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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-58298204-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 30 de Mayo de 2025

Referencia: TFN Nº 39.930-A; Aseguradores de Cauciones SA Compañía de Seguros; Sentencia

---

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala F, Dr. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, a efectos de resolver el expediente **N° 39.930-A**, caratulado **"ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación"**,

El Dr. Garbarino digo:

I.- Que, a fs. 13/16 vta. la firma ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS se presenta, mediante apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 406/19, dictada en fecha 07/02/2019, en el marco de las actuaciones SIGEA N° 12197-2386-2009, por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el artículo 970 del Código Aduanero, en relación a la destinación de importación temporaria DIT 07 001 IT14 001765 X. Plantea la nulidad de la resolución atento a que el DPRLA no procedió conforme el procedimiento indicado en los arts. 1080 a 1117. Además, entiende que la resolución no cumple con los requisitos sustanciales de validez exigidos por el artículo 1094 del Código Aduanero, por lo que destaca que la liquidación fue practicada a posteriori del auto de instrucción. Asimismo, sostiene que se ha omitido la corrida de la vista de lo actuado a los presuntos responsables contrariando así lo establecido en el artículo 1101 del CÓDIGO Aduanero. Señala que tanto el importador como la recurrente fueron privados de ejercer su derecho de defensa amparado por el artículo 18 de la Constitución Nacional.

En subsidio, solicita que en caso de que no se haga lugar a la nulidad se abra la causa a prueba. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal. Ofrece prueba documental e informativa. Solicita se haga lugar a la apelación impetrada, con costas.

II.- Que, a fs. 21/24 vta., la representación fiscal contesta el traslado conferido. Niega todos y cada uno de los asertos esgrimidos por la contraria que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Destaca que los argumentos expuestos por la contraria no han podido desvirtuar la configuración de la infracción prescripta por el artículo 970 del CÓDIGO Aduanero, ni mucho menos la extinción de las obligaciones asumidas.

Señala que la finalidad del Seguro de Caución es la eliminación del riesgo de la mora del deudor principal y la ejecutabilidad inmediata de la garantía ante el incumplimiento del tomador de la Póliza. En consecuencia, afirma

que ante el incumplimiento del importador (Tomador) de las obligaciones asumidas por el régimen de importación temporaria, se configura el siniestro que autoriza a la DGA (Asegurada) a reclamar el pago pertinente a la recurrente (Aseguradora). Por ende, considera que esta última debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria del tomador del seguro. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba documental las actuaciones administrativas. Hace reserva del caso federal y solicita se dicte sentencia confirmando el fallo aduanero, con expresa imposición de costas.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-2386-2009 se inician a fs. 40 con el Acta de Denuncia 100/2009 de fecha 22/04/2009. A fs. 41 luce sobre contenedor con la DIT 07 001 IT14 001765 X y su documentación complementaria. A fs. 42 obra la Nota de Denuncia N° 1590/09 (SE PRTE) donde se solicita la clasificación arancelaria, valor de la mercadería en infracción, derechos y demás tributos de la mercadería importada atento no haberse transgredido el régimen de importación temporal. A fs. 44 se detallan las cantidades de mercadería en infracción y a fs. 45 se detallan los tributos y las alícuotas a los que quedan alcanzadas. A fs. 57 el 29/12/2014 se dispone la instrucción de sumario y se corre vista a la firma importadora y a su garante de la obligación tributaria. A fs. 53 obra una nueva determinación de tributos y multa. A fs. 55/56 se dicta la Resolución DE PRLA Nro. 406/19, de fecha 7 de febrero de 2019, apelada en autos.

Asimismo, por cuerda se agregan las actuaciones 12197-3455-2009 donde obran la DIT en cuestión, y varios CTC.

IV.- Que, en primer lugar, corresponde entender en el planteo de la recurrente en relación a la nulidad del auto de instrucción de sumario.

Que la firma sostiene que el auto de instrucción de sumario se encuentra viciado de nulidad, por no cumplir con los requisitos previstos en el artículo 1094 del CÓDIGO Aduanero; señala que, al momento de dictarse el auto aquí cuestionado, no se había practicado la liquidación de tributos, sobre los que se ha formulado el cargo exigido en la resolución apelada.

Que el referido artículo 1094 de la ley 22.415 establece las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario en el procedimiento para las infracciones, 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 a los fines de interpretar la citada norma se ha señalado que "*...el art. 1094 utiliza el vocablo imperativo "dispondrá" y no una expresión facultativa como "podrá disponer", no dejando así lugar a interpretación alguna que le otorgue carácter opcional al acto de disponer la liquidación tributaria correspondiente"* (Sala IV de la Cam, Nac. en lo Cont. Adm. Fed., in re "ARTE RADIOTELEVISIVO ARGENTINO SA (TF 28836-A) C/DGA, expte. 21830/2012, sentencia del 11/06/2013). Cabe destacar que en este sentido se ha pronunciado la Cámara respecto de la exigencia del inciso b) del artículo 1094 del CÓDIGO Aduanero —con razonamientos igualmente aplicables al caso del inciso d)- (Sala I, "Unisel S.A. c/ AFIP – DGA – Resol. 9315/99 s/ ANA", Expte. 20.634/00, sentencia del 23 de febrero de 2010).

Que, de la compulsa de los antecedentes administrativos surge que, con fecha 29 de diciembre de 2014, es decir,

dos días antes del cumplimiento del plazo prescriptivo que vencía el día 31/12/2014 – el hecho gravado ocurrió en el año 2009 – el Depto. de Procedimientos Legales Aduaneros dispuso la instrucción del sumario (ver fs. 51 de los antecedentes administrativos), incorporándose con anterioridad a su dictado: la carpeta contenedora de la destinación temporal, la clasificación, la valoración de la mercadería, y la liquidación de los tributos que correspondían.

Que de ello se concluye que los requisitos mínimos e indispensables que se desprenden del artículo 1094 del Código Aduanero, cuyo cumplimiento resulta obligatorio para proceder a la apertura de un sumario infraccional han sido cumplidos correctamente, por lo que no se verifica la nulidad de la instrucción de sumario en controversia.

V.- Que, sentado ello, corresponde analizar el agravio que plantea la nulidad de la resolución atento a la omisión por parte de la DGA de efectuar la corrida de vista conforme el artículo 1101 del CÓDIGO Aduanero.

Cabe recordar lo dispuesto en la referida norma: “Cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el art. 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 (...)”.

Que, conforme surge del cotejo de las actuaciones administrativas SIGEA N.º 12197-2386-2009, no hay constancia que luego del dictado de la apertura de sumario de fs. 51, se le haya dado intervención a la importadora y a la aseguradora -aquí recurrente-. Así es que los actos procesales cumplidos fueron realizados exclusivamente por el servicio aduanero. En virtud de ello, tanto la importadora como la aseguradora recién tomaron conocimiento del sumario, con la notificación del dictado de la resolución apelada, sin haber tenido la posibilidad hasta esa instancia de tomar intervención en los actuados con el fin de esgrimir las defensas de las que pudieran valerse.

En este contexto, resulta evidente que la aduana -tal como lo indica la aquí recurrente- no ha dado cabal cumplimiento a los recaudos exigidos por la normativa aduanera vigente en el procedimiento reglado para las infracciones (crf. arts. 1080 a 1117 de la ley 22.415), el cual dispone que luego de la apertura de sumario se le debe correr vista a la imputada -respecto a la infracción endilgada- y citar a la aseguradora con la finalidad de que ambas partes puedan proporcionar las pruebas que consideren pertinentes e idóneas. Esta etapa procesal es crucial para demostrar el cumplimiento de las obligaciones correspondientes.

En ese sentido, dado que el servicio aduanero no brindó al administrado la posibilidad de demostrar de manera fehaciente- la existencia de la infracción atribuida a la importadora-, no puedo dejar de hacer notar que no se trata de una simple irregularidad en el marco del procedimiento administrativo que es susceptible de ser subsanada en esta instancia revisora, sino que lisa y llanamente se omitió por completo el procedimiento en sí mismo.

De lo descripto surge, sin esfuerzo de interpretación alguna, que la actora no tuvo oportunidad de ejercer su derecho de defensa, vulnerando las garantías elementales del debido proceso y el derecho de defensa con raigambre constitucional y convencional, concordantes con la profusa jurisprudencia sentada por la CSJN, donde ha sostenido que la acusación, defensa, prueba y sentencia constituyen pasos sustanciales a los que tiene derecho toda persona sometida a procedimientos penales e infraccionales (Fallos: 96:23; 99:284; 183:68; 295:591, entre muchos otros).

En esa inteligencia del asunto, resulta claro que el hecho de no haberse corrido vista a la presunta imputada y a la aseguradora (cfr. art. 1101), a fin de que pudieran ejercer plenamente su derecho de defensa (crf. art 18 CN), es

un perjuicio que no es susceptible de ser subsanado en esta instancia.

En efecto, la existencia del procedimiento administrativo tiene por finalidad constituir el marco en el cual el recurrente va a poder discutir la legalidad y procedencia de los cargos que pretende realizar la Administración, y es en el marco del mismo en donde se pretende garantizar al contribuyente el ejercicio de su derecho de defensa, consagrado tanto en el artículo 18 de la Constitución Nacional, como en el artículo 1, inciso f), de la ley 19.549 y normas concordantes.

Es esta última norma la que consagra un principio central de todo procedimiento administrativo, en cuanto establece, en su apartado 1º, que dentro del derecho de los administrados a gozar del debido proceso adjetivo está el derecho a ser oído, el cual implica tener la posibilidad de "exponer las razones de sus pretensiones y defensas antes de la emisión de actos que se refieran a sus derechos subjetivos o intereses legítimos".

Por su parte, no debe perderse de vista que las formas a las que deben ajustarse los procesos han de ser sopesadas en relación con el fin último a que éstos se enderezan, o sea, contribuir a la más efectiva realización del derecho (Fallos 308:552, consid. 2°; entre otros), siendo que la misión judicial y jurisdiccional no se agota con la remisión a la letra de la ley, toda vez que los magistrados, en cuanto servidores del derecho y para la realización de la justicia, no pueden prescindir de la significación jurídica de las normas aplicables al caso que consagra su versión técnicamente elaborada y adecuada a su espíritu.

En consecuencia, las normas específicas que rigen la cuestión deben ser interpretadas considerando armónicamente la totalidad del ordenamiento jurídico y los principios y garantías de raigambre constitucional, para obtener un resultado adecuado, pues la admisión de soluciones notoriamente injustas –habida cuenta la conducta inveteradamente observada por la demandada- no resulta compatible con el fin común tanto de la tarea legislativa como de la judicial (Fallos: 255:360; 258:75; 281:16; causa "Mary Quant Cosmetics Limited c/ Roberto L. Salvarezza", del 31 de julio de 1980).

Ello así, pues si bien es cierto que la primera exigencia de cualquier método hermenéutico en la interpretación de las leyes es dar pleno efecto a la intención del legislador, también lo es, y desde el plano normativo, la de estimar que uno de los índices más seguros para verificar la razonabilidad de la inteligencia de una norma y su congruencia con el resto del sistema a que está engarzada, es la consideración de sus consecuencias" (Fallos: 234:482; 295:1001).

Bajo tales premisas, el derecho de defensa, consagrado constitucionalmente, en el artículo 18 de la Constitución Nacional, el cual tiene un criterio amplio de aplicación tanto en el marco jurisprudencial como en doctrina, se traduce en dos facetas: la faceta adjetiva, cuyas expresiones son, el derecho a ser oído, el derecho a ofrecer y producir pruebas, y el derecho a obtener una resolución legítima y fundada. En prieta síntesis, se afirma que el imputado tiene facultades para que sean tenidas en cuenta sus pretensiones y cuestionamientos, los cuales se pueden demostrar vía los instrumentos e institutos de los que dispone, por medio de los mecanismos procesales atinentes, y que todo ello se plasme posteriormente en una decisión fundada por el juzgador.

En este sentido, la Comisión Interamericana de Derechos Humanos, en el informe 105/99 (caso "Palacios, Narciso c/ República Argentina") sostuvo que el derecho a la tutela judicial efectiva y al debido proceso, garantizado por los artículos 8° y 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos, imponen una interpretación más justa y beneficiosa de los requisitos de admisión –en este caso en sede administrativa- y, por el principio pro actione, deben interpretarse en el sentido más favorable a la jurisdicción.

Tales cláusulas son complementadas por los Pactos Internacionales en materia de Derechos Humanos (con

alcance a las personas colectivas), en cuanto consagran el principio de tutela judicial efectiva (art. 8, inciso 1°, del Pacto de San José de Costa Rica): “Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otra índole”.

Dicha norma, que reconoce expresamente el llamado “debido proceso legal”, ostenta indudable rango constitucional en nuestro ordenamiento, y contiene el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales para que pueda hablarse de verdaderas y propias garantías judiciales según la Convención Americana sobre Derechos Humanos (vide, Opinión Consultiva N° 9, CADH, párrafo 28, del 6 de octubre de 1987), por lo que su estricta observancia deviene inexcusable.

El artículo 18 de la Constitución Nacional establece, como principio fundamental, la inviolabilidad de la defensa en juicio de la persona y de sus derechos, debiendo procurarse, en lo esencial, que la libertad de defensa no sea coartada por las leyes hasta impedirle (al justiciable) producir la prueba de su derecho, o ponerlo en condición desigual con los demás, ya que las directivas del artículo 18 de la Constitución Nacional suelen servir de guía para la interpretación de la voluntad legislativa, asegurando la búsqueda de la verdad material sobre la verdad formal y el ritualismo infecundo que suele ser fuente de injusticias, máxime cuando la aspiración de toda comunidad es la implantación de un orden social justo.

Es decir que, como pauta interpretativa, debe prevalecer la que tienda a la adecuada protección del derecho de defensa, de allí que cuando alguna duda pudiera subsistir sobre la irregularidad atribuida al acto de presentación formal en sede administrativa, debe estarse a la solución que evite conculcar garantías de neto corte constitucional (art. 18 CN).

Por ende, la garantía de defensa en juicio debe ser expresamente reconocida y debidamente velada en el procedimiento administrativo. Cuando no se han respetado sus principios fundamentales y especialmente el derecho de ser oído y producir la prueba de descargo de la que el interesado quiera valerse “no se ha “preparado” la voluntad en la forma prevista por el orden jurídico” (Agustín A. Gordillo, Tratado de Derecho Administrativo, Tomo III, cap. IX, pág. 7).

En ese estado de las cosas y en una interpretación armónica con la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, cabe agregar que la omisión de la corrida de vista torna nulos todos los actos procesales posteriores a la apertura de sumario, por lo que la Resolución Nº 409/19 resulta nula de nulidad absoluta e insanable por carecer de los requisitos exigidos por los artículos 7 y 14 de la ley 19.549.

Por ello, resulta ajustado a derecho hacer lugar al planteo de nulidad incoada por la recurrente y, en consecuencia, declarar la nulidad de todo lo actuado en las actuaciones administrativas SIGEA N.º 12197-2386-2009, con posterioridad a la corrida de vista efectuada a fs. 51.

Por ello, **VOTO** por:

Declarar la nulidad de todo lo actuado respecto de la actora Aseguradora de Cauciones S.A. Compañía de Seguros en el sumario que ha tramitado como Expte. N° 12197-2386-2009 a partir de la corrida de vista efectuada a fs. 51, comprendiendo por tanto la Resolución N° 409/19, aquí apelada. Costas a cargo del Fisco nacional.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero a la propuesta nulificante esbozada por el Sr Vocal Instructor en tanto el cercenamiento del derecho de defensa aquí advertida no puede ser convalidado ni subsanado en ninguna instancia posterior.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Declarar la nulidad de todo lo actuado respecto de la actora Aseguradora de Cauciones S.A. Compañía de Seguros en el sumario que ha tramitado como Expte. N° 12197-2386-2009 a partir de la corrida de vista efectuada a fs. 51, comprendiendo por tanto la Resolución N° 409/19, aquí apelada. Costas a cargo del Fisco nacional.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) yDra. Mariela Virginia Luciani (27-14569887-7). 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 M. González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.27 13:00:34 -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: 2025.05.30 16:17:54 -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: 2025.05.30 16:17:55 -03:00