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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-56030962-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 26 de Mayo de 2025

Referencia: EX-2022-100787942- -APN-SGASAD#TFN; ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A.; Sentencia

---

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura, por encontrarse en uso de licencia el Dr. Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados **“ ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A. c/ c/D.G.A. s/Recurso de apelación”, Expediente N° EX-2022-100787942- -APN-SGASAD#TFN,**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que mediante RE-2022-100786091-APN-SGASAD#TFN se presenta ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A., por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución -según expresa sin número y sin fecha- dictada en la Actuación N° 12197-3351-2013, mediante la cual se condenó a la firma CADBURY STANI ARGENTINA S.A. por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., intimando a su parte al pago de U$S16.632,09 y $57.221,302 en carácter de garante de la obligación tributaria. Relata que mediante el DIT N° 08 001 IT15 000778 N la importadora habría documentado una operación aduanera de importación temporal cuyo plazo de permanencia en el país habría vencido el 15/08/2009. Opone la excepción de prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos en los términos del art. 803 y cc. del CA. Manifiesta que el plazo de prescripción comenzó a correr el 01/01/2010, y habiendo transcurrido casi 5 años, el 26/09/2014 se dictó el auto de apertura de sumario, por lo que el plazo de prescripción operó el 26/09/2019. Añade que la resolución aduanera fue notificada el 01/09/2022, luego de que la prescripción operara. En otro orden, plantea la vulneración del derecho a obtener una resolución judicial dentro de un plazo razonable, en tanto, transcurrieron 14 años desde la oficialización de la destinación. Remite a la doctrina sostenida por la CSJN en los autos “Losicer, Jorge Alberto y otros c/ BCRA”. Se refiera a la naturaleza jurídica del seguro de caución. Afirma que la obligación a cargo de la firma es de derecho privado con causa fuente en el contrato de seguro de caución y cuya exigibilidad depende del acaecimiento del siniestro asegurable. Arguye que su parte garantiza en forma solidaria y subsidiaria el pago de la deuda a cargo del tomador-importador moroso y siempre hasta el monto -capital e intereses imputables al deudor- de la misma. Señala que tampoco resultaría ajustada a derecho la pretensión aduanera en concepto de IVA adicional y ganancias, conforme la doctrina sentada por la CSJN en la causa CLADD ITA S.A. Asevera que a todo evento, en el supuesto de que corresponda abonar la obligación tributaria reclamada en autos, deberá afrontar el pago de tributos con la limitación monetaria establecida la póliza N° 997659 -Garantía 08001045140F- hasta la suma máxima de $180.540. En subsidio, plantea la confiscatoriedad, inconstitucionalidad e ilegitimidad de la tasa de interés aplicable sobre los tributos aduaneros. Cita doctrina y jurisprudencia en apoyo de su postura. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se revoque la resolución aduanera, con costas.

II.- Que por IF-2023-27307249-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado que le fuera conferido. Por imperativo procesal, niego todas y cada una de las afirmaciones, hechos, derecho y documentación invocadas por la contraria, que no sea expresamente reconocido en su responde, o surjan de las actuaciones administrativas. Sostiene que el procedimiento sumarial fue totalmente válido, y produjo los efectos suspensivos de la prescripción, de conformidad con lo previsto en el CA. Analiza que el 26/09/2014, habiendo transcurrido 4 años, 9 meses y 26 días, se ordenó la apertura del sumario, que tuvo efectos suspensivos de la prescripción de la acción tributaria y, posteriormente, la Resolución DE PRLA N° 7580/19 fue notificada el 01/09/2022. En ese sentido, resalta que el art. 17 de la ley 27.562 suspendió, con carácter general por el término de un año, el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos y multas. La mentada ley entró en vigencia el 26/08/2020, por lo que desde dicha fecha hasta el 26/08/2021 los plazos se encontraron suspendidos. En relación a la pretendida aplicación de la doctrina del plazo razonable, considera que en autos se evidencia una situación distinta a las analizadas en las causas citadas por la contraria. Postula que en la presente causa se discute la procedencia de un reclamo estrictamente tributario, y que por otro lado, debe tenerse presente que la protección establecida en la CIDH es acordada a las personas físicas, no jurídicas. En cuanto al fondo del asunto, describe que la finalidad del seguro de caución es la eliminación del riesgo de la mora del deudor principal. En efecto, el siniestro se configura con el incumplimiento de la obligación principal, sin que sea necesario demostrar la insolvencia del Tomador. Subraya que el asegurador responde con los mismos alcances y en igual medida en que resulte obligado el tomador de acuerdo con las leyes o reglamentaciones aduaneras vigentes, y que la suma máxima asegurada no comprende a los intereses previstos en los arts. 794 y 797 del CA, los cuales deberán abonarse aún en el caso que excedieran la misma. Apunta que el garante se constituye en mora de pleno derecho por el mero vencimiento del plazo, sin necesidad de ninguna otra intimación, judicial o extrajudicial, considerándose los plazos perentorios (art. 1122 del CA). En lo que respecta al argumento respecto de que la compañía no sería el principal pagador, asume que hay abundante la jurisprudencia que se pronuncia en sentido contrario. Conforme las instrucciones impartidas por su mandante, solicita la aplicación de la doctrina fijada por el Máximo Tribunal en el Fallo CLADD ITA SA. En cumplimiento de la Instrucción General N° 13/21 AFIP, adjunta la autorización otorgada para consentir y solicita que las costas se impongan en el orden causado en razón de que el fallo de la CSJN se dictó con posterioridad a la resolución aduanera cuestionada. En lo referente a la pretendida inconstitucionalidad de la tasa de interés, pone de relieve que este Tribunal no puede expedirse sobre la constitucionalidad de una norma (Art. 1164 del CA). En lo que hace al planteo de confiscatoriedad, asegura que no procede apartarse de la aplicación del art. 794 del CA y sus normas reglamentarias, de carácter federal. Transcribe los arts. 794, 795 y 796 del CA e invoca que deben aplicarse los intereses previstos por el CA, correspondiendo utilizar para el cálculo de los mismos las tasas dispuestas por el Ministerio de Economía. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura, ofrece prueba, hace reserva federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que por PV-2023-36956995-APN-VOCXX#TFN, del allanamiento parcial formulado por la representación fiscal se corre traslado a la actora, que es contestado por IF-2023-39344476-APN-DTD#JGM. Que mediante PV-2025-46470437-APN-VOCXX#TFN se elevan los autos a la Sala G y por IF-2025-49856183-APN-VOCXX#TFN se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación Nº 12197-3351-2013 se inicia con el acta denuncia N° 1960/2013 por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA, en relación al DIT N° 08 001 IT 15 000 778 N cuyo vencimiento operó el 15/08/2009. A fs. 5 se produce la valoración de la mercadería en cuestión. A fs. 6 se practica liquidación de tributos. A fs. 7, el 26/09/2014 se dispone la instrucción del sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del CA. A fs. 8, se procede a la determinación de tributos y multa. A fs. 10/15 obran prints de “AFIP- SISTEMA REGISTRAL – REFLEJO DE DATOS REGISTRADOS”. A fs. 16, el 01/02/2019 se corre vista a la importadora CADBURY STANI ADAMS ARGENTINA, en los términos del art. 1101 del CA y se cita a ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA en carácter de garante de la obligación tributaria. La notificación a la importadora arrojó resultado negativo (fs. 31), mientras que aseguradora se notificó el 03/04/2009 (fs. 33). A fs. 20/23 la aseguradora formula descargo. A fs. 25 se glosa la póliza de seguro de caución N° 997559. A fs. 34 se declara la rebeldía de la importadora. A fs. 38/39 se agrega consulta al registro general de infractores. A fs. 40/41, el 26/09/2019 se dicta la Resolución DE PRLA N° 7580/2019 que se notifica a la importadora el 05/09/2022 y a la aseguradora el 01/09/2022 (fs. 44 y 45). A fs. 46/48 la aseguradora acredita la interposición de recurso ante esta instancia. A continuación se glosa la carpeta del DIT referenciado con su

documentación complementaria.

V.- Que en primer lugar, con relación al allanamiento formulado por la representación fiscal, cabe poner de manifiesto que la Instrucción General IG-2021-13-E-AFIP-AFIP remite a lo resuelto en los autos "Cladd ITA SA (TF 22.343-A) c/ EN - DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas", sentencia de la CSJN del 26/11/2019 donde se analizó si la Aduana se encontraba facultada para exigir el pago de las percepciones del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a las Ganancias conforme a lo establecido en las Resoluciones Generales Nros. 3.431 (DGI) y 3.543 (DGI), sus respectivas modificatorias y complementarias, luego de vencidos los plazos correspondientes a las declaraciones juradas en las que resultan computables esos tributos.

En el citado precedente el Máximo Tribunal determinó 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 (arg. 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 apartado "E" de la referida Instrucción denominado "Pautas Aplicables", se instruye a las Jefaturas inmediatas para que autoricen a los letrados de sus respectivas áreas, entre otros medios, a "Allanarse a las demandas y recursos que interpongan los administrados ante el Tribunal Fiscal de la Nación".

Que en ese orden de ideas, corresponde hacer lugar al allanamiento parcial efectuado por la demandada, ya que se ajusta a las formalidades que exige el art. 1143 del C.A.

Que las costas deben ser impuestas al Fisco toda vez que se trata del mismo organismo que dio origen a la actuación administrativa en la que recayera la resolución sancionatoria cuya apelación dio origen a la presente, por lo cual la actora se vio obligada a litigar (art. 70 del CPCCN).

VI.- Que sentado ello, corresponde determinar si se ajusta a derecho la Resolución DE PRLA N° 7580/2019 en cuanto intima a ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA al pago de U$S 16.632,09 y $ 57.221,302, en carácter de garante de la obligación tributaria de la firma importadora CADBURY STANI ARGENTINA S.A. respecto de la destinación de importación temporaria DIT N° 08 001 IT 15 000 778 N cuyo vencimiento operó el 15/08/2009.

VII.- Que cabe poner de relieve que en el recurso de apelación, la recurrente plantea la prescripción de la acción de fisco para percibir tributos, en los términos del art. 803 y cc. del CA.

Que así las cosas, 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 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 hubiere producido el hecho gravado (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 **15/08/2009** (fecha de vencimiento de la destinación suspensiva, ver carpeta DIT obrante en las actuaciones administrativas), y que, por ende, el plazo quinquenal de la prescripción comenzó a correr el **01/01/2010** y vencía el **31/12/2014**.

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 con fecha **26/09/2014** (fs. 7 de las act. adm.), hasta ese momento habían transcurrido *4 años, 8 meses y 25 días* del plazo de prescripción quinquenal, es decir que -de dicho plazo- restaban cumplirse *3 meses y 5 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, 26/09/2014) "… *hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión; ...".*

Que, no cabe duda de que la decisión a la que la norma hace referencia no puede ser otra que la resolución definitiva que se dicte en el sumario (art. 1112 del C.A.) cuando en esa resolución, además de la condena por el hecho infraccional, se determine la correlativa exigencia tributaria (y/o por la cual, asimismo y por el mismo hecho se condene al pago de los pertinentes tributos).

Que, en el caso de autos, esa "decisión" -la prevista en el referido art. 805 inc. a) del C.A.- ha sido, pues, la resolución definitiva recaída en el sumario del que aquí se trata, esto es, la Resolución DE PRLA N° 7580/2019 dictada el **26/09/2019**.

Que, en ese orden de ideas, la suspensión del plazo de prescripción de la acción tributaria, se ha dado entre el **26/09/2014** (fecha del dictado del auto de apertura del sumario) y el **26/09/2019** (fecha del dictado de la resolución aduanera). Siendo esta última fecha el límite de la suspensión de la que se trata, correspondiendo tomar la misma en el sentido dispuesto por la última parte del inciso a) del art. 805, que refiere textualmente al momento en que *"recayere"* la *"decisión"*, sin que el texto aluda a su notificación.

Que entonces, el curso de la prescripción de la acción tributaria "continuó" desde el **27/09/2019**. Es decir, que desde allí comenzó a correr los *3 meses y 5 días* que restaban para completar el plazo prescriptivo.

Que, en ese sentido, cabe destacar que el único acto que hubiera tenido tal virtualidad (en el caso "interruptiva") habría podido ser el de la notificación (a la aquí actora) de la resolución apelada en autos, pues esa notificación habría sido la de "*... la liquidación tributaria aduanera"*, conforme lo prevé el art. 806 inc. a) del C.A.

Que, por lo demás, la aludida notificación se efectuó en fecha **01/09/2022** (fs. 45 act. adm.), es decir cuando ya había vencido ampliamente el plazo prescriptivo.

Que, en este punto resulta oportuno señalar que *"la notificación de la liquidación tributaria aduanera"*, a la que se refiere el art. 806 inc. a) como causal de interrupción en materia tributaria, comprende tanto la notificación de un cargo suplementario (es decir, sin denuncia infraccional que motivara la apertura de sumario en la que estuvieran en juego ambas acciones fiscales) como la notificación de la liquidación contenida en la resolución definitiva de un sumario aduanero (tal como la resolución apelada en el caso de autos) pero no así la notificación que se realiza con la notificación de la vista del art. 1101 del C.A. y/o con la citación -al mismo efecto sólo en orden de la acción tributaria- al garante de los tributos; en armonía, a su vez, con lo dispuesto en el art. 1103 del C.A.). Esto último porque la suspensión de la prescripción de la acción tributaria -prevista en el inc. a) del art. 805 del C.A.- forzosamente le quita virtualidad interruptiva a la notificación de la liquidación tributaria que se produce al notificarse la corrida de vista en los términos del art. 1101 del C.A., que se produce inevitablemente con anterioridad al dictado de la resolución definitiva.

VIII.- Que en tal sentido, 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 (Decreto N° 894/2017) 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, en tales condiciones, si bien desde la fecha en la que se dispuso el auto de apertura del sumario -**26/09/2014**- hasta el dictado de la resolución en crisis -fechada el **26/09/2019**- 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 **01/09/2022**, 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.

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, donde 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 a mayor abundamiento, y de acuerdo a lo alegado por la representación fiscal en la contestación del recurso, el art. 17 de la Ley N° 27.562 dispone la suspensión *"(…) con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para aplicar multas con relación a los mismos, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales."*, es decir del 26/08/2020 al 26/08/2021.

Que en atención a ello, y teniendo en consideración lo explicado en los párrafos precedentes, cabe aclarar que la prescripción ya había operado a la fecha del 26/08/2020 cuando, según lo pretendido por el Fisco Nacional, debía suspenderse el plazo por un año.

Que, con fundamento en lo expuesto, corresponde declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos. Con costas a la DGA.

IX.- Que atento la forma en que se resuelve el presente, torna inoficioso el examen de las demás cuestiones planteadas.

Por ello, VOTO POR:

1.- Tener por allanada parcialmente a la Dirección General de Aduanas, respecto de los rubros IVA adicional e impuesto a las ganancias exigidos en la Resolución DE PRLA N° 7580/2019 dictada en la Actuación SIGEA N° 12197-3351-2013.

2.- Declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos, en relación a la aseguradora y en lo que

resulta materia de recurso, respecto al sumario que tramitara mediante la Actuación Nº 12197-3351-2013 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante el DIT N° 08 001 IT 15 000 778 N.

3.- Imponer las costas a la DGA.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1.- Tener por allanada parcialmente a la Dirección General de Aduanas, respecto de los rubros IVA adicional e impuesto a las ganancias exigidos en la Resolución DE PRLA N° 7580/2019 dictada en la Actuación SIGEA N° 12197-3351-2013.

2.- Declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos, en relación a la aseguradora y en lo que resulta materia de recurso, respecto al sumario que tramitara mediante la Actuación Nº 12197-3351-2013 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante el DIT N° 08 001 IT 15 000 778 N.

3.- Imponer las costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura, por encontrarse en uso de licencia el Dr. Miguel N. Licht (conf. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.05.26 14:29:57 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.05.26 15:17:20 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: 2025.05.26 15:17:40 -03:00