Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-68437666-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Julio de 2026

Referencia: (SENTENCIA); Expediente N.º 33.335-A; LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A.

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G”, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados **“LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A. c/ DGA s/ Recurso de Apelación”, expediente N.º 33.335-A**:

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 9/19/vta, la aseguradora interpone recurso de apelación contra la Resolución N.º 9167/12, dictada el 18/12/2012, en el marco de las actuaciones N.º 608514-599-2005 y N.º 608514-1756-2005, en cuanto la íntima, en su calidad de garante de la firma “ELYSER S.A.” (antes FRUTICOR BRASIL S.A.), al pago de la suma de $ 52.331,20.- en concepto de tributos más intereses por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 el C.A. con relación al D.I.T N.º 01 001 IT15 000455 V. En prieta síntesis, sostiene que la resolución debe ser declarada nula, toda vez que habría sido dictada con vulneración del derecho de defensa, al haberse omitido la producción de los medios probatorios oportunamente ofrecidos, los cuales resultaban conducentes para acreditar el cumplimiento de las obligaciones del importador. Asimismo, cuestiona la procedencia del reclamo por derechos adicionales y sanciones pecuniarias, argumentando que la obligación tributaria no puede exceder el límite de cobertura previsto en la póliza. Ofrece prueba y solicita, en particular, la incorporación de la póliza original que presuntamente ampara la operación, formula reserva del Caso Federal y solicita se resuelva conforme a los planteos enunciados con expresa imposición de costas.

II.- A fs. 29/42 la representación fiscal contesta el traslado. Luego de efectuar una breve reseña de la normativa aplicable, sostiene que, encontrándose debidamente acreditado que el importador no reexportó la totalidad de la mercadería ingresada mediante el DIT en trato, se configuró la infracción imputada. A continuación, formula consideraciones sobre la naturaleza y finalidad del seguro de caución, destacando que, ante el incumplimiento del tomador, corresponde al garante asumir la responsabilidad en los mismos términos y con el mismo alcance que la obligación tributaria originalmente asumida por el tomador del seguro. Fundamenta su postura con citas jurisprudenciales. Finalmente, respalda la legitimidad de la

determinación tributaria practicada. Ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita se confirme la resolución aduanera, con expresa imposición de costas a la contraria.

III.- Actuaciones Administrativas N.º 608514-599-2005: A fs. 1, con fecha 23/05/2005 obra el acta de denuncia relativa al D.I.T. N.º 01 001 IT15 000455 V, por la presunta comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del CA. A fs. 3 se incorpora la impresión de la consulta de la declaración detallada, en la que consta la leyenda de estado "SALIDA". A fs. 4 se glosa la carpeta correspondiente al D.I.T. involucrado. A fs. 9/10 obran copias de las destinaciones de exportación a consumo (DEC) Nros. 01 001 EC03 008028 B (oficializado 18/04/2001) y 01 001 EC03 007065 B (oficializado 03/04/2001). A fs. 11 se agrega impresión de la consulta detallada del DEC 01 001 EC03 008028 B, en la que figura la leyenda de estado "CANCELADA". A fs. 12 se añade el sobre contenedor del DEC 01 001 EC03 007065 B. A fs. 13 se informa que no existen antecedentes de ingreso en el sector respecto del DEC 01 001 EC03 008028 B. A fs. 14 se practican las liquidaciones de multa y tributos. A fs. 15, con fecha 19/12/2007, se dispone la instrucción de sumario. A fs. 16, con fecha 25/04/2012, se determina la clasificación arancelaria y la valoración de la mercadería. A fs. 17 se efectúa otra determinación de multa y tributos. A fs. 19 obra la impresión de la garantía. A fs. 20/vta, con fecha 19/09/2012, se corre vista, la cual fue notificada a la aseguradora el 03/10/2012 (fs. 37/vta) y a la importadora el 19/11/2012, mediante edicto (fs. 42). A fs. 27/31 la aseguradora evacúa el traslado conferido. A fs. 46 se provee la referida presentación y se declara en rebeldía a la importadora "ELYSER S.A." (antes FRUTICOR BRASIL S.A.). A fs. 47 se informa que no es posible emitir el informe técnico requerido, toda vez que no consta, en la documentación acompañada, la solicitud del CTC que ampararía la mercadería en cuestión. Finalmente, a fs. 50/53/vta, con fecha 18/12/2012, se dicta la Resolución N.º 9167/12, objeto de apelación en autos, la cual fue notificada a la importadora en la misma fecha (fs. 55) y a la aseguradora el 08/05/2013 (fs. 58/vta).

En las Actuaciones Administrativas N.º 608514-1756-2005, a fs. 1 obra la presentación efectuada el 18/05/2001 por la despachante de aduana, mediante la cual solicita la corrección de la exportación N.º 01 001 EC03 008748 K (oficializada el 25/04/2001). A fs. 2/18 se adjunta documentación respaldatoria. A fs. 19 se incorpora el sobre contenedor correspondiente al DEC mencionado. A fs. 20 se provee la presentación referida. A fs. 21 se informa que la destinación N.º 01 001 IT15 000455 V se encuentra secuestrada en el marco de la causa N.º 21149/02. A fs. 22, con fecha 22/05/2003, se solicita la desintervención del D.I.T. N.º 01 001 IT15 000455 V (caja N.° 251) con el objeto de proceder a su análisis. Finalmente, a fs. 23, con fecha 08/08/2005, se dispone la remisión del expediente a fin de que sea agregado a las actuaciones N.º 608514-599-2005, vinculadas al D.I.T. N.º 01 001 IT15 000455 V.

IV.- A fs. 44 se abre la causa a prueba, la que obra agregada a fs. 53, 54/59 y 72/77/vta. Los antecedentes administrativos corren por cuerda separada. A fs. 99 se cierra el período probatorio y se elevan los autos a la sala G. A fs. 137 se ponen los autos para alegar. A fs. 144 se pasan los autos a sentencia.

V.- Sentado lo anterior, es importante recordar que los jueces no están obligados a tratar todos los argumentos de las partes, sino tan sólo aquellos que resulten pertinentes para decidir la cuestión planteada, ni tampoco ponderar todos los elementos y pruebas aportados al juicio, bastando los que sean conducentes para fundar las conclusiones (Fallos: 278:271; 291:390; 300:584, entre muchos otros).

VI.- En las condiciones indicadas, corresponde examinar la **nulidad** planteada por la actora con

fundamento en la falta de producción de la prueba oportunamente ofrecida ante la autoridad aduanera, así como lo relativo a la incorporación de la **póliza original** solicitada en sede administrativa y en esta instancia, la cual constituye el fundamento fáctico de su citación en las presentes actuaciones.

En ese marco, del análisis de las actuaciones administrativas SIGEA N.º 608514-599-2005 se desprende que la Aduana dictó el auto de apertura del sumario a fs. 15, el cual se instruyó sobre la base de la carpeta original del DIT involucrado, pero sustentándose exclusivamente en **datos informáticos** vinculados a la póliza N.º 14831 (cfr. impresión de pantalla incorporada a fs. 19), con la cual pretendió extender la responsabilidad tributaria a la aseguradora aquí actora.

Sin embargo, pese a que la aseguradora, al contestar la vista en **sede aduanera** (v. fs. 27/31, cap. V "Prueba", "Documental en poder de la aduana nacional"), solicitó la incorporación de la póliza ORIGINAL que se le atribuye —y que constituye el sustento mismo del reclamo—, lo cierto es que en ningún momento se incorporó ni el original ni una copia autenticada de dicho instrumento. Es decir, todo el trámite sumarial, así como el dictado de la resolución recurrida, se desarrolló y concluyó sin contar con la póliza que se invoca como fundamento de la responsabilidad atribuida.

Asimismo, de las constancias de autos surge que la aseguradora, al interponer el recurso de apelación en **esta instancia** (v. fs. 9/19/vta, cap. V "Prueba", "Documental en poder de la aduana nacional", reiteró la solicitud de incorporación de la póliza ORIGINAL.

En función de ello, este Tribunal ordenó a fs. 109 librar oficio a la DGA a fin de que remitiera la póliza original o copia certificada correspondiente a la DIT N° 00 001 IT15 000455V. No obstante, la DGA se limitó a informar que *"que habiéndose efectuado la búsqueda en el Sistema Pólizas y Avales Electrónicos, se informan los datos registrados de la póliza 14831, tenga bien indicar sobre cual solicita información"* (v. fs. 114).

Frente a ello, y atento a que del oficio librado a fs. 110 surgen con precisión los datos de la destinación respecto de la cual se solicita información, este Tribunal reiteró el requerimiento a fs. 117, bajo apercibimiento de resolver con las constancias de autos.

A este respecto, la DGA respondió remitiendo un listado de pólizas extraídas de **su sistema informático** (v. fs. 125), del cual, si bien surgía un número de póliza coincidente con el consignado en autos, ninguna se encontraba vinculada a la firma "ELYSER S.A. (antes FRUTICOR BRASIL S.A.)". En consecuencia, a fs. 131 se dispuso una nueva intimación a la representación fiscal para que acompañara la documentación requerida, bajo apercibimiento de resolver con las constancias de la causa. Finalmente, ante el incumplimiento de las reiteradas intimaciones cursadas y el tiempo transcurrido, a fs. 135 se hizo efectivo el apercibimiento.

VII.- En este contexto, el planteo de **nulidad** formulado por la actora, fundado en la falta de producción de la prueba ofrecida, se encuentra inescindiblemente vinculado con la omisión de incorporar la póliza de caución, cuya ausencia trasciende el mero incumplimiento de una medida probatoria y configura la falta de un presupuesto esencial del acto.

En tal sentido, resulta indispensable contar con la póliza de seguro en original o, en su defecto, con copia

debidamente certificada, en tanto la **mera remisión a impresiones de pantalla** o a **registros informáticos** carece de aptitud suficiente para acreditar su autenticidad e integridad.

Más aún, cuando del listado de pólizas acompañado por la DGA (v. fs. 125), **extraído de su propia base de datos**, si bien surge un número coincidente con el consignado en autos (N.º 14831), éste no se corresponde con la presente causa ni se vincula con la importadora "ELYSER S.A. (antes FRUTICOR BRASIL S.A.)", lo que evidencia la **insuficiencia** de **tales constancias** para sustituir la póliza original o su copia certificada.

En estas condiciones, **la ausencia de la póliza** no configura una mera deficiencia formal, sino una omisión sustancial que impide analizar la eventual responsabilidad de la aseguradora. Ello así, en tanto dicho instrumento contiene las condiciones del contrato, delimita el riesgo cubierto, fija el alcance de la garantía y establece las obligaciones asumidas por la afianzadora; extremos cuyo conocimiento resulta imprescindible para determinar si existe —y en qué medida— responsabilidad a su cargo.

Desde esta perspectiva, ningún registro informático o referencia indirecta puede suplir su falta, por carecer de la entidad probatoria necesaria para acreditar los términos del vínculo jurídico invocado. Admitir lo contrario importaría sustentar una eventual responsabilidad sobre bases inciertas e incompletas.

En definitiva, la póliza constituye un presupuesto ineludible de la pretensión fiscal, cuya ausencia impide verificar el alcance de la cobertura, determinar las obligaciones asumidas y, en consecuencia, fundar válidamente la exigencia tributaria dirigida contra la aseguradora.

VIII.- A partir de lo expuesto, se advierte que este Tribunal no dispone del **instrumento necesario** para resolver la causa. En efecto, la **falta de la póliza que sustenta el reclamo impide conocer las condiciones del contrato de seguro y evaluar la procedencia y extensión de la responsabilidad atribuida.**

En tales condiciones, no se está ante un mero defecto formal, sino frente a una omisión sustancial que compromete la validez del procedimiento y de la resolución dictada, en tanto afecta el ejercicio del derecho de defensa y vulnera las garantías del debido proceso.

En línea con ello, la Cámara Contencioso Administrativa Federal ha sostenido un criterio concordante, destacando la necesidad de contar con la póliza de seguro original, o con copia debidamente certificada, como presupuesto para sustentar la pretensión fiscal, y señalando que su ausencia determina la nulidad del acto administrativo.

Así, la **"SALA III" en el Expte. 25375/2023; PILAR PARTES SA (TF 32692-A Y ACUM) Y OTRO C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO, con fecha 30/04/2024**, enfatizó que *"(…) los términos de ese instrumento contractual son determinantes para evaluar el alcance de la cobertura asumida por la recurrente, y no puede adoptarse una decisión en abstracto, que condene o libere a la compañía de seguros prescindiendo de ellos. (En este mismo sentido se expidió esta Sala, el 18/02/2020 en la causa Nº 39787/2019, in re, "Prudencia Compañía Argentina de Seguros S.A. TF 30570-A c/ DGA s/ Recurso Directo De Organismo Externo")."* Y continuo diciendo *"Este criterio también fue seguido por la Sala IV de ésta Cámara el 09/10/2018 en la causa Nº49802/2018 in re "Pilar*

partes S.A. y otro C/ DGA S/ Recurso Directo de organismo externo", allí sostuvo que "no se halla agregada a la causa copia íntegra de la póliza comprometida de la que resulten sus condiciones generales y particulares –elemento probatorio por excelencia del contrato de seguro– (…)". En base a lo manifestado resolvió *"(…) la falta de la agregación del contrato de seguro de forma íntegra, impide mantener la exigencia tributaria impartida a la actora. En efecto, la resolución aduanera, que formula el cargo por tributos e íntima a la aseguradora, debe reputarse* ***nula, de nulidad absoluta****, a su respecto, desde que la imposibilidad de conocer el alcance con el que el fiador asumió el seguro ni cuáles son los rubros afianzados, según la póliza Nº 234262, configura un vicio en la causa."*

IX.- De lo expuesto se desprende que la falta de incorporación de la póliza —tanto en sede aduanera como en esta instancia, pese a las reiteradas oportunidades otorgadas a la DGA— privó a la actora de ejercer adecuadamente su derecho de defensa, con la consiguiente vulneración de las garantías esenciales del debido proceso y de la defensa en juicio, de raigambre constitucional y convencional.

Tal circunstancia resulta incompatible con la doctrina consolidada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que ha sostenido reiteradamente que la acusación, la defensa, la producción de la prueba y el dictado de una decisión fundada constituyen etapas sustanciales e ineludibles de todo procedimiento penal o infraccional (Fallos: 96:23; 99:284; 183:68; 295:591, entre muchos otros).

X.- En función de los criterios desarrollados y de la doctrina que emerge de los precedentes citados —en línea con numerosos pronunciamientos concordantes—, corresponde concluir que la omisión de incorporar la póliza de seguro torna jurídicamente inviable sostener la exigencia tributaria respecto de la aseguradora.

En tales condiciones, la resolución aduanera que determina el cargo por tributos se encuentra afectada de nulidad absoluta, por haber sido dictada sin la póliza de caución —en original o copia debidamente certificada—, instrumento que constituye el presupuesto esencial y fundamento del reclamo fiscal contra la garante (cfr. arts. 7, 14 y 17 de la LNPA).

XI.- En virtud de la forma en que se resuelve la presente, deviene inoficioso el tratamiento de las restantes cuestiones planteadas.

Por todo ello, **VOTO POR:**

1. Declarar la nulidad de la Resolución N.º 9167/12, dictada el 18/12/2012 en el marco de las actuaciones N.º 608514-599-2005 y N.º 608514-1756-2005, con respecto de la aseguradora, conforme a lo dispuesto en la presente.
2. Costas a la D.G.A.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al Voto que antecede.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1. Declarar la nulidad de la Resolución N.º 9167/12, dictada el 18/12/2012 en el marco de las actuaciones N.º 608514-599-2005 y N.º 608514-1756-2005, con respecto de la aseguradora, conforme a lo dispuesto en la presente.
2. Costas a la D.G.A.

Regístrese, notifíquese, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.07.08 15:07:59 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: 2026.07.08 16:13:40 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: 2026.07.14 17:14:31 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.07.14 17:14:33 -03:00