República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-83156203-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 27 de Agosto de 2026

Referencia: TFN Nº 39.634-A; Autotrol SA; Sentencia

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F” para resolver en los autos caratulados “AUTOTROL S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”, TFN N° 39.634-A y su acumulado “ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. C/Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”, TFN N° 39.658-A.

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 60/71 se presenta la firma AUTOTROL S.A. mediante apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 4286/17, de fecha 15 de junio de 2017, dictada en el marco de las actuaciones SIGEA N° 12210-5608-2011/1, por la cual se la condena por la infracción tipificada en el artículo 970 del CÓDIGO Aduanero, al pago de una multa de $ 740.406 y tributos adeudados por la suma u$s 71.361 y $ 149.956, en relación al despacho de importación temporaria Nº 06 073 IT14 001635 M, por no haberse regularizado la situación de la mercadería temporalmente ingresada en tiempo y forma.

Primeramente, realiza un breve resumen de lo actuado en sede administrativa, plantea la prescripción de la acción por aquellas sumas no contenidas en la instrucción de sumario, subrayando que no se podrá convalidar la pretensión de instruir sumario y formular por una imputación tributaria y modificarla sorpresivamente al momento de la condena, pretendiendo extender los efectos interruptivos de la prescripción sobre las sumas condenadas y no por aquellas por las cuales se instruyó sumario. Destaca que solo se podrá sostener legítimamente que el acto de instrucción de sumario ha tenido aptitud para interrumpir el curso del plazo de prescripción en relación al reclamo de tributos por la suma de $640.495,59, encontrándose prescripto cualquier reclamo que la Aduana pretendiera hacer por encima de dicho monto. Manifiesta que el tiempo transcurrido transcurrido desde que se imputa la infracción hasta la fecha del dictado de la resolución apelada lesiona la garantía de defensa en juicio y el derecho a ser juzgado en un plazo razonable, lo cual es reconocido por los artículos 18 de la Constitución Nacional, 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos y 14.3 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Remarca que no ejerció dilación alguna que entorpeciera la tarea investigativa de la DGA, la que no puede violar las reglas procesales al solo efecto de evitar la aplicación de las reglas sobre prescripción. Destaca que cumplió todas las cargas y obligaciones esenciales derivadas del régimen de importación temporaria y que no incurrió en la conducta infraccional que se le imputa. Subraya que la

totalidad de la mercadería importada temporalmente fue reexportada en su totalidad en tiempo y forma y detallas las destinaciones de exportación mediante las cuales se realizó la reexportación. Hace referencia a la relación insumo-producto que surge de la solicitud de CTC vinculada a las destinaciones de exportación, destacando que la Secretaría de Industria no ha expedido los CTC correspondientes dentro del plazo de noventa días, por lo que las declaraciones juradas de insumos adquirieron carácter de definitivas. Cita jurisprudencia y, en subsidio solicita la aplicación de lo dispuesto en el artículo 898 de la ley 22.415, desproporcionalidad de la sanción impuesta e inconstitucionalidad del interés mensual sobre la deuda expresada en dólares estadounidenses. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y finalmente solicita que se tenga por interpuesto el recurso de apelación.

II.- Que a fs. 8/13 y vta. se presenta, mediante apoderado, la ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTIAS S.A., e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 4286/17, de fecha 15 de junio de 2017, con motivo del supuesto incumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal en relación a la destinación de importación temporaria en trato.

En primer lugar, plantea la nulidad de las actuaciones administrativas, porque la resolución aduanera que se cuestiona no cumple los requisitos esenciales que debe cumplir un acto administrativo. Hace referencia al tiempo transcurrido entre el vencimiento de la DIT y las fechas de la instrucción de sumario, de la corrida de vista y del fallo condenatorio, resaltando que el paso del tiempo agrava su situación defensiva e incrementa el riesgo del seguro de modo exponencial, desnaturalizándolo. Destaca que pasaron más de once años desde el vencimiento de la temporal y la notificación del fallo administrativo, lo cual resulta incompatible con el derecho al debido proceso. Plantea la prescripción de la acción, toda vez que la instrucción de sumario no ha cumplido con los requisitos contemplados en el artículo 1094 del CÓDIGO Aduanero. En subsidio, plantea la prescripción del reclamo referido a los Impuestos a las Ganancias y al Valor Agregado, citando jurisprudencia al respecto. Cuestiona, también, la determinación tributaria, la improcedencia del reclamo por percepciones y la alícuota correspondiente al impuesto a las ganancias. Asimismo, y en consonancia con los reclamos precedentes, resalta la falta de competencia de la DGA para expedirse sobre las percepciones y el IVA. Cuestiona los intereses aplicados en la liquidación y, en subsidio, solicita que si la liquidación que en definitiva se practique resulte superior al límite asegurado, se limite a la responsabilidad de la póliza. Ofrece prueba, plantea el caso federal y reserva la vía extraordinaria, confiere autorizaciones y finalmente solicita que se resuelva conforme los planteos formulados en la presente.

III.- Que a fs. 97/112 y vta. y fs. 107/112 la representación fiscal contesta los traslados conferidos de los recursos interpuestos por AUTOTROL S.A. y ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A., respectivamente. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por las contrarias que no sean objeto de su expreso reconocimiento. En relación a los agravios formulados por la importadora, afirma que el planteo de la prescripción para percibir tributos no tiene lugar, remarcando que la defensa prefirió armar una prosa irónica en lugar de explicar no solo el cumplimiento sino porque la importadora no canceló la DIT conforme a derecho. Hace referencia a la obligatoriedad de presentar el certificado de tipificación y clasificación emitido por la Secretaría de Industria, Comercio y Minería del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos y concluye afirmando que la actora no tenía la documentación elemental y necesaria para presentar ante el Servicio Adunero para la cancelación de la DIT en trato. Señala que el planteo de nulidad de la resolución realizado por la actora, resulta totalmente arbitrario ya que se han seguido todos los pasos establecidos por la normativa procesal aduanera. Asimismo detalla y analiza si el acto administrativo posee los requisitos esenciales establecidos en la ley de procedimiento administrativo. En relación a los agravios vertidos por la co-actora aseguradora manifiesta que el planteo de prescripción de la acción del fisco para percibir tributos formulado por la co-recurrente no tiene

lugar, citando el articulado del CÓDIGO Aduanero. Afirma que la importadora no cumplió con sus obligaciones y en consecuencia la aduana no pudo ejercer sus funciones de control sobre la mercadería, por lo que merece sin lugar a dudas el reproche infraccional en los términos imputados. Destaca que la actora no cumplió con la documentación necesaria para cancelar la DIT por no tener la documentación elemental y necesaria. Finalmente, en ambas conestaciones, hace reserva del caso federal, ofrece como prueba las actuaciones administrativas y solicita se dicte sentencia confirmando el decisorio aduanero, con expresa imposición de costas en ambos casos.

IV.- Que a fs. 117 la demandada manifesta que se encontraba en trámite la reconstrucción de las actuaciones administrativas. A fs. 125 acompaña dicha reconstrucción alegando que los antecedentes habían sido destruidos, en ocasión del incendio que afectó a sus dependencias el 13/12/2018. En tanto que a fs. 278 obra el acta de destrucción del 15/11/2019, en el que se deja constancia que la documentación ha sido desafectada, por haberse cumplido su plazo de conservación en el marco de la Disposición N° 455/98: entre esa documentación se encontraba el despacho de importación y los permisos de embarque.

V.- Que la reconstrucción de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12210-5608-2011 se inician a fs. 1/2 y vta. con la Resolución 4286/17. A fs. 3 surge la Nota 794/19. A fs. 4/24 obra la consulta al Sistema Malvina, en relación a la DIT Nº 06 073 IT14 001635 M. A fs. 25 surge la Nota 3965/2019, en la que se informa la imposibilidad de la División Causas Tributarias de aportar documentación referidada a la DIT involucrada por encontrarse en estado “denunciada”.

VI.- Que, bajo tales premisas, y teniendo en expresa consideración las particulares circunstancias de la causa, las normas específicas que rigen la cuestión deben ser interpretadas considerando armónicamente la totalidad del ordenamiento jurídico y los principios y garantías de raigambre constitucional, para obtener un resultado adecuado, atento a las excepcionales particularidades de esta causa, pues la admisión de soluciones notoriamente disvaliosas no resulta compatible con el fin común tanto de la tarea legislativa como de la judicial (Fallos: 255:360; 258:75; 281:146; causa M.78.XVIII Mary Quant Cosmetics Limited c/Roberto L. Salvarezza", del 31 de julio de 1980).

VII.- Que ello resulta así, pues si bien es cierto que la primera exigencia de cualquier método hermenéutico en la interpretación de las leyes es dar pleno efecto a la intención del legislador, también lo es, y desde el plano normativo, la de estimar que uno de los índices más seguros para verificar la razonabilidad de la inteligencia de una norma y su congruencia con el resto del sistema al que está engarzada, es la consideración de sus consecuencias (Fallos: 234:482;295:1001); más aún cuando no se trata de cualquier acto de gobierno, sino nada menos que de la percepción de los tributos por parte del Fisco Nacional, materia que, con la Carta Magna, está vinculada a los remotos orígenes del constitucionalismo y que ha sido objeto de discusiones -y de las más reñidas- en nuestras asambleas constituyentes.

Por ende, y dada su específica e indelegable función jurisdiccional tributaria, es deber de este Tribunal Fiscal velar muy especialmente por las garantías de los contribuyentes en esta materia, sin prescindir jamás -a tal fin- de los principios constitucionales y convencionales que deben ceñir la correcta aplicación, percepción y fiscalización de los tributos aduaneros, a los fines de la más amplia realización del derecho, máxime cuando el norte de toda norma tributaria no debe ser simplemente proteger la recaudación, sino realizar la exacta capacidad contributiva presupuesta en cada hecho imponible o gravado.

VIII.- Que, por lo demás, desde el precedente "Colallillo" (Fallos: 238:550), la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido reiteradamente que los jueces no pueden renunciar a la verdad jurídica objetiva por consideraciones meramente formales. Por ende, no cabe duda que este Tribunal siempre debe determinar la

verdad sustancial por encima de los excesos rituales, ya que el logro de la justicia requiere que sea entendida como lo que es, es decir una virtud al servicio de la verdad" (en igual sentido, Fallos: 280:228, entre muchos otros).

IX.- Que, bajo tales condiciones, la circunstancia informada por la DGA -incendio y destrucción de documentación propia de la causa- no puede ser interpretada, a los fines de resolver, en contra o bien agraviando el derecho de defensa de la parte recurrente, máxime cuando en la litis se analiza un procedimiento infraccional, que ha concluido con la formulación de un cargo tributario y con la imposición de una sanción -multa- de indudable contenido penal (confr. Fallos: 332:1492, entre otros; siendo dicho criterio reafirmado por el Alto Tribunal con fecha 7 de marzo del 2023, en los autos caratulados “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo”), en tanto la guarda, custodia y conservación de la documentación en trato estaba en cabeza del servicio aduanero, y no de la firma importadora, independientemente de que por medio de resoluciones dictadas por el propio organismo se establezcan a su favor plazos de conservación de la documentación relativamente cortos. De otro modo, se estaría desvirtuando de un modo flagrante el principio de la defensa en juicio y el derecho a un debido proceso de los administrados, enunciado en los artículos 18 de la Constitución Nacional y 1, inc. 9, de la ley Nº 19.549; y más aún si -como acaece en la especie-, la documentación se encuentra involucrada en discusión administrativa, jurisdiccional o judicial.

En efecto, el administrado es un colaborador en la tarea, a través de los elementos que pudiera tener en su poder o, en su defecto, su despachante de aduana. Pero ello no desobliga al servicio aduanero a conservar la documentación original comprometida en la causa, por la que imputa a la firma importadora la infracción prevista en el artículo 970 de la ley 22.415.

X.- Que admitir una solución contraria importaría conculcar, en definitiva, la vigencia y progresividad del principio de la tutela jurisdiccional efectiva en materia tributaria (aduanera), que se encuentra tutelado tanto en diversos tratados internacionales que ostentan, conforme fuera señalado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en Fallos 315:1492, jerarquía supralegal (art. 18 de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre; arts. 8 y 10 de la Declaración Universal de Derechos Humanos; arts. 8 y 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos; art. 2, numeral 3° del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; art. 2 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; entre otros), como por la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, (“Caso de la Panel Blanca” -Paniagua Morales vs. Guatemala - , Consid. 149 y ss, del 8/3/1998; “Caso del Tribunal Constitucional del Perú” -Aguirre Roca, Rey Ferry y Revoredo Marsano vs. Perú-, Consid. 66 y ss, del 31/1/2001; “Baena Ricardo y otros c/ Panamá”, Consid. 129 y ss., del 2/2/2001; “Ivcher Bronstein c/ Perú”, Consid. 100 y ss, del 6/2/2001; “Gelman c/ Uruguay”, Consid. 193, del 24/2/2011).

XI.- Que, sentado ello, corresponde puntualizar que de la compulsa de la reconstrucción de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12210-5608-2011/1, surge que todo el procedimiento administrativo tuvo por finalidad investigar si se había cometido la infracción prevista y penada por el artículo 970 del CÓDIGO Aduanero. Ello en razón de considerar el servicio aduanero el incumplimiento de las obligaciones asumidas como condición al otorgamiento del mentado régimen, en relación a la mercadería importada temporariamente por la firma importadora, al amparo de la Destinación Nº 06 073 IT14 001635 M.

En tal sentido, es menester recordar que la existencia del procedimiento administrativo tiene por finalidad constituir el marco en el cual la recurrente va a poder discutir la legalidad y procedencia de los cargos que pretende realizar la Administración, y es en el marco del mismo donde se pretende garantizar al contribuyente el ejercicio de su derecho de defensa, consagrado en el artículo 18 de la Constitución Nacional.

Bajo tales premisas, cabe colegir que la demandada no ha dado cumplimiento a los recaudos exigidos en la normativa aduanera que regulan el procedimiento para las infracciones (arts. 1080 a 1117 del C.A.), habida cuenta que procedió a destruir la documentación vinculada a la presente causa, en especial el DIT 06 073 IT14 001635 M (confr. Acta obrante a fs. 278).

Que, no obstante, en el presente no existe ninguna posibilidad de subsanar la restricción de la defensa en juicio, en virtud de que no se ha agregado la destinación N° 06 073 IT14 001635 M por no haberse localizado, ya sea por la causal del incendio invocado por la demandada o por la destrucción de la documentación que se acredita con el acta de fs. 278, siendo que el referido documento deviene esencial para demostrar la supuesta exigencia tributaria, por el cual se exige a la empresa apelante el pago de los tributos aquí recurridos.

En consecuencia, no cabe duda que la destrucción del DIT desnaturaliza el análisis que realiza este Tribunal, y no puede considerarse cumplido con el print de fs. 194.

Por todo lo expuesto, cabe concluir que el referido proceder del organismo fiscal, en el Sumario que diera origen a la presente causa, determina que se revoque la Resolución 4286/17, en tanto no resulta posible cotejar si la mercadería importada bajo el régimen de importación temporal fuera reexportada o nacionalizada total o parcialmente, toda vez que resulta indispensable contar con la documentación pertinente para realizar la descarga de la mercadería. De esta manera, al no poder contar con el despacho de importación temporal y los despachos de exportación, el reclamo del servicio aduanero carece de sustento legal y fáctico, al pretender fundamentarse en un siniestro que se tiene por configurado ante la falta de elementos de prueba que acrediten el cumplimiento de la obligación, sin que haya existido la posibilidad para el administrado de demostrar lo contrario.

Por ende, corresponde declarar que no procede exigencia tributaria alguna, en cuanto la misma sólo nace como consecuencia de un presunto incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 970 del CÓDIGO Aduanero, que no pudo ser constatado en las actuaciones administrativas en trato, en cuanto no se ajustó la tramitación del procedimiento a las disposiciones contenidas en la Sección XIV del Código Aduanero.

En definitiva, en virtud de las razones expuestas en los Considerandos que anteceden resulta ajustado a derecho revocar la Resolución apelada, en relación a la empresa importadora recurrente y la co-actora aseguradora, en cuanto tuvo por configurada la infracción tipificada en el artículo 970 del CÓDIGO Aduanero.

Por último, entiendo que la forma en que propicio que se resuelva es la más adecuada en aras de la seguridad jurídica y se trata, asimismo, de preservar la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional, por lo que a su respecto deben aplicarse en debida forma, huelga reiterar, todos los principios y garantías que rigen en nuestra Constitución Nacional y en los Tratados de Derechos Humanos con jerarquía constitucional (art. 75, inc. 22, C.N.).

Por ello, VOTO por:

1.- Revocar la Resolución DE PRLA N° 4286/17, de fecha 15 de junio de 2017, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nro. 12210-5608-2011.

2.- Costas a la DGA.

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que adhiero al relato de los antecedentes de hecho y de las constancias de la causa efectuado por el distinguido Vocal preopinante en los Considerandos I a V de su voto, que doy aquí por reproducidos en honor a la brevedad.

Asimismo, adelanto que comparto la solución revocatoria que allí se propicia, aunque considero necesario arribar a ella por fundamentos parcialmente distintos.

Ello es así porque, a mi juicio, las particulares circunstancias de esta causa no exigen acudir a construcciones de mayor extensión que la necesaria ni, mucho menos, transformar la ausencia de determinada documentación en una causal automática de invalidez de todo el procedimiento.

El problema es, al mismo tiempo, más sencillo y más grave: el Estado ha sancionado a un administrado por un hecho cuya efectiva configuración ya no se encuentra en condiciones de acreditar, y esa imposibilidad probatoria reconoce su origen en la pérdida o destrucción de documentación que se encontraba dentro de la propia esfera de custodia estatal.

Es desde allí que corresponde comenzar el análisis.

II.- Que la Resolución DE PRLA N° 4286/17 tuvo por configurada respecto de AUTOTROL S.A. la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero, con motivo del alegado incumplimiento de las obligaciones asumidas en ocasión de la destinación de importación temporaria N° 06 073 IT14 001635 M, imponiéndole una multa y formulando la consecuente exigencia tributaria, esta última proyectada asimismo sobre la firma aseguradora recurrente.

La imputación presupone, naturalmente, que la mercadería ingresada temporalmente no hubiera sido regularizada en las condiciones y dentro de los plazos correspondientes.

Ahora bien, al arribar la controversia a conocimiento de este Tribunal se presenta una circunstancia que no puede ser considerada accesoria: no se cuenta con la destinación de importación temporaria ni con los permisos de embarque que permitirían verificar adecuadamente qué ocurrió con aquella mercadería.

Y esa ausencia no reconoce su origen en una conducta procesal de las recurrentes.

Es la propia Dirección General de Aduanas quien informó inicialmente que los antecedentes administrativos se encontraban en trámite de reconstrucción a raíz del incendio ocurrido en sus dependencias el día 13 de diciembre de 2018 y quien, posteriormente, incorporó un acta de destrucción de documentación de fecha 15 de noviembre de 2019 en la que se dejó constancia de que, por haberse cumplido los plazos de conservación establecidos por la Disposición N° 455/98, habían sido desafectados, entre otros documentos, precisamente el despacho de importación y los permisos de embarque vinculados a la operación debatida.

La sucesión es, cuanto menos, singular: una parte de los antecedentes habría sido alcanzada por un incendio; otra fue posteriormente destruida por la propia Administración; y al finalizar ese recorrido se pretende que la imposibilidad de reconstruir acabadamente la operación juegue en contra de quien fue sometido al procedimiento sancionatorio.

No encuentro fundamento jurídico que permita semejante traslación de consecuencias.

III.- Que conviene efectuar aquí una precisión.

No considero que la ausencia actual del DIT determine, por sí sola y con carácter sacramental, la nulidad de todo lo actuado.

Las nulidades procesales constituyen un remedio de carácter excepcional y requieren la existencia de un perjuicio concreto que afecte el ejercicio efectivo del derecho de defensa. No existe nulidad por la nulidad misma ni corresponde convertir cada irregularidad documental en una causa de invalidez retroactiva del procedimiento.

La cuestión que se presenta en autos es diferente.

Aquí no se trata de preguntarse únicamente si el procedimiento fue formalmente válido al momento de su sustanciación, sino de determinar si existe actualmente prueba suficiente para tener por configurado el hecho que constituye el presupuesto de la sanción cuya revisión compete a este Tribunal.

Y es allí donde la pretensión fiscal encuentra un obstáculo que considero insuperable.

El carácter sancionatorio de la infracción contemplada por el art. 970 del Código Aduanero obliga a recordar que las multas aduaneras poseen naturaleza penal y que, por ello, resultan aplicables los principios y garantías que limitan el ejercicio del poder punitivo estatal.

Entre ellas se encuentra, naturalmente, la garantía de defensa en juicio consagrada por el art. 18 de la Constitución Nacional.

Pero la defensa en juicio no consiste en la posibilidad puramente ceremonial de presentar un escrito, ofrecer prueba o interponer un recurso.

Defenderse significa poder conocer, examinar y controvertir eficazmente los elementos sobre cuya base el Estado afirma que se ha cometido una infracción.

De poco serviría reconocer al administrado la posibilidad formal de discutir una imputación si los documentos indispensables para verificar los hechos sobre los cuales ésta se sustenta han desaparecido mientras permanecían bajo la guarda del mismo órgano que pretende sancionarlo.

Una garantía constitucional no queda satisfecha mediante la preservación de sus formas exteriores cuando se ha tornado materialmente imposible ejercer aquello que constituye su contenido.

IV.- Que tampoco desconozco que el régimen de importación temporaria impone al beneficiario determinadas obligaciones y deberes de acreditación respecto del cumplimiento de las condiciones bajo las cuales la mercadería fue introducida al territorio aduanero.

Pero de aquella circunstancia no puede derivarse una inversión ilimitada de las reglas probatorias.

Una cosa es exigir al importador que acredite el cumplimiento de las obligaciones que legítimamente se encuentran a su cargo.

Otra, muy distinta, es pretender que soporte las consecuencias de la desaparición de documentación que se encontraba incorporada —o debía encontrarse incorporada— a las actuaciones administrativas custodiadas por el propio organismo fiscal.

La carga probatoria que pueda pesar sobre el administrado no autoriza a transformar la imposibilidad de

comprobar el incumplimiento en prueba del incumplimiento.

Mucho menos puede conducir a que el Estado resulte relevado de demostrar el presupuesto fáctico de una sanción precisamente porque los instrumentos necesarios para hacerlo dejaron de existir mientras se encontraban sometidos a su custodia.

No se trata tampoco de profesar una suerte de fetichismo por el documento original.

Nada impediría, naturalmente, que los hechos pudieran ser reconstruidos mediante otros elementos probatorios idóneos y suficientes, si ellos permitieran establecer con certeza el destino de la mercadería y efectuar las correspondientes descargas.

El problema es que las constancias sistémicas y demás elementos incorporados a la reconstrucción de autos no permiten efectuar aquella comprobación con el grado de certeza que requiere una condena de naturaleza sancionatoria.

Y allí aparece el límite.

El Estado puede reconstruir un expediente.

Lo que no puede reconstruir mediante una presunción contraria al imputado es la prueba que él mismo ya no se encuentra en condiciones de producir.

V.- Que encuentro, además, un principio del derecho público que contribuye a revelar con particular nitidez la improcedencia de trasladar aquella contingencia a las recurrentes.

Desde el conocido precedente “Vadell” (Fallos: 306:2030), la Corte Suprema de Justicia de la Nación estructuró la responsabilidad estatal por funcionamiento irregular sobre la noción objetiva de falta de servicio, esto es, sobre la idea de que quien asume la prestación de una función pública debe cumplirla adecuadamente para satisfacer el fin para el cual fue instituida.

Ese desarrollo jurisprudencial encuentra actualmente recepción legislativa en la ley 26.944, cuyo art. 1 establece que la responsabilidad del Estado es objetiva y directa y cuyo art. 3 contempla, entre los presupuestos de la responsabilidad por actividad o inactividad ilegítima, la imputabilidad material de esa actuación a un órgano estatal y la existencia de una falta de servicio consistente en una actuación u omisión irregular del Estado.

Aclaro inmediatamente que no corresponde en esta causa declarar la existencia de responsabilidad patrimonial alguna, cuestión que no integra el objeto procesal sometido a decisión.

La referencia resulta pertinente por otra razón.

La doctrina de la falta de servicio expresa un principio elemental de imputación propio del derecho público: las consecuencias derivadas del funcionamiento irregular de un órgano estatal pertenecen, en principio, a la esfera jurídica del Estado y no pueden desplazarse sin más sobre el particular que se relaciona con él.

Y si el ordenamiento jurídico llega incluso a atribuir consecuencias resarcitorias al funcionamiento irregular del servicio cuando concurren los presupuestos legalmente establecidos, con mayor razón resulta inadmisible que esa misma irregularidad pueda producir, dentro del procedimiento en que tuvo lugar, una ventaja procesal o probatoria para el propio Estado.

En términos más simples: la pérdida o destrucción irregular de la documentación podrá eventualmente generar —o no— responsabilidad patrimonial, cuestión sobre la que nada corresponde decidir aquí.

Pero lo que ciertamente no puede generar es una presunción a favor de quien debía custodiarla.

Aceptar lo contrario conduciría a una consecuencia difícil de compatibilizar con cualquier concepción razonable del debido proceso: la Aduana perdería la prueba y, precisamente como consecuencia de haberla perdido, quedaría dispensada de probar.

La paradoja resulta demasiado evidente.

El Estado no puede convertir su propia falta de servicio en fundamento de su potestad sancionatoria.

VI.- Que desde esta perspectiva, el problema no consiste en determinar si las recurrentes demostraron de manera incontrovertible que la totalidad de la mercadería fue oportunamente reexportada.

La pregunta jurídicamente correcta es anterior: ¿ha quedado acreditado que AUTOTROL S.A. incumplió las obligaciones cuya inobservancia constituye el presupuesto de la infracción prevista por el art. 970 del Código Aduanero?

A la luz del estado actual de las actuaciones, la respuesta debe ser negativa.

Y esto resulta especialmente relevante porque el razonamiento contrario terminaría estructurado sobre una inversión incompatible con la naturaleza sancionatoria del procedimiento: como no puede comprobarse actualmente la regularización, habría que presumir que ésta no ocurrió.

Pero precisamente aquello que debe probarse para sancionar es lo que no puede presumirse a partir de la desaparición de la prueba.

El déficit probatorio no es aquí un vacío neutral que pueda llenarse mediante la elección de la hipótesis más favorable al organismo fiscal.

Menos aún cuando ese vacío reconoce su origen en hechos ocurridos dentro de la propia esfera administrativa.

Por ello, no considero jurídicamente posible confirmar una sanción cuando el órgano que la impuso no puede poner a disposición del tribunal revisor los antecedentes indispensables para controlar la existencia misma del hecho infraccional.

La jurisdicción revisora no puede reducirse a presumir correcto aquello que precisamente ha sido sometido a revisión.

Mucho menos cuando la ausencia de los elementos necesarios para ejercer ese control es atribuible al órgano cuya decisión se revisa.

VII.- Que establecido lo anterior, considero necesario efectuar una última precisión respecto de los fundamentos convencionales desarrollados en el voto que antecede.

Mi distinguido colega sostiene en esta causa que la solución propiciada encuentra amparo, entre otras disposiciones, en los arts. 8 y 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y concluye que

corresponde preservar respecto de las sociedades recurrentes las garantías emergentes de los tratados internacionales sobre derechos humanos.

No puedo dejar de señalar la dificultad que encuentro para conciliar esa afirmación con el criterio que el propio Vocal ha sostenido, también en esta Sala, al interpretar la Opinión Consultiva OC-22/16 de la Corte Interamericana de Derechos Humanos.

En efecto, en precedentes tales como "Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. c/Dirección General de Aduanas", sentencia del 13 de septiembre de 2021, y más recientemente en "HB Fuller Argentina S.A. c/Dirección General de Aduanas", sentencia del 18 de febrero de 2025, se sostuvo expresamente que las personas jurídicas no podían invocar en iguales términos las garantías convencionales relativas al debido proceso y al plazo razonable, precisamente a partir de lo resuelto por la Corte Interamericana en la OC-22/16.

En este último precedente se llegó incluso a destacar que, aun cuando las opiniones consultivas no poseyeran idéntico efecto vinculante que las sentencias dictadas en ejercicio de la competencia contenciosa, aquéllas producían "efectos jurídicos innegables", razón por la cual se consideraba necesario aplicar la doctrina allí establecida.

No se trata, por cierto, de negar a ningún magistrado la posibilidad de revisar sus propios criterios.

Modificar una opinión frente a mejores razones constituye una manifestación saludable del ejercicio de la función jurisdiccional.

Pero una modificación jurisprudencial exige, al menos, hacer explícita la modificación.

Lo que resulta metodológicamente más difícil de aceptar es que dos premisas incompatibles permanezcan simultáneamente disponibles y que se recurra alternativamente a una u otra según cuál resulte funcional a la solución circunstancialmente buscada.

Porque si la OC-22/16 constituye fundamento suficiente para negar a una sociedad comercial la titularidad directa de las garantías previstas en los arts. 8 y 25 de la Convención Americana, será necesario explicar por qué aquellas mismas disposiciones se transforman ahora en fundamento de la protección que se reconoce a AUTOTROL S.A. y a su aseguradora.

Y si, por el contrario, se entiende que dichas garantías pueden ser invocadas en este supuesto por las personas jurídicas recurrentes, deberá explicarse por qué aquella interpretación de la OC-22/16 ha dejado de resultar adecuada.

La titularidad de los derechos fundamentales difícilmente pueda funcionar de manera intermitente.

Tampoco parece razonable asignar a la OC-22/16 la condición de precedente de geometría variable: determinante cuando conduce a rechazar una garantía e irrelevante cuando aquella misma garantía resulta conveniente para sustentar la solución del caso.

Más llamativa resulta todavía la utilización de aquella Opinión Consultiva cuando mediante ella se pretende alcanzar también al art. 18 de la Constitución Nacional.

La OC-22/16 interpreta el alcance subjetivo de los derechos reconocidos por la Convención Americana a partir de su art. 1.2.

No interpreta —ni podría hacerlo— el ámbito de protección de una garantía establecida autónomamente por la Constitución argentina.

De modo que, cualquiera sea la autoridad hermenéutica que corresponda reconocer a las opiniones consultivas de la Corte Interamericana, no advierto de qué manera una interpretación del art. 1.2 de la Convención podría reducir, por una suerte de contagio interpretativo, la protección que nuestro ordenamiento constitucional reconoce mediante el art. 18 de la Constitución Nacional.

La cuestión, en cualquier caso, no necesita ser resuelta aquí.

Y precisamente allí radica, a mi entender, otra ventaja del fundamento que propicio.

No necesito decidir si AUTOTROL S.A. es titular directa de los derechos consagrados por los arts. 8 y 25 de la Convención Americana para concluir que el Estado argentino no puede imponerle una sanción sin prueba suficiente ni hacer recaer sobre ella las consecuencias de la desaparición de los elementos que él mismo debía custodiar.

Para arribar a esa conclusión basta la Constitución Nacional, la naturaleza penal de la sanción aduanera y las reglas más elementales que gobiernan el ejercicio legítimo del poder punitivo estatal.

A veces, frente a una cuestión sencilla, agregar fundamentos no robustece la solución.

Sólo consigue que resulte más visible cuando esos fundamentos no siempre dicen lo mismo.

VIII.- Que, en consecuencia, no encontrándose acreditado con suficiencia el presupuesto fáctico necesario para tener por configurada la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero, corresponde revocar la Resolución DE PRLA N° 4286/17 respecto de AUTOTROL S.A.

La misma suerte debe correr la exigencia formulada respecto de ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A., pues la obligación reclamada a la garante reconoce como presupuesto precisamente el incumplimiento de la destinación temporal cuya existencia no ha podido ser debidamente comprobada.

Las restantes cuestiones introducidas por las partes devienen, por ello, inoficiosas.

Por lo expuesto, VOTO por:

1.- Revocar la Resolución DE PRLA N° 4286/17, de fecha 15 de junio de 2017, recaída en las actuaciones SIGEA N° 12210-5608-2011/1, respecto de AUTOTROL S.A. y de ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A.

2.- Imponer las costas a la Dirección General de Aduanas.

Por ello, SE RESUELVE:

Revocar la Resolución DE PRLA N° 4286/17, recaída en las actuaciones SIGEA N° 12210-5608-2011/1, respecto de las firmas AUTOTROL SA y ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA, con costas a la Dirección General de Aduanas.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9), al Dr. Javier Zunino (20-30277963-6) y al Dr. Jorge Luis

Peluffo (20-08426456-4). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.08.27 17:48:05 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: 2026.08.27 22:31:06 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: 2026.08.27 22:31:47 -03:00