República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-28187551-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 18 de Marzo de 2026

Referencia: TFN Nº 36.404-A; TPC Compañía de Seguros SA; Sentencia

---

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala “F”, Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver el expediente N° 36.404-A, caratulado “TPC COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que, a fs. 10/28, se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 4117/15, dictada el 14/08/15 en el expediente administrativo SIGEA N° 12197-17598-2008, por la cual se le intima el pago de tributos, en su calidad de garante, por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del CA, por parte de la firma CCDESA, respecto del DIT 05 001 IT14 0007709 K. En primer lugar, plantea la excepción de prescripción de la acción de la Aduana atento a que tuvo conocimiento de la apertura de sumario en fecha 27/05/2015 y, a su entender, ésta tuvo tiempo para perseguir el cobro hasta el 31/12/2011. Arguye que la investigación en el sumario se demoró, excediendo todo parámetro de razonabilidad de duración de un proceso infraccional aduanero. Menciona la aplicación del plazo razonable y cuestiona la motivación de la instrucción de sumario, entendiendo que se dictó para interrumpir/suspender la prescripción cursada. Arguye que tal instrucción no ha logrado el efecto que se le pretendía atribuir dado que dicho acto no fue notificado a las partes por lo cual era inoponible a su asegurada conforme el art. 11 de la Ley de Procedimientos Administrativos. En segundo término, indica que la importadora se encuentra en un Procedimiento Concursal lo que conlleva la necesidad de que la DGA verifique su crédito de conformidad con la ley 24.522 (“Ley de Concursos y Quiebras”). Asimismo, afirma que la acción de la Aduana prescribió en los términos del art. 56 de la mencionada ley. Así, entiende que prescripta la obligación principal se extingue la accesoria. Asimismo, sostiene que la importadora ha dado cumplimiento al régimen de importación temporaria por lo que no se habría configurado la infracción del art. 970 del CA y el hecho generador de la obligación tributaria que se le reclama. Señala la accesoriedad de su responsabilidad frente a la del tomador, y aduce que su obligación se encuentra limitada a los tributos de importación y que no comprende a "todos" los tributos y gravámenes que adicionalmente percibe el servicio aduanero. Finalmente indica que en la liquidación tributaria existen conceptos que no le corresponde abonar como ser el IVA adicional y la percepción del Impuesto a las Ganancias. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se deje sin efecto la resolución apelada, con costas a la demandada.

II.- A fs. 38/45 vta. se presenta el Fisco, y contesta el traslado de la apelación de la actora. Niega todos y cada uno de los hechos y documentación aportada por la contraria que no fueren objeto de su especial reconocimiento. En primer término, sostiene que la tramitación del expediente fue efectuada en tiempo y forma, e indica que el fallo condenatorio no se encontraba prescripto conforme el art. 934, 935 y 937 del CA. En segundo lugar, afirma que la importadora no dio cumplimiento de la obligación que el régimen acarrea atento no haber aportado los CTC declarados. Argumenta que es la imputada quien debe demostrar en forma fehaciente, con la documentación aduanera pertinente, que ha cumplido total y acabadamente con sus obligaciones dentro del plazo legal otorgado. Señala que las partes del contrato de seguro de caución son: asegurador, tomador y asegurada (DGA), y agrega que, producido el Siniestro es la aseguradora –aquí la recurrente- quien resulta fiadora, lisa, llana y principal pagadora. En tercer lugar, en cuanto al Concurso de la importadora, indica que no posee entidad suficiente a fin de revertir la condena impuesta atento a que el fuero de atracción de la quiebra corresponde exclusivamente a los juicios de índole civil o comercial y no a los de naturaleza penal como son las ejecuciones de multas penales. Asimismo, afirma que las obligaciones tributarias tienen su propio régimen en la ley 11.683, que es ley federal, frente a las deudas del concurso que son reguladas por el derecho privado. Cita jurisprudencia y doctrina. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas. Hace reserva del Caso Federal. Solicita se confirme el fallo aduanero recurrido, con expresa imposición de costas.

III.- Que las actuaciones administrativas n° 12197-17598-2008 se inician, a fs. 1/17 con la “Declaración Jurada” presentada por la importadora solicitando la liberación de garantías. A fs. 19 obra el acta de denuncia labrada por el servicio aduanero donde se formula la infracción tipificada en el art. 970 del CA. A fs. 20 obra sobre contenedor con la DIT N° 05 001 IT14 007709 K y documentación complementaria. A fs. 21 luce la Nota N° 2733/2010 (SE PRTE) mediante la cual se solicita establecer la clasificación arancelaria, el valor de la mercadería en infracción, derechos y demás tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería en trato. A fs. 22/25 lucen Notas emitidas por diferentes Divisiones de Verificación con la clasificación arancelaria y demás datos solicitados. A fs. 33 se dispone la instrucción de sumario en fecha 14/09/2011. A fs. 35/36 lucen impresiones de pantalla con consultas de edictos judiciales de donde surge que la importadora se encuentra en Concurso Preventivo. A fs. 37/42 luce la determinación de tributos y multa. A fs. 43 luce impresión de pantalla con consulta de la garantía de donde surge que la recurrente garantizó mediante la Póliza de Caución n° 13597 las operaciones aduaneras en trato. A fs. 44 se corre vista de lo actuado a la firma importadora y a su aseguradora. A fs. 45 consta la notificación de la vista a través del SICNEA a la aseguradora que data 14/05/2015. A fs. 49/51 obran los avisos de retorno del Correo Argentino donde se informa que la importadora “SE MUDÓ”, por lo tanto, no se la pudo notificar de la vista. A fs. 57/67 vta. obra la contestación de la vista realizada por la recurrente. A fs. 70 obra el edicto en el Boletín Oficial n° 98/15 para notificar a la importadora bajo apercibimiento de rebeldía. A fs. 71 se decreta la rebeldía de la importadora en los términos del art. 1105 del CA. A fs. 72/73 lucen las impresiones de pantallas del Registro de infractores. A fs. 74/76 consta la Resolución del DE PRLA N° 4117/15 del 14/08/2015 apelada en autos.

IV.- Que, en primer término, corresponde tratar el agravio de la actora vinculado a la prescripción de la acción de la aduana para perseguir el cobro de los tributos.

Que, según surge de las actuaciones administrativas correspondientes al caso, el plazo de vencimiento del DIT 05 001 IT14 007709 K data del 21/10/2006 (conforme surge de fs. 20 de las actuaciones administrativas), siendo ello así, el plazo quinquenal establecido en los arts. 803 y sgtes. del CA, debe comenzar a computarse desde el 01/01/2007.

Que el art. 805 del CA dispone que: "La prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos: a) 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", debiendo destacarse que en ninguna parte de la mencionada norma se hace referencia a la obligatoriedad de la notificación del auto para que cumpla sus efectos, sino que solamente aluden a su dictado. Asimismo, el art. 807 del aludido cuerpo normativo establece que la aludida suspensión respecto del deudor principal también surte efectos en relación con los deudores solidarios.

Que, en los términos de los dispuesto en el art. 803 y sgtes. del CA, cabe señalar que en la causa el plazo de la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos quedó suspendida el 14/09/2011 (fecha del auto de instrucción de sumario) hasta el dictado de la resolución apelada -14/08/2015 -, motivo por el cual el mismo no se encontraba vencido a la fecha del dictado de la resolución que en autos se cuestiona.

Que por los motivos expuestos corresponde rechazar el planteo de prescripción efectuado por la recurrente, con costas.

V.- Que, sentado lo que antecede, corresponde examinar el agravio incoado con relación a la verificación del crédito por parte de la Aduana en el Concurso Preventivo de la importadora –tomadora del seguro de caución –.

Que, no debe perderse de vista, de acuerdo a inveterada jurisprudencia de este Tribunal Fiscal, que el concurso o quiebra del importador en modo alguno veda al Órgano competente la determinación de obligaciones tributarias y la aplicación de sanciones, cuestiones que no resultan atraídas ni por el concurso ni por la quiebra, de modo que, en el caso, le asiste derecho a la Aduana a perseguir el cobro de los importes reclamados, sin necesidad de verificar previamente su crédito -o a un verificándolo-,en los términos de la ley 24.432 (confr. Sala E in re "La Mercantil Andina Cía. Argentina de Seguros S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación", sentencia del 31 de Julio de 2012 -Expte. Nro. 23.469-A-, voto del Dr. Pablo Garbarino; entre muchos otros).

Que, sentado ello, corresponde señalar que los créditos del fisco que aquí nos ocupan, a priori, nacieron como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones asumidas por la importadora al documentar la importación temporaria, y ello se produjo al vencimiento del plazo acordado para la permanencia de la mercadería -momento imponible-, fecha a partir de la cual, el servicio aduanero quedó habilitado para determinar la existencia o no de la infracción al régimen de importación temporaria. Acorde con ello, recién tramitado el sumario correspondiente, y, una vez recaída condena firme en el mismo, la misma podrá ejecutarse.

En contraposición, el artículo 56 de la ley 24.522 establece que los efectos del acuerdo homologado se aplican aún a los acreedores que no se hubieran presentado a verificar sus créditos, si una vez presentados se los declaró admisibles. A tal efecto, contempla el mencionado incidente estableciendo que "debe deducirse mientras tramite el concurso o, concluido este por la acción individual que corresponda, dentro de los dos (2) años de la presentación en concurso". Asimismo, se establece que, vencido ese plazo, prescriben las acciones del acreedor.

Que, en efecto, la carga procesal de la Aduana de presentarse a verificar su crédito, recién nace cuando la pena de multa impuesta por la infracción ha quedado firme y, en consecuencia, su monto también determinado. Cabe señalar que no se trata solo de la falta de determinación del crédito para su verificación sino, además y fundamentalmente, porque es necesario determinar mediante el procedimiento correspondiente, la existencia de la infracción y que la misma se encuentre firme.

Que el Código Aduanero regula el procedimiento para la investigación y juzgamiento de las infracciones, así como la forma de extinción de las obligaciones que nacen de la misma, con exclusión de otras normas de fondo, por lo que su procedimiento no puede verse afectado por lo dispuesto en la ley 24.522, que no posee fuero de

atracción en esta materia.

Que, tratándose de normas de igual jerarquía, dictadas por el Congreso de la Nación en función de las facultades otorgadas por la Constitución Nacional, ante un conflicto normativo debe aplicarse el texto de la norma que regula específicamente el tema ("lex specialis").

Que, existen aspectos particulares del derecho aduanero que hacen que no queden comprendidos en el fuero de atracción ciertos temas como el sometido a estudio, a decir, dotado de un carácter preponderantemente jurisdiccional, por lo que en el caso no corresponde, en los términos señalados por la Corte Suprema de Justicia in re "Administración Federal de Ingresos Públicos -DGI- s/ casación en autos: 'Bodegas y Viñedos El Águila SRL s/ concurso preventivo - revisión'" del 11 de agosto de 2009, aplicar los plazos prescriptivos previstos por la ley de concursos, en tanto el sub examine resulta fruto de un procedimiento aduanero que no se encuentra firme y no de un instrumento emanado de la propia parte actora a fin de determinar el monto de las acreencias a verificar por la Administración.

En tales condiciones, si bien es cierto que la ley 24.522 en su artículo 21 consagra que la apertura del concurso preventivo produce la suspensión de los juicios de contenido patrimonial contra el concursado, debiendo radicarse ante el Juzgado respectivo las causas que tramitan ante la misma jurisdicción judicial, sin embargo, no todas ellas lo son, ya que los aspectos de especificidad ya comentados hacen más a mecanismos de conocimiento que a los de ejecución. De modo que tales procedimientos deben realizarse, sea en la vía administrativa como en la jurisdiccional ante este Tribunal Fiscal, ya que tienden a la exteriorización del hecho imponible y a establecer la medida de la obligación a contribuir, y no deben sustanciarse ante el juez del concurso, por estar dirigidos a la constitución del instrumento creditorio de naturaleza tributaria.

Que la especialidad de la ley tributaria, con exclusión de otras normas, ya ha sido reconocida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos pronunciamientos, en los que expresó que respecto a la determinación tributaria, la ley ha previsto, de manera específica, un procedimiento y un órgano de decisión y la posibilidad de apelar ante los tribunales federales (conf. "Hilandería Lujan S.A., del 30/09/86; "Casa Marroquín S.R.L" del 31/03/87); la ley concursal solo debe ser entendida con el alcance de impedir que se realicen procesos de ejecución fuera del concurso, pero no el de vedar al organismo competente la determinación de obligaciones tributarias anteriores a la fecha de iniciación de aquel ni la de sanciones pecuniarias que se vinculen con ellas ("Gregorio C. Cosimatti", sentencia del 09/04/87), excluyendo de ese modo la competencia del juez del concurso en la determinación tributaria.

Que, en virtud de lo expuesto, puede afirmarse que no existe norma legal alguna, que imponga al acreedor -en el caso la DGA-, la obligación de verificar su crédito en la quiebra o concurso del importador, como requisito previo a reclamar su crédito de la firma garante o Aseguradora.

Que, en efecto, para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones, no corresponde aplicar los plazos de prescripción previstos por la Ley de Concursos, en tanto que la procedencia de los tributos, sus accesorios y sanciones en materia aduanera, y con ello su plaza de prescripción y el procedimiento tendiente a aplicar, percibir y liquidar tributos, se rigen por una nominativa específica -la aduanera-, y es esta la que debe prevalecer, como se dijo previamente.

Que, en definitiva, la prescripción de la acción del Fisco para determinar su crédito, debe regirse por lo dispuesto en los arts. 803 y 934 del CA que establece un plazo de cinco años.

Que, es menester destacar que, reconocida doctrina se ha pronunciado en este sentido, al expresar que "...la

obligación tributaria tiene su propio régimen de prescripción, siendo el plazo de prescripción de cinco años a favor del Fisco una disposición de orden público que responde a la distinta naturaleza de la deuda frente a las deudas del concursado que son regladas por el derecho privado..." y que "Cuando el crédito fiscal recién es ejecutable después del proceso de verificación de los créditos, no puede declarárselos extinguidos por el régimen de prescripción abreviado del art. 56 de la ley 24.522 porque la misma finalidad de esa norma lo impide y porque está vigente la prescripción propia de la ley 11.683 por encima de la ley de concurso"(conf. “La prescripción de las obligaciones tributarias en el concurso preventivo", Susana Camila Navarrine, PET 26/6/00).

Que también cabe señalar que el concurso o quiebra de la importadora no condiciona la responsabilidad del asegurador al cumplimiento por parte de la Aduana de una eventual presentación o verificación de su crédito en la quiebra del importador asegurado, ni sujeta el cobro del tributo a la realización de gestión alguna previa por la Aduana ante el Juez de la quiebra o concurso, sino que la finalidad es más bien, en sentido inverso al pretendido por la actora, la de asegurar a la Aduana, ante la falta de ingreso de los tributos por el importador, la posibilidad de cobro de los mismos, ante cualquier eventualidad, incluida la quiebra o concurso del importador.

Que, por lo expuesto, corresponde rechazar el planteo verificación de crédito en el juicio concursal opuesto por la recurrente.

VI.- Que, a continuación, corresponde analizar si se encuentra configurada la infracción prevista y penada en el art. 970 del CA, y por ende, si los tributos reclamados a la aquí recurrente – en su carácter de garante de las obligaciones emergentes del DIT 05 001 IT14 007709 K –, se ajustan a derecho.

Que no resulta controvertido que, mediante la destinación 05 001 IT14 007709 K, la firma CCDESA documentó la importación temporaria de 23 unidades de mercadería diversa, al amparo del régimen previsto en el decreto 1439/96, por un plazo de permanencia cuyo vencimiento operó en 21/10/06.

Que, por el régimen suspensivo al que se acogió la propia firma, la mercadería documentada quedó sometida a la obligación de ser reexportada para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia – conf. artículo 250 CA – o eventualmente, a convertirse su importación en definitiva, dentro de los plazos previstos en el art. 271 del CA.

Que las resoluciones aduaneras vigentes a la fecha de registro del despacho que nos ocupa – Res ANA 127/92 y sus modificatorias y Decreto 1439/96 –, concretan en detalle la manera de demostrar por los beneficiarios del régimen, el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería, determinando las declaraciones, datos y requisitos que deben aportarse al efecto, así como la forma en que deben imputarse y descargarse dichos insumos al momento de la presentación de los respectivos permisos de embarque.

Que, al no existir – en principio – constancias del cumplimiento de la obligación contraída al efectuar la importación temporaria, el servicio aduanero consideró incumplida la obligación de reexportar la totalidad de la mercadería, y dispuso la instrucción de sumario administrativo, imputándole la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del CA, oportunidad en que, asimismo se le reclamó el pago de los tributos considerados adeudados tanto por la importadora como por la aquí recurrente, en su carácter de garante.

Que este Tribunal Fiscal tiene dicho en reiterada jurisprudencia que sólo puede demostrarse la reexportación de la mercadería con los permisos de embarque o solicitudes de destinación de exportación debidamente oficializadas, teniendo en cuenta sus cumplidos e imputación específica a la DIT en cuestión y con los certificados de tipificación y clasificación (CTC) que correspondan.

Que queda a cargo de la importadora la obligación de presentar los referidos documentos aduaneros que permitan acreditar la cancelación de la mercadería sometida al régimen suspensivo (permisos de embarque o destinaciones), así como también, en el caso, por tratarse de mercadería que sería sometida a un proceso de perfeccionamiento industrial, de los Certificados de Tipificación y Clasificación, que acrediten la cantidad e identidad de los insumos importados en la mercadería exportada.

Que el Certificado de Tipificación y Clasificación (CTC) resulta un documento fundamental para evaluar la descarga de un despacho de importación temporaria, ya que permite determinar la cantidad de insumo importado que fue utilizada en la elaboración del producto que finalmente es exportado, así como los porcentajes de pérdidas, residuos, mermas y sobrantes resultantes del proceso productivo llevado a cabo por la empresa.

V.- Que el servicio aduanero, mediante la Resolución (DE PRLA) Nro. 4117/15, resolvió condenar a la firma importadora y a la recurrente, con fundamento en la Nota N° 2733/10 (SE PRTE) (v. fs. 21 de las act. adm.), que indica que "... la DENUNCIA se formula por 23 (veintitrés con 00/100) unidades, de la mercadería importada temporalmente, por no haber acreditado debidamente los certificados de tipificación declarados".

Que, por su parte, la importadora en su declaración jurada (a fs. 1/17 de las act. adm.), al solicitar la liberación de la garantía, sostuvo haber exportado la totalidad de la mercadería importada temporariamente en tiempo y forma, mediante el permiso de embarque 05 001 EC03 040903 D aportando como prueba copia de dicho documento.

Que si bien la importadora nunca presentó su descargo en instancia aduanera, ello atento a que no pudo ser notificada de la corrida de vista, lo que motivó de su declaración en rebeldía, lo cierto es que, en el presente, luego de reiterados oficios librados por la actora al Ministerio de Producción, el mentado organismo acompañó copia autenticada del CTC 4080/03 (a fs. 133/137); por otro lado, el CTC 48255/25 fue acompañado en copia por despachante de Aduana interviniente (fs. 179/199).

Que el análisis de la referida documentación permite concluir que la importadora efectivamente canceló la totalidad de la mercadería ingresada temporariamente, razón por la cual corresponde revocar la infracción endilgada por la Aduana, dejando a salvo mi criterio – por razones de celeridad y economía procesal, y en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala – en relación a la potestad sancionatoria de la Administración, esbozado ya en numerosos precedentes ("Aluar Aluminio Argentino SACI y Otro c/ DGA s/ Apelación", expte. Nº 24.840, del 02/12/13; "Blanco, Eduardo Jorge c/ DGA s/ Apelación", expte. Nº 24.553-A, del 03/12/13 y "Nutribras SA c/ DGA s/ Apelación", expte. Nº 36.507-A, del 06/03/12, entre otros).

Por ello, VOTO por:

Revocar la Resolución (DE PRLA) Nº 5647/16, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12197-17598-2008. Costas a cargo de la DGA.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere a la solución propuesta por el Dr. Garbarino.

Por ello, SE RESUELVE:

Revocar la Resolución (DE PRLA) Nº 5647/16, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12197-17598-2008. Costas a cargo de la DGA.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y publícase edictos por el plazo de tres (3) días. Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.03.18 15:07:25 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.03.18 15:32:18 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.03.18 15:34:30 -03:00