Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-32125393-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 27 de Marzo de 2025

Referencia: (Sentencia); Expte. N.º 26.091-A; LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A.

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 **“LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A. c/ DGA s/ Recurso de Apelación”, expediente N.º 26.091-A**:

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 6/16/vta, la firma “LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A.”, interpone recurso de apelación contra la Decisión de fecha 23/04/2009 dictada por el Administrador de Aduana de Concordia en la Actuación Nº 12483-256-2007 (SC16-065-2007) y sus agregados, que culminó con la Resolución 61/2008 por la que se le formula cargo por la suma de $ 102.112,60.- en concepto de tributos, en su carácter de garante de la importadora “GOMEZ CARLOS ENRIQUE” a la que se le imputa la comisión de la infracción tipificada por el art. 970 del C.A., con relación al D.I.T. 00 016 IT03 000001 K. En primer lugar, manifiesta que la Resolución 61/2008 es nula de nulidad absoluta e insanable, dado que la aduana llevó a cabo todo el procedimiento infraccional sin haberle notificado en ningún momento ni la corrida de vista ni la referida resolución. Afirma que recién tomó conocimiento del sumario al momento de ser notificada del cargo cuya ejecución se pretende, lo que la colocó en un estado de indefensión y vulneró su derecho de defensa. En ese contexto, sostiene la prescripción de la acción aduanera, argumentando la inexistencia de actos que interrumpan o suspendan el plazo de prescripción. De forma subsidiaria, manifiesta que responderá únicamente dentro de los límites de la cobertura otorgada, la cual no abarca el derecho adicional, la percepción del anticipo de ganancias ni las sanciones pecuniarias. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se deje sin efecto el cargo formulado, con expresa imposición de costas.

II. A fs. 32/39, la representación fiscal contesta el traslado. En primer término, opone excepción de cosa juzgada, debido a que indica que la apelación se interpuso fuera del plazo previsto en el art. 1133 del CA. Subsidiariamente, relata que no pudiendo la importadora ni la aseguradora acreditar la reexportación de la mercadería involucrada en plazo, 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. Ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal y solicita se confirme la resolución

aduanera, con costas.

III.- De las Actuaciones Administrativas Nº 12483-256-2007 (SC16-065-2007) y sus agregados, se desprende que a fs. 2/9 obran agregadas copias de la destinación en trato. A 13 obra el acta de denuncia con relación al D.I.T. 00 016 IT03 000001 K por la presunta comisión de la infracción prevista en el art 970 del C.A., contra el importador "GOMEZ CARLOS ENRIQUE" y el despachante de aduana "KRINGS ERNESTO FEDERICO". A fs. 14/15 se agrega la clasificación y valoración de la mercadería y se liquidan los tributos. A fs. 16/17 (el 14/06/07), se dispone a la instrucción del sumario (sin notificar). A fs. 23 se corre vista de todo lo actuado al **importador y al despachante**. A fs. 30/35/vta el despachante contesta vista y acompaña documental. A fs. 54/64 el importador contesta vista. A fs. 97 se provee esas presentaciones. A fs. 101/102/vta se emite el Dictamen 262/2007, **en donde se recomienda agregar el DIT original y absolver al despachante de aduana**. A fs. 132/139, el 09/06/2008, se dicta la **Resolución 61/08**, notificada al despachante de aduanas a fs. 140 y al importador a fs. 141, el 20/06/2008. A fs. 143 se agrega el sobre original del DIT involucrado. **A fs. 150 obra agregado el cargo 59/2008, notificado a la aseguradora "LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A." a fs. 152 -el 19/08/2008-. A fs. 157 se presenta la aseguradora indicando que no existe cédula alguna antes de la notificación del cargo formulado y solicita con carácter de urgente la toma de vista del expediente**. A fs. 165, el 02/09/2008, el Administrador de la Aduana de Concordia dispone tener por presentada a la aseguradora e indica que, **por no ser parte en el sumario contencioso, se hace lugar únicamente a la entrega de copia de la Resolución 61/2008, notificado a fs. 166/vta, el 04/09/08**. A fs. 191/192 la aseguradora informa que apelo la decisión de fecha 23/04/2009 a este Tribunal. A fs. 194/201 la aseguradora plantea la nulidad del acto, ilegitimidad en el procedimiento e impugna el cargo (01/09/2008). A fs. 205 se provee esa presentación. A fs. 213, el 22/04/09 obra dictamen. **A fs. 214, el 23/04/09**, obra la **Decisión** -aquí apelada- del Administrador de la Aduana de Concordia, el cual dispone no hacer lugar a la impugnación pretendida sobre la liquidación del cargo 59/08 contenida en la resolución definitiva recaída en el sumario contencioso cfr. al art. 1053 inc. a), **y hace saber que la vía recursiva correspondiente en relación al cuestionamiento de la nulidad del fallo interpuesto es la prevista en el art. 1132 del CA**, notificado a fs. 215, el 24/04/09.

IV.- A fs. 54 se abre la causa a prueba, la que obra agregada a fs. 71/74 y 90/94 y las actuaciones administrativas que corren por separado. A fs. 107 se cierra el periodo probatorio y se elevan los autos a la sala G. A fs. 111 se ponen los autos a alegar y a fs. 116 se pasan los autos a sentencia.

V.- Sentado lo anterior, corresponde analizar, en primer término, el planteo de **nulidad** formulado por la actora, quien sostiene que la Resolución 61/2008 es nula de nulidad absoluta e insanable, dado que la aduana desarrolló todo el procedimiento infraccional sin haberle notificado en ningún momento la corrida de vista ni la mencionada resolución. Señalando que recién tomó conocimiento del sumario al momento de ser notificada del cargo 59/08 cuya ejecución se pretende, lo que la colocó en un estado de indefensión y vulneró su derecho de defensa.

En tales condiciones, cabe recordar lo dispuesto en el art. 1101 del CA: "*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 (...)*".

A su vez el art. 1092 del C.A. establece que deberán considerarse parte en el sumario *"...las personas a cuyo nombre se encontrare la mercadería y los demás supuestos responsables de la infracción y del pago de los tributos correspondientes"*.

Por otro lado, los incisos a) y b) del artículo 1112 del C.A. establecen que, en el marco del procedimiento para las infracciones, el Administrador deberá dictar una resolución en la cual se pronunciará sobre los tributos que resulten adeudados por los responsables.

VI.- En ese entendimiento del asunto, surge del cotejo de las actuaciones administrativas SIGEA N.º 12483-256-2007

(SC16-065-2007) y sus agregados, que la aseguradora **“LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A.” no fue parte del procedimiento infraccional**. Como resultado de ello, la aseguradora no fue notificada de la instrucción del sumario, la corrida de vista ni de la resolución 61/2008, conforme lo evidencian las constancias de fs. 16/17, 23 y 132/139.

Resulta pertinente destacar, que la aseguradora, aquí actora, recién tomó conocimiento del sumario en trato, con la notificación del cargo N.º 59/08, conforme consta en las actuaciones administrativas (ver fs. 150/151 y la cédula de notificación obrante a fs. 152 de fecha 19/08/2008). Tal circunstancia pone en evidencia que la recurrente no tuvo oportunidad previa de intervenir en el procedimiento para ejercer plenamente su derecho de defensa y articular las defensas que eventualmente le pudieran asistir.

En este contexto, y en consonancia con los principios que rigen la materia, es necesario enfatizar que el **derecho de defensa** es un pilar fundamental del **debido proceso administrativo sancionador**, pues garantiza que el administrado pueda ser oído, controvertir las imputaciones y presentar pruebas antes de la adopción de una decisión que le resulte adversa. Su vulneración, especialmente cuando el administrado no ha sido parte del procedimiento, configura un vicio que afecta la validez del acto administrativo, al transgredir garantías fundamentales del debido proceso.

En tal comprensión del tema, no cabe duda de que este derecho debe ser garantizado en todas las etapas del procedimiento administrativo, asegurando que el administrado pueda conocer con claridad los cargos en su contra, acceder a las pruebas y ejercer plenamente su derecho a la contradicción. Su omisión genera una desigualdad procesal que no solo afecta la equidad del procedimiento, sino que también vulnera principios fundamentales del derecho administrativo, como la legalidad y el debido proceso.

VII.- En este escenario, resulta indudable, que la aduana no ha dado cumplimiento con los recaudos exigidos por la normativa aduanera vigente en el procedimiento reglado para las infracciones (crf. arts. 1080 a 1117 del C.A.), el cual dispone que luego de la apertura de sumario se le debe correr vista a los presuntos responsables -respecto a la infracción endilgada-, a fin de que aporten las pruebas que consideren pertinentes para su defensa.

En atención a las circunstancias descriptas, resulta fundamental subrayar lo dispuesto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en relación con estos procedimientos, "todo procedimiento, tanto administrativo como judicial, debe responder al imperativo del debido proceso, conforme a su naturaleza particular" (Fallos 325:1649, "Banco Integrado Departamental"; Fallos 327:1249, "Atienza"). Asimismo, ha sostenido, de manera constante, el deber de respeto a la garantía de la defensa en juicio en procedimientos administrativos sancionatorios (Fallos 198:78 [1944], "Pcia. de Santiago del Estero c. Compagno, criterio reiterado en Fallos 308:191, "Zubdesa", en el que se consideró que la obligación de dar "vista" de las actuaciones a los interesados para que efectúen su descargo, preceptuada en el reglamento de contrataciones del Estado, no hace sino reglamentar la garantía de la defensa o debido proceso adjetivo en ese procedimiento). Por otro lado, con particular énfasis, la Corte sostuvo que las garantías del debido proceso y defensa en juicio se extienden a las actuaciones administrativas, pues "son de inexcusable observancia en todo tipo de actuaciones, inclusive en los procedimientos administrativos de naturaleza disciplinaria" (Fallos 324:3593, "Castro Veneroso").

De lo expuesto se desprende, de manera inequívoca, 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).

VIII.- En este punto, resulta imprescindible destacar que el análisis de las circunstancias vinculadas a la nulidad no debe realizarse de manera automática, sino considerando la gravedad de la irregularidad y la posibilidad de su subsanación en función de las particularidades de cada caso concreto.

En efecto, aunque en otros precedentes he advertido la posibilidad de subsanar irregularidades ocurridas en el

procedimiento administrativo previo, cuando se trata de revisar el ejercicio de facultades regladas (cfr. Fallos: 205:549, 247:52, 267:393, entre otros), en el caso concreto no puede pasarse por alto que no estamos frente a una mera irregularidad en el procedimiento administrativo susceptible de ser subsanada en esta instancia revisora. Por el contrario, se advierte la omisión total del procedimiento administrativo en sí mismo. Permitir una irregularidad de tal magnitud obligaría a este tribunal a realizar una revisión *ex novo*, desnaturalizando así su rol de órgano revisor de la actuación administrativa previa.

Por otra parte, es importante resaltar, que aunque la jurisprudencia ha admitido en ocasiones el saneamiento posterior de actos dictados en vulneración del derecho a ser oído en tiempo oportuno, y en otras los ha declarado nulos e insanables por tal violación, en términos generales se ha sostenido que los vicios de procedimiento pueden subsanarse mediante la interposición de recursos una vez impuesta la sanción. Sin embargo, es innegable que **garantizar el debido proceso previo no es lo mismo que permitir el acceso al control administrativo a través de la vía recursiva**. Desde esa perspectiva, considero que esta práctica conlleva de manera implícita, una vía libre para que la Administración Pública se distancie de la legalidad y contravenga procedimientos esenciales, con la certeza de que tal actuación no acarreará la nulidad del acto, ya que se considerará subsanada en etapas posteriores.

En ese marco conceptual, no se requiere mayor esfuerzo expositivo para evidenciar el vínculo inquebrantable entre la garantía constitucional del juicio previo y las etapas esenciales e indispensables de todo procedimiento sancionador, las cuales, como ha sido señalado, comprenden la acusación, defensa, producción de pruebas y sentencia definitiva (CSJN, Fallos 96:23; 99:284; 183:68; 321:2021).

IX.- En esta línea de razonamiento, deviene ineludible concluir que **la exclusión** de la aseguradora **“LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A.” del procedimiento infraccional,** dio lugar a la omisión de la notificación correspondiente **a la instrucción del sumario, la corrida de vista y la resolución 61/2008**, lo que vulneró su derecho constitucional de defensa en juicio, consagrado en el artículo 18 de la Constitución Nacional. Este perjuicio, a mi juicio, resulta irreparable en esta instancia revisora.

En virtud de lo expuesto y en una interpretación armónica con la L.N.P.A. (cfr. los arts. 7 y 14 de la ley 19.549), corresponde hacer lugar al planteo de nulidad interpuesto por la aseguradora y, en consecuencia, declarar la nulidad absoluta e insanable de todas las actuaciones desarrolladas en el expediente SIGEA N.º 12483-256-2007 (SC16-065-2007) y sus agregados, por haberse vulnerado el derecho de la recurrente a ser parte en el procedimiento infraccional, en contravención a los principios fundamentales de debido proceso y derecho de defensa consagrados por la Constitución Nacional.

X.- Por el modo en que se resuelve la presente, se torna inoficioso el tratamiento de las demás cuestiones planteadas en autos.

Por ello, **VOTO POR:**

1. Hacer lugar al planteo de nulidad interpuesto por la actora y, en consecuencia, declarar la nulidad del procedimiento llevado a cabo por el servicio aduanero en las actuaciones administrativas SIGEA N.º 12483-256-2007 y sus agregados, en lo que respecta a la aseguradora “LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A.”, en relación con el D.I.T. 00 016 IT03 000001 K.
2. Costas a la DGA.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1. Hacer lugar al planteo de nulidad interpuesto por la actora y, en consecuencia, declarar la nulidad del procedimiento llevado a cabo por el servicio aduanero en las actuaciones administrativas SIGEA N.º 12483-256-2007 y sus agregados, en lo que respecta a la aseguradora “LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A.”, en relación con el D.I.T. 00 016 IT03 000001 K.
2. Costas a la DGA.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.03.27 13:22:40 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: 2025.03.27 14:58:41 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: 2025.03.27 17:43:48 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: 2025.03.27 17:44:18 -03:00