Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-SALA III

6419/2024 “ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA-TF 34351-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, de julio de 2025.- TAR

Y VISTOS:

Los recursos de apelación interpuestos a fs. 262 y 269, por la firma importadora Merisant Argentina SRL y el Fisco Nacional, contra la sentencia de fs. 254/256 vta., fundados respectivamente a fs. 271/278 y 283/287, cuyos traslados fueran contestados por la parte demandada a fs. 291/302, por Merisant SRL a fs. 306/308 y por Aseguradora de Créditos y Garantías SA a fs. 311/315 vta.; y,

CONSIDERANDO:

I- Que, por la sentencia del 11 de septiembre de 2023, el Tribunal Fiscal de la Nación (en adelante, TFN) resolvió: 1.- declarar la nulidad de la notificación del auto de corrida de vista obrante a fs. 26 de las actuaciones administrativas SIGEA 12210-42115-2006 y, en consecuencia, de todo lo actuado con posterioridad, incluida la Resolución (DE PRLA) 5362/13, por medio de la cual, en los términos del artículo 970 del Código Aduanero (en adelante, CA) se había intimado a la empresa importadora Merisant Argentina SA y a la firma Aseguradora de Créditos y Garantías SA al pago de la suma de U$S 4.908,18 en concepto de tributos y a la primera de ellas, además, al pago de una multa de $18.805,61; 2.- declarar prescripta la acción de la Dirección General de Aduanas (en adelante, DGA) para imponer penas ; 3.- disponer la remisión nuevamente a sede de la entidad aduanera, a efectos de que dispusiera la adecuada notificación a la importadora de la vista conferida a fs. 26 del sumario administrativo y que así ésta pudiera ejercer su derecho de defensa; y 4.- imponer las costas a la DGA.

Para así decidir, el Tribunal *a quo* expresó que la Secretaría de Actuación Nº 4 de la demandada había dispuesto que el domicilio de la importadora quedase constituido en los estrados del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, donde quedaron notificadas la su declaración de rebeldía y la resolución aduanera recurrida. Sin embargó, estimó que era en el domicilio constituido en el correspondiente Registro de Importadores y

Exportadores donde debían haberse practicado todas las notificaciones dispuestas en el procedimiento, hasta tanto no se constituyera otro en la causa.

En consecuencia declaró que resultaban nulos de nulidad absoluta dicha notificación y todo lo actuado por el servicio aduanero a partir de ella.

Asimismo, en atención a que la Resolución 5362/13, declarada nula, no había podido interrumpir la prescripción de la acción para imponer multas en los términos del art. 937, inc. d) del CA y que la representación fiscal no había alegado otras causales de interrupción de aquellas enumeradas en mencionado artículo, declaró prescripta la acción para imponer multas.

Sin embargo, en lo que aquí adquiere especial relevancia, respecto a los tributos determinados, ponderó que el acto de apertura del sumario, cuya validez no había sido cuestionada, había operado -por aplicación del art. 805 CA- la suspensión del plazo de prescripción *"hasta que recayese decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo, cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión"*. Por lo cual, no se encontraba prescripta la acción del Fisco para exigir tributos.

II.- Que, disconforme con lo así decidido, la firma importadora esencialmente se agravia de que la sentencia no haya declarado la prescripción de la acción del Fisco para determinar y reclamar tributos.

Denuncia que, merced al tiempo transcurrido desde que se produjo el hecho imponible, se configuraría así la violación de la garantía de obtener una decisión en plazo razonable, consagrada en instrumentos de derechos internacional y cuya tutela ha sido establecida en jurisprudencia de nuestra Corte Suprema de Justicia de la Nación.

En segundo orden, cuestiona también que el Tribunal no se expidiese respecto a la improcedencia de ciertos rubros incluidos en la determinación de tributos realizada, tales como IVA adicional, anticipos de Ganancias y Derechos Adicionales.

III.- Que, por su parte, el Fisco Nacional AFIP-DGA formula agravios respecto a:

(i) la declaración de prescripción de la acción del Fisco para aplicar multas, sobre este punto esgrime que la Resolución que había aplicado la sanción fue dictada en fecha 27/8/13, es decir, antes de que finalizase el plazo de prescripción, el cual se extendía hasta el día 31/11/13, con lo cual dicha decisión había interrumpido nuevamente, según lo estipula el art. 937, inc. d) del CA, el cómputo del aludido plazo;

(ii) la declaración de nulidad de todo lo actuado en el sumario administrativo, a partir de la notificación de la vista a la importadora de la apertura del sumario. Endilga al TFN haber incurrido en un criterio dogmático, puesto que la contraria había tenido todas las posibilidades de desplegar en forma eficiente sus defensas, habiendo argumentado su inocencia respecto a la conducta atribuida y acompañado prueba.

Recuerda las nulidades se rigen por el principio de trascendencia, en virtud del cual es menester demostrar el perjuicio concreto que la ha inferido a la parte el vicio que invoca. Menciona que jurisprudencialmente se ha establecido que si el defecto es subsanable en un recurso o en un proceso judicial posterior se ha considerado que no se ha violado el derecho de defensa.

IV.- Que, antes de ingresar al tratamiento de los agravios expresados es importante destacar que el Tribunal no se encuentra obligado a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a consideración de la Alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. C.S., Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970).

V.- Que, sentado lo anterior, un adecuado orden lógico impone comenzar por el tratamiento de los agravios del Fisco Nacional, toda vez que su memorial se endereza contra lo decidido de manera principal en la sentencia apelada.

En este orden de ideas, es pertinente resaltar que la recurrente no cuestiona los fundamentos en virtud de los cuales se declaró la nulidad de la notificación de la vista de causa dispuesta *“ministerio legis”*, por aplicación que el Tribunal estimó impropia de lo establecido en el art. 1004 CA. Asimismo, considerando la incomparecencia de la importadora, se declaró su rebeldía y se dictó resolución definitiva condenándola por la infracción prevista en

el art. 970 CA e intimándola junto a la aseguradora al pago de los tributos pertinentes.

De esta manera, esta Sala, en su actual integración, ya ha tenido oportunidad de pronunciarse acerca de la omisión de ordenar la vista prevista en el art. 1101 CA, o de notificarla, declarando la nulidad de lo actuado en la medida en que tales irregularidades impiden el adecuado ejercicio del derecho de defensa del imputado, consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional y expresando la imposibilidad de subsanación en el trámite jurisdiccional posterior, puesto que ha implicado la violación al debido proceso, de raigambre constitucional (cfr. causas *"Imagen e Información (TF 93165229-A) c/ DGA"*, expte. nro. 9008/23, del 1/4/2025 y expte. nro. 12083/24 *"Aseguradores de Cauciones SA Compañía de Seguros (TF 39846-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, del 24/4/2025).

Por consiguiente, el planteo del Fisco Nacional no puede prosperar.

VI.- Que, en relación a la prescripción declarada respecto a su potestad para imponer multas, tampoco es admisible el agravio formulado por la demandada.

En efecto, el argumento central de su requerimiento consiste en que se computen los plazos correspondientes, otorgando efecto interruptivo de los mismos al dictado de la Resolución (DE PRLA) 5362/13, que ha sido declarada nula de nulidad absoluta, lo cual resulta de carácter manifiestamente improcedente.

VII.- Que, en cuanto al recurso deducido por la firma importadora, en el sentido de que, ha operado la extinción de la acción por haber transcurrido un plazo razonable en la tramitación del procedimiento administrativo, invocando la doctrina que emana de los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación *"Bossi y García c/DGA"* y *"Losicer Jorge Alberto C/BCRA"*, sentencias del 8/11/2011 y del 26/6/2012, respectivamente, cabe señalar que ello no es así en razón de que la invocada doctrina resultaría, a todo evento, aplicable en la materia infraccional más nunca en el aspecto tributario.

En este orden de ideas, se observa que el accionante parece confundir dos institutos que sólo cabe vincular en situaciones puntuales, ya que resultan diferentes en cuanto a su naturaleza y alcances (conf. Morán, Marcos, *"Derecho administrativo sancionador: Prescripción y plazo razonable"*, LL, 2012-E, 389; esta Sala, expte. nro. 42.279/12, *in re, "Jeferson Sudamericana c/*

DGA", del 6/6/2013; expte. nro. 46431/13, *in re, "Alba Compañía Argentina de Seguros SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo",* del 28/8/2014, expte. nro. 61529/16 *"Iveco Argentina SA TF 26168-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo",* del 5/10/2017, expte. nro. 87438/17 *"Chubb Argentina de Seguros SA TF31544-A c/ DGA s/recurso directo de organismo externo"*, del 1/4/2025, entre muchos otros).

En consonancia con este criterio se ha expedido la Sala IV, al dejar sentado que si bien la Corte ha señalado en numerosas oportunidades que el instituto de la prescripción constituye un instrumento jurídico adecuado para salvaguardar la garantía a ser juzgado dentro de un "plazo razonable" (Fallos: 322:360; 323:982; entre otros), tal doctrina no puede extenderse a la acción que tiene el Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera, porque en este último supuesto no está involucrada la potestad punitiva estatal (Sala IV, expte. nro. 56632/15, *in re "Iveco Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", del 14/4/2016 y sus citas; expte. nro. 23397/16 *in re "Ital Vinil San Luis SAIC c/ DGA",* del 22/9/2016; expte. nro. 70880/17, *"TPC Compañía de Seguros SA c/ EN – AFIP - DGA s/ Dirección General de Aduanas",* del 15/12/2020; expte. nro. 14530/22 *"Dow Agrosciences Argentina SRL (TF 52306338-A) c/ DGA*", del 27/9/2022 y expte. nro. 23987/15 *"New Press Grupo Impresor SA c/ EN DGA s/ Dirección General De Aduanas*", y acumulado expte. nro. 21898/19 *"Alba Compañía Argentina de Seguros SA c/ DGA s/ Dirección General de Aduanas",* del 27/2/2024, entre otros).

Asimismo, respecto a la prescripción del Impuesto al Valor Agregado (IVA), corresponde remitirse a los fundamentos expresados por la Sala IV de esta Cámara con fecha 13/9/2022 en la causa *"Aseguradora de Créditos y Garantías SA c/ AFIP - DGA s/ Dirección General de Aduanas"*, expte. nro. 44289/15 y su acumulado *"Acetatos Argentinos SA c/ EN DGA Resol 3791/11 (expte 12035-121/11) s/ Dirección General de Aduanas"*, expte. nro. 8483/12 (cfr.

en igual sentido, esta Sala, expte. nro. 32407/12 *"Aseguradora de Créditos y Garantías SA s/Dirección General de Aduanas"*, del 17/9/2024).

Allí quedó establecido que, a diferencia de los tributos referidos en el punto precedente, el Impuesto al Valor Agregado recae efectivamente sobre las operaciones de importación. En efecto, tal como lo remarcó la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa CSJ 312/2009 (45-V)/CS1 *"Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/DGA"*, del 23/8/2011 -por remisión al dictamen de la Procuradora Fiscal-, mientras que el IVA adicional constituye un adelanto del impuesto que deberá tributar oportunamente el importador de bienes muebles por mercaderías objeto de posterior comercialización en el mercado interno (cfr. resolución general AFIP 3431/91) y la percepción del Impuesto a las Ganancias comporta una forma de anticipar la futura -y eventual- gabela a ingresar por las rentas obtenidas y sujetas al referido gravamen (cfr. resolución general AFIP 3431/91), *"sólo el IVA es un tributo que 'grava' las operaciones involucradas, puesto que así está establecido en el art. 1°, inc. c), de la ley 23.349"* (v. cap. v, del dictamen).

En ese contexto, tampoco puede soslayarse que, conforme lo dispuesto por el decreto 618/97, de Organización y Competencia de la AFIP, se reconoció en cabeza de la DGA las atribuciones para *"determinar, percibir, recaudar, exigir, fiscalizar, ejecutar y devolver o reintegrar los tributos que gravan la importación y la exportación de mercaderías y otras operaciones regidas por leyes y normas aduaneras a cargo del organismo: interpretar las normas o resolver las dudas, que a ellos se refieren"* (cfr. art. 9°, ap. 2, inc. a).

Así pues, tratándose de un tributo cuyo hecho imponible recae sobre las operaciones de importación y que, además, por mandato legal, tiene como autoridad de aplicación al organismo aduanero, resulta lógico concluir que la prescripción de las acciones del Fisco tendientes a exigir su cobro se encuentre regida por lo que específicamente establece el ordenamiento aduanero en la materia *(cfr. mutatis mutandis, Sala IV de esta Cámara, causa "Aseguradora de Créditos y Garantías SA c/ DGA", expte. nro. 3.868/2019 y "SA San Miguel AGICIF y otro c/ DGA", nro. 63.902/2017, sentencias del 23/05/2019 y 11/10/2018; entre otras)*.

En estas condiciones, no corresponde admitir la prescripción de la acción para percibir los tributos aduaneros y el IVA, ya que desde la apertura del sumario, dispuesta en fecha 1/12/2008, el plazo que comenzó a correr el 1/1/2005 (art. 804 CA) se encuentra suspendido (arts. 803, 804, 805, inc. a) y c) del código aduanero).

Por ello, sin necesidad de adentrarse a los restantes argumentos planteados por la recurrente, corresponde rechazar los agravios esgrimidos por la firma importadora y confirmar, con los alcances establecidos en el presente considerando, la sentencia apelada.

VIII.- Que, finalmente, las costas de esta instancia deben ser soportadas cada parte respecto a su recurso, ya que no se advierte la existencia de razones que justifiquen apartarse del principio general de la derrota (art. 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por consiguiente, en mérito a lo precedentemente expuesto, **SE RESUELVE**: rechazar los recursos de apelación interpuestos y confirmar la sentencia de fs. 254/256 vta. -con los alcances indicados en el Considerando VII.-, con costas.

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes citados en el sitio web http://www.cij.gov.ar/.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que -por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala- suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán, quien integra este Tribunal en los términos de la Ac. 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN