3. Imponer las costas al Fisco.

En primer lugar, el tribunal recordó que "mediante IF-2023 -17419458-APN-DTD#JGM, la representación fiscal acompañó las actuaciones administrativas SIGEA nro. 17124-4543-2017 en formato digital, de las cuales surge que, se inician, a fs. 3, con la Nota de denuncia nro. 3554/17 (SE OPER), a fs. 9, obra el acta de denuncia, a fs. 13, se dispone la apertura de sumario y a fs. 19 se corre vista de todo lo actuado a la firma importadora. A fs. 18, obra la liquidación de multa y tributos. A fs. 23/25vta., contesta la vista la firma recurrente. Finalmente, a fs. 68/71, se dicta la Resolución nro. RESOL-2021-7447-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, aquí apelada".

Advirtió, seguidamente que "el servicio aduanero no agregó la documentación original de la destinación en trato, instrumento básico de análisis para la fundamentación de la imputación infraccional. Tampoco se

cuenta si quiera con una copia simple del formulario de oficialización de la misma, lo cual permitiría, al menos, cotejar su contenido e información en relación a la mercadería importada temporalmente, si la Posición Arancelaria fue aceptada u observada, el plazo de vencimiento de la DIT, si se otorgó prórroga o no, etc.". Apuntó qué es esa falencia no fue subsanada posteriormente.

Esa falencia, dijo, de cara a la naturaleza penal de las infracciones aduaneras, impide verificar la totalidad de los elementos necesarios para poder determinar si se ha configurado una infracción en la operación de importación temporaria.

Agregó que "[l]a incorporación de la documentación original de la destinación es requisito indispensable para constatar si se reúnen las condiciones para disponer la instrucción sumarial, la imputación de la infracción y, por último, si se configurara, la condena. Su omisión no permite determinar si se trata de mercadería de importación prohibida o no y si al momento de su ingreso el verificador observó la posición arancelaria o no, datos que no surgen de ninguna constancia agregada al expediente, así como tampoco otros elementos tales como pedidos de prórroga, etc.".

Concluyó así en que "el procedimiento que nació viciado al no incorporarse el elemento ventral de la imputación —y consecuente exigencia tributaria—, consolidó sus efectos nocivos al dictarse la apertura del sumario envenenando en consecuencia la resolución que aquí se recurre, afectando así derechos esenciales que constituyen el bloque de garantías procesales, en franca discordancia con los preceptos constitucionales y convencionales básicos", por ello, al "estar viciada la causa que fundamenta el sumario, sin haber sido subsanada durante su instrucción, el vicio deviene absoluto con el dictado de la resolución aquí apelada", lo que obliga a declarar la nulidad de la instrucción del sumario y la consecuente prescripción de la acción del fisco para imponer penas y percibir tributos.

II.- Disconforme con la decisión, el fisco apeló y expresó agravios, que fueron contestados.

La aduana se queja de la sentencia porque declara la nulidad del auto de apertura del sumario y la prescripción de la acción del fisco para imponer penas.

Indica que la documentación original faltante podría haberse solicitado con un oficio requiriendo la respectiva documentación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1143 del Código Aduanero.

Por otro lado, sostiene que, según lo dispuesto en el artículo 1050 del código aduanero, “[n]o se podrá declarar la nulidad de un acto de procedimiento si el mismo, no obstante su irregularidad hubiere logrado la finalidad a que estaba destinado”.

Se queja de la decisión del tribunal porque interpreta qué "ésta no permite interpretaciones colaterales: se debe cumplir con todos los requisitos del artículo 1094 del CA sin [meritar] su necesidad". Entiende que "[esa] interpretación, disociada del plexo normativo aduanero, generará consecuencias indeseables para el sistema".

Resume: “estamos ante un excesivo rigorismo formal, demostrado por la interpretación exegeta de una norma cuya aplicación literal implicaría dispendio jurisdiccional y toma de medidas inconducentes”.

Sostiene también que “hasta la efectiva declaración de nulidad, la apertura sumarial generó los efectos que la ley asigna en relación a la acción del fisco para percibir tributos: interrumpiendo el curso de la prescripción”; que “los actos emanados de la administración se presumen legítimos” y que, en todo caso, el vicio sería “subsanable”.

III.- De acuerdo con lo establecido en el art. 1180 C.A. esta alzada debe resolver los recursos que contra las sentencias del Tribunal Fiscal se interpongan “teniendo por válidas las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados” y que, no obstante, “podrá apartarse de ellas y disponer la producción de pruebas cuando, a su criterio, las constancias de los autos autorizaren a suponer que la sentencia ha incurrido en error en la apreciación de los hechos”.

Cómo surge el relato que antecede, el Tribunal Fiscal de la Nación declaró la nulidad del auto de instrucción del sumario porque consideró que se encontraba viciado en sus elementos causa y motivación. Y justificó esa afirmación diciendo que, previamente al dictado de ese acto, no se había agregado la carpeta contenedora original del dit y los elementos obrantes no permitían conocer los datos necesarios para considerar la presunta comisión de la infracción (por ejemplo, la existencia de alguna prórroga, como las que acompañó la actora con insistencia, o si la mercadería era de importación prohibida o si las PA habían sido aceptadas u observadas, etc.).

La aduana, por su parte, invoca genéricamente la presunción de legitimidad de los actos administrativos, que el vicio en todo caso sería subsanable, que el acto, no obstante su irregularidad, habría cumplido con la finalidad prevista o que el cumplimiento del artículo 1094 del código aduanero sería, a su criterio, "innecesario", sin embargo, no se hace cargo del concreto razonamiento del pronunciamiento que intenta rebatir.

Es claro para mí que el fisco incumplió la carga que le impone el artículo 1180 del CA. Es que ni siquiera se propuso señalar un yerro en la ponderación de la prueba. No hay en el escrito ninguna valoración ni alegación sobre la documentación obrante en el sumario.

En definitiva, no habiendo demostrado la Aduana una equivocación del Tribunal Fiscal en la apreciación de la prueba y concentrado el desarrollo del recurso en meras apreciaciones genéricas que no se vinculan con los fundamentos brindados en la sentencia, corresponde desestimar los agravios.

IV.- Finalmente, por aplicación del principio general de la derrota (art. 1163 CA y 68 CPCCN), corresponde imponer las costas a la aduana vencida.

Por las consideraciones vertidas hasta aquí, **VOTO** por: desestimar los agravios, con costas.

Fecha de firma: 16/09/2025
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#39682258#456600180#20250915162933297

El juez Rodolfo Eduardo Facio adhiere al voto que antecede.

La doctora Liliana María Heiland dijo:

I. Adhiero al relato formulado por la Dra. Clara María do Pico en los considerandos I y II (inclusive) del texto que antecede.

Me permito disentir, empero, con la solución propuesta en torno a la validez del auto de apertura del sumario y, consecuentemente, la prescripción, tanto de la multa como de los tributos.

Solución a la que arribo, a partir de lo normado por la Sección XIV, Capítulo III del Código Aduanero (CA), que regla el procedimiento infraccional. Al que, corresponde estar, desde que no ha sido motivo de objeción.

En ese sentido:

a) El art. 1090 del referido CA, da cuenta de los actos procesales a cumplir, por el Administrador, al recibir las actuaciones administrativas.

Por su parte, el art. 1091 detalla el objeto del sumario; así como los pasos a seguir una vez abierto: i) comprobar la existencia de una infracción aduanera; ii) determinar los responsables; iii) averiguar las circunstancias relevantes para su calificación legal, con graduación de las penas aplicables; y iv) disponer las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de las penas que pudieren corresponder.

Esto es, el Administrador que recibió la denuncia y consideró ajustada la apertura del sumario contencioso, presume que existen elementos suficientes para aperturar la causa. Atento lo cual, cumplidas las medidas dispuestas en el art. 1094 del CA, correrá vista de lo actuado al presunto responsable para que presente sus defensas (art. 1101 del CA).

b) Del juego de los arts. 1094 y 1101 del CA resulta que, con carácter previo a correr vista de lo actuado, el agente aduanero determina

los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción, así como el resultado de la verificación, clasificación, valoración de la mercadería involucrada, y liquidación del tributo.

Al respecto, claramente el art. 1101 prevé “cumplidas las medidas

dispuestas” en el art. 1094, se correrá vista de las actuaciones a los presuntos responsables a fin de que presenten sus defensas, ofrezcan toda la prueba y acompañen la documental que estuviere en su poder.

Línea que mantienen también, otros artículos del CA. Entre ellos:

i) El art. 1110, en tanto prescribe que la vista, también tiene los efectos de notificación de la liquidación de los tributos, a los que alude el inc. d) del art. 1094.

Tal como consideró la Comisión Redactora de la ley 22.415 “(…) dicha vista surte también efectos a los fines de la notificación de la liquidación de los tributos (…)”. Lo cual conlleva a la interrupción de la prescripción de los tributos anudados a la operación (art. 806, inc. a)[1].

ii) Por su parte, el art. 1104 siguiente, prescribe que “[D]entro del

plazo previsto en el artículo 1101, los supuestos responsables podrán impugnar las actuaciones sumariales cumplidas, con fundamento en los defectos de forma de que adolecieren, no pudiendo hacerlo en lo sucesivo”.

iii) Finalmente y con relación a la forma, importa puntualmente tener muy presente el art. 1050; en tanto impide anular actos del procedimiento aduanero, si hubiera logrado su finalidad.

Expresamente prescribe que “[n]o se podrá declarar la nulidad de un acto de procedimiento si el mismo, no obstante su irregularidad, hubiere logrado la finalidad a que estaba destinado”.

Es más, ya la Exposición de Motivos, con toda precisión dio cuenta de la recepción del principio: el de la no aceptación de la nulidad por la nulidad misma; siguiendo así la línea del art. 169 del CPCCN (Mario A. Alsina, Enrique C. Barreira, Ricardo X. Basaldúa, Juan P. Cotter M.,

---

1 .

El que prevé: “La prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislaci aduanera se interrumpe por: a) la notificación de la liquidación tributaria aduanera (…)”.

#39682258#456600180#20250915162933297

Héctor G. Vidal A., Código Aduanero Comentado, Edit. Abeledo Perrot, Tomo III, pág. 570).

II. De cara, entonces, a dicho plexo normativo, se impone revisar lo actuado ante la Aduana, a cuyas constancias debe también estarse desde que no fueron contrastadas por prueba en contrario (conf. doc. Fallos: 259:398; 262:130; 264:120; 268:475; 271:96; 281:173; 331:622, y esta Sala, *"Luis M. Pagliara SA"*, del 6/11/2018; *"Moncho Vicente Rafael"*, del 24/5/22; *"Pernord Ricard Argentina SRL (TF 32644-A)"*, del 16/8/22; y *"Fulco Vicente"*, del 11/2/25, entre otros)

A) La actuación 17124-4543-2017 se originó con el Acta denuncia nº 294/17.

Fue llevada a cabo por la autoridad aduanera: "Dirección Control Ex Ante—Sección Operativa y Registral" (págs. 117/123 del expediente administrativo recibido por oficio DEO: 17190787 del 28/02/25).

Se formuló, por "infracción al Régimen de Destinación Suspensiva del CA, con relación a la totalidad de la mercadería amparada por el DIT N° (10073IT400223W), por no aportar elemento de cancelación, encontrándose en estado SALIDA". Contiene los prints de pantalla del Sistema Informático Malvina (SIM), dando cuenta de los hechos y detalles de la importación (monto FOB, el valor flete, la posición arancelaria, etc.) con fecha de vencimiento del DIT el 30/01/12.

La Sección Recaudación practicó una "liquidación de estilo", conforme a la PA informada, detallando que no se trataría de "mercadería prohibida" (pág. 131 del expediente administrativo).

B) Por nota 8983/17, la División Control Ex Ante remitió al Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros "la correspondiente denuncia" (pág. 141 del expte. adm.).

C) El 18/12/17 la Jefe de Procedimientos Legales dispuso la apertura del sumario en los términos del art. 1090, inc. c) del CA (pág. 143 del expte. adm.).

Lo hizo, en función de que la firma IMPSA “no aporta evento cancelatorio alguno”, en relación a la mercadería documentada con el DIT 10073IT4000223W, con vencimiento el 30/01/12, “lo cual configuraría la infracción tipificada en el art. 970 del C.A.”.

Ordenó la intervención del “Contador a fin de que se sirva efectuar la liquidación de la multa y tributos correspondientes a los saldos pendientes a regularizar a fines del art. 1101 CA”.

D) Practicada la liquidación —que determinó la base de tributos y de la multa en los términos del art. 970 del CA— se corrió vista a IMPSA y se citó a la aseguradora para que, en 10 días, comparezca, presente defensas y ofrezca pruebas (págs. 153/162vta. del expte. adm.).

E) Al contestar vista, IMPSA afirmó que no se configuró la infracción del art. 970 del CA, limitándose a afirmar que el plazo de reexportación no se encontraba vencido (por haber sido prorrogado hasta 2019). También cuestionó la liquidación de los tributos (págs. 163/168 del exp. adm.).

Esto es, no planteó la nulidad de lo actuado, ni cuestionó la validez del auto de apertura del sumario, sino hasta el recurso deducido ante el TFN (págs. 5/13 del exp. adm.). Menos aún, alegó la inexistencia de los originales del DIT.

F) El 29/12/20, la Aduana, “en mérito a la prueba ofrecida y documental acompañada, en los términos del art. 1111 del Código Aduanero”, remitió las actuaciones “al área denunciante a fin de ratificar o rectificar” la denuncia (págs. 243/245 del expte. adm.).

La que fue, finalmente, ratificada, “dado el tiempo transcurrido que excede ampliamente los plazos otorgados” (pág. 247 del expte. adm.).

G) Como coralario de ello, el 11/11/21, mediante la res. DE PRLA 7447/2021, se condenó a IMPSA al pago de multa por la infracción al art. 970 del CA, y de los tributos adeudados (págs. 253/259 del expte. adm.).

En dicho acto, se destacó que: (i) “la firma imputada ingresó mercadería al amparo de un régimen especial”; (ii) “en virtud de ello se hizo acreedora de los beneficios otorgados por dicho régimen, con el

compromiso de reexportar (art. 250 C.A.) o nacionalizar (art. 271 C.A.) la mercadería dentro de los plazos fijados por el Servicio Aduanero"; y (iii) no surge que IMPSA cumpliera con "las obligaciones asumidas como consecuencia del beneficio del régimen de importación temporaria", en relación al DIT 10073IT4000223W.

III. En tales condiciones, corresponde admitir los agravios del Fisco y, en consecuencia, revocar el pronunciamiento recurrido.

En esencia, porque el TFN yerra al afirmar que se encuentra "viciada la causa que fundamenta el sumario".

Es que, como se vio, de los antecedentes reseñados no surgen las circunstancias que impidieron "determinar si se ha configurado una infracción en la operación de importación temporaria".

Contrariamente a lo sostenido por dicho Tribunal, no se advierte cómo la "incorporación de la documentación original de la destinación", era "requisito indispensable" para la instrucción sumarial.

Mas allá de que ni el servicio aduanero ni la firma IMPSA agregaron la documentación original de la destinación, lo cierto es que lo actuado en sede administrativa tiene suficiente apoyo fáctico en las constancias del SIM (prints de pantalla, reseñados en el considerando II de este voto). De donde resultó la determinación de los hechos constitutivos de la infracción, los resultados de la verificación, valoración y clasificación de la mercadería; y liquidación del tributo con arreglo a los arts. del CA antes revisados. En especial, en los arts. 1094 y 1101.

Máxime que:

A) El único argumento invocado por el TFN, al declarar la nulidad del auto de apertura del sumario, fue la falta de agregación del original del DIT. Lo cual, a la luz de los antecedentes reseñados y del plexo normativo aplicable, resulta insuficiente (esta Sala, causas *"Pernord Ricard"*, cit; n° 3396/2022, *"Manufactura de Fibras Sintéticas"*, del 22/9/22, y mi voto en *"Fianzas y Crédito SA Compañía de Seguros"*, del 26/03/24)

B) No es procedente declara la nulidad por la nulidad misma.

Es que, no cualquier irregularidad de un acto procesal determina su nulidad, si de ella no resulta una afectación sustancial al derecho de defensa del interesado (Fallos: 205:549; 212:456; 218:535; 247:52; 267:134; 273:134; 305:831; 331:2769; esta Sala, *"Catardo Emmanuel"*, del 4/7/19, *"Aseguradores de Cauciones SA"*, del 26/6/23, *"Manufactura de Fibras"*, cit; entre muchas otras).

Lo que, se ve robustecido, si se repara en que, al contestar la vista, IMPSA conoció la imputación, efectuó su descargo y opuso las defensas que estimó pertinentes. Lo que hizo, sin cuestionar la validez de la apertura del sumario, consintiendo así dicho acto en sede administrativa.

En suma y, aun cuando no se haya anexado la carpeta original del DIT, lo cierto es que lo actuado en sede administrativa es suficiente para tener por válido al acto de apertura del sumario (esta Sala, por mayoría, causa n° 4235/2024, *"Aseguradora de Créditos y Garantías SA (TF 21326 -A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, del 27/08/24).

IV. De todo ello resulta que, el acto de apertura del sumario —del 18/12/17— tuvo aptitud suficiente para suspender e interrumpir los plazos de prescripción que se encontraban en curso (conf. arts. 805 y 937 del CA).

A lo que suma, la notificación de la liquidación del cargo (págs. 153/162vta.), que interrumpió el plazo para reclamar tributos, conf. art. 806, inc. a; (esta Sala, causas n° 1906/24, *"Baker Hughes Argentina"*, del 6/8/24; n° 3684/24, *"TPC Compañía de Seguros SA"*, del 27/8/24; n° 7434/2024, *"Compañía de Seguros la Mercantil Andina SA"*, del 5/11/24, y n° 3396/22, *"Manufactura de Fibras Sintéticas SA"*, del 12/12/24, entre otros).

Por todo ello, en definitiva, al momento del dictado de la res. DE PRLA 7447/2021, el 11/11/21, no llegó a configurarse la prescripción quinquenal.

V. Consecuentemente, y en atención a la forma en que propongo se resuelva, corresponde admitir el recurso del Fisco y revocar el pronunciamiento apelado.

Asimismo, toda vez que el TFN no se expidió en relación a las cuestiones de fondo planteadas por IMPSA, corresponde devolver la causa a dicho Tribunal, a efectos de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento que otorgue adecuado tratamiento a dichos planteos.

VI. Las costas de ambas instancias se distribuyen en el orden causado, en atención al modo en propongo que se resuelva (art. 1163 CA, y arts. 68 segunda parte, y 279 del CPCCN). **Así voto.**

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal, por mayoría, **RESUELVE:** desestimar los agravios de la parte demandada, con costas.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.