República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-85375713-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 3 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2022-119837183- -APN-SGASAD#TFN; ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Juan Manuel Soria (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante) para resolver el expediente **EX-2022-119837183- -APN-SGASAD#TFN caratulado: "ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", y**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Que por RE-2022-119836755-APN-SGASAD#TFN, se presenta, por apoderado, la firma Aseguradora de Créditos y Garantías S.A., e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 750/2019, recaída en la actuación n° 13289-17867-2008, en cuanto en su art. 1° dispone archivar el sumario en los términos de la Instrucción General n° 9/17 y en el art. 2° se formula cargo en concepto de tributos por la suma de U$S 3.661,76 y por la suma de $8.072,00 en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., en su calidad de garante de la operación de importación temporaria n° 07 073 IT14 001325J (póliza nro.940538). Plantea la nulidad del procedimiento instruido por el servicio aduanero toda vez que el auto de apertura de sumario no cumple con los requisitos exigidos por el art. 1094 del C.A. Asimismo, plantea la irrazonabilidad de los plazos del procedimiento y en consecuencia la privación de todo derecho de defensa. Entiende que el procedimiento ha excedido todo parámetro de razonabilidad de duración de un proceso aduanero, ello en razón, de que resulta ser ésta la primera instancia que tiene para esgrimir sus defensas. Expresa que ha operado la prescripción de la acción en cabeza del fisco para perseguir el cobro de los tributos adeudados en razón de que no existieron causales suspensivas ni interruptoras conforme a la legislación vigente. Resalta que el plazo de prescripción comenzó a correr desde el día 01/01/2010, dado que el hecho generador de la obligación tributaria se habría cometido el día 20/05/2009 (vencimiento del DIT), por lo que el plazo de prescripción vencía el 31/12/2014. Cita jurisprudencia. Subsidiariamente cuestiona la determinación tributaria, como así también la aplicación de la percepción de Impuesto a las Ganancias y la tasa de interés aplicada. Ofrece prueba y efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que mediante IF-2023-54187391-APN-DTD#JGM, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado del recurso que le fuera conferido y acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Formula una negativa genérica de los argumentos de hecho y de derecho esgrimidos por la actora en su escrito de demanda. En relación a la nulidad planteada por la actora, solicita su rechazo, toda vez que la actora no explica como se afectó su derecho de defensa, máxime cuando los actos administrativos gozan de presunción de validez. Cita doctrina y jurisprudencia en apoyo de su postura. Manifiesta que de las actuaciones administrativas surge que la actora importó temporalmente mercadería pero incumplió con la obligación que acarrea el régimen de importación temporal previsto en el art. 970 del C.A. Agrega que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al mencionado régimen, recae exclusivamente sobre la importadora, que es quien debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación aduanera pertinente que cumplió con todas las obligaciones a su cargo dentro del plazo legal acordado. Agrega que la actora debe afrontar el pago de los tributos correspondientes en su carácter de garante de la obligación tributaria. Cita doctrina y jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas relativas a la causa. Hace reserva del caso federal. Solicita se rechace el recurso intentado y se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Que las actuaciones SIGEA 13289-17867-2008, correspondientes a la presente causa se inician como consecuencia de la solicitud de prórroga por parte de la firma importadora King Marine S.A. en relación al DIT 07 073 IT14 001325J,- ver fs. 1-. A fs. 2 por Nota n° 8371/08 (SE PTEZ), se concede la prórroga solicitada. A fs. 4/5 obra agregada el acta de denuncia por la supuesta infracción al artículo 970 del C.A. en relación a la mencionada D.I.T. A fs. 6 obra agregada la Nota n° 8248/09 (SE PTEZ) y a fs. 7 se remiten las actuaciones a la División Verificación a los fines de que se informe el Valor en Aduana para la aplicación de multas, alícuotas que gravan la importación a consumo y si la mercadería es de importación prohibida. A fs. 9 se informan las alícuotas aplicables a la mercadería en presunta infracción. A fs. 9/19 se liquidan los tributos y multa relativos a la operación. A fs. 26 se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del C.A., y se corre vista de lo actuado conforme lo dispuesto en el art. 1101 del C.A. A fs. 29 se señala que se procedió a la consulta del Sistema SUMARCHI de donde surge que no existen antecedentes registrables computables, respecto de la firma King Marine S.A. A fs. 30/31 obra la Resolución DE PRLA N° 750/2019, aquí apelada.

IV.- Que posteriormente se elevan los autos a esta Sala “F” y quedan en estado de dictar sentencia.

V.- Corresponde, en primer lugar, tratar la nulidad de la resolución apelada opuesta por la actora, con fundamento en que el Administrador dispuso sin más el archivo del sumario y la intimó al pago de tributos, sin posibilidad alguna de defensa al respecto, al no haberle notificado la corrida la vista prevista en el art. 1101 del C.A., lo que vulnera la garantía constitucional de la defensa en juicio y del debido proceso legal.

De la compulsa de las actuaciones administrativas SIGEA13289-17867-2008, surge que las mismas se iniciaron con la solicitud de prórroga por parte de la firma importadora King Marine S.A. en relación al DIT 07 073 IT14 001325J. Posteriormente se labra el acta de denuncia por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. en relación a la destinación de importación temporaria mencionada, cuyo vencimiento operó el 20/05/09, conforme informa el servicio aduanero a fs. 6 de las act. adm. Asimismo, se dispone la instrucción de sumario y corrida de vista. Liquidados los tributos y la multa e informada la inexistencia de antecedentes registrados para la actora, se dicta la Resolución DE PRLA N° 750/2019, en la que el servicio aduanero ordenó el archivo de las actuaciones en los términos de la Instrucción General N° 9/17, formulando cargo por los tributos adeudados con relación al DIT arriba mencionado, ello por considerar que la firma importadora cometió la infracción prevista y penada por el art. 970 del C.A.

La mencionada Instrucción General 9/17 (DGA) fue dictada con el objeto de establecer las pautas

procedimentales que habilitan a los jueces administrativos a disponer el archivo de las actuaciones sumariales en las que se investiga la presunta comisión de infracciones aduaneras cuyos montos tornen antieconómico instrumentar y continuar las medidas implementadas tendientes a lograr su cobro. Por consiguiente, determinó el archivo de las actuaciones cuando el importe de la multa mínima no alcanzara la suma de treinta mil pesos ($30.000), ello siempre que el presunto infractor no tuviere registrados antecedentes de casos archivados por el art. 970 del C.A., dentro de los últimos doce meses inmediatos anteriores a la fecha de la presunta infracción.

Que el Código Aduanero establece que las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgarán conforme al procedimiento reglado en el Capítulo Tercero del Título II de la Sección XIV, por lo cual cuando el servicio aduanero tome conocimiento de la presunta configuración de una infracción aduanera, deberá practicar todas las diligencias necesarias para investigar los hechos, a cuyo efecto podrá ejercer todas las funciones de control que las leyes le acuerden (cfme. Arts. 1080 y 1081 del CA).

Que el art. 1091 establece que: *"El sumario tiene por objeto; a) comprobar la existencia de una infracción aduanera; b) determinar los responsables; c) averiguar las circunstancias relevantes para su calificación legal y la graduación de las penas aplicables; d) disponer las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de las penas que pudieren corresponder"* y el art. 1094 del referido plexo normativo, vigente a la fecha de los hechos, disponía: *"En la resolución que dispusiere la apertura del sumario, el administrador 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 lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados"*.

Que, por su parte, el art. 1101 del CA dispone que: *"Cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el artículo 1094, el administrador correrá vista de lo actuado a los presuntos responsables por el plazo de DIEZ (10) días, a fin de que presenten sus defensas, ofrezcan toda la prueba y acompañen la documental que estuviere en su poder. Si no tuvieren en su poder la prueba documental, la individualizarán indicando su contenido, el lugar y la persona en cuyo poder se encontrare"*.

Que la Aduana omitió notificar la corrida vista de lo actuado, al/los presunto/s responsables de la infracción, concretamente de las obligaciones tributarias emergentes del DIT en cuestión, limitándose a dictar la resolución que se apela en la causa disponiendo el archivo del sumario en los términos de la Instrucción Gral. 9/17 y la formulación de cargo a la aquí recurrente en su carácter de garante por los tributos adeudados por el presunto incumplimiento del DIT 07 073 IT14 001325J (cfme. art. 274 del CA).

Resulta claro que, en el caso, la Aduana se apartó del procedimiento reglado por el Código Aduanero para las infracciones, ya que, luego del dictado de la instrucción de sumario y corrida de vista a fs. 26 de las act. adm., ninguna intervención se le otorgó a la firma aseguradora, siendo que los actos procesales cumplidos posteriormente, en su totalidad, fueron realizados por el servicio aduanero. Es decir, no existió la oportunidad de acompañar o, en su defecto, solicitar el agregado de la documentación que pudiera acreditar el cumplimiento de las obligaciones impuestas por el régimen de importación temporaria.

Por lo demás la actora recién toma conocimiento del sumario en trato al notificarse del dictado de la resolución apelada en autos, en fecha 18/10/22 (ver fs. 39 de las act. adm.) en la que se le reclama el pago de los tributos que corresponderían por el incumplimiento del DIT en cuestión.

Resulta necesario 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 del reclamo tributario que pretende percibir la Administración y es en el marco del mismo, donde se debe garantizar al contribuyente el ejercicio de su derecho de defensa, consagrado en el art. 18 de la C.N.

Que justamente el procedimiento para las infracciones resulta ser la etapa procesal oportuna para acreditar el cumplimiento de las obligaciones a cargo de la beneficiaria del régimen, por lo que no cabe duda que la omisión de notificar la corrida de vista de los actuados, desnaturaliza el procedimiento y no puede considerarse cumplida con la notificación de la resolución apelada.

En definitiva, lo cierto es que, previo a disponer el archivo de la multa y formular cargo por tributos, correspondía que el servicio aduanero determinara en forma fehaciente si se habría configurado la infracción prevista en el art. 970 CA, ya que la exigencia tributaria nace como consecuencia del incumplimiento del régimen temporal, incumplimiento que no fue constatado en las actuaciones, al no haberse dado al administrado la posibilidad de demostrar lo contrario.

Que por lo expuesto y toda vez que la omisión de notificar la corrida de vista a la aseguradora aquí recurrente, le impidió ejercer debidamente su derecho de defensa tutelado por el art. 18 de la Constitución Nacional, causándole un perjuicio que no es susceptible de ser subsanado en esta instancia, vulnerándose así elementales principios de jerarquía constitucional, el derecho a ser oído y derecho al debido proceso, en cuanto se exige el pago de tributos por la supuesta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA sin haberse verificado ni constatado la misma -conforme artículo 274 apartado 1 y 2-, no cabe más que declarar la nulidad del artículo 2° de la resolución apelada en cuanto intima a la aquí actora al pago de tributos, con costas al fisco.

VI.-Que por la forma en que se resuelve la presente no corresponde analizar los demás planteos de la actora.

Por ello **VOTO POR:**

Declarar la nulidad del art. 2° de la Resolución DE PRLA N° 750/2019, en cuanto intima el pago de tributos a la recurrente, con costas a la D.G.A.

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

1.- Que me remito al relato de los hechos efectuado en el voto que antecede**.**

2.- Que habida cuenta que la apertura del Sumario data del 13 de diciembre de 2016, la resolución apelada en la litis fue dictada el 18 de febrero de 2019 y notificada recién el 18 de octubre del año 2022, los agravios formulados por la parte actora en materia prescriptiva encuentran respuesta adecuada en el voto emitido por el suscripto in re “EX-2019-112544550- ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S A”, del 3 de febrero de 2022, IF-2022-10838655-APN-VOCXVIII#TFN y “EX-2022-71387564- -APN-SGASAD#TFN-MERISANT ARGENTINA S.R.L.”, del 7 de septiembre de 2023, entre muchos otros, en tanto la prescripción no puede quedar suspendida sine die hasta que se notifique la resolución aduanera en crisis; siendo que la forma en que propicio que se resuelva es la más adecuada, considerando el marco fàctico de excepción que se desprende de la litis -por lo que no procede adoptar la presente solución de modo automático y sin merituar el contexto temporal propio de cada causa a otros procesos que tramitan por ante este Tribunal-, 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; siempre teniendo en consideración que a los efectos de la interpretación de una norma tributaria aduanera 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.).

3.- Que, bajo tales premisas, adhiero a los fundamentos esgrimidos por el por el Vocal instructor en el Pto. V.-, como así tambien a lo decidido en consecuencia.

Que, por ello, **VOTO por:**

1.- Declarar la nulidad del artículo 2° de la Resolución (DE PRLA) n° 750/19, de fecha 18 de febrero de 2019, recaída en el expediente SIGEA nº 13289-17867-2008.

2. Declarar la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos en relación a la firma ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. en las presentes actuaciones.

3. Imponer las costas del pleito a la DGA vencida;

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiere en lo sustancial al voto del Dr. Soria.

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede**, SE RESUELVE:**

Declarar la nulidad del art. 2° de la Resolución DE PRLA N° 750/2019 en cuanto intima el pago de tributos a la recurrente, con costas a la D.G.A.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Juan Manuel Soria (Vocal subrogante de la Vocalía de la 18ª Nominación), Pablo Garbarino y la Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante de la Vocalía de la 17a Nominación).

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.09.02 20:51:29 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.09.03 10:30:44 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.09.03 11:01:10 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.03 11:02:13 -03:00