Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-127823504-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 17 de Noviembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expte. 38.896-A;FIANZAS Y CRÉDITO SA COMPAÑÍA DE SEGUROS

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales titulares de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y Claudia Beatriz Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14a. Nominación), con la presidencia del vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"FIANZAS Y CRÉDITO SA COMPAÑÍA DE SEGUROS c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", Expte. 38.896-A;**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. A fs. 8/15 la firma recurrente, mediante letrado apoderado, interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 7527/2017, dictada en la actuación SIGEA 13289-16305-2007/1, en cuanto condena a la firma importadora STARPET SA por la supuesta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero (en adelante "CA"), al pago de multa y de tributos, éstos últimos, conjuntamente con FIANZAS Y CRÉDITO SA COMPAÑÍA DE SEGUROS, con más los intereses del art. 794 del CA. Referencia que la firma sumariada habría documentado la importación de la mercadería descripta en la DIT 06001IT144046C por un plazo de 360 días y al amparo del decreto 1439/96. Describe que el servicio aduanero al no contar con ninguna constancia de cumplimiento del régimen, el 20.12.12, formula denuncia en los términos del art. 970 del CA. Manifiesta que en oportunidad de responder la corrida de vista en sede aduanera, su mandante señala que no se encuentra agregado el sobre original del despacho de importación y la falta de agregación de la póliza original.

Motivo por el cual solicita la nulidad de todo lo actuado, toda vez que la falta de agregación del sobre original de la DIT, no le permite al servicio aduanero acreditar que fue la imputada quien documentó las importaciones, si el plazo considerado por la aduana es correcto y si no se solicitó prórroga en la destinación, entre otras cuestiones a tener en cuenta. Asimismo, entiende que la Aduana, sin la garantía carece de acción para reclamar el pago de los tributos. Platea la prescripción e incumplimiento de las disposiciones del CA en materia procedimental. Cita jurisprudencia y doctrina. Solicita se revoque la resolución administrativa apelada, con costas.

II. Corrido el pertinente traslado, la representación fiscal lo contesta a fs. 24/27. Luego de la negativa genérica de rigor, sostiene que la actora no ha podido desvirtuar la configuración de la infracción del art. 970 del CA ni el cumplimiento de las obligaciones a su cargo. Manifiesta que la falta de la DIT no implica que el acto administrativo carezca de causa jurídica eficiente, puesto que le faltante es perfectamente sustituible por otro tipo de constancias documentales. Explica

que lo mismo ocurre con la falta de agregación de la póliza original, la que puede ser reemplazada por el *print* de pantalla del Sistema Informático Malvina y en caso de ser la información que surge de allí inexacta o falsa, es la contraria quien debería demostrarlo. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

III. La actuación SIGEA 13289-16305-2007/1 se inicia a fs. 3 con el acta-denuncia 2535/2012 de fecha 20.12.12 por la presunta infracción del art. 970 del CA, respecto de la mercadería importada en forma temporaria por la firma STARPET SA mediante la destinación 06001IT14004046C. A fs. 5 se instruye a sumario. A fs. 6 se obra la nota 992/12 (SE PRTE) de fecha 21.02.13 por la cual se ratifica la denuncia de fs. 4. A fs. 7/8 se determina el valor en aduana y los tributos correspondientes a la mercadería en infracción, se agregan *print* de pantalla del SIM –consulta de una garantía global o unitaria- y a fs. 12 se determinan los tributos adeudados y la multa. A fs. 13 con fecha 10.02.17 se corre vista a las partes, la que les es notificada con fecha 19.07.17 a la aseguradora (fs. 16), que contesta vista conforme presentación de fs. 18/19 y con fecha 11.07.17 al síndico (fs. 17), quien se presenta a fs. 23. A fs. 15 obra una constancia de consulta al sistema Atenea, en el que surge que la imputada se encuentra transitando un proceso de quiebra. A fs. 24 se tiene por presentados a la aseguradora y al síndico. Previa consulta al registro de infractores, sin más trámite, a fs. 26/28 luce la resolución DE PRLA 7527/2017, apelada en autos.

IV. A fs. 32 se declara la causa de puro derecho, a fs. 45 se elevan los autos a la Sala “E” y a fs 46 se llaman los autos a sentencia.

V. En autos se trata de resolver la procedencia de los tributos exigidos a la importadora STARTEP SA y a FIANZAS Y CRÉDITO SA COMPAÑÍA DE SEGUROS en forma solidaria, por la comisión de la infracción del art. 970 del CA respecto de la destinación 06001IT14004046C.

Como cuestión preliminar, cabe señalar que no obra en autos la carpeta original de la destinación.

Según se puede observar de las actuaciones administrativas, éstas tramitaron hasta el dictado de la resolución condenatoria, sin la agregación de la carpeta de la destinación 06001IT14004046C, sino solamente con *print* de pantalla –consulta declaración detallada- obrante a fs. 1 de las act. adm. Asimismo, surge de los actuados que a fs. 5, el Depto. Procedimientos Legales Aduaneros, previo a todo trámite, remitió los presentes en devolución a la Sección Procedimiento Técnicos (DE ASAT) a los fines de que se agregue el DIT y ratificara o rectificara los términos de la denuncia. Ante ello, mediante nota 992/12 (SE PRTE) de fecha 21.02.13 la Aduana solo ratifica la denuncia (v. fs. 6 act. adm.). Sigue el procedimiento aduanero y la aseguradora al contestar la vista manifiesta la falta de agregación de la documentación original y solicita que la misma sea agregada a los actuados. Por último, sin más trámite, se dicta la resolución aduanera, por la que se formula el cargo a la firma y a la aseguradora y la DIT original nunca fue agregada ni en sede administrativa ni acompañada ante esta instancia.

En efecto, a fs. 28 de autos, la representación fiscal acompañó las actuaciones administrativas pero no así la DIT objeto de autos, limitándose a manifestar en su contestación de traslado que “*la falta de la DIT no implica que el acto administrativo carezca de causa jurídica eficiente, puesto que le faltante es perfectamente sustituible por otro tipo de constancias documentales*”.

VI. Que la carpeta de la destinación 06001IT14004046C es indispensable para corroborar fehacientemente el vencimiento de la importación temporaria, el supuesto incumplimiento de la importadora y, en su caso, la responsabilidad tributaria de la aseguradora. Dicha falencia no pudo ser subsanada durante la sustanciación del sumario aduanero ni del recurso de apelación ante este tribunal.

En virtud de lo expuesto, atento a que el procedimiento por infracciones tiene como finalidad investigar si se cometió una infracción e identificar a los responsables, no parece razonable admitir responsabilidad tributaria (solidaria en este caso) cuando no se cuenta con el original de la carpeta de la destinación temporaria.

Que ello no puede ser suplido por el *print* de pantalla –consulta declaración detallada- obrante a fs. 1 de las act. adm. y, ello sin perjuicio de la discrepancia, puesto que de la misma surge como fecha de vencimiento suspensiva el 15.06.07, que igual fecha surge del acta denuncia 2535/2012 y de la nota 6790/2012 (SE PRTE) (v. fs. 3/4 act. adm.) al determinarse la fecha de vencimiento de la DIT, y que sin embargo, de la resolución aduanera surge que el vencimiento de la DIT operó el 16.08.07.

La carpeta de la destinación, es el documento esencial que motiva la denuncia, causa de la imputación de la infracción y la consiguiente exigencia tributaria respecto de la aseguradora y no resulta suficiente el *print* de pantalla del SIM –consulta de una garantía global o unitaria- de fs. 11 de las act. adm.; en ese sentido la destinación de importación temporaria y los permisos de embarque y/o despachos de importación a consumo que pudieran haber sido documentados, resultan indispensables para proceder a la descarga de la mercadería importada temporariamente y dilucidar el eventual incumplimiento imputado por la Aduana.

En consecuencia, siendo la Aduana la responsable de contar con la destinación 06001IT14004046C, en virtud de la cual incriminó el incumplimiento por la importadora (por la que debe responder solidariamente la aseguradora) su ausencia implica que el reclamo tributario carece de sustento documentado, por lo que corresponde dejar sin efecto la exigencia pecuniaria contenida en la resolución apelada, con costas a cargo de la DGA.

Que, por ello, **VOTO POR**:

Dejar sin efecto el reclamo tributario de la Resolución DEPRLA 7527/2017 contra la actora dictada en la actuación SIGEA 13289-16305-2007/1, con costas a la DGA.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que me remito al relato efectuado en los considerandos I a IV del voto del Dr. Soria.

II.- Que corresponde resolver el planteo de la actora de nulidad del auto de apertura de sumario, por no cumplir con los requisitos del art. 1094 del CA, afectando su derecho de defensa.

Que el auto de apertura de sumario normado en el art. 1094 del CA, establece que el Administrador determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren, b) la verificación de las mercaderías en infracción, clasificación arancelaria y valoración, c) la liquidación de los tributos y e) las demás diligencias que considere conducentes para el esclarecimiento del hecho investigado y una vez cumplidas las medidas ordenadas y conforme con lo dispuesto en el art. 1101 se debe correr vista a las presuntos responsables a efectos de que ejerzan su derecho de defensa.

Como se podrá apreciar, en ningún momento la legislación exige que se encuentre agregadas las destinaciones aduaneras involucradas en original al momento de la instrucción de la causa.

Que la instrucción de sumario se encuentra debidamente realizada conforme la normativa del CA, debiéndose destacar que a fs. 7 luce aforo de la mercadería, a fs. 11 luce consulta de garantía y a fs. 12 se encuentran liquidados la multa y los tributos reclamados, seguidamente obra corrida la vista del art. 1101 del C.A. de fs. 12, notificada la aseguradora, se presenta y opone defensas a fs. 18/19vta. de los antecedentes. A continuación, a fs. 24 se provee la presentación de la aseguradora y, finalmente se dicta la resolución apelada.

Que la DIT agregada en el sumario por el servicio aduanero se encuentra debidamente extraída del sistema informático MALVINA, cuyas copias lucen agregadas a fs. 1/2 y 10 de los antecedentes administrativos, y estas copias están debidamente certificadas por un funcionario del servicio aduanero, por lo que el suscripto, en el presente caso, entiende que poseen valor probatorio documental suficiente toda vez que se trata de una información oficial obrante en el sistema informático de la Aduana.

El material probatorio extraído del Sistema Informático Malvina (SIM), erigido como Registro Único y Oficial de la Dirección General de Aduanas (DGA), constituye prueba documental legalmente idónea para la sustentación de la instrucción sumarial. Dicha validación se impone en el marco de la transformación digital y la eficacia administrativa ("*paperless*") que rige a los servicios aduaneros modernos, reconociendo en el SIM la fuente primigenia de la información oficial y garantizando a la constancia certificada por el funcionario su pleno valor probatorio y su irrefutable eficacia jurídica.

En este sentido, el articulado del Código Aduanero (Art. 1094) no impone la carga procesal de la agregación material de los originales; por consiguiente, la constancia digital certificada representa prueba instrumental legítima y suficiente para acreditar los datos en ella contenidos.

Que la discrepancia entre la fecha de vencimiento de la DIT obrante en las impresiones SIM, y denuncia, con la obrante en la Resolución definitiva, se trata de un claro error de tipeo, que en modo alguno desmerece la certeza de la información que emana de las impresiones de pantalla SIM.

Que la doctrina de la C.S.J.N. sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (entre otros Fallos: 205-549 y 267-393, “RECKITT BENCKISER S.A.”, expte. N° 22.419-A, 13.08.07).

Que observo que no se ha vulnerado el derecho de defensa de la firma de marra, más teniendo en cuenta que en esta instancia la actora opto por no ofrecer prueba en su recurso de apelación, sin perjuicio de ello conto con amplias posibilidades para acreditar sus dichos, con la consiguiente subsanación de cualquier irregularidad que pudiera haberse configurado en sede aduanera.

Cabe destacar que la actora al momento de contestar la vista del art. 1101 del CA en sede aduanera no solo opuso sus defensas sino que podría haber agregado toda la documental que considerara necesaria a efectos de probar los extremos pretendidos por la litigante, en particular, acreditar la efectiva exportación de la mercadería importada temporalmente,.

Que, por ende, se rechaza el planteo de nulidad opuesto por la actora, con costas.

III.- Que visto lo resuelto precedentemente, corresponde atender el planteo de prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos.

Que respecto presunta prescripción de la acción del Fisco para el cobro de los tributos, de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 803 y 804 del Código Aduanero, la acción del fisco para exigir tributos prescribe por el transcurso de cinco años computados a partir del 1° de enero del año siguiente al de la fecha del hecho gravado (15/3/2007), el cómputo de la prescripción comenzó el 1/1/2008 se suspendió el 20/12/2012 con el dictado del auto de apertura del sumario, hasta la fecha del dictado de la Resolución que habilita el ejercicio de la acción para percibir los tributos (cfme. art. 805, inc. a). En la especie, como se dijo, esa Resolución fue dictada el 2/10/2017.

Que, por lo expuesto, la acción del fisco para percibir tributos que se reclaman no se encuentra prescripta, razón por la que corresponde rechazar la excepción opuesta por la actora, con imposición de costas.

IV.- Que corresponde abocarse a la cuestión de fondo, debiendo analizarse si se ajusta a derecho la Resolución DE PRLA n° 7527/2017, en cuanto condenó a la firma STARPET S.A. e intimó a ésta y a Fianzas y Créditos SA Compañía de Seguros, en el carácter de garante el pago de los tributos considerados adeudados por la suma de u$s 8.893,93 en concepto de derechos, tasa de estadística e IVA, y $15.671,58 en concepto de IVA adicional y ganancias por encontrarla a la importadora asegurada incursa en la infracción prevista en el art. 970 del C.A.

Que el art. 970 del Código Aduanero en su apartado 1 dispone que: “*El que no cumpliere con las obligaciones asumidas*

como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria o del de exportación temporaria, según el caso, será sancionado con una multa de uno a cinco veces el importe de los tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo según el caso, de la mercadería en infracción, multa que no podrá ser inferior al treinta por ciento del valor en aduana de la mercadería".

Que, la única forma de acreditar la reexportación de la mercadería introducida temporariamente es mediante los permisos de embarque en los cuales se deje constancia que en la elaboración de la mercadería que allí se documenta se utilizaron los insumos importados por la destinación que se individualiza.

Que la no regularización en término de la mercadería ingresada temporariamente configura, prima facie, el ilícito previsto y penado por el art. 970 del C.A., y no una mera infracción formal, por cuanto de conformidad con lo dispuesto en el art. 972, ap. 2 del C.A., se considera que el incumplimiento de la obligación de reexportar o de importar la mercadería dentro del plazo acordado afecta la finalidad tenida en cuenta para el otorgamiento del régimen.

Que, además de la sanción prevista en el art. 970 del C.A., que prevé una multa en cabeza del importador, deben abonarse los gravámenes que gravan la importación para consumo de la mercadería no exportada, de conformidad con lo establecido en el art. 274, ap. 1, inc. a) y ap. 2, siendo responsables de su pago la importadora y la aquí recurrente en su carácter de garante.

Que el requisito de reexportación en término está expresamente previsto en la norma, y ello por cuanto el legislador, al regular el instituto de la importación temporaria, expresamente consideró que se trataba de un régimen en el que la mercadería quedaba sometida desde el mismo momento de su libramiento a la obligación de reexportarla con anterioridad al vencimiento del plazo acordado (art. 250 del C.A.).

Que por el decreto 1439/96 -en las condiciones de su vigencia- se instituyó un régimen especial de importación temporaria al regulado con carácter general en el Código Aduanero con objetivos promocionales, por el cual podían importarse mercaderías para recibir un perfeccionamiento industrial con la obligación de exportarlas para consumo bajo la nueva forma resultante, dentro del plazo autorizado, que, en el caso de autos, venció el 15/6/2007 fecha ésta que no se halla controvertida por la actora.

Que a efectos de acreditar debidamente que los insumos importados en forma temporaria conforman el producto exportado, luego de ser sometidos los primeros al respectivo proceso de perfeccionamiento industrial, el art. 14 del citado decreto, preceptuó: "*El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación -CTC-. A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARÍA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERÍA del MINISTERIO DE ECONOMÍA Y OBRAS Y SERVICIOS PÚBLICOS una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes, indicando si estos últimos tienen valor comercial. El importador deberá sustituir esta declaración jurada por el Certificado de Tipificación y Clasificación -CTC- en el momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero*".

Que, en efecto, la firma importadora de la mercadería bajo el régimen de importación temporaria garantizó el pago de tributos, exigibles como consecuencia de su eventual incumplimiento, conforme lo previsto en el art. 453, inc. c) del C.A., que prevé que el seguro debe cubrir los "eventuales" tributos que correspondieren para la importación para consumo y utilizó a ese fin el "seguro de caución" contemplado en el art. 455 del C.A., otorgado, como ya quedara demostrado, por la aquí recurrente.

Que, en definitiva, la responsabilidad de la aseguradora por el pago de los tributos adeudados es consecuencia inmediata del incumplimiento del tomador del seguro y la falta de pago por parte del mismo, tal como ha sido expresamente asumido a través de la garantía o seguro de caución oportunamente otorgado.

Que, en consecuencia, ha quedado configurada la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A., y surge la responsabilidad de la recurrente, en su carácter de garante, de los tributos adeudados como consecuencia de la

importación para consumo de la mercadería importada temporariamente.

Que en dicho entendimiento, la aquí recurrente, en virtud de la garantía dada, responde por todos los tributos adeudados por la importadora, que gravaban la importación para consumo de la mercadería al tiempo de producirse el siniestro, esto es al tiempo de la infracción (arts. 274). El tope está dado por el monto de la garantía.

VI.- Que en relación a las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, es que debe señalarse la reciente doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que "(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos. Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de "obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento" (Fallos: 285:177)".

Que, justamente, sobre esa base, concluye que *"(...) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (art. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal*".

Que, en el presente caso, la importación a consumo irregular de la mercadería (hecho imponible) se ocurrió con fecha 15/6/2007, el servicio aduanero realizó la corrida de vista con fecha 10/2/2017 (ver fs. de fs. 13, de los ant. adm), ello así, resulta evidente que, en el presente caso, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias, por lo que corresponde revocar las percepciones de IVA adicional y del impuesto a las ganancias, con costas por su orden, en virtud de que el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, es de fecha posterior al dictado de la resolución objeto de apelación, como así también a la fecha de la presente interposición de recurso.

Que en consecuencia, corresponder modificar la exigencia tributaria y declarar que la actora adeuda un importe que asciende a la suma u$s 8.893,93 con más los intereses del art. 794 del CA.

IX.- Que corresponde señalar que la aseguradora responde hasta el límite del importe asegurado por los tributos que fueron garantizados por ella conforme se desprende del DIT en infracción, y por ende comprendido en el alcance de la póliza, por lo que la aseguradora no puede volver contra sus propios actos.

Que la actora aseguró a la DGA hasta la suma máxima de u$s 29.173,41 mediante la póliza n° 06001024672 K emitida el 1/6/2006, por lo que la aseguradora responde por los tributos adeudados en su carácter de garante de la obligación tributaria aduanera por la suma de u$s 8.893,93 más intereses del art. 794 del CA, encontrándose dentro del límite garantizado.

Por ello, voto por:

1.- Rechazar los planteos de nulidad y prescripción de la acción del fisco para percibir tributos opuestos por la actora. Con costas.

2.- Confirmar parcialmente el art 3° de la Resolución DE PRLA n° 7527/2017 en cuanto exige el pago de tributos a Fianzas y Créditos Compañía de Seguros con relación al DIT 06001IT14 004046C, los que ascienden a la suma de ocho mil ochocientos noventa y tres dólares con noventa y tres centavos (u$s 8.893,93) con más los intereses del art. 794 del CA. Con costas.

3.- Revocar las percepciones de IVA adicional y Ganancias. Con costas por su orden.

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

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

Dejar sin efecto el reclamo tributario de la Resolución DEPRLA 7527/2017 contra la actora dictada en la actuación SIGEA 13289-16305-2007/1, con costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.11.17 14:44:47 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.11.17 15:11:12 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.11.17 17:48:50 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.11.17 17:49:24 -03:00