República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-36481174-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 10 de Abril de 2026

Referencia: EX-2022-30932153- -APN-SGASAD#TFN; COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA 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 caratulados **"COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**, Expediente Nº **EX-2022-30932153- -APN-SGASAD#TFN**.

La **Dra. Claudia B. Sarquis** dijo:

I.- Que se presenta la firma "COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A.", por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº RESOL-2020-3010-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA dictada en la Actuación Nº 12197-9121-2014, en cuanto en su art. 2° dispone archivar el sumario en los términos de la Instrucción General N° 9/17 (D.G.A.), y en el art. 4° se le formula cargo -junto a la importadora "Viña Maipú S.R.L."- en concepto de tributos por la suma de u$s1.205,46.-, por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., en su calidad de garante de la obligación tributaria correspondiente al DIT Nº 09 001 IT15 000146 D. Plantea la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos. En subsidio, impugna la liquidación de tributos, con fundamento en que se hizo por fuera del compromiso asumido y de lo expresado en las condiciones de la póliza. Refiere al límite máximo de tributos garantizados por la póliza y a que los tributos se intimaron en una moneda distinta a la de curso legal. Cita jurisprudencia. Considera irrazonable que, además de exigir el pago en dólares estadounidenses, el importe intimado devengue un interés resarcitorio mensual (cfr. art. 794 C.A.). Hace reserva del caso federal. Ofrece prueba. Solicita que se ordene en la causa la revocación de la resolución apelada, con costas a la parte demandada.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Formula negativa genérica. Efectúa una reseña de los antecedentes de la causa. Contesta el planteo de prescripción. Refiere a la suspensión de los plazos dispuesta por el art. 17 de la Ley 27.562. Expresa que no es cierto que el acto administrativo deba ser notificado para adquirir eficacia, por cuanto el Código Aduanero no exige el conocimiento del imputado para que el acto surta los efectos previstos por dicho cuerpo normativo y tampoco establece un plazo para su notificación. Destaca al respecto que dichos efectos se cumplen con el solo dictado del

acto, tanto en el caso de la apertura del sumario como también de la resolución aduanera (de la cual, si bien se prevé su notificación, no se establece un plazo -sin embargo, en el caso de autos, ambos fueron notificados a la actora-). Por otra parte, considera desacertado lo dispuesto por el artículo 11 de la Ley de Procedimientos Administrativos, pues dicho régimen reviste carácter supletorio. En cuanto al fondo de la cuestión, afirma que la resolución recaída en el sumario contencioso resulta ajustada a derecho, toda vez que la mercadería ingresada mediante el DIT no ha sido reexportada en legal plazo, por lo que se configuró la infracción prevista por el art. 970 del C.A. Señala que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora y, es ella quien debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación aduanera pertinente que ha cumplido acabadamente con sus obligaciones dentro del plazo legal. Alude a la responsabilidad de la aseguradora y al monto asegurado. Respecto de ello, explica 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. Basta el mero vencimiento de la deuda, salvo que se haya pactado beneficio de exclusión, circunstancia que no ha acontecido en el caso. Sostiene que, en concordancia con lo resuelto por la CSJN, los importes de las "determinaciones tributarias aduaneras suplementarias" deben ser calculados en dólares hasta el momento de su efectivo pago y que, sobre ellos, deben calcularse los intereses previstos en el artículo 794 del C.A. Analiza los arts. 794, 795 y 796 del C.A., según los cuales una vez vencido el plazo de diez días desde la notificación del acto por el cual se liquidaron los tributos, el deudor debe pagar, juntamente con aquellos, un interés sobre el importe no ingresado en dicho plazo, a la tasa de interés que fija la Secretaría de Hacienda. Hace reserva de plantear el caso federal. Solicita que, oportunamente, se dicte sentencia que confirme el fallo aduanero, con expresa imposición de costas.

III.- Por PV-2026-31836901-APN-VOCXX#TFN se elevan los autos a la Sala "G", y mediante IF-2026-32217109-APN-VOCXX#TFN se los pasa a sentencia.

IV.- Que la Actuación Nº 12197-9121-2014 se inicia a fs. 1/2 con la Consulta de Declaración detallada y el sobre del DIT Nº 09 001 IT15 000146 D. A fs. 3 se glosa el Acta Denuncia Nº 1779/2014 formulada el 12/12/2014 contra la firma "Viña Maipú S.A." por presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. en relación con el DIT Nº 09 001 IT15 000146 D (vto. 13/3/2010) y a fs. 4 se produce el informe de dicha denuncia. A fs. 5 obra la clasificación y aforo de la mercadería en infracción. A fs. 6 se liquidan los tributos. A fs. 7 con fecha 18/12/2015 se dispone la instrucción de sumario –cfr. art. 1090 inc. "c" del C.A.-. A fs. 11 obra impresión de pantalla de Consulta de una Garantía Global o Unitaria. A fs. 12/13 se agrega la póliza. A fs. 14 se determinan la multa y los tributos. A fs. 15 se ordena correr vista a la importadora y citar a la aseguradora "Compañía de Seguros La Mercantil Andina S.A." (notificados el 17/2/2020 y el 21/2/2020, según cédulas de fs. 18 y fs. 19, respectivamente). A fs. 28/30 contesta vista la aseguradora. A fs. 38 se declara rebelde a VIÑA MAIPÚ S.R.L. (notificado el 6/3/2020). A fs. 41 se agrega impresión de pantalla del Registro de Infractores Aduaneros. A fs. 42/43 se dicta la Resolución Nº RESOL-2020-3010-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA del 1/9/2020 -apelada en autos-. A fs. 46/48 la recurrente comunica la interposición del presente recurso. A continuación, se agrega la documentación del sobre del DIT en trato.

V.- Que en primer término corresponde tratar la excepción de prescripción planteada por la actora.

Que 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, en tal sentido 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 hubiera cometido la infracción (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 13/3/2010 (v. fs. 3/4 de las act. adm.) y, por ende, el plazo quinquenal de la prescripción de que se trata ha comenzado a correr el 01/01/2011 y vencía el 31/12/2015.

Que dicho plazo, se suspende (en virtud de lo dispuesto por el art. 805 inc. "a" del C.A.) desde la apertura del sumario.

Que, razonablemente, para poder tener el referido efecto suspensivo, el acto 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 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, en efecto, del cotejo de las actuaciones administrativas surge que se determinó, en forma previa al auto de apertura, la clasificación arancelaria y valoración de la mercadería y se formuló la liquidación de los tributos.

Por ende, teniendo en cuenta que, en el caso, la instrucción del sumario se dictó en fecha 18/12/2015 (ver fs. 7 de las act. adm.), hasta ese momento habían transcurrido *4 años, 11 meses y 18 días* del plazo de prescripción quinquenal, es decir que de dicho plazo- restaban cumplirse *13 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, 18/12/2015) *"... hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión:..."*.

Que 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- -APNSGASAD#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.”*.

Ahora bien, 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 26/8/2020 al 26/8/2021.

Que si bien es cierto que desde la fecha en la que se dispuso el auto de apertura del sumario (18/12/2015) hasta el dictado de la resolución en crisis -fechada el 1/9/2020- 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 aseguradora el 14/3/2022. Esto es, 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.

En efecto, teniendo en consideración lo explicado en los párrafos precedentes, cabe concluir que si bien la resolución fue dictada el 1/9/2020 (es decir, durante la suspensión del plazo por un año dispuesta por el art. 17 de la Ley N° 27.562), el cómputo del plazo se reanudó el 27/8/2021 y la notificación de la resolución a la apelante recién se produjo el 14/3/2022.

Que, con fundamento en todo lo antes expuesto, corresponde declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos.

Por todo lo expuesto, voto por:

1.- Hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta por la actora y declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos con relación al sumario que tramitó por Actuación Nº 12197-9121-2014 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT Nº 09 001 IT15 000146 D

2.- Imponer las costas al Fisco Nacional.

El **Dr. Horacio J. Segura** dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El **Dr. Miguel N. Licht** dijo:

I. Por estrictas razones de economía procesal, previo a adentrarme en los fundamentos de mi voto, me remito y hago parte del presente la descripción efectuada por el vocal preopinante con relación al objeto del proceso, los fundamentos de la apelación y la contestación del traslado (considerandos I y II). Estimo, a su vez, que, a diferencia de lo manifestado por el voto que me precede, corresponde revocar la Resolución n° RESOL-2020-3010-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros el 1° de septiembre de 2020. Esto último, en virtud de los fundamentos que se detallan a continuación.

II. El art. 805, inc. *a)*, del C.A. establecen que el dictado del auto por el cual se ordenase la apertura del sumario trae como consecuencia la suspensión de la prescripción de la acción para percibir los tributos. En sentido contrario a mi convicción, la interpretación mayoritaria sostiene que el efecto mencionado se produce automáticamente, sin que sea necesario que el acto sea notificado al presunto deudor. En otras palabras, el solo dictado del acto administrativo que dispone la apertura del sumario suspende el cómputo del plazo prescriptivo. Este criterio, que ha sido avalado en sede tanto administrativa como judicial, se funda en la lógica de que la investigación sumarial, una vez iniciada, genera efectos sobre la prescripción con independencia de la participación del sumariado.

Con relación a la hermenéutica a tener en cuenta para la determinación del alcance de cada una de estas disposiciones, ya tuve oportunidad de manifestarme sobre la importancia que presenta la notificación de aquellos actos administrativos que poseen un efecto interruptivo de la prescripción liberatoria (causas EX-2019-97789030-APN-SGASAD#TFN “AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación”; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN “ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. CIA. DE SEGUROS c/ DGA s/recurso de apelación” y EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN “ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/DGA s/recurso de apelación”). Allí sostuve, con relación específicamente al auto de apertura del sumario, que, con arreglo a lo normado en el artículo 1012, inciso *b)*, del C.A., la D.G.A. tiene el deber de notificarlo; y que la interrupción y la suspensión de la prescripción de las acciones penal y tributaria previstas en los artículos 937, inc. *a)*, y 805, inc. *a)*, del C.A., no se producen sino a partir de dicha notificación. Ello, en tanto no puede hablarse de un acto administrativo en la plenitud de su esencia, en la medida en que no produzca sus efectos jurídicos propios a través de la forma previamente encauzada por el ordenamiento jurídico y, cuando esta forma - como es el caso de la notificación -, aparece como un procedimiento insoslayable para la administración. No cabe duda, a mi entender, que estamos hablando de algo más que de la mera “eficacia”; estamos haciendo referencia a su entidad jurídica, es decir, de su “validez”. Asimismo, señalé que, dada la naturaleza administrativa del auto de que se trata, este debe observar rigurosamente los requisitos de los artículos 7 y 11 de la Ley 19.549 ya que, cuando se trata de actos de significativa trascendencia jurídica, debe admitirse el control por parte del administrado pues, de lo contrario, se consagraría la posibilidad de subvertir el plazo de prescripción establecido por el legislador y dejarlo a merced de los funcionarios administrativos. En este sentido se ha expedido la Corte Constitucional de Colombia: “[…] [s]i el desempeño del poder, en los distintos ámbitos del Estado, fuera clandestino y secreto, no sería posible que el ciudadano pudiera “participar en la conformación, ejercicio y control del poder político” (C.P. art. 40). La publicidad de las funciones públicas (C.P. art. 209), es la condición esencial del funcionamiento adecuado de la democracia y del Estado de derecho […]” (Corte Constitucional - Sentencia C-038 de 1996, M.P.

Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz). Explica a su vez, que el principio de publicidad respecto de la ley, cuando se trata de actos administrativos de carácter particular y concreto, se desarrolla con la notificación y posee dos objetivos: determinar la fecha de entrada en vigencia de las disposiciones que contiene el respectivo acto y garantizar la oponibilidad al contenido de los mismos por parte de los ciudadanos legitimados; es decir, el acto administrativo es válido desde que se expide, pero su contenido únicamente vincula y se impone desde el momento en que se cumplen los requisitos de publicación o notificación según el acto de que se trate, de alcance general y particular.

III. Sin perjuicio de lo que antecede, encuentro que las particulares circunstancias de la causa llevan a declarar la invalidez del procedimiento sustanciado en estos actuados por no haberse observado pautas temporales razonables. En efecto, mediante el examen detenido de lo actuado en sede administrativa, se llega a observar que, si bien el auto de apertura del sumario pertinente fue dictado **el 18 de diciembre de 2015** (a fs. 7 de las actuaciones administrativas n° 12197-9121-2014), la determinación de la corrida de vista (a fs. 15 vta. *ibid*.) y su posterior notificación (a fs. 17 *ibid*.) recién se llevaron a cabo, respectivamente, **el 12 y 17 de febrero de 2020**, aproximadamente un poco más de nueve años *a posteriori* del vencimiento de las destinaciones de importación temporaria objeto de la presente investigación, y más de cuatro años después de la correspondiente instrucción del sumario. A su vez, se constata que, entre este último acto de apertura en 2015 (a fs. 7 *ibid*.) y la efectiva notificación a la parte afectada en 2020 (a fs. 17 *ibid*.), los únicos movimientos en el expediente administrativo consistieron en la inclusión de la póliza de seguros involucrada (a fs. 12/13 *ibid*.) y de la pertinente liquidación (a fs. 14 *ibid*.); cuestiones, estas últimas, que, desde ningún punto de vista, pudieron haber consumido cuatro años. A lo mencionado con anterioridad, corresponde agregar que, si bien la resolución definitiva, objeto del presente recurso, fue finalmente dictada **el 1° de septiembre de 2020** (a fs. 42/43 vta., *ibid*.), su efectiva notificación recién tuvo lugar **el 14 de marzo de 2022** (a fs. 45 vta., *ibid*.); es decir, teniendo en cuenta lo estipulado por el art 17 de la ley 27.562, la notificación de este último acto administrativo se llevó a cabo luego de haber transcurrido seis meses y dieciocho días *a posteriori* de su correspondiente dictado.

En tales condiciones, se impone señalar, que el art. 75, inc. 22, de la Constitución Nacional, disposición que otorga jerarquía constitucional a diversos instrumentos internacionales vinculados con la protección de los derechos humanos, obliga a tener en cuenta que el art. 8, inc. 1°, del Pacto de San José de Costa Rica, referente a las garantías judiciales, prescribe no solo el derecho a ser oído, sino también el de ejercer tal derecho con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable. A su vez, el art. 25 del mismo tratado internacional, al consagrar la protección judicial, asegura la tutela judicial efectiva contra cualquier acto que viole los derechos fundamentales reconocidos por la Constitución Nacional, la ley o la Convención Americana sobre los Derechos Humanos, aun cuando tal incumplimiento sea cometido por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.

Por ende, considero importante remarcar que el derecho a ser notificado de un pronunciamiento judicial, sin dilaciones injustificadas, se manifiesta como un corolario del derecho de defensa en juicio consagrado en el art. 18 de nuestra Constitución Nacional. La Corte Interamericana de Derechos Humanos ha sostenido que todos los órganos del Estado que ejerzan funciones jurisdiccionales deben respetar estas garantías judiciales, en todas las instancias del proceso (Corte IDH, caso *Tribunal Constitucional vs. Perú*, sentencia del 31 de enero de 2001, párr. 69; caso *Baena, Ricardo y otros vs. Panamá*, sentencia del 2 de febrero de 2001; y *Garantías judiciales en Estados de Emergencia (arts. 27.2, 25 y 8 Convención Americana sobre Derechos Humanos)*, Opinión Consultiva OC-9/87 del 6 de octubre de 1987. Serie A No. 9, párr. 27). En efecto, la exigencia de la notificación en un plazo razonable se incorpora como un objetivo de la administración, de forma tal que la eficiencia y la eficacia se logren si los tiempos que insumen resultan ser proporcionados.

Ahora bien, el referido análisis debe considerar las recientes reformas incorporadas por la ley N° 27.742 de

“Bases y Puntos de Partida para la Libertad de los Argentinos” (B.O. 08/07/2024) (en adelante, ley “Bases”) a la Ley N° 19.549 de Procedimientos Administrativos (L.P.A.); y, particularmente, las incorporaciones realizadas al crear el art. 1° *bis*, mediante el cual se establecen los principios fundamentales del procedimiento administrativo, entre los cuales se destacan la juridicidad, razonabilidad y, crucialmente, el derecho a un plazo razonable. Este derecho implica que los procedimientos administrativos deben tramitarse y concluir en un tiempo adecuado, garantizando así una tutela administrativa efectiva. Es así que, la obligación de la Administración de dictar resoluciones y notificarlas a los administrados se refuerza en este contexto, en el que se resalta o subraya que la inacción o la dilación en los plazos administrativos puede vulnerar derechos fundamentales. Por lo tanto, la inusitada demora en la notificación de la resolución aquí apelada no sólo contraviene el principio de razonabilidad, sino que también podría interpretarse como una violación del derecho a la tutela administrativa efectiva. La ley “Bases” no sólo refuerza la necesidad de plazos razonables y la notificación oportuna, sino que también proporciona un marco jurídico que sostiene la exigencia de un procedimiento administrativo ágil y efectivo. En este sentido, entiendo que este Tribunal tiene el deber de asegurar que estos principios se respeten, garantizando así los derechos de los contribuyentes frente a la maquinaria administrativa.

IV. Manifestada mi posición disidente con relación a la resolución de las cuestiones preliminares oportunamente planteadas por el apelante, corresponde a continuación presentar, a título de *obiter dictum*, algunas observaciones con respecto al alcance otorgado por el vocal preopinante a lo dispuesto por el art. 805, inc. *a) in fine*, del C.A. frente a aquellas situaciones donde la notificación de la resolución objeto del presente recurso (acto administrativo a partir del cual, según lo estipulado por la disposición mencionada, debería retomarse el conteo del plazo de prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos) se haya llevado a cabo en un plazo particularmente irrazonable (en la presente *litis*, [como se observó *ut supra*, considerando III] si bien dicha resolución fue dictada por la autoridad competente el 1° de septiembre de 2020, su notificación al interesado fue llevada a cabo recién el 14 de marzo de 2022). Así, según lo manifestado mediante el voto que me precede, a los fines de que el plazo prescriptivo no quede suspendido *sine die*, se debería tener en cuenta lo estipulado por el art. 40 del Reglamento de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos (Decreto n° 894/2017) y, por consiguiente, correspondería entender que la suspensión de la prescripción a la que hace expresa referencia el art. 805, inc. *a)*, del C.A., sólo debería operar hasta el quinto día hábil posterior a la resolución que inexcusablemente se debe notificar, “…reanudando su cómputo a partir de dicho instante”. A su vez, con el objeto de justificar su posición, el vocal preopinante haría referencia a lo manifestado por el voto mayoritario en la causa *Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. c/D.G.A. s/recurso de apelación* (expediente EX-2019-112544550-APN-SGASAD#TFN, sentencia del 3 de febrero de 2022; decisión donde tuve oportunidad de manifestar mi opinión al respecto, diferente a la desarrollada por la mayoría).

En mi opinión, el asunto traído a debate, lejos de agotarse en la mera exégesis del art. 805 del C.A., nos conduce a una nueva reflexión que no puede quedar relegada al margen del expediente y debe dejarse expresamente plasmada en este pronunciamiento. En efecto, el contraste entre los actos que abren el sumario y aquellos que lo clausuran o deciden sobre la acción del Fisco impone distinguir, con rigor conceptual y sentido de justicia, los requisitos de eficacia que cada uno demanda, so pena de convalidar un sistema procesal asimétrico donde el tiempo se detiene o reinicia al arbitrio exclusivo de la Administración. Así, la apertura del sumario no constituye un acto meramente interno ni un trámite burocrático destinado a engrosar el expediente, sino el punto de partida de un contradictorio que afecta la esfera jurídica del encartado. Su oponibilidad frente al particular sólo se cumple con la notificación válida, pues de otro modo se consagraría un procedimiento secreto en el que la prescripción quedaría paralizada sin que el justiciable tuviera siquiera noticia de la imputación, en flagrante contradicción con el derecho de defensa que garantiza la Constitución.

Distinta es la lógica respecto de las decisiones que ponen fin a la suspensión del curso del plazo, pues aquí lo decisivo no es abrir el debate, sino evitar que la autoridad administrativa prolongue artificialmente su poder de persecución. En tales supuestos basta el mero dictado del acto administrativo, ya que condicionar su eficacia a la notificación implicaría otorgar al Estado la llave de un reloj que podría detener y reanudar a su antojo, con la sola excusa de no haber cumplido una carga que le incumbía. En este sentido, resulta inaceptable que el órgano que concentra la potestad de dictar y notificar pretenda beneficiarse de su propia omisión, configurando un inadmisible abuso procesal bajo el disfraz del formalismo. No se trata aquí de discutir sutilezas doctrinarias, sino de aplicar el principio más elemental de buena fe: *nemo potest commodum capere de injuria sua propria*. El Estado no puede colocarse en la cómoda posición de ampliar sus plazos por la sola vía de demorar la entrega de lo ya resuelto.

La interpretación propuesta no sólo armoniza la normativa aduanera, sino que encuentra sólido fundamento en principios de jerarquía superior como el del plazo razonable y la tutela administrativa efectiva. Un procedimiento que se prolonga indefinidamente, no por la complejidad del caso sino por la desidia del órgano, no es un procedimiento justo sino un laberinto kafkiano. En otras palabras, lo que depende por entero de la Administración y redunda en su exclusivo provecho debe leerse en el sentido más restrictivo a su posición. De allí la regla dual: dictado suficiente para poner fin a la suspensión del artículo 805, inc. *a)* del C.A., notificación indispensable para que la resolución condenatoria del artículo 937 inc. *d),* del C.A. interrumpa. La hermenéutica propuesta armoniza el ordenamiento y se ancla en principios de jerarquía superior. El plazo razonable impide que los procedimientos se eternicen por desidia del órgano. La tutela administrativa efectiva impide que se alarguen en secreto por cargas que el propio órgano retacea cumplir. Porque, en definitiva, el derecho administrativo debe garantizar un equilibrio honesto entre la defensa del encartado y la eficacia del interés fiscal.

De esta manera, la doctrina que se fija preserva la seguridad jurídica sin desarmar el sistema.

En virtud de lo expuesto, voto por:

1.- Revocar la Resolución n° RESOL-2020-3010-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros el 1° de septiembre de 2020.

2.- Costas a la vencida.

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

1.- Hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta por la actora y declarar prescripta la acción del Fisco para perseguir el cobro de los tributos con relación al sumario que tramitó por Actuación Nº 12197-9121-2014 e iniciado por la presunta infracción del art. 970 del C.A. en referencia a la operación documentada mediante DIT Nº 09 001 IT15 000146 D

2.- Imponer las costas al Fisco Nacional.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.04.10 10:57:57 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 LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.04.10 17:17:31 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: 2026.04.10 21:17:54 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: 2026.04.10 21:18:30 -03:00