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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-49859214-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 12 de Mayo de 2025

Referencia: EX-2023-78681706- -APN-SGASAD#TFN; ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A.; SENTENCIA.

Reunidos los Sres. Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21º Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en los autos **"ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. C/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**, Expediente Nº **EX-2023-78681706- -APN-SGASAD#TFN**.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta "Aseguradora de Créditos y Garantías S.A.", por apoderado e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 7620/2017, dictada en la Actuación Nº 12197-16920-2008, mediante la cual se dispone en su art. 1° archivar sin más trámite el sumario en los términos de la Instrucción General Nº 11/16 y, en el art. 3° se formula cargo en concepto de tributos por la suma de u$s109,58 y de $304,91 en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., en su calidad de garante. Plantea la nulidad del auto de apertura del sumario. Considera que los plazos del procedimiento son irrazonables. Opone la excepción de nulidad y prescripción de los derechos y tributos reclamados, y solicita su declaración en la causa como de previo y especial pronunciamiento. En subsidio, postula la ilegitimidad de la determinación tributaria y, en particular, plantea la improcedencia del reclamo por percepciones. Se agravia de que la liquidación de los intereses se hizo de dos maneras distintas. Ofrece prueba. Hace reserva de plantear el caso federal. Solicita se dicte sentencia que deje sin efecto el cargo formulado respecto de la aseguradora, con expresa imposición de costas.

II.- Que se presenta la representación fiscal y contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Formula negativa genérica. Efectúa una reseña de las actuaciones administrativas. Postula la validez del acto de apertura de sumario y la plena vigencia de su mandante para percibir tributos e imponer penas. Cita jurisprudencia. Afirma que para que el auto de apertura del sumario tenga virtualidad para suspender el cómputo de la prescripción, no es necesaria la notificación del acto al imputado, por cuanto la causal de suspensión y/o interrupción opera con su simple dictado. Argumenta que la garantía del plazo razonable invocada por la actora no resulta aplicable al caso, por cuanto las garantías establecidas en la Convención Americana de Derechos Humanos sólo son acordadas a las

personas físicas, excluyendo de su ámbito de aplicación a las personas jurídicas. Asimismo, destaca que, al esgrimir dicho agravio, la actora omite considerar, en primer lugar, el vencimiento de la DIT que operó como mínimo un año después y, en segundo lugar, que el fisco tiene 5 años para ejercer sus facultades de control ex-post, y una vez ejercidas e iniciado el correspondiente procedimiento se podría merituar la razonabilidad de su duración. Contesta los agravios sobre la tasa de interés aplicable al reclamo tributario. Transcribe en relación con los intereses los arts. 794, 795 y 796 del C.A., y cita jurisprudencia. Expresa que se allana en forma parcial y exclusivamente en relación a los conceptos de las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias incluidos en la liquidación tributaria y acompaña al efecto la autorización conferida mediante PV-2023-02334713-AFIP-DVCTRI#SDGTLA. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas relativas a la causa. Hace reserva del caso federal. Solicita se rechace la apelación incoada, y se confirme la resolución aduanera, con expresa imposición de costas.

III.- Que mediante PV-2023-126154825-APN-VOCXX#TFN se le corre traslado a la actora del allanamiento parcial efectuado por la demandada, el que no fue contestado. Por PV-2025-41772496-APN-VOCXX#TFN se elevan los autos a la Sala “G”; y por IF-2025-42470886-APN-VOCXX#TFN se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación Nº 12197-16920-2008 se inicia a fs. 1/71 con la solicitud del despachante de cancelación de la DIT Nº 06 001 IT14 007044 D. A fs. 72 se glosa la denuncia formulada contra la firma “MAR DE LAS PALMAS” por presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. respecto de 1230 unidades del ítem 1 y 1104 unidades del ítem 2 de la mercadería documentada por el DIT 06 001 IT 14 007044 D con vencimiento el 12/10/2007 (v. informe de la denuncia de fs. 74). A fs. 73 se glosa el sobre contenedor de la DIT. A fs. 75 luce la clasificación arancelaria y la valoración de la mercadería. A fs. 77 se liquidan los tributos. A fs. 78 con fecha 22/11/2012 se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. “c” del C.A., y se ordena la remisión de las actuaciones al contador del Departamento. A fs. 79 obra consulta de una garantía global o unitaria del 26/08/2017. A fs. 80/81 se practica la liquidación de tributos y se determina la multa. A fs. 82 el 21/9/2017 obra nota por la que “*se deja constancia que consultado el sistema de causas archivables (SUMARCHI) el importador no posee antecedentes que lo inhiban del tratamiento previsto en la Instrucción General Nº 02/07 (DGA) y sus ampliatoria y modificatorias*”. A fs. 83/vta. se dicta la resolución Nº 7620/2017 –apelada en autos-, notificada a la aseguradora y a la importadora el 23/06/2023 y el 26/06/2023. A fs. 86/87 ref. la apelante acredita la interposición del recurso ante este Tribunal.

V.- Que corresponde analizar la nulidad opuesta por la actora, en cuanto señala, la nulidad del procedimiento instruido por el servicio aduanero, toda vez que el auto de apertura de sumario no cumple con los requisitos exigidos por el art. 1094 del C.A.

Cabe señalar que de la compulsa de la Actuación N° 12197-16920-2008 surge que todo el procedimiento administrativo tuvo por finalidad investigar si se había cometido la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero. Ello, en razón de considerar el servicio aduanero el incumplimiento de las obligaciones asumidas como condición al otorgamiento del mentado régimen, en relación con la mercadería importada temporariamente por el importador, al amparo de la DIT Nº 06 001 IT14 007044 D.

Que el servicio aduanero al dictar la resolución apelada en autos ordenó el archivo de las actuaciones de acuerdo con lo establecido por la Instrucción General 11/16 (DGA), reclamándole el pago de tributos con relación a la DIT Nº 06 001 IT14 007044.

Que la Instrucción General 09/17 (DGA), modificatoria de la Instrucción General 11/16 (DGA), fue dictada con el objeto de establecer las pautas procedimentales que habilitan a los jueces administrativos a disponer el archivo

de las actuaciones sumariales en las que se investiga la presunta comisión de infracciones aduaneras cuyos montos tornen antieconómico instrumentar y continuar las medidas implementadas tendientes a lograr su cobro. Por consiguiente, determinó el archivo de las actuaciones cuando el importe de la multa mínima no alcanzara la suma de Pesos Treinta Mil ($30.000), ello siempre que el presunto infractor no tuviere registrado antecedentes de casos archivados por el art. 970 del C.A., dentro de los últimos doce meses inmediatos anteriores a la fecha de la presunta infracción.

A su vez mediante dicha instrucción se establecieron las áreas intervinientes en las que resulta obligatorias la aplicación de la misma, el procedimiento a seguir por las referidas aéreas y los requisitos que deben cumplirse para hacer efectivo lo dispuesto en la Instrucción, es decir, archivo provisorio de los sumarios.

Que, en razón de ello, el servicio aduanero dispuso en la resolución apelada en la causa, el archivo de la denuncia por la presunta infracción en virtud de la liquidación efectuada a fs. 80/81 del expediente administrativo, que arrojó un monto de Pesos Trescientos Cuarenta y Cinco con Ochenta y Seis Centavos ($345,86), en concepto de multa mínima, con fundamento en que la firma importadora carecía de antecedentes que la inhiba de dicho tratamiento.

Que, en consecuencia, no cabe duda de que la resolución resultó condenatoria para la firma importadora y para la aseguradora –apelante en autos-, ello si se tiene en cuenta que se formuló cargo por los tributos que se consideraron adeudados, e implícitamente se tuvo por configurado el incumplimiento al régimen de importación temporal, de conformidad con lo dispuesto en el art. 274 del C.A.

Que, a su vez, el servicio aduanero omitió correr vista de lo actuado a los presuntos responsables de la infracción, de las obligaciones tributarias emergentes del DIT en cuestión, limitándose a dictar la resolución que se apela en la causa disponiendo el archivo del sumario en los términos de la Instrucción General 09/17 y la formulación de cargo a la importadora y a la aquí recurrente por los tributos adeudados por el presunto incumplimiento del DIT N° 06 001 IT14 007044 D.

Que, el art. 1101 del CA dispone que: "*Cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el artículo 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. Si no tuvieren en su poder la prueba documental, la individualizarán indicando su contenido, el lugar y la persona en cuyo poder se encontrare*".

Que conforme surge de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, luego del dictado de la instrucción de sumario de fs. 78 ninguna intervención se le otorgó a la importadora ni a la aseguradora garante, ya que los actos procesales cumplidos posteriormente, en su totalidad, fueron realizados por el servicio aduanero. Es decir, no existió la oportunidad de acompañar, o en su caso solicitar, el agregado de la documentación que acreditara el cumplimiento de las obligaciones impuestas por el régimen de importación temporal.

Que, a mayor abundamiento, la aquí actora recién toma conocimiento del sumario administrativo al notificarse del dictado de la Resolución DE PRLA Nº 7620/2017, apelada en autos, sin que con anterioridad se la citara a tomar vista de los actuados a fin de poder esgrimir las defensas de que pudieran valerse, todo ello, en abierta violación de lo establecido en el art. 1101 del C.A.

Que es menester recordar que la existencia del procedimiento administrativo tiene por finalidad constituir el marco en el cual la recurrente va a poder discutir la legalidad y procedencia de los cargos que pretende realizar la Administración, y es en el marco del mismo donde se pretende garantizar al contribuyente el ejercicio de su

derecho de defensa, consagrado en el art. 18 de la C.N.

Que, en consecuencia, la demandada no ha dado cumplimiento a los recaudos exigidos en la normativa aduanera que regulan el procedimiento para las infracciones (arts. 1080 a 1117 del C.A.), dando vista a la imputada en relación a la infracción endilgada y citando a la aseguradora por resultar, en su caso, garante de la obligación tributaria, a fin de que aporten la documentación que creyeran idónea, importando dicho procedimiento, la etapa procesal oportuna para acreditar el cumplimiento de las obligaciones a su cargo.

Que por su parte, la L.N.P.A., de aplicación supletoria a los procedimientos que se cumplen ante el servicio aduanero, establece en el art. 7°, inc. d), que antes de la emisión del acto administrativo deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resulten implícitos del ordenamiento jurídico. Su incumplimiento vicia el acto y así lo dispone el art. 14 de la citada ley.

Que, en consecuencia, no cabe duda que la omisión de correr vista de los actuados, desnaturaliza el procedimiento, y no puede considerarse cumplida con la notificación de la resolución apelada.

Que, por todo lo expuesto, cabe concluir que la omisión de la corrida de vista del art. 1101 del C.A., en el sumario que diera origen a esta causa, torna nulos todos los actos procesales posteriores a la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 80/81 de las act. adm., inclusive de la Resolución DE PRLA Nº 7620/2017, en tanto carece de sustento legal y fáctico, al pretender fundamentarse en un siniestro que se tiene por configurado ante la falta de elementos de prueba que acrediten el cumplimiento de la obligación, sin que haya existido la posibilidad para el administrado o su garante de demostrar lo contrario.

Que resulta necesario destacar, que previo a disponer el archivo de la multa, correspondía que el servicio aduanero determinara en forma fehaciente si se habría configurado la infracción prevista en el art 970 del C.A., que se le imputa a la importadora, que daba lugar a la aplicación de la pretendida multa, y a los tributos que ahora se pretenden exigir a la aseguradora, en su carácter de garante de la obligación tributaria.

Que, en consecuencia, corresponde declarar que no procede exigencia tributaria alguna, en cuanto la misma sólo nace como consecuencia de un presunto incumplimiento al art. 970 del C.A., que no fue constatado en las actuaciones administrativas, y la tramitación del procedimiento no se ajustó a las disposiciones contenidas en la Sección XIV del Código Aduanero.

Que, en definitiva, corresponde declarar la nulidad absoluta e insanable respecto de todo lo actuado en el sumario que ha tramitado como Actuación Nº 12197-16920-2008, en relación con la aseguradora recurrente, a continuación, de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 80/81 de las act. adm. comprendiendo por tanto todas las actuaciones posteriores y demás actos emitidos en su consecuencia. La misma declaración de nulidad alcanza a la Resolución DE PRLA Nº 7620/2017, en cuanto tiene implícitamente por configurada la infracción tipificada en el art. 970 del C.A.

VI.- Que por la forma en la que se resuelve la presente, deviene inoficioso el tratamiento de los demás planteos de la actora.

Por ello, voto por:

1.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de “Aseguradora de Créditos y Garantías S.A.” en el sumario que ha tramitado como Actuación Nº 12197-16920-2008, a continuación de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 80/81 de las act adm, comprendiendo a la Resolución Nº 7620/2017, apelada en autos.

2.- Costas al fisco.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1.- Declarar la nulidad de lo actuado respecto de “Aseguradora de Créditos y Garantías S.A.” en el sumario que ha tramitado como Actuación Nº 12197-16920-2008, a continuación de la liquidación de tributos y multa obrante a fs. 80/81 de las act adm, comprendiendo a la Resolución Nº 7620/2017, apelada en autos.

2.- Costas al fisco.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.05.07 12:40:44 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: 2025.05.12 20:14:33 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: 2025.05.12 20:45:47 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.12 20:46:16 -03:00