Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-30473951-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Marzo de 2025

Referencia: TFN Nº 39.993-A; Aseguradora de Créditos y Garantías SA; Sentencia

---

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala “F”, Dres. Pablo A Garbarino y Christian M González Palazzo, para resolver el expediente **N° 39.993-A**, caratulado **“ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”** y su acumulado, el expediente **N° 40.019-A** caratulado **“3M ARGENTINA SACIFIA c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”**.

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 11/15 vta., se presenta, por apoderado, la firma ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 8217/18, dictada en 02/11/2018 en el expediente administrativo SIGEA N° 13289-24381-2008, por la cual se condena a la importadora al pago de multa y a ambas –importadora y garante- al pago de tributos por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA.

La recurrente relata los antecedentes y plantea la nulidad absoluta e insanable de todo lo actuado y de la resolución, solicitando su tratamiento como de previo y especial pronunciamiento. En igual sentido, plantea que no obra agregada en las actuaciones administrativas la carpeta correspondiente al DIT involucrado en autos ni copia certificada del mismo, por lo que considera que ello es una causal de nulidad toda vez que es la aduana quien tiene a su cargo la demostración de los elementos materiales de la infracción que atribuye y que origina el hecho imponible en virtud de los cuales reclama los tributos. Sostiene así que la Aduana llevó a cabo el procedimiento infraccional en trato sobre la base de datos de impresiones de consulta informática relativas a la destinación cuestionada que no permiten la efectiva constatación de la imputación endilgada, imposibilitando así el análisis de los fundamentos y los hechos por la que se sustanció la denuncia.

En otra idea, recuerda la naturaleza jurídica del Seguro de Caución y el alcance de la responsabilidad de la aseguradora. Arguye que la solidaridad no convierte al garante en deudor directo de la obligación, siendo accesoria de la principal, de manera que, si no existe esta, no puede existir obligación por parte de la aseguradora. Asimismo, afirma que en su carácter de garante solo debe responder en forma subsidiaria, en el supuesto caso que el importador temporal resulte responsable de la infracción imputada, con cargo firme como título ejecutivo, y siempre y cuando éste no haga frente a la obligación tributaria.

En este razonamiento, indica que solo debe afrontar el pago de tributos con la limitación monetaria que el contrato establece, o sea, la suma máxima garantizada de $1.400 conforme póliza Nro. 927719. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal. Solicita se dicte sentencia dejando sin efecto la resolución apelada, con costas.

A fs. ref. 214/226 vta. se presenta la co-actora “3M ARGENTINA SACIFIA” en iguales términos que la actora, quién además de plantear la nulidad de la resolución, plantea la prescripción toda vez que entiende que el auto de fecha 05/11/13 que ordena instruir sumario fue un acto de mero trámite emitido al solo efecto de interrumpir la prescripción.

En esa misma tesitura, sostiene la irrazonabilidad de la duración del proceso, el cual viola la garantía constitucional del debido proceso y al art. 8° inc. 1 de la Convención Americana sobre los Derechos Humanos.

De forma subsidiaria, afirma haber cancelado la destinación objeto de denuncia y desarrolla un detalle descriptivo de los PE y los CTC mediante los cuales se cancelan la DIT en cuestión. En consecuencia, indica haber dado cumplimiento acabado de las obligaciones derivadas del régimen de importación temporal. En ese sentido, recuerda que el cumplimiento de las obligaciones derivadas del régimen de importación temporaria no debe exceder el marco de lo razonable, y que la dilación indebida en la tramitación del sumario ha llevado a que a la co-actora le resulte imposible aportar los documentos que hagan a su defensa.

Subsidiariamente solicita la aplicación del art. 898 del CA toda vez que considera que no pueden exigirse más reparos probatorios, debiendo reconocerse, cuando menos, falta de certeza o duda respecto de la culpabilidad de la importadora.

Por último, impugna la liquidación y actualización tributaria realizada en dólares toda vez que entiende que existe una repotenciación de la deuda. Además, considera que la aplicación de una tasa de interés del 3% a una deuda en dólares resulta desproporcional. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba documental e informativa. Hace reserva del Caso federal. Solicita se decrete la nulidad del sumario con expresa imposición de costas a la contraria.

II.- Que, fs. 236/242 y fs. 256/265, se presenta la demandada y contesta el traslado oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la recurrente que no sean reconocidas expresamente.

Indica que por las características de la figura infraccional en trato, la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de Importación temporal recae sobre la importadora. Afirma que los argumentos opuestos por las apelantes no han podido desvirtuar la configuración de la infracción prevista en el art. 970 del CA.

Asimismo, recuerda los conceptos garantizados por la garante y afirma que del sobre contenedor surge exactamente que tributos se ha comprometido a garantizar. Señala que la recurrente como profesional de la actividad de seguros, siempre supo que se garantiza habitualmente a la Aduana y nunca dejo sentada excepción alguna, por lo que considera que debe cumplir con las obligaciones contractuales asumidas.

En otro orden de ideas, con relación al agravio de la nulidad de la resolución, sostiene que el accionar de la Aduana fue ajustado a derecho, respetando el debido proceso adjetivo y la garantía constitucional de la defensa en juicio. Afirma que no se ha incurrido en nulidad alguna, ya que se ha seguido el procedimiento previsto en la legislación vigente, y destaca que dicha nulidad no aplica atento a que existe una etapa judicial posterior a la administrativa que da la posibilidad de subsanar la resolución.

En cuanto al beneficio de la duda, consagrado en el art. 898, sostiene que no corresponde la aplicación de tal normativa en virtud de que no existe duda alguna respecto del incumplimiento del administrado a las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen especial al cual voluntariamente se acogió.

En relación al agravio por la irrazonabilidad del plazo del proceso o como lo distingue la doctrina “plazo razonable”, sostiene que en materia infraccional aduanera no debería utilizarse la misma vara que se usa en los procesos donde hay un acusado privado de su libertad; en otras palabras, entiende que la protección brindada por la Convención Americana de Derechos Humanos se limita solo a las personas naturales o humanas, quedando fuera las personas jurídicas.

Asimismo, en cuanto a la prescripción planteada, afirma que la acción del fisco para imponer sanciones no estaba prescripta, como así tampoco lo estaba la acción para perseguir el cobro de tributos, ello atento a que ambos institutos fueron interrumpidos y suspendidos por la instrucción de sumario dictada el 5/11/13.

Finalmente, indica que: (i) el cuestionamiento por la liquidación en dólares estadounidenses tampoco debe prosperar en virtud de la ley 23.905, toda vez que las operaciones de comercio exterior se realizan sobre la base de esta moneda lo cual permite que el valor de la mercadería se estandarice, y (ii) los intereses deben confirmarse atento a su correcta aplicación conforme el art. 794 del Código Aduanero.

Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hacer reserva del Caso Federal. Solicita se dicte sentencia rechazando la apelación interpuesta por la contraria, con expresa imposición de costas.

III.- Que las actuaciones administrativas n° 13289-24381-2008 se inician, a fs. 1 con la nota emitida por la co-actora a la DGA mediante la cual solicita la cancelación del despacho de importación temporal. A fs. 92 luce el acta de denuncia labrada por el servicio aduanero por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., respecto de la DIT 07 001 IT14 001161 V. A fs. 100 se dispone la instrucción de sumario de fecha 05/11/2013. A fs. 104 luce la corrida de vista la cual se notifica a las recurrentes en fecha 06/09/2018. A fs. 113/124 obra la contestación de vista por parte de la garante, quien acompaña a fs. 124 la copia de la póliza de seguro de caución. A fs. 126 se declara en rebeldía a la firma importadora en virtud del art. 1105 del CA. A fs. 129/132 constan impresiones de pantallas del registro de infractores en relación a la co-actora/importadora. A fs. 134/135 se dicta la Resolución del DE PRLA N° 8217/18 del 02/11/2018 apelada en autos, la cual fue notificada a las recurrentes en fecha 25/02/2019.

IV.- Que se le imputa a la firma importadora la presunta comisión de la infracción al régimen de importación temporaria, tipificada en el art. 970 del C.A., por no cumplir en tiempo y forma con la reexportación o, en su defecto, la importación a consumo de la mercadería amparada por la DIT N° 07 001 IT14 001161 V, cuyo vencimiento habría operado el 10/02/2008.

Que, como consideración preliminar, encuentro -luego de compulsar las actuaciones administrativas SIGEA N° 13289-24381-2008- que la apertura del sumario de fs. 100 que se realiza el 05/11/2013 no da cumplimiento con la totalidad de los requisitos exigidos en el art. 1094 del CA, atento a que al momento de su apertura el servicio aduanero no contaba con la carpeta original de la DIT N° 07 001 IT14 001161 V, que constituye la causa y antecedente del procedimiento infraccional.

Que cabe poner de relieve que la propia DGA admite (a fs. 93/94 de las act. adm.) que habiendo efectuado una exhaustiva búsqueda de la destinación de referencia no pudo locarlizarla en el área.

Que el art. 1094 del CA establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del

sumario, y en este sentido dispone que el mismo "...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 objeto 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 se lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados."

Que la resolución de apertura de sumario no es un simple acto administrativo de mero trámite sino que es de suma importancia porque es el acto por el cual el administrador entiende que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento, a efectos de constatar si los hechos denunciados constituyen o no una infracción aduanera. Además, es el acto necesariamente previo a la resolución que dispone correr vista de lo actuado a los presuntos responsables a efectos de que, por primera vez, presenten sus defensas.

Que, como se dijo, de la compulsa de los antecedentes administrativos surge que no se encuentra agregada la carpeta original de la DIT N° 07 001 IT14 001161 V por la que se le exigen, a las firmas recurrentes, el pago de los tributos, y se formula cargo por multa a la co-actora. La falta de agregación de la carpeta original de la DIT por parte del servicio aduanero impide verificar la fecha de su oficialización, corroborar su vencimiento, determinar si por el mismo se ha concedido o no prórroga a los fines de la regularización del régimen y, lo más importante aún, si la recurrente importó temporariamente la mercadería al amparo del Decreto N° 1439/96 tal como surgiría de las impresiones de pantalla.

Que cabe destacar que el deber de guarda de la documentación le compete al servicio aduanero (independientemente de que por medio de resoluciones dictadas por el propio organismo se establezcan a su favor plazos de conservación de la documentación relativamente cortos, pues admitir lo contrario implicaría desvirtuar el principio de la defensa en juicio y el derecho a un debido proceso de los administrados enunciado en los arts. 18 de la CN y art. 1, inc. 9 de la ley Nº 19.549) y más aún si -como acaece en la especie-, la documentación se encuentra involucrada en discusión administrativa o judicial.

Que el administrado es un colaborador en la tarea, a través de lo que pudiera tener en su poder o, en su defecto, su despachante de aduana. Ello no desobliga al servicio aduanero de acompañar la documentación original del despacho de importación temporaria por el que imputa a la firma importadora la infracción prevista en el art. 970 del CA.

Que es reconocido el carácter penal de las infracciones aduaneras pues así fue señalado por la Corte Suprema de Justicia (sentencias del 18/10/73 in re "Guillermo Mirás S.A.C.I.F. y del 12/11/74 en autos "Linch, Mauricio s/ recurso de queja", entre otros). Por ello, no parece razonable admitir una apertura de sumario sin sus elementos necesarios; es imprescindible agregar la carpeta del DIT en original, documento que resulta ser requisito indispensable para formular la denuncia y sobre el que se dan las condiciones para: el incio de la normal tramitación de las instrucciones sumariales, la imputación de la infracción y, por último, la condena. Huelga reiterar que la falta del original de la DIT 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. Estos datos no surgen de las impresiones de pantalla acompañadas en las actuaciones administrativas, así como tampoco otros elementos tal como un posible pedido de prórroga, o si se importó al amparo del Decreto N° 1439/96, etc.

Que los antecedentes con los que contaba la aduana en el expediente N° 13289-24381-2008 nunca pudieron servir de causa al auto que dispuso la apertura del sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del CA. Al no contarse

con la DIT original al momento de la apertura de sumario no existe para el servicio aduanero causa alguna que justifique razonablemente su decisión de aperturar el sumario. “Cuando el acto desconoce arbitrariamente la situación de hecho existente, o pretende fundarse en una situación de hecho que no existe, será nulo; esto, que conceptualmente podría denominarse teoría de la causa o de los motivos determinantes queda comprendido dentro del requisito de la razonabilidad...” (cfme. Gordillo, Agustín, “Tratado de derecho administrativo”, 1ª edición, Buenos Aires, F.D.A., 2012, Libro II (Elementos y vicios del acto administrativo), Tomo V, Capítulo IX,).

Que, en consecuencia, el acto de apertura de sumario es nulo de nulidad absoluta en tanto es violatorio de la ley (art. 1094 del C.A.) y al estar viciada por tanto la causa, los principios del debido proceso y del derecho de defensa, ambos de raigambre constitucional y concordante con la profusa jurisprudencia que ha sentado la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que ha entendido que la acusación, defensa, prueba y sentencia constituyen pasos sustanciales a los que tiene derecho toda persona sometida a procedimientos penales -ora infraccionales- (CSJN - "Fallos", 96:23; 99:284; 183:68; 295:591,entre muchos otros) (cfr. mi voto in re “ENOD S.A.” Sala “E”, sentencia del 4/7/12, del voto del Dr. Garbarino).

Por lo demás, en este mismo sentido, se han expedido las Salas I y II de la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal en la causas “Henkel Argentina SA” y “Ferrero Argentina SA”, sentencias del 12/12/17 y 28/12/17, respectivamente, entre otras, donde se declaró la nulidad del acto de apertura de sumario por no contar con la carpeta original de la DIT.

V.- Que, sentado ello, corresponde analizar el sub-lite frente a las disposiciones específicas del Código Aduanero sobre prescripción.

Que respecto de los tributos como así también de la multa intimada por la resolución apelada el plazo de prescripción es el de 5 años conforme los arts. 803 y 934, respectivamente, del CA que comenzó a correr el 1° de enero de 2009 (el hecho gravado tuvo lugar el 10/02/2008 al vencerse el plazo de la importación temporaria) en los términos de los arts. 804 y 935 del CA y de no mediar causales suspensivas e interruptivas, operaba el 31 de diciembre de 2013. Y no obstante de entenderse que el referido acto de apertura del sumario debe evaluarse de modo integrado con el auto de corrida de vista, es decir que a ese momento el servicio aduanero pudo agregar la destinación de marras a los efectos de subsanar las irregularidades de los que adolecía la apertura del sumario y proseguir con la investigación sumarial, ello, sin embargo, no ocurrió.

En consecuencia, al ser nulo el auto de apertura del sumario del 05/11/2013 (fs. 100 de las actuaciones administrativas), no pudo suspender ni interrumpir el plazo prescriptivo, por lo que la Resolución PRLA N° 8217 de fecha 02/11/2018 fue dictada cuando la prescripción de la acción del fisco para imponer penas y para perseguir el cobro de tributos ya había ocurrido.

VI.- Que el modo en que se vota el presente torna inoficiosa la consideración del resto de las cuestiones planteadas por la apelante.

Conforme lo expuesto, **VOTO** por:

Declarar nulo el auto de apertura de sumario y, en consecuencia, la prescripción de la acción de la DGA para percibir tributos y multa respecto de la firma “3M ARGENTINA SACIFIA" y su garante “ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA” en el trámite del procedimiento infraccional iniciado en la actuaciones SIGEA nro. 13289-24381-2008. Costas a la DGA.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere a la propuesta realizada por el Vocal instructor.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Declarar nulo el auto de apertura de sumario y, en consecuencia, la prescripción de la acción de la DGA para percibir tributos y multa respecto de la firma “3M ARGENTINA SACIFIA" y su garante “ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA” en el trámite del procedimiento infraccional iniciado en la actuaciones SIGEA nro. 13289-24381-2008. Costas a la DGA.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9), Dr. Hernán Leonardo Cancellieri (20-24592191-9) y Dr. Horacio Félix Alais (23-12888039-9). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.14 22:41:21 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.25 00:03:19 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.25 00:03:20 -03:00