República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-30811816-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Marzo de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2023-01296347- -APN-SGASAD#TFN; ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Se reúnen los Vocales de la Sala "E" Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y Claudia B. Sarquis (como subrogante por encontrarse vacante la Vocalía 14ª), con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2023-01296347- -APN-SGASAD#TFN** ("**ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA**").

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. El 04.01.23 la firma recurrente mediante RE-2023-01295307-APN-SGASAD#TFN interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 3732 de fecha 19.05.17, dictada por la de Aduana de Buenos Aires en la actuación SIGEA 12210-7174-2011, por la cual se la íntima en su carácter garante al pago tributos por la suma de dólares estadounidense Cuatro Mil Trescientos Treinta y Dos con 91/100 centavos de dólar (u$s4.332,91.-) y las percepciones de IVA adicional y de ganancias por la suma de pesos Siete Mil Ochocientos Dieciséis con 25/100 centavos ($7.816,25.-), por la infracción del art. 970 del Código Aduanero (en adelante "CA") -con más los intereses del art. 794 del C.A.- respecto de la mercadería ingresada mediante la destinación 06073IT14003631K. Señala que el fallo recaído determina su responsabilidad en la medida de la extensión del seguro otorgado, o sea hasta el límite afianzado (que en el caso asciende a la suma de $26.500), sumas que en consecuencia determinan el límite de la acción planteada en esta instancia (Póliza 919960). En primer término, se agravia de la falta de declaración de nulidad, por parte de la administración del acta de apertura del sumario, en atención a que dicha resolución incumple las previsiones expresamente establecidas por el art. 1094 del Código Aduanero ("CA"). Agrega que frente a la falta de cumplimiento de dichas previsiones dicho acto es nulo de nulidad absoluta, en tanto es violatorio de la ley y de los principios del debido proceso y derecho de defensa, ambos de raigambre constitucional. Manifiesta la irrazonabilidad de los plazos del procedimiento. Señala que resulta realmente agraviante, a todo derecho de defensa de su mandante y de cualquier administrado, pretender que el transcurso de más de quince años desde el vencimiento de la temporal hasta la notificación del fallo administrativo condenatorio, resulte compatible con el derecho al debido proceso. Argumenta que el plazo de prescripción respecto de los tributos es el de 5 años, que prescribe el art. 803 del CA., el cual en el caso de autos comenzó a correr a partir de la notificación de la corrida de vista a su mandante, en los términos del art. 804 "b" del CA. Entiende que, de no hacer lugar a los planteos hasta aquí expuestos, se debe tratar las excepciones de nulidad y prescripción, atento que al momento de efectuarse la notificación del fallo recurrido el plazo de prescripción se encontraba ampliamente vencido conforme art. 805 inc a) del CA. Impugna

la existencia de causales de suspensión o interrupción respecto de la obligación tributaria, así como que las mismas pudieran ser opuestas a su parte. Argumenta la prescripción de los impuestos y, en particular, destaca que en cualquier caso ha operado la prescripción de los impuestos a las Ganancias y al Valor Agregado. Cuestiona la resolución por ilegítima en la determinación tributaria por i) haberse calculado erróneamente la percepción del IG; además de requerirlos fuera del período anual en el que se produjo el hecho imponible y ii) estar ante un impuesto sin ley que lo sostenga y iii) los intereses sobre la eventual deuda que se reclama. Peticiona que se revoque también la resolución dictada, toda vez que en la misma se ha omitido considerar correctamente que su mandante ha garantizado a la Aduana Nacional en forma exclusiva los tributos originados en la operación aquí cuestionada, por lo que de verificarse la imputación efectuada en el sentido de haber el tomador destinado a consumo los bienes importados con carácter de importación temporaria, su mandante deberá responder exclusivamente respecto de los mismos y hasta la concurrencia de la suma máxima asegurada. Aclara que su mandante no ha garantizado y por ende no responde por los derechos adicionales que pudieran corresponderle abonar al importador, ni por multas que se le impusieran, ni por los intereses que se originaran en la mora del importador. Señala que no resulta ajustada a derecho la pretensión aduanera esgrimida en la causa, toda vez que en la misma se han incluido derechos adicionales e IVA adicional. Entiende que existe una improcedencia del reclamo por percepciones. Que en esencia es uno de los modos en que se concreta el cobro de anticipos de impuestos, el cual opera respecto al obligado directo del tributo y es en cabeza de éste quién operará el hecho imponible fijado en la ley como gravado, en el caso el importador quién generará o no ganancia en el período o realizará la reventa del bien importado. Sin perjuicio de lo señalado anteriormente, manifiesta que la alícuota del 11% es incorrecta, que correspondería el 3% que es lo establecido para los bienes de cambio. Por último, se agravia en cuanto a los intereses reclamados por las sumas adeudadas en concepto de tributos por el importador (fijados en dólares) a las que se les ha aplicado la tasa de interés del art. 794 del CA para cálculos de deudas en pesos. Ofrece prueba. Hace reserva de caso federal. Solicita que se revoque la resolución aduanera apelada con costas.

II. La representación fiscal contesta el traslado conferido en fecha 25.04.23 mediante el IF-2023-46381331-APN-DTD#JGM y, previa intimaciones, acompaña las actuaciones administrativas 12210-7174-2011. Reseña los hechos y niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su reconocimiento. Contesta el traslado y, en primer lugar, plantea que la actora manifiesta la nulidad de lo actuado, siendo su principal argumento la ausencia de notificación de la corrida de vista y la demora en la notificación de la resolución que aquí se apela. Sin embargo, se tiene que considerar que el objeto del presente litigio es una determinación tributaria derivada de un procedimiento infraccional, cuya resolución definitiva ha dispuesto el archivo de las actuaciones, sin perjuicio de la formulación del cargo aquí debatido. Trae a colación la IG 9/17 (DGA) y relata que la norma prevé que los jueces administrativos a cargo del sumario deberán, previa evaluación del caso, archivar las actuaciones por las que tramita la investigación de sanciones por infracciones aduaneras en una serie de casos, entre los que se encuentran las investigaciones por infracción al art. 970 del CA cuando el importe del mínimo de la multa no superare los $30.000. Agrega que el archivo de las actuaciones de ninguna manera obstará la formulación de cargo por tributos que la aduana considerase que pudieren corresponder. Cita doctrina y jurisprudencia, concluyendo que la recurrente considera vulnerado su derecho de defensa pero, al mismo tiempo, se agravia, alega sus defensas y ofrece prueba respecto del cargo, por lo que dice que pareciera entonces que la recurrente se encuentra invocando una nulidad por la nulidad misma. Con relación al planteo de la prescripción de la acción de su mandante para percibir tributos, señala que el art 803 del CA establece un plazo de prescripción de cinco años que comienza a correr a partir del primero enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado o el incumplimiento achacado, conforme el art. 804 del CA. En cuanto a la determinación de los tributos en moneda distinta a la del curso legal, dice que los cargos tributarios se determinaron en dólares estadounidenses, conforme el art. 20 de la ley 23.905. Que si no hubiese sido de esa manera la deuda quedaría licuada por el mero transcurso del tiempo, ya que la firma actora quedaría obligada a pagar la misma cantidad al tipo de cambio del día en que oficializó la operación, suma que dejaría de ser representativa del respectivo porcentaje del valor en dólares de la mercadería importada/exportada (conf. artículo 734 del C.A.). En cuanto al agravio del límite de la póliza, hace mención que la garantía en trato ha sido constituida de conformidad con lo dispuesto por el art. 453 del CA. Considera que la Aseguradora de acuerdo con las leyes y reglamentaciones aduaneras vigentes -causa eficiente del contrato de seguro en cuestión-, responde total o parcialmente con las garantías exigidas por ellas, obligación ésta que se

extiende hasta la total extinción de las asumidas por el tomador del seguro cuyo cumplimiento cubre. Concluye que la póliza se encuentra pendiente de cancelación y activa, siendo perfectamente exigible por el monto de los tributos garantizados de conformidad con los límites numéricos afianzados. Ofrece las actuaciones administrativas como prueba. Hace reserva de caso federal. Solicita se rechace la apelación interpuesta con expresa imposición de costas.

III. De la actuación SIGEA 12210-7174-2011 surge que a fs. 1 obra el acta denuncia 32/12, de fecha 27.12.11, mediante la cual se indica que analizada la DIT 06073IT14003631K se entiende prima facie que la firma MMA SRL habría incurrido en la infracción tipificada en el art. 970 del CA. A fs. 3 obra escaneada la caratula de la carpeta de la destinación involucrada en autos y obra escaneado el sobre contenedor de manera completa acompañado en el archivo IF-2023-104027657-APN-DTD#JGM. Realizados diferentes pases, se practica la liquidación de tributos. A fs. 11, con fecha 28.12.12, se dispone la instrucción de sumario y a fs. 12 se liquida tributos y multa. Se agrega print de pantalla del Sistema Informático Malvina. A fs. 14 obra la constancia de la consulta realizada al sistema SUMARCHI de fecha 12.05.17 y a fs. 15 se dicta la resolución DEPRLA 3732 de fecha 19.05.17 apelada en autos, la que fuera notificada a la aseguradora por cédula SICNEA estado “notificado” con fecha 15.12.22 (fs. 27). Con fecha 28.12.22 la aseguradora se presenta y solicita fotocopias (fs. 18).

IV. Que con fecha 06.09.23 (PV-2023-104875158-APN-VOCXIII#TFN) se abre la causa a prueba, con fecha 11.02.25 se declara la clausura del período probatorio y se elevan los autos a la Sala “E”. Por las constancias de la prueba producida en autos, se dispone no alegar y con fecha 11.03.25 se llaman autos a sentencia.

V. Que corresponde resolver los planteos de nulidad y prescripción de la recurrente.

Por razones de orden procedimental se examinará, en primer lugar, los planteos referidos a la ineficacia del acto administrativo, a fin de constatar la validez de la actuación de la Aduana.

Del examen de las actuaciones administrativas surge que labrada el acta de denuncia 32/12 de fecha 27.12.11 y practicadas las correspondientes liquidaciones, con fecha 28.12.12 ordena la instrucción de la apertura del sumario (v. fs. 11 act. adm.). No hay constancias de que se haya notificado de ello, ni de ningún otro acto que se haya generado en los actuados, a la recurrente. Tampoco obran constancias de que se hayan efectuado las diligencias necesarias a los fines de verificar la existencia de comisión de la infracción que *prima facie* habría sido verificada.

El Código Aduanero establece que las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgaran conforme el procedimiento reglado en el Capítulo Tercero del Título II de la Sección XIV, por cual cuando la Aduana tome conocimiento de la presunta configuración de una infracción, deberá practicar todas las diligencias necesarias para investigar los hechos, a cuyo efecto podrá ejercer todas las funciones de control que las leyes le acuerden (Conf. Arts. 1080 y 1081 del CA). El artículo 1101 del CA dispone que: “*Cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el artículo 1094, el administrador correrá vista de lo actuado a los presuntos responsables por el plazo de DIEZ (10) días, a fin de que presenten sus defensas, ofrezcan toda la prueba y acompañen la documental que estuviere en su poder. Si no tuvieren en su poder la prueba documental, la individualizarán indicando su contenido, el lugar y la persona en cuyo poder se encontrare*”.

Surge evidente de las actuaciones administrativas que el servicio aduanero omitió correr vista de lo actuado a los presuntos responsables de la infracción *prima facie* verificada, limitándose a dictar la resolución que aquí se apela, disponiendo el archivo del sumario de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General (DGA) 11/16 y la formulación de cargo a la recurrente en concepto de derechos de exportación. Nótese asimismo que conforme surge de los antecedentes la resolución apelada de fecha 19.05.17 fue notificada cinco (5) años después de su dictado (15.12.22).

De lo relatado surge manifiesto que la recurrente ha sido privada de ejercer su derecho a un debido proceso adjetivo, corolario del derecho de defensa tutelado por el artículo 18 de la Constitución. La recurrente recién tomo conocimiento del sumario en trato al notificarse de la resolución que aquí se apela, por la cual se generó un cargo en concepto de

derechos de exportación por una destinación que fue oficializada en el 2006, dicaseis (16) años después.

Por lo expuesto, debe señalarse que el servicio aduanero se apartó del trámite reglado por el CA para los procedimientos infracciónales, situación que no puede ser subsanada ante esta instancia. Le asiste razón al recurrente al sostener que la resolución administrativa vulnera groseramente la garantía del derecho de defensa, como así también el principio de tutela judicial efectiva que ampara al imputado, afectando sus derechos subjetivos e intereses legítimos al privarlo de una defensa oportuna.

Resulta claro que no se dio intervención al presunto imputado y responsable del incumplimiento que se endilga, por el que se exige además el pago de tributos. Tampoco fue dictada la resolución en los términos de lo establecido en el artículo 1112 del CA. Ello es así dado que el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, si hubiese seguido el procedimiento reglado en tiempo hábil, debería haber condenado o absuelto al imputado (conf. el inc. a) del art. 1112 del CA) y no ordenar el archivo, sin más trámite, de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General N° 11/16 (DGA).

Conforme lo expuesto corresponde declarar la nulidad del art. 3 de la resolución DEPRLA 3732 apelada, haciendo lugar al planteo formulado por la firma ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA, con costas a la Aduana. Por la forma en que se resuelve el planteo de nulidad deviene inoficioso expedirse acerca de la prescripción de las acciones de la Aduana para exigir tributos.

Por todo ello **VOTO POR**:

Declarar la nulidad del art. 3 de la resolución DEPRLA 3732 (SIGEA 12210-7174-2011), en cuanto intima al pago de tributos a la actora, con costas a la Aduana.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Me remito al relato de los hechos expuesto en los considerandos I a IV del voto del Dr. Soria.

II.- Presentada la denuncia por presunta infracción del artículo 970 del Código Aduanero el 27 de diciembre de 2011, se realizó el aforo y la liquidación de tributos. Posteriormente, el 28 de diciembre de 2012, se dispuso la instrucción del sumario. En tales condiciones, previa consulta de garantías y constancia de la inexistencia de antecedentes infraccionales de la sumariada, se dictó la resolución aquí apelada.

En efecto, la disposición aduanera impugnada fue dictada en cumplimiento de la IG N° 11/16 de la D.G.A., que modifica la IG N° 02/07 (D.G.A.) y su ampliatoria, la IG N° 2/08 (D.G.A.). Por lo tanto, al ordenar el archivo de la denuncia infraccional, dispone también la formulación del cargo por los tributos considerados adeudados.

Que el servicio aduanero ha omitido la consideración de que el archivo de la denuncia revestía **carácter provisorio** hasta que transcurra el plazo de doce meses, vencido el cual, de no mediar otras sanciones que en su conjunto superen el monto fijado, el archivo devenía definitivo. Por tal motivo la resolución DE PRLA n° 3732/2017 no pueden considerarse definitivas y sólo puede reconocérseles efectos de intimación al pago de tributos.

Que, en virtud de ello, devienen nula la notificación luce a fs. 27 de los antecedentes administrativos, en la que incorrectamente se indica que la resolución es definitiva así como, que contra tal acto administrativo procedía la interposición del recurso de apelación previsto en el art. 1132 del C.A.

Que, en consecuencia, corresponde declarar la nulidad de la notificación de la resolución DE PRLA n° 3732/2017 dirigida a la aseguradora, con costas a la demandada.

III.- Que, asimismo considero necesario expedirme respecto del planteo de prescripción opuesto por la actora, respecto de la acción del Fisco para percibir tributos, toda vez que el mismo incide en la continuidad de las actuaciones conforme se

resuelve.

Que conforme lo establecido en los art. 803 del C.A., la acción para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera, prescriben por el transcurso de cinco años, los que en el caso comenzaron a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se configura el hecho gravado (804 del C.A.). Es decir que, la que, en el caso de autos la acción aduanera comenzó a correr el 1º de enero de 2008.

Que teniendo en consideración la fecha del vencimiento de la destinación de importación temporaria en cuestión (2/12/2007) -conforme surge de fs. 4 de las actuaciones administrativas-, y la fecha en que se dicta el auto de instrucción de sumario (28/12/2012), se concluye que no se constata en autos la pretendida prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos, por cuanto el dictado del auto que ordenó la apertura del sumario ha suspendido el cómputo del plazo de prescripción, conforme lo dispuesto en el art. 805, inc. a), del CA; sin exigirse la notificación del referido auto.

Que, por los motivos expuestos, corresponde desestimar el planteo de prescripción opuesto por la actora, con costas.

IV.- Que el artículo 1104 del Código Aduanero dispone que dentro 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.

Que por lo tanto, corresponde devolver las actuaciones a la DGA y disponer que la División Secretaría de Actuación n° 1 del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, subsanando las irregularidades incurridas, imprima el trámite pertinente a la exigencia tributaria en el marco del procedimiento infraccional, conforme lo previsto en el art. 1101 del CA.

Que en la forma en que se resuelve, no corresponde el tratamiento del resto de los planteos realizados.

Por ello, VOTO por:

1.- Declarar la nulidad de la notificación de la resolución DE PRLA n° 3732/2017 dirigida a la firma ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA, con costas al fisco.

2.- Rechazar el planteo de prescripción opuesto por la actora, con costas.

3.- Disponer la devolución de las actuaciones para que la División Secretaría de Actuación N° 1 del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros imprima el trámite pertinente a la exigencia tributaria en el marco del procedimiento infraccional, conforme lo previsto en el artículo 1101 del Código Aduanero (Ley Nro. 22.415).

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, por mayoría, **SE RESUELVE**:

Declarar la nulidad del art. 3 de la resolución DEPRLA 3732 (SIGEA 12210-7174-2011), en cuanto intima al pago de tributos a la actora, con costas a la Aduana.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria, Juárez y Sarquis por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.25 08:21:07 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.25 13:28:53 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.25 13:39:28 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.25 13:39:28 -03:00