Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-138712451-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 15 de Diciembre de 2025

Referencia: (Sentencia); ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A.; EX-2023-52462816- -APN-SGASAD#TFN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **"ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ D.G.A. s/recurso de apelación**", Expediente Electrónico Nº **EX-2023-52462816- -APN-SGASAD#TFN**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante la Resolución N° RESOL-2019-56-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, la autoridad aduanera impuso un cargo a la firma Aseguradora de Créditos y Garantías S.A., en calidad de responsable solidaria respecto del presunto infractor, por USD 7.646,61 correspondientes a derechos de importación, tasa de estadística e IVA, y por USD 19.732,71 en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias. Esta medida se adoptó tras determinarse la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero ("CA"), producto del supuesto incumplimiento del régimen de importación temporal, al considerarse que el Certificado de Tipificación de Importación Temporaria presentado no era aplicable a la mercadería importada al amparo del Despacho de Importación Temporal N° 08073IT14002715Y ("DIT").

II.- Contra dicho pronunciamiento, la aseguradora presenta su apelación, alegando que el auto de apertura de sumario debe declararse nulo por no contener la liquidación de los tributos que pudieren corresponder. Como consecuencia de ello, señala que la acción del fisco para reclamar tributos se encuentra prescripta. En el mismo sentido, indica que se ha vulnerado el derecho a obtener una resolución judicial dentro de un plazo razonable, aseverando que la resolución que habilita la vía para acceder a un órgano imparcial fue dictada 15 años después de la oficialización de la DIT. En lo que respecta a su rol de aseguradora, aduce no ser responsable directa del pago de los tributos, ya que el monto perseguido por la aduana debe ser reclamado en primer término al importador. Explica que la empresa solo responde hasta el límite garantizado en la póliza. Finalmente declara la improcedencia del reclamo de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.

III.- Por su parte, la representante del fisco se presenta y defiende la validez del acto administrativo. Luego de efectuar una breve reseña de los hechos y la negativa genérica de rigor, se refiere a la validez del auto de apertura de sumario, indicando que no cualquier irregularidad de un acto procesal determina su nulidad, si de ella no resulta una afectación sustancial al derecho de defensa del interesado. En consecuencia, rechaza el planteo de prescripción introducido por la actora. En cuanto al principio del plazo razonable, sostiene que el intervalo transcurrido entre las operaciones (o el vencimiento de la DIT) y la apertura del sumario no debe ser considerado para determinar el incumplimiento de dicho precepto. Respecto al fondo de la cuestión, asevera que la Aseguradora está obligada a asumir el pago de las sumas que la firma importadora haya sido requerida a abonar, dentro del límite asegurado y con los intereses correspondientes. Finalmente, se allana parcialmente respecto a la inclusión en la liquidación tributaria de las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, y, por ende, solicita que se impongan las costas en el orden causado.

IV.- Previo a todo análisis, es pertinente recordar que los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes, sino sólo aquéllos que estimen pertinentes para la resolución del caso (Fallos: 300:522, 1163; 301:602; 302:1191, entre muchos otros).

Primera cuestión

V.- En ese estado de situación es pertinente considerar en primer turno si el acto administrativo cuestionado fue dictado en tiempo oportuno.

A ese respecto, cabe adelantar que, sin perjuicio de la postura mantenida en los casos EX-2019-97789030-APN-SGASAD#TFN "AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación"; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN "ASEGURADO-RES 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", respecto de la necesidad de notificar el acto de apertura sumarial para que opere la suspensión o interrupción del plazo de la prescripción, debo señalar que, en la especie, el procedimiento administrativo se ha llevado a cabo en manifiesta violación de la regla por la cual se exige a la administración la sustanciación de los procedimientos en tiempo diligente.

En efecto, se puede colegir que el auto de apertura del sumario fue emitido el 08.12.2014, mientras que la corrida de vista fue dictada el 30.06.2015 y la notificación a la aseguradora se efectuó el 09.10.2019 (ello conforme lo expresado por la actora en su presentación de fs 55, ya que el SICNEA por el cual se notifica dicho acto a fs. 49 se encuentra en estado "enviado").

En las citadas condiciones, no existe posibilidad alguna para explicar los más de diez años que mediaron entre el vencimiento de la destinación temporaria objeto de la presente investigación (21.05.2009) y la notificación de la corrida de vista operada el 09.10.2019. A su vez, tampoco puede explicarse como fue que pasaron 1766 días entre el acto de apertura del correspondiente sumario en 2014 (a fs. 35 de las actuaciones administrativas) y la efectiva notificación a la parte afectada en 2019 (a fs. 49 *ibid*.), toda vez que los únicos movimientos en el expediente administrativo consistieron en la incorporación de constancias del sistema registral y de la determinación de base de tributos y multas (fs. 35/47 *ibid*.), cuestiones que, desde ningún punto de vista, pudieron consumir el plazo consignado.

A tenor de esas circunstancias, se impone señalar, que el art. 75, inc. 22, de la Constitución Nacional, disposición que otorga jerarquía constitucional a diversos instrumentos internacionales vinculados con la protección de los derechos humanos, obliga a tener en cuenta que el art. 8, inc. 1°, del Pacto de San José de Costa Rica, referente a las garantías judiciales, prescribe no solo el derecho a ser oído, sino también el de ejercer tal derecho con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable. A su vez, el art. 25 del mismo tratado internacional, al consagrar la protección judicial, asegura la tutela judicial efectiva contra cualquier acto que viole los derechos fundamentales reconocidos por la Constitución Nacional, la ley o la Convención Americana sobre los Derechos Humanos, aun cuando tal incumplimiento sea cometido por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.

Por ende, considero importante remarcar que el derecho a ser notificado de un pronunciamiento judicial, sin dilaciones injustificadas, se manifiesta como un corolario del derecho de defensa en juicio consagrado en el art. 18 de nuestra Constitución Nacional. La Corte Interamericana de Derechos Humanos ha sostenido que todos los órganos del Estado que ejerzan funciones jurisdiccionales deben respetar estas garantías judiciales, en todas las instancias del proceso (Corte IDH, caso *Tribunal Constitucional vs. Perú*, sentencia del 31 de enero de 2001, párr. 69; caso *Baena, Ricardo y otros vs. Panamá*, sentencia del 2 de febrero de 2001; y *Garantías judiciales en Estados de Emergencia (arts. 27.2, 25 y 8 Convención Americana sobre Derechos Humanos)*, Opinión Consultiva OC-9/87 del 6 de octubre de 1987. Serie A No. 9, párr. 27). En efecto, la exigencia de la notificación en un *plazo razonable* se incorpora como un objetivo de la administración, de forma tal que la eficiencia y la eficacia se logren si los tiempos que insumen resultan ser proporcionados.

Ahora bien, el referido análisis debe considerar las recientes reformas incorporadas por la ley N° 27.742 de “Bases y Puntos de Partida para la Libertad de los Argentinos” (BO 08/07/2024) (en adelante, ley “Bases”) a la Ley N° 19.549 de Procedimientos Administrativos (LPA); y, particularmente, las incorporaciones realizadas al crear el art. 1° *bis*, mediante el cual se establecen los principios fundamentales del procedimiento administrativo, entre los cuales se destacan la juridicidad, razonabilidad y, crucialmente, el derecho a un plazo razonable. Este derecho implica que los procedimientos administrativos deben tramitarse y concluir en un tiempo adecuado, garantizando así una tutela administrativa efectiva. Es así que, la obligación de la Administración de dictar resoluciones y notificarlas a los administrados se refuerza en este contexto, en el que se resalta o subraya que la inacción o la dilación en los plazos administrativos puede vulnerar derechos fundamentales.

Por lo tanto, el exceso en la demora de la notificación previamente señalada no sólo contraviene el principio de razonabilidad, sino que también podría interpretarse como una violación del derecho a la tutela administrativa efectiva. La ley “Bases” no sólo refuerza la necesidad de plazos razonables y la notificación oportuna, sino que también proporciona un marco jurídico que sostiene la exigencia de un procedimiento administrativo ágil y efectivo. En este sentido, entiendo que este Tribunal tiene el deber de asegurar que estos principios se respeten, garantizando así los derechos de los contribuyentes frente a la maquinaria administrativa.

En esas condiciones, encuentro que las particulares circunstancias de la causa llevan a declarar la invalidez del procedimiento sustanciado en estos actuados por no haberse observado pautas temporales razonables.

Segunda cuestión

VI.- Considerando lo expuesto, y en virtud del criterio mayoritario de la Sala G, corresponde ahora analizar los demás agravios planteados por la recurrente.

VII.- En las condiciones consignadas resulta elocuente que no se encuentra controvertido en ningún aspecto el incumplimiento del régimen de importación temporaria y por ello no existen dudas de la configuración de la infracción al art. 970 del CA. Tampoco se encuentra discutido que, mediante la Póliza Nº 1013995, la actora aseguró a la AFIP-DGA el pago hasta la suma de CIENTO DIECIOCHO MIL CIENTO CINCO ($118.105), de la que resulte obligada la firma importadora TECNA ESTUDIOS Y PROYECTOS DE INGENIERIA SA, como consecuencia de la operación de importación temporaria documentada mediante la DIT Nº 08073IT14002715Y.

Por lo expuesto, habiendo quedado configurada la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A., surge la responsabilidad de la recurrente, en su carácter de garante, de los tributos adeudados como consecuencia de la importación a consumo de la mercadería importada temporalmente.

VIII.- En tal entendimiento del asunto, cabe señalar que la finalidad del seguro de caución es la ejecutabilidad inmediata de la garantía, frente al incumplimiento del tomador (CNCom, Sala A, nov. 26, 1981, INDESA S.A. c/ APOLO CIA. DE SEGUROS, La Ley, 1982-B, 416, E.D. 97-588; CNFed Civil y Com., Sala III, julio 14, 1998, EMPRESA FERROCARRILES ARG / AGENCIA ABRAXAS TURISMO S.R.L. Y OTRO, La Ley 1998-E, 549). El seguro de caución, es el seguro concertado con el objeto de garantizar al asegurado, hasta la suma máxima estipulada, el pago en efectivo que debe percibir del proponente con quien contrata, teniendo por finalidad el pago inmediato por parte de la aseguradora ante el mero incumplimiento del deudor (CNCom, Sala A, precedente citado).

En este sentido, en el seguro de caución los actos, declaraciones u omisiones del tomador no afectan en ningún caso los derechos del asegurado frente al asegurador (CNCom, Sala B, julio 8-1996, ALBA CIA. DE SEGUROS c/ GIORGETTI, Alejandro H. y otro, La Ley 1997-E, 1011).

Asimismo, de las condiciones pactadas y de la naturaleza del seguro contratado surge que en el caso del seguro de caución el asegurador adquiere el carácter de pagador principal y fiador solidario, añadiendo su responsabilidad a la del obligado primigenio, que se supone solvente y fiel cumplidor de sus obligaciones por tratarse de una entidad aseguradora, perteneciendo este “tipo” de seguro a los contratos de garantía, cuyo objeto es la eliminación del riesgo de la mora (CNCom., Sala B, oct. 23, 1990, E.D. 142,479). El asegurador, además, tampoco goza del derecho de excusión, con lo que no cabe agotar ningún procedimiento previo contra los bienes del deudor.

Sobre la base de lo expuesto, el importe que podrá exigirse a la aseguradora es el monto máximo garantizado mediante la Póliza Nº 1013995 por CIENTO DIECIOCHO MIL CIENTO CINCO ($118.105) -que obra agregada como prueba ante este tribunal en RE-2023-52461711-APN-SGASAD#TFN-, con más los intereses del art. 794 del CA, que deberán ser devengados desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista hasta la fecha de su efectivo pago.

IX.- Ahora bien, en lo que respecta a los conceptos IVA Adicional y percepción de Impuesto a las

Ganancias, corresponde tener por **allanado** al fisco en virtud de la autorización conferida por el Departamento Judicial de la AFIP en la providencia PV-2023-01915306-AFIP-DEJUDI#SDGTLA con fecha 13/08/2023 (ver el embebido del IF-2023-105825982-APN-DTD#JGM), por adecuarse a las disposiciones de la instrucción general IG 2021-13-E-AFIP-AFIP, que instruye a las dependencias competentes de la AFIP a ajustar su actuación al criterio de la Corte 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, donde el Máximo Tribunal estableció que, una vez vencido el plazo para presentar las declaraciones juradas, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir las percepciones del IVA adicional y Ganancias.

En cuanto a las costas, deberán ser impuestas al Fisco de acuerdo con lo estipulado en el artículo 70 del CPCCN, en atención que se trata del mismo organismo que inició la actuación administrativa que culminó con la resolución apelada, obligando así a la parte actora a emprender las acciones legales pertinentes. Además, es relevante señalar que la jurisprudencia establecida en el fallo "CLADD ITA SA" del 26/11/2019, es de fecha anterior al dictado de la Resolución apelada de fecha 04/12/2019.

X.- En consecuencia, por lo expuesto en el Considerando **IX**, corresponde modificar la exigencia tributaria, declarando que los tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de **USD 7.646,61**, en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA. Todo ello sin perjuicio de los intereses devengados desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista, hasta la fecha de su efectivo pago en los términos del art. 794 del CA.

Por todo ello, **VOTO POR:**

1. Confirmar parcialmente la Resolución N° RESOL-2019-56-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA recaída en la Actuación SIGEA N°121210-3461-2009, declarando que los tributos adeudados ascienden a USD 7.646,61, sin perjuicio de los intereses devengados hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos del art. 794 del CA. Declarar que el monto que se le puede exigir a la firma ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA es el monto máximo garantizado mediante la Póliza Nº 1013995 por CIENTO DIECIOCHO MIL CIENTO CINCO ($118.105), con más los intereses del art. 794 del CA, que deberán ser devengados desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista hasta la fecha de su efectivo pago. Costas por sus respectivos vencimientos.
2. Tener por allanado al Fisco Nacional en relación a la exigencia del IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, con costas al Fisco.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al Voto que antecede.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1. Confirmar parcialmente la Resolución N° RESOL-2019-56-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA recaída en

la Actuación SIGEA N°121210-3461-2009, declarando que los tributos adeudados ascienden a USD 7.646,61, sin perjuicio de los intereses devengados hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos del art. 794 del CA. Declarar que el monto que se le puede exigir a la firma ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA es el monto máximo garantizado mediante la Póliza Nº 1013995 por CIENTO DIECIOCHO MIL CIENTO CINCO ($118.105), con más los intereses del art. 794 del CA, que deberán ser devengados desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista hasta la fecha de su efectivo pago. Costas por sus respectivos vencimientos.

2. Tener por allanado al Fisco Nacional en relación a la exigencia del IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, con costas al Fisco.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.12.15 09:52:43 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: 2025.12.15 16:20:58 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: 2025.12.15 20:36:36 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 - GDE
Date: 2025.12.15 20:37:23 -03:00