Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-63240643-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 11 de Junio de 2025

Referencia: SENTENCIA;Expediente N° 38.849-A y su acumulado Expediente N° 39.081-A; JAMES VERNON UMBERGER y otro

---

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **"JAMES VERNON UMBERGER c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 38.849-A** y su acumulado **"COSENA SEGUROS S.A."; Expediente N° 39.081-A,**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del Proceso</u>: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA N° 4768/2017 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 30/06/2018, en la actuación SIGEA N° 12181-1499-2007, en cuanto resuelve condenar a la coactora importadora al pago de una multa de $ 45.200,82 y formular cargo, conjuntamente a la aseguradora COSENA SEGUROS S.A., por tributos equivalentes a U$S 14.349,47 y $12.294,53, atento a encontrarla responsable de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., en relación a la situación de sus efectos personales ingresados temporariamente como equipaje no acompañado (solicitud particular N° 55518 F/06 de la Aduana de Ezeiza), con vencimiento el 09/11/2007.

II.- <u>Fundamentos de las apelaciones:</u>

***Coactora importadora:** A fs. 6/9 se presenta la coactora importadora, con patrocinio letrado, e interpone recurso de apelación contra la resolución aludida. Inicialmente, argumenta que el auto de apertura carece de los elementos esenciales plasmados en el art. 1094 del C.A. y solicita se declare su nulidad. Al respecto, cita jurisprudencia. Asimismo, y como consecuencia de ello, entiende que operó la prescripción de las acciones en cabeza del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de los tributos. En cuanto al fondo de la cuestión, aclara que el formulario OM 1860 cuenta con un casillero específico donde incluir el

vencimiento, que figura como “anulado” sin que se haya determinado una nueva. Finalmente, peticiona que se declare la prescripción y, subsidiariamente, se dicte la absolución.

***Coactora aseguradora:** A fs. 37/42 se presenta, por apoderado, la coactora aseguradora e interpone recurso de apelación contra la resolución aquí apelada. En primer término, expone que el auto de apertura es nulo por carecer de los requisitos esenciales previstos en el C.A. Cita abundante jurisprudencia relacionado a ese planteo. Concluye que, como consecuencia de la nulidad, el acto no es apto para surtir los efectos que el C.A. le atribuye. Se expide en relación a la naturaleza del seguro de caución y a la responsabilidad de la aseguradora. Recuerda que el deber de responder debe circunscribirse al límite de la póliza. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- <u>Contestación de los traslados</u>: A fs. 18/22 se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas antecedentes de la causa. Efectúa un relato de los hechos y formula una negativa general. Asevera que la presunción de legitimidad de los actos impide que se haga lugar a los planteos de nulidad efectuados por la coactora importadora. Reseña la normativa aplicable, el funcionamiento de la carga probatoria en cabeza del beneficiario y el carácter objetivo de la infracción. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal, y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

A fs. 56/62 se presenta la representación fiscal y contesta el traslado conferido. Efectúa un relato de los hechos y formula una negativa general. Se opone a las nulidades planteadas y afirma que su favorable recepción implicaría declarar la nulidad por la nulidad misma. Resalta que es la importadora, beneficiaria de un régimen de excepción, quien debe demostrar, de forma fehaciente y con la documentación respaldatoria, que dio cabal cumplimiento a las obligaciones impuestas por el régimen legal. Agrega que la infracción se configuró con el vencimiento del plazo sin que haya producido la salida de la mercadería del territorio. Explica la finalidad del seguro de caución y cita jurisprudencia. Asevera que una vez producido el siniestro, nace el deber de responder en cabeza de la aseguradora. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal, y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12224-78-2007 se inician a fs. 1/2 con el acta de denuncia N° 23/07. A fs. 9, en fecha 27/09/2012, se instruye sumario. A fs. 19/24 se formula nueva liquidación. A fs. 257 y vta. se agrega la póliza N° 63601. A fs. 30, en fecha 05/04/2017, se corre vista de lo actuado, notificada a fs. 33 vta. y 71 el 10/04/2017 y el 07/06/2017. A fs. 45/53 y 54/57 se presentan la actora y la aseguradora y formulan descargo. A fs. 62/64 se dicta la resolución apelada, notificada a fs. 67 vta. A fs. 68/69 la actora da cuenta del recurso interpuesto ante este Tribunal y acompaña formulario F4. Corre por cuerda la actuación SIGEA N° 12222-132-2006 donde se encuentra agregada la solicitud N° 55518F y donde se efectuaron el aforo de la mercadería y la liquidación tributaria.

V.- Que, en fecha 03/06/2025 se elevaron los autos a la Sala “G” (PV-2025-59673433-APN-VOCXXI#TFN). Finalmente, por IF-2025-60217473-APN-VOCXXI#TFN, en fecha 04/06/2025, pasaron a sentencia.

VI.- Que, previo a todo, corresponde tratar los planteos de nulidad del auto de apertura y, vinculado a ello,

la prescripción de las acciones del Fisco, opuestas por las coactoras en los respectivos recursos de apelación (fs. 6/7 y 38/39).

Que a esos fines cabe recordar que el art. 934 del C.A. expresa *"La acción del fisco para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de 5 años"* comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que el 937 del C.A. establece las causales de interrupción del plazo de prescripción del aludido art. 934, y específicamente en su inc. a) determina como tal al *"...dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario..."*.

Que, con relación a los tributos, el art. 803 del C.A. establece que: *"Prescríbese 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 hubiera cometido la infracción.

Que dicho plazo, según el art. 805 inc. a) del C.A., se suspende: "*...desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión..."*

Que razonablemente, para poder tener el referido efecto interruptivo y/o suspensivo, el acto -en el caso, el auto de apertura del sumario- debe claramente ser válido, siendo para ello necesario que reúna todos los elementos formales y materiales que determina la normativa vigente.

Que es el art. 1094 del C.A. el que establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario, y en este sentido dispone que el mismo *"...determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados."*

Que, de la compulsa del auto de apertura del sumario (obrante a fs. 9 de las actuaciones administrativas) se advierte que cumple con los extremos legales exigidos por el art. 1094 del C.A. para que se constituya válidamente y surta los efectos que la legislación aduanera atribuye.

Que del cotejo de las actuaciones administrativas surge que se efectuó, en forma previa a su dictado, el aforo de la mercadería y la liquidación de tributos.

Que cabe precisar que el auto de apertura remite al aforo y liquidación tributaria efectuadas en la actuación SIGEA N° 12222-132-2006, con la aclaración de que se encontraba agregada por cuerda.

Que, por lo expuesto, y siendo que el vencimiento de la temporal en trato operó el **09/11/2007** (fecha de

comisión de la infracción), conforme la legislación aplicable el plazo de prescripción de 5 años tanto para imponer penas (conf. art. 934 del C.A.), como para perseguir el cobro de tributos por parte del Fisco (conf. art. 803 del C.A.) comenzó a correr a partir del **01/01/2008 y rechazado el planteo de nulidad por los fundamentos antes expuestos es que corre la misma suerte el relativo a la prescripción, atado al primero.**

Que, por lo expuesto, no cabe más que rechazarlos, sin costas, atento al tratamiento integrativo con el fondo de la causa.

VII.- Que corresponde abordar el fondo de la cuestión y analizar si se ajusta a derecho la resolución apelada en autos.

Que, a esos fines, es conveniente relatar la normativa implicada en el caso.

Que la autorización de importación temporal de objetos transportados como equipaje N° 55518F, agregada en el sobre de fs. 14 de las actuaciones administrativas, fue otorgada por la División Resguardo de la Aduana de Ezeiza, en el marco del Decreto N° 1001/82 (Art. 31, punto 1, inc. e) y 56 punto 5, inc. e).

Que, en lo que aquí importa, el artículo 31, punto 1 inc. e) del Decreto N° 1001/82 establece que, a los fines de lo previsto en el artículo 252 del Código Aduanero y sin perjuicio de lo establecido en regímenes especiales: *"1. Considérase susceptible de ser sometida al régimen de importación temporaria la siguiente mercadería (…) e) las aeronaves y embarcaciones deportivas, automóviles, motocicletas, bicicletas, los instrumentos científicos o profesionales y demás mercadería destinada a ser utilizada por el* ***viajero o turista, no residente en el país****;"(*el resaltado es propio)

Que no se encuentra controvertido en autos que el Sr. James Vernon UMBERGER ingresó al país el día 28/08/2006 como **residente temporario** (cfr. fs. 47 y 49/50 de las actuaciones administrativas), en el marco de lo previsto en el art. 23 inciso c) de la Ley de Migraciones N° 25.871.

Que, tal como surge de la Nota N° 933/06 (OF BIEZ) adjunta a fs. 15/16 de las actuaciones SIGEA N° 12222-132-2006 se detallan los efectos personales y del hogar de pertenencia del Sr. UMBERGER (1 PANASONIC PRO TH42PHD7UY, 1 par de meridian DSP 5200 speakers, 1 meridian 800 v3 DVD player, 1 juego completo de cocina y vajilla y 3 alfombras).

Que la norma califica como "residente temporario" (Art. 23) a todos aquellos extranjeros que, bajo las condiciones que establezca la reglamentación, ingresen al país en las categorías allí previstas, dentro de la cual el Sr. UMBERGER fue incluido en la del inc. c): *"Pensionado: quien perciba de un gobierno o de organismos internacionales o de empresas particulares por servicios prestados en el exterior, una pensión cuyo monto le permita un ingreso pecuniario regular y permanente en el país. Podrá concederse un término de residencia de hasta tres (3) años, prorrogables, con entradas y salidas múltiples."*

Que, en la misma Ley de Migraciones se prevé que ***"****Los extranjeros que sean admitidos en el país como "residentes permanentes" podrán introducir sus efectos personales, artículos para su hogar y automóvil, libres del pago de impuestos, recargos, tasas de importación y contribuciones de cualquier naturaleza, con los alcances y hasta el monto que determine el Poder Ejecutivo."* (Art. 15)

Que, la reglamentación del artículo antes citado (Decreto 616/2010), dispuso que la entonces Dirección General de Aduanas era la autoridad competente para determinar el procedimiento, alcances y montos de los beneficios impositivos para los extranjeros a quienes se otorgue residencia permanente.

Que, la residencia temporaria otorgada por un año fue prorrogada en fecha 23/08/2007 (fs. 25 de la act. SIGEA N° 12222-132-2006) hasta el 28/08/2008 y, finalmente, por Disposición SDX N° 109615 (fs. 49/50), de fecha 31/08/2009, **se le confirió la residencia permanente.**

Que, en consonancia con las previsiones de la propia Ley de Migraciones, en el año 2011, se emitió la Resolución General N° 3109 que concretiza el beneficio conferido originalmente por la ley y reguló los requisitos y procedimientos aplicables a la importación de bienes pertenecientes a los **extranjeros que obtengan su residencia permanente en la República Argentina** en el marco de la Ley Nº 25.871 y del Decreto Nº 616 del 6 de mayo de 2010.

Que dicha norma también precisó que *"Con los beneficios establecidos en la referida ley, podrán importarse los bienes que a continuación se detallan, según se trate de: 1. Extranjeros que obtengan su residencia permanente en el país: 1.1. Efectos personales y del hogar, nuevos o usados, destinados al uso del beneficiario o de su grupo familiar, siempre que por su cantidad, naturaleza o variedad no permitieren presumir que se importan con fines comerciales o industriales."* (Art. 2º)

Que en el artículo siguiente agrega que *"Están exentos del pago de derechos de importación, impuestos, tasas, contribuciones y demás gravámenes, los bienes indicados: 1. En los puntos 1.1 y 2.2 del Artículo 2º, sin límite de valor…"* (Art. 3°)

Que si bien, como ya se dijo, la Resolución General fue emitida en el año 2011, la realidad es que **la Ley de Migraciones preveía un beneficio para los extranjeros que cuenten con residencia permanente en el país**, como el Sr. UMBERGER, y que al momento de la emisión del acto apelado (30/06/2017) todas estas circunstancias habían sido puestas en conocimiento del servicio aduanero a través de la documentación aportada en la contestación de la corrida de vista (fs. 45/53) **en fecha 05/05/2017** (fs. 46). De hecho, a esa fecha habían transcurrido 8 años del otorgamiento de su residencia permanente.

VIII.- Que, inclusive, si se advierte la redacción del artículo en base al cual fue otorgada la autorización (artículo 31, punto 1 inc. e) del Decreto N° 1001/82) refiere a la mercadería destinada a ser utilizada **por el viajero o turista, no residente en el país.**

Que, en efecto, el artículo citado reglamenta el art. 252 del C.A., aplicable en el marco de la destinación de importación temporaria, en la cual la mercadería importada **puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero**, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo. (Art. 250 del C.A.)

Que claramente, la situación del señor UMBERGER y de la mercadería ingresada como efectos personales no estaba destinada a ser "reexportada", por lo cual, mal puede serle reprochada una infracción a ese régimen (Art. 970 del C.A.) careciendo de sustento fáctico y jurídico.

IX.- Que estos elementos, en el marco de una interpretación armónica y razonada del ordenamiento jurídico debieron haber sido considerados al momento de la emisión del acto administrativo impugnado, máxime cuando, como ya se expresó anteriormente, fue la actora quien-obrando con la debida diligencia y ejerciendo su derecho de defensa-acompañó la documentación que daba cuenta del otorgamiento de la residencia permanente.

Que, si bien la autorización originaria preveía un plazo y remitía al régimen de importación temporal, la plataforma fáctica y jurídica del caso, sumado a los elementos aportados por la actora en su descargo ameritaban por parte del servicio aduanero el empleo de criterios de interpretación armónicos y razonados, que excedan de una aplicación mecánica o automatizada de las normas jurídicas, para evitar dictar un acto administrativo contrario a los estándares de justicia y razonabilidad.

Que ello no implica desconocer el derecho vigente, sino por el contrario, ratificar lo que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho: al momento de interpretar una norma, cualquiera sea su índole, debe tenerse primordialmente en cuenta su finalidad (Fallos: 305:1262; 322:1090; 330:2192; 344:1810)

Que en ese sentido explicó que debe preferirse siempre la interpretación que favorezca a los fines que inspiran la ley y no la que los dificulte (Fallos: 326:3679; 330:2093; 344:223; 344:2513).

Así, indicó que- al interpretar una norma- es necesario indagar la ratio legis y el espíritu de la misma, extremos que no deben ser obviados por posibles imperfecciones técnicas de la instrumentación legal, precisamente, para evitar la frustración de los objetivos del precepto legal (Fallos: 344:1539).

Que, por todo lo expuesto, no cabe más que revocar la resolución apelada y disponer que nada corresponde reclamar en virtud de ella a las coactoras.

En virtud de las consideraciones expuestas, **VOTO POR:**

1).- REVOCAR la Resolución DE PRLA N° 4768/2017 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 30/06/2018, en la actuación SIGEA N° 12181-1499-2007.

2).- Costas a cargo del Fisco.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Sin perjuicio de mantener mi criterio en relación a la prescripción, adhiero a lo resuelto en la cuestión de fondo.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1).- REVOCAR la Resolución DE PRLA N° 4768/2017 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 30/06/2018, en la actuación SIGEA N° 12181-1499-2007.

2).- Costas a cargo del Fisco.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.06.10 16:44:40 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: 2025.06.10 19:47:13 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: 2025.06.11 14:28:14 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.11 14:28:37 -03:00