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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-114627030-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 15 de Octubre de 2025

Referencia: SENTENCIA;Expediente N° 39.569-A;COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **"COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 39.569-A.**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del proceso</u>: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA N° 8575/2013, dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 29/11/2013, en la actuación SIGEA Nº 12034-512-2007, en cuanto por su artículo 3º se formula cargo a la aquí actora en concepto de tributos, en su calidad de garante de la importadora LA FORTEZZA SUDAMERICANA S.A. por la suma de U$S 36.263,12 con más los intereses correspondientes al art. 794 del C.A., por encontrarla responsable de la infracción del art. 970 del C.A., en relación a la mercadería importada temporariamente mediante la DIT N° 01001IT14005505V, con vencimiento el 08/10/2003.

II.- <u>Fundamentos del recurso</u>: A fs. 19/28 se presenta por apoderado COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución mencionada. En primer lugar, relata los antecedentes de la causa. Opone la prescripción de la acción en cabeza del Fisco para perseguir el cobro de los tributos. Cita jurisprudencia. En cuanto al alcance de la cobertura, recuerda que el deber de responder se circunscribe al límite de la póliza y a los montos incluidos en ellas (Nros. 1.542.518 y 1.547.812). Cuestiona la inclusión de rubros en la liquidación tributaria que estima improcedentes (IVA adicional e Impuesto a las Ganancias). Enfatiza que resulta antijurídico que, debido a la mora en la notificación de la resolución aduanera, se computen intereses resarcitorios desde el 29/11/2013 al 26/09/2018. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita que se

revoque la resolución apelada, con costas a cargo del Fisco.

III.- <u>Contestación del traslado:</u> A fs. 38/46 la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora y acompaña las actuaciones administrativas. Efectúa un relato de los hechos y niega todos y cada uno de los hechos y derecho invocados por la recurrente que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Se explaya en relación a la finalidad del régimen de importación temporal, a la carga de la prueba y a la obligación que pesa sobre la importadora de aportar los elementos suficientes para demostrar el cumplimiento de sus obligaciones. Adiciona que la conducta reprochable se materializó cuando transcurrió el plazo legal otorgado sin que se hubiera producido la reexportación de la mercadería bajo la nueva forma resultante. Cita jurisprudencia. Reseña las prescripciones del C.A. aplicables a al cómputo de los plazos de prescripción para imponer sanciones. Argumenta que la Ley N° 23.905 impone que los tributos deban ser liquidados en dólares estadounidenses. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se dicte sentencia confirmando el fallo aduanero, con costas.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12034-512-2007 se inician con el acta de denuncia N° 972/04. A fs. 4 se agrega el sobre original de la destinación N° 01001IT14005505V. A fs. 9 se adjunta el aforo de la mercadería y a fs. 10/11 la liquidación de tributos y multa. A fs. 12 se dispone la instrucción de sumario y corrida de vista, en fecha 30/12/2008, notificada a la importadora a fs. 17, en fecha 01/11/2012 y a la aseguradora el 25/07/2013, a fs. 33. A fs. 19/24 la importadora presenta descargo. A fs. 28 se amplía la corrida de vista. A fs. 34/41 la actora contesta vista. A fs. 46/48 se emite el acto apelado, notificado a fs. 49 vta. A fs. 51/52 la recurrente acompaña formulario F4.

V.- Que por PV-2025-99523843-APN-VOCXXI#TFN se elevaron los autos a la Sala “G”. En fecha 08/09/2025 pasaron a sentencia (IF-2025-99673958-APN-VOCXXI#TFN).

VI.- Que preliminarmente, corresponde tratar el planteo de prescripción formulado por la actora en el escrito inicial (punto iv.1, 19 vta. del recurso de apelación).

Que el Código Aduanero regula el instituto de la prescripción –relativo a la acción que ejerce el fisco para el cobro de los tributos- en los arts. 803 y concordantes.

Que, en tal sentido el art. 803 del C.A establece que: *“Prescribe por el transcurso de CINCO (5) años la acción del fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera”*, comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción (art. 804 del C.A.).

Que no existe controversia en el caso respecto a que la infracción (hecho generador de la obligación tributaria) se habría cometido el **<u>08/10/2003</u>** (fecha de vencimiento-prórroga-de la destinación suspensiva). Y, por ende, no está controvertido que el comienzo del plazo quinquenal de la prescripción de la que se trata ha comenzado a correr el **<u>01/01/2004</u>** y que el mismo vencía el **<u>31/12/2008.</u>**

Que dicho plazo, se suspende (en virtud de lo dispuesto por el art. 805 inc. a) desde la apertura del sumario. Por ende, teniendo en cuenta que, en el caso de autos, la instrucción del sumario se dictó en fecha **30/12/2008** (ver fs. 12 de las act. adm.), hasta ese momento habían transcurrido *<u>4 años, 11 meses y 29 días</u>*

del plazo de prescripción quinquenal, es decir que -de dicho plazo- restaban cumplirse *2 días*, los que debían computarse una vez que cesara la aludida suspensión.

Que, atento lo establecido en el art. 805 inc. a) del C.A., la suspensión se daba desde el dictado del auto de apertura de sumario **(en el caso, 30/12/2008)** "*… hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión;...".*

Que el C.A. no posee disposición alguna que imponga un plazo al servicio aduanero para notificar la resolución dictada, cabe recordar que el art. 1017 del C.A. dispone que *"1. Las disposiciones de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos se aplicarán supletoriamente en los procedimientos que se cumplieren ante el servicio aduanero."*

Que en cuanto a las notificaciones, el artículo 40 del Reglamento de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos dispone que *"(…) las notificaciones se diligenciarán dentro de los CINCO (5) días computados a partir del día siguiente al del acto objeto de notificación e indicarán los recursos que se puedan interponer contra dicho acto y el plazo dentro del cual deben articularse los mismos, o en su caso si el acto agota las instancias administrativas."*

Que tal como interpretó este Tribunal (Sala "F") en el precedente **ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación**" -expediente **EX-2019-112544550- -APN-SGASAD#TFN** *"(…) la aplicación en el ámbito del procedimiento aduanero de la disposición contenida en el referido artículo 40 no afecta ni desnaturaliza las disposiciones contenidas en el régimen especial de la ley 22.415, pues con las disposiciones formales que rigen en el ámbito del procedimiento ante organismos administrativos y, en particular, en materia de notificaciones, no se consagra un inútil formalismo sacramental, sino que se busca lograr que el particular tenga conocimiento cierto del acto y quede debidamente informado de las posibilidades de defensa de sus derechos e intereses. Es decir, se procura no producir al administrado una situación de inferioridad o dificultad para el ejercicio de tales derechos (confr. Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, in re "Pindapoy S.A.I.C.", del 18/2/1994), por lo que una sana y armónica interpretación de las normas en juego conduce a concluir que la suspensión de la prescripción a la que hace expresa referencia el artículo 805, inciso a), del CÓDIGO Aduanero, sólo opera hasta el quinto día hábil posterior a la resolución que inexcusablemente se debe notificar, reanudando su cómputo a partir de dicho instante."*

Que si bien desde la fecha en la que se dispuso el auto de apertura del sumario **(30/12/2008)** hasta el dictado de la resolución en crisis -fechada el 29/11/2013- el plazo de prescripción se encontraba suspendido en los términos del mencionado artículo 805, inciso a) del C.A., no debe perderse de vista que dicho acto administrativo **recién se notificó a la parte el día 26/09/2018 (fs. 49 vta. de las act. adm.)**, cuando el curso de la prescripción había operado, puesto que el servicio aduanero contaba con cinco días hábiles para notificar la citada resolución en los términos del artículo 40 del reglamento de la Ley N° 19.549, después del dictado de la resolución apelada. **No resulta un elemento menor que desde el dictado de la resolución aduanera (29/11/2013) hasta su notificación a la aquí actora (cfr. cédula agregada a fs. 49 de las act. adm.) transcurrieron más de 4 años (puntualmente, 4 años, 9 meses y 26 días).**

Que no resulta acorde al debido procedimiento que se habilite que el plazo prescriptivo quede suspendido “sine die”, toda vez que el servicio aduanero no notifica la resolución aduanera de forma que la normativa impone, en perjuicio de los derechos de los administrados.

Que en relación al cómputo de los plazos prescriptivos, la Sala I de la CNCAF en autos “Fianzas y Crédito SA Compañía de Seguros (TF 92393683-A) C/ DGA S/Recurso Directo De Organismo Externo” del 26/03/2024, puntualizó que-en lo que respecta al inc. a) del art. 805 del C.A.-“*…de acuerdo con la letra de la norma, la resolución del sumario pone fin a la suspensión del curso de la prescripción que se mantiene durante su trámite, sin que sea necesaria su notificación (…)”*

Que, con fundamento en todo lo antes expuesto, corresponde declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos.

Por todo lo expuesto, voto por:

1).- DECLARAR PRESCRIPTA la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos en relación al sumario que tramitara mediante SIGEA N° 12034-512-2007 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante la DIT N° 01001IT14005505V.

2).- Costas a cargo del Fisco.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. Por estrictas razones de economía procesal, previo a adentrarme en los fundamentos de mi voto, me remito y hago parte del presente la descripción efectuada por el vocal preopinante con relación al objeto del proceso, los fundamentos de la apelación y la contestación del traslado (considerandos I, II y III). Si bien entiendo que, en la presente *litis*, se debe considerar prescripta la acción del fisco a los fines de perseguir el cobro de los tributos correspondientes, los argumentos empleados y el razonamiento utilizado son diferentes a aquellos aplicados por el voto que me precede. Paso a desarrollar, a continuación, los fundamentos de mi posición al respecto.

II. De acuerdo con lo estipulado por el art. 805, inciso *a)*, del C.A, “[l]a prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende […]:[d]esde la apertura del sumario, en las causas en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero…”. Ahora bien, la postura mayoritaria —con la que discrepo— entiende que el mencionado efecto suspensivo se genera de modo automático, sin necesidad de notificación alguna al presunto deudor o infractor. Dicho de otro modo, bastaría la existencia formal de la resolución que dispone la apertura del sumario para que se detenga el curso de la prescripción. Este entendimiento, reiteradamente avalado tanto en sede administrativa como en sede judicial, descansa en la idea de que la sola decisión estatal de iniciar la investigación produce consecuencias sobre los plazos prescriptivos, aun cuando el sumariado no haya tenido noticia ni oportunidad de ejercer su defensa.

Con relación a la hermenéutica a tener en cuenta para la determinación del alcance de la disposición bajo examen, ya tuve oportunidad de manifestarme con respecto a la importancia que presenta la notificación de aquellos actos administrativos que poseen un efecto interruptivo o suspensivo de la prescripción liberatoria (causas EX-2019-97789030- APN-SGASAD#TFN "AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación"; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN "ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. CIA. DE SEGUROS c/ DGA s/recurso de apelación" y EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN "ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/DGA s/recurso de apelación"). Allí sostuve, con relación específicamente al auto de apertura del sumario, que, con arreglo a lo normado en el artículo 1012 inciso *b)* del C.A., la D.G.A. tiene el deber de notificarlo; y que la interrupción y la suspensión de la prescripción de las acciones penal y tributaria del fisco previstas en los artículos 937 inc. *a)* y 805 inc. *a)* del C.A., no se producen sino a partir de dicha notificación. Ello, en tanto no puede hablarse de un acto administrativo en la plenitud de su esencia, en la medida en que no produzca sus efectos jurídicos propios a través de la forma previamente encauzada por el ordenamiento jurídico y, cuando esta forma - como es el caso de la notificación -, aparece como un procedimiento insoslayable para la administración. No cabe duda, a mi entender, que estamos hablando de algo más que de la mera "eficacia"; estamos haciendo referencia a su entidad jurídica, es decir, de su "validez". Asimismo, señalé que, dada la naturaleza administrativa del auto de que se trata, este debe observar rigurosamente los requisitos de los artículos 7 y 11 de la Ley 19.549 ya que, cuando se trata de actos de significativa trascendencia jurídica, debe admitirse el control por parte del administrado pues, de lo contrario, se consagraría la posibilidad de subvertir el plazo de prescripción establecido por el legislador y dejarlo a merced de los funcionarios administrativos. En este sentido se ha expedido la Corte Constitucional de Colombia: "[…] [s]i el desempeño del poder, en los distintos ámbitos del Estado, fuera clandestino y secreto, no sería posible que el ciudadano pudiera "participar en la conformación, ejercicio y control del poder político" (C.P. art. 40). La publicidad de las funciones públicas (C.P. art. 209), es la condición esencial del funcionamiento adecuado de la democracia y del Estado de derecho […]" (*Corte Constitucional* - Sentencia C-038 de 1996, M.P. Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz). Explica a su vez, que el principio de publicidad respecto de la ley, cuando se trata de actos administrativos de carácter particular y concreto, se desarrolla con la notificación y posee dos objetivos: determinar la fecha de entrada en vigencia de las disposiciones que contiene el respectivo acto y garantizar la oponibilidad al contenido de los mismos por parte de los ciudadanos legitimados; es decir, el acto administrativo es válido desde que se expide, pero su contenido únicamente vincula y se impone desde el momento en que se cumplen los requisitos de publicación o notificación según el acto de que se trate, de alcance general y particular.

III. Al retomar los hechos involucrados en el *sub examine*, se logra constatar que el hecho generador de la deuda tributaria tuvo lugar el 8 de octubre de 2003. Como consecuencia de ello, en virtud de lo establecido por los arts. 803 y 804 del C.A., el plazo quinquenal de prescripción comenzó a correr el **1 de enero de 2004** y terminaron por cumplirse el **31 de diciembre de 2008**. Por otra parte, si bien el dictado del auto de apertura del sumario correspondiente tuvo lugar el **30 de diciembre de 2008** (a fs. 12 de las actuaciones administrativas n° 12034-512-2007); acto administrativo mediante el cual también se ordenaría la debida corrida de vista, las correspondientes notificaciones tuvieron lugar recién el **12 de noviembre de 2012** (a fs. 16/18 *ibid*.). De esta manera, se logra constatar que la notificación del acto administrativo tuvo finalmente lugar aproximadamente cuatro años a *posteriori* de su dictado, y casi ocho años del hecho infraccional. Por consiguiente, sobre la base de lo desarrollado *ut supra* (considerando II), en el presente

corresponde considerar que la acción del fisco para exigir los tributos involucrados se encuentra prescripta.

IV. Manifestada mi posición disidente con relación a la resolución de las cuestiones preliminares oportunamente planteadas por el apelante, corresponde a continuación presentar, a título de *obiter dictum*, algunas observaciones con respecto al alcance otorgado por el vocal preopinante a lo dispuesto por el art. 805, inc. *a) in fine*, del C.A. frente a aquellas situaciones donde la notificación de la resolución objeto del presente recurso (acto administrativo a partir del cual, según lo estipulado por la disposición mencionada, debería retomarse el conteo del plazo de prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos) se haya llevado a cabo en un plazo particularmente irrazonable (en la presente *litis*, si bien dicha resolución fue dictada por la autoridad competente el 27 de diciembre de 2024, habría sido notificada al sujeto pasivo de la obligación tributaria recién el 12 de marzo de 2025). Así, según lo manifestado mediante el voto que me precede, a los fines de que el plazo prescriptivo no quede suspendido *sine die*, se debería tener en cuenta lo estipulado por el art. 40 del Reglamento de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos (Decreto n° 894/2017) y, por consiguiente, correspondería entender que la suspensión de la prescripción a la que hace expresa referencia el art. 805, inc. *a)*, del C.A., sólo debería operar hasta el quinto día hábil posterior a la resolución que inexcusablemente se debe notificar, "…reanudando su cómputo a partir de dicho instante". A su vez, con el objeto de justificar su posición, el vocal preopinante haría referencia a lo manifestado por el voto mayoritario en la causa *Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. c/D.G.A. s/recurso de apelación* (expediente EX-2019-112544550-APN-SGASAD#TFN, sentencia del 3 de febrero de 2022; decisión donde tuve oportunidad de manifestar mi opinión al respecto, diferente a la desarrollada por la mayoría).

En mi opinión, el asunto traído a debate, lejos de agotarse en la mera exégesis del art. 805 del C.A., nos conduce a una nueva reflexión que no puede quedar relegada al margen del expediente y debe dejarse expresamente plasmada en este pronunciamiento. En efecto, el contraste entre los actos que abren el sumario y aquellos que lo clausuran o deciden sobre la acción del Fisco impone distinguir, con rigor conceptual y sentido de justicia, los requisitos de eficacia que cada uno demanda, so pena de convalidar un sistema procesal asimétrico donde el tiempo se detiene o reinicia al arbitrio exclusivo de la Administración. Así, la apertura del sumario no constituye un acto meramente interno ni un trámite burocrático destinado a engrosar el expediente, sino el punto de partida de un contradictorio que afecta la esfera jurídica del encartado. Su oponibilidad frente al particular sólo se cumple con la notificación válida, pues de otro modo se consagraría un procedimiento secreto en el que la prescripción quedaría paralizada sin que el justiciable tuviera siquiera noticia de la imputación, en flagrante contradicción con el derecho de defensa que garantiza la Constitución.

Distinta es la lógica respecto de las decisiones que ponen fin a la suspensión del curso del plazo, pues aquí lo decisivo no es abrir el debate, sino evitar que la autoridad administrativa prolongue artificialmente su poder de persecución. En tales supuestos basta el mero dictado del acto administrativo, ya que condicionar su eficacia a la notificación implicaría otorgar al Estado la llave de un reloj que podría detener y reanudar a su antojo, con la sola excusa de no haber cumplido una carga que le incumbía. En este sentido, resulta inaceptable que el órgano que concentra la potestad de dictar y notificar pretenda beneficiarse de su propia omisión, configurando un inadmisible abuso procesal bajo el disfraz del formalismo. No se trata aquí de discutir sutilezas doctrinarias, sino de aplicar el principio más elemental de buena fe: *nemo potest commodum capere de injuria sua propria*. El Estado no puede colocarse en la cómoda posición de ampliar

sus plazos por la sola vía de demorar la entrega de lo ya resuelto.

La interpretación propuesta no sólo armoniza la normativa aduanera, sino que encuentra sólido fundamento en principios de jerarquía superior como el del plazo razonable y la tutela administrativa efectiva. Un procedimiento que se prolonga indefinidamente, no por la complejidad del caso sino por la desidia del órgano, no es un procedimiento justo sino un laberinto kafkiano. En otras palabras, lo que depende por entero de la Administración y redunda en su exclusivo provecho debe leerse en el sentido más restrictivo a su posición. De allí la regla dual: dictado suficiente para poner fin a la suspensión del artículo 805, inc. *a)* del C.A., notificación indispensable para que la resolución condenatoria del artículo 937 inc. *d)*, del C.A. interrumpa. La hermenéutica propuesta armoniza el ordenamiento y se ancla en principios de jerarquía superior. El plazo razonable impide que los procedimientos se eternicen por desidia del órgano. La tutela administrativa efectiva impide que se alarguen en secreto por cargas que el propio órgano retacea cumplir. Porque, en definitiva, el derecho administrativo debe garantizar un equilibrio honesto entre la defensa del encartado y la eficacia del interés fiscal.

De esta manera, la doctrina que se fija preserva la seguridad jurídica sin desarmar el sistema.

En virtud de lo expuesto, voto por:

1. Revocar la Resolución DE PRLA n° 8575, dictada por el Sr. Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros el 29 de noviembre de 2013.

2. Costas a la vencida.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1).- DECLARAR PRESCRIPTA la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos en relación al sumario que tramitara mediante SIGEA N° 12034-512-2007 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante la DIT N° 01001IT14005505V.

2).- Costas a cargo del Fisco.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.10.14 22:41:47 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.10.15 08:17:04 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: 2025.10.15 12:18:53 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.15 12:19:50 -03:00