República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-83378549-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Agosto de 2026

Referencia: (SENTENCIA); Expediente 32.079-A; ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A.; y su acum. N° 32.085-A; PARANA S.A. DE SEGUROS

En Buenos Aires, los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, se reúnen para resolver en los autos caratulados: "**ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A.** c/ D.G.A. s/recurso de apelación", **Expediente 32.079-A** y su acumulado "**PARANA S.A. DE SEGUROS** c/ D.G.A. s/recurso de apelación", Expediente **N° 32.085-A.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante la Resolución DE PLA N°7952/2011, la autoridad aduanera impuso al presunto responsable una sanción consistente en una multa y emitió el cargo correspondiente en forma solidaria con las aseguradoras al determinar que incurrió en la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero ("CA"). La imputación se basa en el supuesto incumplimiento del régimen de importación temporal, en tanto la firma CRAM ELECTRO SA habría omitido cancelar en su totalidad la mercadería importada temporariamente mediante la destinación de importación N° 01001IT15001052P.

II.- Contra dicho pronunciamiento, la firma ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA interpone recurso de apelación, alegando que el transcurso de más de diez años desde el vencimiento de la temporal hasta la notificación del fallo administrativo condenatorio resulta incompatible con el derecho a debido proceso. Solicita se declare la prescripción del reclamo referido al derecho adicional, impuesto a las ganancias e IVA adicional. Considera necesario contar con el instrumento de la póliza afectada a la operación en trato a los efectos de acreditar si la misma se encuentra activa o fue devuelta al importador. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se rechace la resolución apelada.

III.- Por su parte, en el expediente acumulado N° 32.085-A, luce a fs. 32/38 el recurso de apelación deducido por la firma PARANÁ S.A. DE SEGUROS contra la misma resolución. En sustento de su pretensión, la apelante aduce la improcedencia de todo derecho adicional reclamado, incluido el correspondiente al impuesto a las ganancias; plantea la inconstitucionalidad del régimen instaurado por la Resolución N° 72/92 y sostiene que se ha vulnerado su derecho de defensa en razón de habérsele denegado

las medidas de prueba oportunamente ofrecidas en sede aduanera. Finalmente, acompaña prueba, formula la reserva del caso federal y solicita el rechazo de la resolución recurrida, con costas.

IV.- Por su parte, el representante del organismo fiscal propicia el rechazo de las apelaciones deducidas. Luego de efectuar la negativa genérica de rigor, sostiene que la DGA —en su carácter de asegurada o acreedora frente al incumplimiento del tomador del seguro— no se encuentra obligada a satisfacer otros recaudos que no sean la constatación de dicho incumplimiento. Señala que el servicio aduanero liquidó los tributos como propios de una importación para consumo respecto de la mercadería involucrada y que, en consecuencia, la aseguradora debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria que pesaba sobre el tomador del seguro. Agrega que la actuación del servicio aduanero se mantuvo dentro de los plazos de prescripción previstos por la normativa vigente, tanto para la apertura del sumario y su corrida de vista como para el dictado de la resolución recurrida. Finalmente, ofrece prueba, formula la reserva del caso federal y solicita la confirmación del pronunciamiento aduanero, con costas

Primera cuestión

V.- En ese estado de situación es pertinente considerar en primer turno si el acto administrativo cuestionado fue dictado en tiempo oportuno.

A ese respecto, cabe adelantar que, sin perjuicio de la postura mantenida en los casos 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”, respecto de la necesidad de notificar el acto de apertura sumarial para que opere la suspensión o interrupción del plazo de la prescripción, debo señalar que, en la especie, el procedimiento administrativo se ha llevado a cabo en manifiesta violación de la regla por la cual se exige a la administración la sustanciación de los procedimientos en tiempo diligente.

En efecto, de las constancias de autos se desprende que el vencimiento de la destinación suspensiva de importación temporaria denunciada por el servicio aduanero tuvo lugar el 02.06.2002. Sin embargo, recién el 08.11.2006, es decir, luego de un lapso de casi cinco años caracterizado por una injustificada inactividad administrativa, se dictó el auto de apertura del sumario y, con fecha 17.08.2011, se confirió la correspondiente corrida de vista. A su vez, la resolución que puso fin al procedimiento en sede administrativa fue emitida el 04.11.2011, esto es, a casi diez años del vencimiento de la destinación temporaria.

A tenor de esas circunstancias, 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, el exceso en la demora de la notificación previamente señalada 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.

En esas condiciones, 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.

Segunda cuestión

VI.- Considerando lo expuesto, y en virtud del criterio mayoritario de la Sala G, corresponde ahora analizar los demás agravios planteados por las recurrentes.

Cabe precisar, en este punto, que los agravios introducidos por las recurrentes no se dirigen a controvertir sustancialmente la configuración de la infracción imputada ni el fondo del incumplimiento atribuido al importador, sino que se concentran, antes bien, en los conceptos incluidos en la liquidación aduanera, así

como en planteos vinculados con la nulidad del procedimiento y la prescripción.

VII.- En esas condiciones, en cuanto aquí es de estricto interés, cabe consignar en relación al Derecho Adicional, que corresponde aplicar la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "IEF Latinoamericana S.A." sentencia del 14/08/2013 que remite en lo pertinente a la causa "Fisher S.R.L." sentencia del 14/08/2013, en la que se revocó la exigencia del Derecho Adicional previsto en el art. 15 de la Resolución ME Nº 72/92, limitando el pago solo a los casos en que se solicita la importación para consumo de las mercaderías importadas temporariamente, y no en los casos en que al no regularizar en término la situación de los bienes, corresponda imponer de las sanciones previstas por el art.970 del CA. Por consiguiente, en el caso de autos, no corresponde el pago del Derecho Adicional previsto en el art. 23 del Decreto Nº 1439/96, atento a que no se ha configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su aplicación, por lo que corresponde revocarlo modificando la exigencia tributaria.

VIII.- En lo que respecta a los conceptos IVA adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias, debe recordarse la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "Cladd ITA S.A. c/ EN – DGA, Resol. 2590/06 (expte n° 604155/01) s/DGA (TF 22.343-A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que "(…) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos.

Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998), y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de "obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento" (Fallos 285:177).

En el citado precedente, sobre esa base, se concluye que "(…) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (Fallos 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal".

En tal inteligencia del asunto, la DGA carece de facultades para exigir los importes en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

IX.- En consecuencia, por lo expuesto en los Considerandos VII y VIII, corresponde modificar la exigencia tributaria, conforme se detalla a continuación:

LIQUIDACIÓN DIT 01001IT15001052P

Concepto	**%**	**Importe ($)**
Base Imponible		38.240,39

Derechos de Importación	14	5.353,65
Tasa de Estadística	0	-
Base IVA		43.594,04
IVA	10,5	4.577,37
TOTAL		**9.931,03**

En virtud de lo expuesto, el monto de los tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de **$9.931,03**. Todo ello, sin perjuicio de los intereses devengados desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista, hasta la fecha de su efectivo pago en los términos del art. 794 del CA.

X.- En otro orden de cuestiones, en lo que respecta a la responsabilidad de las aseguradoras, debemos destacar que no se encuentra controvertido en autos que la operación de marras se encontraba asegurada por las siguientes Pólizas:

- Póliza N°710379 del 01/06/2001 (fs. 82), mediante la cual la firma ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA aseguró a la AFIP-DGA el monto de DÓLARES EEUU VEINTISIETE MIL (USD 27.000.-), con más los intereses y demás accesorios que resulte obligado a efectuarle CRAM ELECTRO SA por la siguiente operación: “IMPORTACIÓN TEMPORARIA -CERTIF. DE ORIGEN NRO. 1-04384/01 B/L NRO. BR 214600017 – MERCADERÍA: MOTORES MERCEDES-BENZ PROCEDENCIA: BRASIL”.

- **Póliza N°8182** del 25/04/2002 (fs. 151), mediante la cual la firma PARANA SA DE SEGUROS aseguró a la AFIP-DGA el monto de PESOS VEINTISEIS MIL ($26.000.-), con más los intereses y demás accesorios que resulte obligado a efectuarle CRAM ELECTRO SA por la siguiente operación: “IMPORTACIÓN TEMPORARIA – REFUERZO DE PÓLIZA N°000710379 – FACTURA N°003/01 – CONOCIMIENTO N° BR 214600017 – MERCADERÍA: MOTORES”.

En las condiciones indicadas, surge la responsabilidad de las recurrentes, en su carácter de garantes, de los tributos adeudados como consecuencia de la importación a consumo de la mercadería importada.

XI.- En un aspecto distinto, el núcleo de la cuestión radica en determinar la naturaleza jurídica de la relación entre las compañías que aseguran el cumplimiento de obligaciones de derecho público y el servicio aduanero.

XII.- Dicho esto, es dable destacar que la finalidad del seguro de caución es la ejecutabilidad inmediata de la garantía, frente al incumplimiento del tomador (CNCom, Sala A, nov. 26, 1981, INDESA S.A. c/ APOLO CIA. DE SEGUROS, La Ley, 1982-B, 416, E.D. 97-588; CNFed Civil y Com., Sala III, julio 14, 1998, EMPRESA FERROCARRILES ARG. c/ AGENCIA ABRAXAS TURISMO S.R.L. Y OTRO, La

Ley 1998-E, 549). El seguro de caución, es el seguro concertado con el objeto de garantizar al asegurado, hasta la suma máxima estipulada, el pago en efectivo que debe percibir del proponente con quien contrata, teniendo por finalidad el pago inmediato por parte de la aseguradora ante el mero incumplimiento del deudor (CNCom, Sala A, precedente citado).

En este sentido, en el seguro de caución los actos, declaraciones u omisiones del tomador no afectan en ningún caso los derechos del asegurado frente al asegurador (CNCom, Sala B, julio 8-1996, ALBA CIA. DE SEGUROS c/ GIORGETTI, Alejandro H. y otro, La Ley 1997-E, 1011).

Asimismo, de las condiciones pactadas y de la naturaleza del seguro contratado surge que en el caso del seguro de caución el asegurador adquiere el carácter de pagador principal y fiador solidario, añadiendo su responsabilidad a la del obligado primigenio, que se supone solvente y fiel cumplidor de sus obligaciones por tratarse de una entidad aseguradora, perteneciendo este “tipo” de seguro a los contratos de garantía, cuyo objeto es la eliminación del riesgo de la mora (CNCom., Sala B, oct. 23, 1990, E.D. 142,479). El asegurador, además, tampoco goza del derecho de excusión, con lo que no cabe agotar ningún procedimiento previo contra los bienes del deudor.

En consecuencia, el importe exigible a las firmas ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA y PARANA SA DE SEGUROS será el correspondiente al monto máximo garantizado por las Pólizas mencionadas en el Considerando X respecto de la Destinación de Importación N° 01001IT15001052P. Ello con más los intereses del art. 794 del CA.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Confirmar parcialmente el artículo 5 de la Resolución DE PRLA N°7952/2011, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación SIGEA N° 12039-2574-2005, declarando que el monto adeudado por las firmas ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA y PARANA SA DE SEGUROS, en concepto de tributos, asciende a **$9.931,03**, con más sus intereses. Revocar en cuanto a la exigencia de Derecho Adicional, IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.

2. Declarar que el monto máximo que se le puede exigir a las firmas ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA y PARANA SA DE SEGUROS será aquél establecido en las pólizas individualizadas en el Considerando X, con más los intereses del art. 794 del CA.

3. Costas por sus respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial, únicamente a la Segunda Cuestión del voto del Dr. Licht y, en consecuencia, a los fundamentos que derivan en la parte resolutiva.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Vocal Instructor, en cuanto hace a la resolución del tema traído a exámen.

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

1. Confirmar parcialmente el artículo 5 de la Resolución DE PRLA N°7952/2011, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación SIGEA N° 12039-2574-2005, declarando que el monto adeudado por las firmas ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA y PARANA SA DE SEGUROS, en concepto de tributos, asciende a **$9.931,03**, con más sus intereses. Revocar en cuanto a la exigencia de Derecho Adicional, IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.

2. Declarar que el monto máximo que se le puede exigir a las firmas ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA y PARANA SA DE SEGUROS será aquél establecido en las pólizas individualizadas en el Considerando X, con más los intereses del art. 794 del CA.

3. Costas por sus respectivos vencimientos.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.08.28 10:17:12 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: 2026.08.28 10:38:23 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2026.08.28 13:44:47 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: 2026.08.28 13:46:03 -03:00