**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2023-71347878-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 22 de Junio de 2023

**Referencia:** Expte. Nº 33.184-A ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A. (Sentencia)

---

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, a fin de resolver en los autos caratulados **"ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A. c/ DGA s/ Recurso de Apelación"**, expediente **N.º 33.184-A**:

**El Dr. Miguel N. Licht dijo:**

**I.** A fs. 11/17/vta, la **aseguradora** interpone recurso de apelación contra la **Resolución N.º 9391/2011** dictada en el expediente **SIGEA N.º 608514-1065-2005**, en cuanto la íntima, en su calidad de garante de la firma "COMPAÑÍA ELABORADORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS S.A.", al pago de la suma de $46.143,75 con más C.E.R. e intereses, en concepto de tributos adeudados por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el **art. 970 del C.A.** con relación al **D.I.T. N.º 99 001 IT14 01118 L**. En prieta síntesis, manifiesta que la resolución apelada debe ser declarada nula de nulidad absoluta e insanable en virtud de que el servicio aduanero no ha agregado el D.I.T. objeto de la denuncia, razón por la cual, no se ha podido probar ni acreditar en las actuaciones administrativas, la materialidad de la infracción endilgada. Por otro lado, plantea la prescripción de la acción del fisco para exigir el pago de tributos en los términos del art. 803 del C.A., debido al transcurso de 12 años desde el vencimiento de la temporal hasta la notificación del fallo administrativo condenatorio. En esa línea, considera que se le ha impedido ejercer una adecuada defensa, la que resulta incompatible con el derecho al debido proceso amparado por el art. 18 de la Constitución Nacional y el art. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos -cita la doctrina del precedente "Losicer"-. Añade, la prescripción del Impuesto a las Ganancias y el Valor Agregado en virtud de lo establecido en el art. 56 y sgtes. de la ley 11.683. Por otra parte, sostiene que la determinación tributaria es ilegítima debido a que contiene conceptos no asegurados -IVA adicional, percepción de Impuesto a las Ganancias y derecho adicional-. Agrega la inaplicabilidad del C.E.R. conforme a la jurisprudencia de la CSJN en la causa "Editorial Perfil S.A." del 12/08/2008. Finalmente, señala la incompetencia de la DGA para determinar las cuestiones vinculadas a las percepciones y el IVA. En subsidio, requiere que el reclamo se limite al monto máximo asegurado en las pólizas. Ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita se resuelva conforme a los planteos

formulados.

**II.** A fs. 33/39/vta, la **representación fiscal** contesta traslado. En primer término, se allana parcialmente a la pretensión de la actora en relación a la aplicación del IVA adicional, Ganancias y el Derecho Adicional, en virtud de las directivas impartidas por la DGA en las Instrucciones Generales N.º 10/2016 y 13/2016. En cuanto al planteo de nulidad de la resolución, indica que debió ser opuesta en sede aduanera mediante un incidente de nulidad conforme a los arts. 1050 y sgtes del CA. Respecto a la prescripción, el plazo razonable y el precedente ¨Losicer¨, señala que la protección establecida en la Convención Americana de Derechos Humanos es una garantía acordada para las personas físicas y no para las personas jurídicas -como lo es la actora- tal como surge del art. 1.2, de su Preámbulo y del Informe N.º 10/1991 elaborada por la CIDH. En las condiciones subrayadas, advierte que no pudiendo la importadora **o su responsable solidaria** acreditar en forma fehaciente -con la documentación aduanera pertinente- que ha cumplido total y acabadamente la reexportación de la mercadería involucrada en el plazo legal otorgado, ha quedado configurada la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. Hace hincapié en que, no habiendo el importador cumplido con las obligaciones asumidas como consecuencia del beneficio del régimen de importación temporaria, en su condición de **garante**, la aseguradora se comprometió a pagar a lo que resultara obligada la firma importadora, quedando constituida en mora de pleno derecho por el vencimiento del plazo. En síntesis, arguye que el garante debe responder con los mismos alcances y en la misma medida en cuanto a la obligación tributaria del tomador del seguro. En dicho contexto, concluye que el siniestro se produjo y que la aseguradora debe afrontar el pago de los tributos de la operación que garantizó dentro del marco legal vigente para la misma. Cita normativa y jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal y solicita se confirme de manera parcial el fallo aduanero con expresa imposición de costas.

**III.-** A fs. 58 de autos, **se ordenó la reconstrucción del expediente administrativo SIGEA N.º 608514-1065-2005**. En la conformación definitiva del **expediente reconstruido** se puede observar: a fs. 1 obra la Nota N.º 3670/17 (DV TRIB) de fecha 27/11/2017 dirigida a la Secretaría de Actuación N.º 4 informando la reconstrucción ordenada por este Tribunal. A fs. 2/3 se agrega copia de la cedula y la providencia que ordena la reconstrucción de las actuaciones administrativas involucradas. A fs. 4 se adjunta print de movimientos del expediente administrativo en sede aduanera. A fs. 5/9 se agrega copia autenticada de la Resolución N.° 9391/2011 de fecha 16/12/2011. A fs. 10 se glosa print de correo electrónico a la División Secretaria N.º 6 (DE PRLA), área que procede a agregar a fs. 11/12 la constancia de sistema informático del que se desprende la fecha de notificación de la garante de la resolución apelada. A fs. 13 obra la nota DV SEC 4 33/2017 de fecha 05/12/2017 en el cual se informa que se agrega la documental detallada precedentemente dejando constancia que son los únicos elementos con los que cuenta para aportar con la reconstrucción ordenada.

**IV.-** A fs. 71/72 se resuelve el allanamiento parcial del fisco y se dispone que continúe el trámite de la causa por las restantes cuestiones. A fs. 85 se declara la causa como de puro derecho y se elevan los autos a la Sala G, que los pasa a sentencia a fs. 88.

**V.-** Sentado lo anterior, es oportuno recordar que los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes, sino sólo aquéllos que estimen adecuados para la resolución del caso (Fallos: 300:522, 1163; 301:602; 302:1191, entre muchos otros).

En ese marco, es dable indicar que la cuestión de autos radica en determinar si los **tributos reclamados a la aseguradora**, como consecuencia de la infracción endilgada a la importadora *"COMPAÑÍA ELABORADORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS S.A."*, por no haber regularizado en tiempo y forma la situación de la mercadería importada temporalmente mediante el DIT N.º 99 001 IT14 01118 L, cuyo vencimiento habría operado en fecha 02/03/2001, **se ajustan a derecho**.

En ese entendimiento del asunto y conforme queda evidenciado a fs. 57 de autos, las actuaciones administrativas **SIGEA N.º 608514-1065-2005** no pudieron ser localizadas por el servicio aduanero, en razón de lo cual, este Tribunal ordeno su **reconstrucción** a fs. 58.

Así las cosas, del cotejo del expediente administrativo reconstruido, se puede vislumbrar, que **carece de todos los documentos** y **actos procedimentales necesarios** para la resolución del caso.

Así es que, al **no poder contar con la documental indispensable** como el DIT involucrado *(a los fines de determinar su vencimiento, si se ha concedido, o no, prórroga del plazo de permanencia de la mercadería, si existen, o no, permisos de embarque y/o despachos de importación a consumo, certificados de tipificación, clasificación y declaraciones juradas de insumos que pudieran haber sido documentados etc.)* , **no es posible verificar los hechos ni analizar los fundamentos** de los que la aduana se valió para **sustanciar** la **denuncia** contra la importadora -por la infracción al art. 970 del C.A.- **y la consiguiente exigencia tributaria** respecto de la **aseguradora** (no resultando suficiente las pólizas de seguro acompañadas por la representación fiscal a fs. 42/44 -de autos-).

A mayor abundamiento, es preciso recordar que la **resolución apelada** *(acompañada como copia autenticada en la **reconstrucción** de las act. adm. a fs. 5/9)*, es un **acto** de naturaleza **administrativa**, y como tal, debe observar rigurosamente con los requisitos exigidos por el artículo 7 la Ley 19.549. En tales condiciones, resulta claro que la ausencia absoluta de pruebas y fundamentos jurídicos conduce a que el fallo aduanero **carezca de causa**, debido a que **no hay hechos ni antecedentes facticos** que junto con el marco jurídico **sustenten** el acto (cfr. art. 7 inc. b de la L.N.P.A.). De ahí que, la Resolución N. º 9391/2011 sea **nula de nulidad absoluta e insanable** por carecer de los requisitos exigidos por los **arts. 7 y 14** de la **ley 19.549**.

En razón de lo expuesto y a la luz del estándar interpretativo comentado, teniendo en cuenta que con los elementos obrantes en autos es **materialmente imposible verificar** las cuestiones determinantes del **incumplimiento** endilgado por la D.G.A. a la importadora *"COMPAÑÍA ELABORADORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS S.A."* por la infracción al art. 970 del C.A., el **reclamo tributario a la aseguradora** -como responsable solidaria- **carece** de todo **sustento documentado**. En consecuencia, corresponde revocar la resolución apelada en el expediente SIGEA N. º 608514-1065-2005.

**VI.-** Como surge de lo expresado y en vista de que la demandada no ha aportado constancias relevantes de las actuaciones administrativas, corresponde imponer las costas a la DGA.

Por todo ello, **voto por:**

Revocar la **Resolución N.º 9391/2011** dictada en el expediente SIGEA N.º 608514-1065-2005, con costas a la D.G.A.

**La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:**

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht.

**El Dr. Horacio J. Segura dijo:**

Adhiero al voto del Vocal Instructor.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

Revocar la **Resolución N.º 9391/2011** dictada en el expediente SIGEA N.º 608514-1065-2005, con costas a la D.G.A.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.06.21 17:10:30 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2023.06.21 19:32:35 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.06.22 13:23:01 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.22 13:23:31 -03:00