42055/2023 "PARAMERICA SA (TF 86342903-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, noviembre de 2023.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que, el 16/3/23, el Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, declaró la nulidad del artículo 2° de la resolución PRLA 4536/18, dictada en la actuación 14831-167-2011, en cuanto había intimado a la actora al pago de una diferencia de derechos de exportación con respecto a las destinaciones 09 001 EC01 092154K y 08 001 EC01 152845N. Impuso las costas al Fisco Nacional (v. pp. 240-246 de la versión digital del expte. TF 86342903-A, remitida con el oficio del 20/10/23).

Para resolver como lo hizo, mencionó que la actuación se había iniciado con una denuncia por presunta comisión de la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1°, incisos a y c, del Código Aduanero con respecto a las señaladas destinaciones y que, el 21/8/13, se había ordenado la instrucción de sumario en esos términos. Sin embargo, con posterioridad y sin haber corrido vista de lo actuado a la imputada, se dictó la resolución aquí apelada, que ordenó el archivo del sumario en los términos de la instrucción general DGA 11/16, al mismo tiempo que formuló un cargo por los tributos adeudados.

El organismo jurisdiccional estimó que tal proceder había implicado considerar tácitamente configurada la declaración inexacta pero sin haber comprobado la materialidad de la falta ni dado a la actora la posibilidad de ejercer su derecho de defensa.

Remarcó que la omisión de correr vista en el procedimiento para las infracciones, con arreglo a lo previsto en el artículo 1101 del Código Aduanero, acarreaba la nulidad absoluta e insanable de lo actuado; y que ello, a su vez, tornaba inoficioso expedirse acerca de la prescipción de las acciones del Fisco para exigir tributos.

2º) Que, disconforme con la decisión, el **Fisco Nacional** interpuso apelación el 3/5/23, que se concedió el 5/5/23, se fundó el 23/5/23 y no fue replicada (v. pp. 252, 258 y 260-267, expte. cit.).

Planteó que era un error interpretar que la resolución PRLA 4536/18 había tenido tácitamente por configurada la infracción al artículo "*970*" del código, pues únicamente ordenó el archivo del sumario en los términos de la instrucción general DGA "*9/17*" (p. 261, expte. cit.); es decir, la clausura de la investigación. Agregó que no era una condición necesaria para el nacimiento de la obligación tributaria la existencia previa de una infracción aduanera y que, en el caso, se había planteado desde un primer momento la distinción entre la esfera de responsabilidad infraccional (por la que eventualmente correspondía la aplicación de sanciones) y la de responsabilidad tributaria (que daba lugar a la formulación del cargo). Precisó que el cargo apelado era una liquidación de

tributos con sustento en la configuración del hecho imponible previsto por el legislador ("*la importación para consumo*", v. p. 261 cit.) y que, a los fines de probar su improcedencia, hubiera correspondido a la contraria iniciar el procedimiento de impugnación reglado en el artículo 1053, inciso a, del Código Aduanero.

Por otra parte, argumentó que se había omitido considerar el principio que proscribe declarar la nulidad del procedimiento por la nulidad misma.

3º) Que, como adecuadamente lo señaló el Tribunal Fiscal de la Nación, la resolución PRLA 4536/18 fue dictada en el marco de la actuación 14831-167-2011, iniciada por presunta infracción al artículo 954 del Código Aduanero (v. esp. el auto de instrucción sumarial y los considerandos de la citada resolución, en las págs. 170 y 180 del expte. citado). Es decir que el cargo contenido en el artículo 2º de aquélla debe entenderse formulado en el marco de un procedimiento para las infracciones, que culminó con una resolución condenatoria al pago de tributos, aunque absolutoria en el aspecto infraccional (arg. art. 1112, incs. a y b, CA).

Reafirma esta conclusión el hecho de que se hiciese saber al administrado, al momento de notificarse la resolución en cuestión, que podía ejercer contra aquélla la vía recursiva prevista en el artículo 1132 del Código Aduanero (v. p. 182, expte. cit.). Ello evidencia que la liquidación de tributos allí contenida, en tanto recaída en un procedimiento para las infracciones, no era impugnable en sede aduanera y por el procedimiento reglado del artículo 1053, inciso a, del código, como sugiere el recurrente.

Por otro lado, no se discute que se arribó a esa solución porque el importe de la multa no alcanzaba el mínimo previsto por la reglamentación de la DGA, pero sin dar previa intervención al incriminado para que acreditase los hechos que servían de base a la imputación y que, asimismo, condicionaban el reclamo de los tributos (discordancia entre la declaración aduanera y la conformación del precio de exportación, v. p. 164, expte. cit.).

En esas condiciones, deviene aplicable el criterio adoptado por esta Sala en las causas 29997/11 "Cosena Seguros SA (TF 24583-A) c/ DGA", resol. del 9/2/12 y 56691/15 "Ramirez, Horacio Omar c/ DGA", resol. del 5/4/16, en las que resolvió que la corrida de vista prevista en el artículo 1101 del Código Aduanero no consagra un inútil formalismo sacramental, sino que con ella se pretende dar plena dimensión al derecho constitucional a ser oído antes de la emisión del acto que pone fin a un sumario infraccional; de manera que su incumplimiento por parte de la Administración no puede ser saneado *a posteriori* y en otra instancia, quedando el acto fulminado de nulidad al no haberse concretado los procedimientos pertinentes.

4º) Que, sólo a mayor abundamiento, corresponde señalar que si se siguiese la línea argumental que propone el Fisco —en cuanto a que se trataría de una resolución que tuvo por único objeto liquidar tributos aduaneros—, se arribaría también a la conclusión de que el acto resulta insalvablemente nulo; en este caso, por falta de causa,


#38347831#392587389#20231122104241541

toda vez que no se encuentran fehacientemente acreditadas las circunstancias que darían sustento al reclamo de los gravámenes (arg. arts. 7, inc. b, y 14, inc. b, ley 19.549; y doctr. esta Sala, causas 46832/22 “Envases del Plata SA (TF 84138521-A) c/ DGA”, sent. del 20/9/22, y 46837/22 “Gax SA (TF 77575105-A) c/ DGA”, sent. del 13/9/22, y sus citas).

5º) Que, por lo expuesto, se rechaza el recurso interpuesto y se confirma la resolución del 16/3/23 en cuanto fue materia de agravio. Las costas de esta instancia se imponen a la demandada vencida, al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (art. 68, segundo párrafo, CPCCN). **ASÍ SE RESUELVE.**

Regístrese, notifíquese y, previo a resolver el diferimiento solicitado, **pasen los autos al Representante del Fisco** para que se expida sobre la liquidación de la tasa de justicia efectuada por la parte demandada (arg. pto. 10, *in fine*, ac. CSJN 20/92).

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 22/11/2023
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#38347831#392587389#20231122104241541