18712/2024 “Mercedes Benz Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”

En Buenos Aires, a los 8 días del mes de julio del año 2025, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en los autos “Mercedes Benz Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”,

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

I. El Tribunal Fiscal de la Nación: 1. Confirmó “parcialmente la resolución 5292/2016 […] que condenó a la actora al pago de una multa por la infracción del artículo 970 del Código Aduanero” e impuso las costas “según sus respectivos vencimientos, que se estiman en un 20% a cargo de la actora y en un 80% a cargo del fisco”; 2. Confirmó “parcialmente la resolución 5292/2016 […] declarando que la obligación tributaria […] asciende a u$s 8.499,19 […] por derechos de importación, tasa de estadística e IVA” e impuso las costas a la firma actora, 3. Revocó “parcialmente la resolución 5292/2016 […] en cuanto exige a la actora el pago de IVA adicional e impuesto a las ganancias […] con costas al fisco”.

Para así decidir sostuvo diversos argumentos:

i. El planteo de nulidad que ofreció la firma actora “vinculado a la denegación de prueba […] en sede administrativa” no puede ser admitido “debido a la posibilidad en esta instancia de ofrecer y producir prueba con toda amplitud, sin restricción alguna”.

ii. “El auto de apertura de sumario es válido en razón de que el mismo se dictó en virtud del acta de denuncia […] de las actuaciones administrativas en el que expresamente obran consignados los hechos —falta de regularización de los DITs— […] asimismo […] lucen los

print de pantalla de los DIT, y que las copias de los mismos lucen agregadas […] y por cuerda separada".

iii. "No se encuentra discutido que el vencimiento del plazo para la regularización de la mercadería temporariamente mediante las DIT 04001TG14000284V y 04001TG14000336T operó el 26 de febrero de 2006 y el 8 de marzo de 2006, respectivamente"

iv. "En consecuencia, comienza el cómputo de la prescripción tributaria el 1 de enero de 2007 y, de no mediar causales suspensivas, la prescripción operaba el 31 de diciembre de 2011".

v. "Habiéndose dictado el auto de apertura de sumario el 8 de noviembre de 2011 […] se encuentra suspendido el curso de la prescripción tributaria 'hasta que recayera decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a dicha decisión'".

vi. "Comienza el cómputo de la prescripción de la acción del fisco para reclamar [la multa] el 1 de enero de 2007 […] y de no mediar causales interruptivas de su curso operaría el 31 de diciembre de 2011".

vii. "Atento a que el 8 de noviembre de 2011 […] se instruyó sumario, el curso de la prescripción de la aduana para exigir la multa comienza a computarse nuevamente a partir del 9 de noviembre de 2011 y opera el 8 de noviembre de 2016; por lo que habiéndose dictado la resolución […] el 7 de noviembre de 2016 la misma fue dictada en término".

viii. "No obran ni en esta instancia ni en sede aduanera copia ni original de los permisos de embarque ni de los CTC".

ix. "En las actuaciones administrativas lucen los print de pantalla de los permisos de embarque, no pudiendo con ellos analizar […] si es correcta la descarga efectuada o no […] no se puede analizar la relación insumo producto".

x. “No se ha demostrado la regularización de la mercadería ingresada temporariamente mediante las DIT involucradas, ni ello surge de las actuaciones administrativas; por lo que […] se ha configurado la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero”.

xi. “Corresponde reducir la multa impuesta a una vez el importe de los tributos que gravan la importación a consumo de la mercadería en infracción”.

xii. “Respecto de las percepciones de IVA adicional y de ganancias en virtud de lo resuelto por la Corte Suprema en la causa ‘*Cladd IT SA’* […], al encontrarse vencido el plazo para presentar la declaración jurada de los tributos, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de aquéllas”.

xiii. Los intereses deben calcularse desde que “la importadora se notificó de la corrida de vista […] hasta la fecha de la total y efectiva cancelación de la deuda”.

II. La firma actora y la parte demandada apelaron y expresaron agravios.

1. La firma actora exhibe las siguientes objeciones que no fueron replicadas:

i. “El auto de instrucción de sumario […] no reúne los requisitos establecidos por la normativa vigente y contradice lo dispuesto en [el] artículo 1094 del Código Aduanero”.

ii. “Surge expresamente del auto de apertura de sumario que a la fecha de su dictado no se había practicado la liquidación de tributos que debiera haber integrado el acto administrativo”.

iii. “La aduana demoró hasta el 19 de mayo de 2015 para realizar la liquidación de tributos, es decir, casi 4 años después de la fecha en que operara la prescripción aquí invocada”.

iv. El auto de instrucción de sumario “no solo fue dictado unos días antes de que operara la prescripción […] sino también sin cumplimentar los requisitos sustanciales exigidos por el artículo 1094 del Código Aduanero para su validez”.

v. “No se produjo ningún hecho que tuviera virtualidad para suspender y/o interrumpir el curso de la prescripción”.

vi. “El único acto que podría haber suspendido tal plazo —el auto de apertura del sumario— es, conforme la legislación vigente y la jurisprudencia […] manifiestamente nulo”.

vii. “Se ha vulnerado […] al transcurrir un excesivo espacio temporal […] la garantía [de ser juzgado en un] plazo razonable”.

viii. “No queda más que declarar la nulidad de la resolución […] y ordenar su revocación, no solo por estar prescripta la acción intentada por la aduana, sino también por haberse violado en la sustanciación del procedimiento infraccional las más elementales garantías constitucionales”.

ix. Debe aplicarse el artículo 639 del Código Aduanero “el cual establece que el tipo de cambio será el que corresponde al momento imponible para el caso”

x. No corresponde aplicar “intereses […] durante los plazos en que se advierte una demora injustificada en el proceso”.

2. Los agravios ofrecidos por la parte demandada —que fueron replicados— son los siguientes:

i. “La liquidación practicada por la DGA se adecuó a los términos de la normativa vigente aplicable a la materia […] no obra en la sentencia un detalle explayado de la misma […] El TFN no se

pronuncia ni detalla cómo ha arribado al monto resultante de la liquidación practicada”.

ii. “Existen motivos suficientes para que las costas sean impuestas por su orden […] Debido a que el pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia invocado en la sentencia del Tribunal Fiscal [fue dictado] con posterioridad al dictado de la resolución aduanera”.

iii. “Se acreditan circunstancias que permiten eximir a esta parte del pago de costas, y que las mismas constituyen mérito suficiente para apartarse del principio general que ordena la imposición de costas al litigante vencido”.

iv. “Resultan entonces, motivos suficientes para la imposición de costas […] por su orden […] las particularidades del caso y la cuestión debatida, así como la circunstancia de que la jurisprudencia que da sustancia al pronunciamiento adoptado en al sentencia recurrida es posterior al inicio del recurso ante el Tribunal Fiscal de la Nación”.

III. Como planteó la firma actora en el recurso de apelación presentado ante el Tribunal Fiscal de la Nación y en la expresión de agravios formulada en esta instancia, corresponde determinar, en primer lugar, si el auto de apertura del sumario resultó hábil, o no, para suspender o interrumpir el curso de la prescripción de la acción de la parte demandada para requerir el pago de los tributos, según los requisitos previstos en el artículo 1094 del Código Aduanero

Dicho artículo establece que “[e]n la resolución que dispusiere la apertura del sumario, 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 objetos 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".

IV. Esta sala ha puesto de resalto que, tal como se señala en la exposición de motivos del Código Aduanero, la determinación de los hechos que se reputan constitutivos de la infracción resultan de vital importancia, pues no solamente la persona imputada podrá tener cabal conocimiento de las conductas investigadas —lo que incide en un mayor amparo de su derecho de defensa (ver sección 14, título 2, capítulo 3)—, sino que, además, implica la primera intervención del administrador aduanero, quien frente a la posibilidad de desestimar la denuncia u ordenar ampliar la investigación, resuelve disponer la apertura del sumario por entender que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento (causas "*Henkel Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", "*Nestlé Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", "*AIT SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", "*Aseguradora de Cauciones SA Compañía de Seguros c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", "*Aseguradora de Créditos y Garantías SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", "*Manufactura de Fibras Sintéticas SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*" y "*MMA Manufactura de Motores Argentinos SRL c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", pronunciamientos del 14 de octubre

de 2021, del 2 de junio, 23 de agosto, 22 de septiembre, 3 de noviembre de 2022, del 21 de diciembre de 2023 y del 10 de septiembre de 2024, respectivamente).

Si se repara, entonces, en la finalidad del auto de apertura, aparece en juego con mayor fuerza de convicción la necesidad de que éste exhiba de la manera más clara y precisa posible los hechos que se reputan constitutivos de la infracción que se pretende investigar (esta sala, causas “*Henkel*”, “*Nestlé*”, “*Ait SA*”, “*Aseguradora de Cauciones SA*”, “*Aseguradora de Créditos y Garantías SA”,* “*Manufactura de Fibras Sintéticas SA*” y “*MMA Manufactura de Motores SA*”, citadas).

V. Para que el auto de apertura del sumario tenga, pues, la aptitud de interrumpir el cómputo de la prescripción, debe comportar un acto válido y para ello es necesario que reúna los requisitos formales y materiales contemplados en el Código Aduanero (esta sala, causas “*Henkel*”, “*Nestlé*”, “*Ait SA*”, “*Aseguradora de Cauciones SA*”, “*Aseguradora de Créditos y Garantías SA*” y “*MMA Manufactura de Motores SA*”, citadas).

VI. Con apoyo en esas consideraciones, puede afirmarse que el auto de apertura del sumario, del 8 de noviembre de 2011, en tanto el jefe del departamento procedimientos legales aduanero expresó: “Visto la denuncia efectuada por la división aduanas domiciliarias y factorías, por la que se da cuenta que la firma [actora] no habría regularizado, dentro del plazo concedido, la situación de la mercadería importada temporalmente mediante las destinaciones nº 04 001 TG14 000284V […] y 04 001 TG14 000336T […] lo cual configuraría la

infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, dispónese la instrucción de sumario" no reúne, ni siquiera mínimamente, los requisitos contemplados en el artículo 1094 del Código Aduanero.

VII. La infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero, fundada en la violación al régimen de importación temporaria, puede configurarse por diversas causas —falta de regularización de la mercadería ingresada temporariamente, o regularización fuera de término, o someter la mercadería a una finalidad distinta a la que fue denunciada, entre otros supuestos—.

Con esa mirada, se advierte que en el auto de apertura del sumario no se encontraban determinados con claridad los hechos constitutivos de la infracción imputada (esta sala, causas "*Ferrero Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", "*Kimberly Clark Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", "*Pellital SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*" y "*Chubb Seguros Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", pronunciamientos del 12 de marzo, 4 de junio y 13 de agosto de 2019 y del 6 de febrero de 2024, y "*Nestlé*", "*Aseguradora de Cauciones SA*", "*Aseguradora de Créditos y Garantías SA*" y "*MMA Manufactura de Motores SA*", citadas).

VIII. Dadas las razones apuntadas, el auto de apertura del sumario carece de la aptitud para suspender e interrumpir la prescripción de las acciones con que cuenta la parte demandada para perseguir el cobro de los tributos y para imponer multas.

IX. Por tanto, debe admitirse los agravios ofrecidos la firma actora, declararse la nulidad del auto de apertura del sumario y, por

consiguiente, la prescripción de las acciones de la parte demandada para perseguir el cobro de los tributos e imponer multas.

X. Dado el modo en que se decide, es insustancial el tratamiento de los restantes planteos formulados por las partes.

XI. Las costas de ambas instancias deben ser impuestas a la parte demandada en tanto resulta vencida (artículos 68, primer párrafo, y 279 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En mérito de las razones expuestas, propongo al acuerdo: 1. Admitir los agravios ofrecidos por la firma actora, revocar el pronunciamiento apelado, declarar la nulidad del auto de apertura del sumario y la prescripción de las acciones de la parte demandada para perseguir el cobro de los tributos e imponer multas; 2. Declarar que es insustancial el tratamiento de las demás objeciones formuladas por las partes; y 3. Imponer las costas de ambas instancias a la parte demandada.

La jueza Clara María do Pico dijo:

I.- En cuanto al relato de la causa me remito al voto que antecede.

Discrepo sin embargo, con la solución que allí se propone.

II.- En primer lugar, y como surge del pronunciamiento del TFN aquí recurrido, el auto por el cual se dispuso la instrucción del sumario contiene una descripción suficientemente clara de la conducta

que se imputa a la importadora. Asimismo, allí se ordenaron los pases internos necesarios para que se realice la liquidación de los tributos adeudados previo a correrle vista al imputado. De tal modo, no se observa incumplimiento alguno respecto de los requisitos impuestos por el art. 1094 del CA (esta sala, causas *"ABB SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, pronunciamiento del 26 de septiembre de 2017 y "*Heil Trailer Internacional SA (TF 30373-A) c/Administración Nacional de Aduanas s/recurso directo de organismo externo*", pronunciamiento del 9 de mayo de 2019).

A su vez, los antecedentes que preceden el dictado de la instrucción del sumario (Acta Denuncia nº 93/11, documentación obrante a fs. 2/27 e informe de fs. 28) impiden encontrar vicios en la causa o motivación de aquel acto. Es que las constancias referidas son el antecedente fáctico y jurídico de ese acto administrativo por el cual la aduana exteriorizó su voluntad de investigar la comisión de la infracción. De allí que con su mención se encuentra adecuadamente motivada la apertura del sumario, frente a las restantes opciones que posibilita el artículo 1090 CA.

III.- De acuerdo con lo anterior, corresponde examinar si en las presentes actuaciones llegó a producirse la prescripción de la acción del Fisco para imponer multas y exigir tributos, respectivamente.

El art. 937 inc. a) del C.A. establece que la prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por "el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario", sin determinar que dicho acto para tener virtualidad interruptiva debe ser puesto en conocimiento del sumariado (Fallos: 332: 1109).

Asimismo, el artículo 805, inciso "a", del Código Aduanero determina que la prescripción de la acción para percibir los tributos se

suspende, entre otros supuestos, “desde la apertura del sumario en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilite el ejercicio de la acción de percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión” (esta sala, causa nº 40.687/2014, “*Alba Compañía Argentina de Seguros SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo interno*”, pronunciamiento del 23 de abril de 2015).

Considerando que, tal como hizo notar el TFN, no se encuentra discutido que el cómputo del plazo de prescripción comenzó a correr el 1/01/07 y que, con el auto de apertura del sumario de fecha el 8/11/11, se interrumpió para imponer la multa y se suspendió para reclamar los tributos, la resolución DE PRLA nº 5292/16, del 7/11/16, fue dictada antes de que operara la prescripción de la acción del Fisco tanto en uno como en otro caso.

IV.- Tampoco aprecio una afectación al derecho de defensa de la empresa recurrente por la violación a la garantía del plazo razonable.

En efecto, desde la denuncia en el mes de octubre de 2011 y hasta el dictado de la resolución condenatoria en el mes de noviembre de 2016, se aprecia un continuo impulso del trámite. Todo ello en un contexto en el que debe ponderarse la dificultad adicional relacionada con la pérdida de los registros de la oficina en la que se oficializaron las operaciones por la rotura de un caño (ver fs. 42).

Dicho lo anterior, corresponde también desestimar la petición acerca de que no corran intereses "durante los plazos en que se advierte una demora injustificada en el proceso". Es que, por un lado, debe repararse que, de acuerdo con el art. 924 del CA, no se

encuentran corriendo los intereses sobre el monto de la multa. Por otra parte, respecto de los que se encuentran corriendo sobre los tributos (conf. art. 794 CA), como dije más arriba, desde el momento en que se corrió vista y la resolución administrativa, no se aprecian demoras injustificadas en el trámite del sumario.

V.- En cuanto al planteo sobre el tipo de cambio aplicable para la liquidación de los tributos (sostiene la aplicación del art. 639 CA), basta para desestimarlo con remitir al art. 20 de la ley 23.905 y la jurisprudencia del Máximo Tribunal en las causas *B.828, L.XLIII, "Bridgestone Firestone Argentina S.A. (TF 16.674-A) cl Dirección General de Aduanas"* y *V. 312. XLV. "Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA"*, pronunciamientos del 27 de abril y 23 de agosto de 2011, respectivamente.

VI.- Finalmente, corresponde abordar las quejas del fisco.

En primer lugar, la crítica que atañe a la liquidación que efectuó el TFN debe ser desestimada por ausencia de una debida demostración del yerro que le pretende endilgar y, en esencia, la inexistencia de un desarrollo argumental que permita conocer detalladamente las razones por las que la operatoria cuestionada contravendría las normas aplicables.

En efecto, la aduana nada dice acerca de los argumentos utilizados como fundamento para la reducción de la multa. Al no quejarse de que el TFN haya desestimado las condenas de los años 2001 a 2004 que habían sido ponderadas en la resolución administrativa impugnada, no corresponde revisar el cálculo efectuado que, por lo demás, coincide con la multa mínima liquidada en la corrida de vista.

VII.- En cuanto a las costas, segunda queja del fisco, corresponde recordar que el tribunal fiscal distinguió las cuestiones que resolvió. Allí donde encontró un claro vencedor, aplicó costas a la parte vencida de acuerdo con el principio general contenido en el art. 1163 CA: a la actora en lo atinente a los tributos aduaneros; a la aduana por las retenciones de IVA y Ganancias.

Ahora bien, cuando se encontró con vencimientos parciales y mutuos, aplicó un criterio proporcional entre la distribución de costas decidida y el monto de la multa revocado y confirmado.

Esta sala ha interpretado que cuando el artículo 71 del código procesal ordena distribuir prudencialmente las costas en proporción al éxito obtenido por cada uno de los litigantes, tal proporcionalidad debe ponderarse con criterio jurídico y no puramente aritmético (esta sala, causa "*Arce Patricia Natalia c/ UBA y otro s/ daños y perjuicios*", pronunciamiento del 21 de junio de 2012).

Ciertamente, ello no impide la evaluación económica del resultado del pleito cuando, como en el caso, ello no sólo es posible, sino aconsejable (causa “*Alba Compañía Argentina de Seguros SA c/EN- DGA-Resol 6954/11 (expte 608514-286-05) s/Dirección General de Aduanas*”, pronunciamiento del 23 de junio de 2020).

Siendo esto así, no encuentro motivos que me permitan apartarme de la distribución de costas que definió la sentencia apelada.

VIII.- En tanto que en este voto se propicia el rechazo de ambos recursos, estimo apropiado distribuir las costas de esta alzada en el orden causado (art. 68, segundo párrafo, y 71 del CPCCN).

Por las razones hasta aquí expuestas, **VOTO** por desestimar los recursos, con costas de alzada en el orden causado.

La jueza Liliana María Heiland adhiere al voto de la jueza Clara María do Pico.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal, por mayoría, **RESUELVE**: 1. Desestimar los agravios ofrecidos por la firma actora y por la parte demandada y confirmar el pronunciamiento apelado, 2. Distribuir las costas de esta instancia en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fecha de firma: 08/07/2025
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#39438757#449412036#20250708073338414