10055/2025 CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS SA-TF 32056-A Y OTRO c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

En Buenos Aires, a los 2 días del mes de septiembre de 2025, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en estos autos "CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. (TF 32056-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO",

La jueza Clara María do Pico dijo:

I.- El Tribunal Fiscal de la Nación resolvió confirmar parcialmente —con costas a las co-actoras— la resolución n° 6219/2011, en cuanto sancionó a la firma Embotelladora del Atlántico SA por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA e intimó a la firma aseguradora los cargos tributarios por la suma de $649,38 más CER e intereses correspondientes, y revocó —con costas a la parte demandada— la exigencia tributaria por los conceptos derecho adicional, IVA e impuesto a las ganancias (v. pronunciamiento de fs. 253/257, y su aclaratoria de fs. 267/vta.).

II.- Para así decidir sostuvo:

(i) Con relación al planteo de nulidad del auto de apertura del sumario.

No se afectó el derecho de defensa y el debido proceso adjetivo.

El acto cumple con los requisitos exigidos en el art. 1094 del CA. Incluso, previo a su dictado, el servicio aduanero acompañó sobre contenedor de la destinación involucrada y acta de denuncia. Asimismo, la clasificación y valoración de la mercadería involucrada y la liquidación de

la multa y de los tributos fue efectuada previamente a correrse “vista” de las actuaciones administrativa y de los cargos formulados.

No existe norma en el CA que indique plazo de notificación de la corrida de la “vista”.

El responsable conocía con anterioridad al ejercicio de su derecho de defensa los hechos investigados.

(ii) Con relación al planteo de prescripción de las facultades del Fisco para imponer penas y exigir tributos.

Reseñó los arts. 934, 935, 803 y 804 del CA.

Por aplicación de las normas citadas, el plazo de prescripción comenzó a correr el 1/1/2002 —DIT con vencimiento el 11/6/2001—, operando, en principio, el 31/12/2006.

Sin embargo, el auto de apertura del sumario, de fecha 19/6/2006, interrumpió el plazo de prescripción de las facultades para imponer multas y suspendió el plazo de prescripción para exigir tributos.

El plazo de prescripción para imponer sanciones se interrumpió nuevamente el 16/9/2011 con la emisión de la resolución condenatoria.

En consecuencia, a esa fecha, no se encontraban prescriptas las facultades del Fisco para imponer penas y exigir tributos.

(iii) Con relación a la infracción reprochada.

Tratándose de un supuesto de importación temporaria, resulta indudable que incumbe al importador la carga de probar que se cumplió con la obligación de reexportar la mercadería involucrada.

10055/2025 CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS SA-TF 32056-A Y OTRO c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Del análisis de los permisos de embarques surge que se reexportó la cantidad de 97.444,17 kg. del insumo importado temporalmente.

También, de la CTC n° 061-006857 acompañada, se advierte que la relación insumo producto determinó perdidas del 1% del total de insumo empleado en el proceso productivo respectivo. En relación a ello, observó que mediante la DI n° 01 001 IC82 000781 K, oficializada el 1/10/2001, se documentó la importación para consumo de 1.572,66 kg de mercadería relativa a la DIT n° 00 001 IT14 003168 A. Dicha importación tuvo lugar con posterioridad al vencimiento de la importación temporal. Por lo tanto, debe considerarse dicho volumen de mercadería sólo a los efectos tributarios.

En base a los elementos de prueba obrante en la causa, la firma importadora es responsable de la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA respecto del saldo de 2.572,83 kg de mercadería no reexportada.

(iv) Con relación a los conceptos derecho adicional, IVA adicional e impuesto a las ganancias.

Resulta improcedente la exigencia de dichos conceptos, de conformidad con lo resuelto por la Corte Suprema en los precedentes “FISHER S.R.L.” y “CLADD ITA S.A.”, pronunciamientos del 14 de agosto de 2013 y del 26 de noviembre de 2019, respectivamente.

(v) Con relación a la responsabilidad del garante.

El reclamo tributario exigido a la firma aseguradora resulta inferior al monto máximo por el cual se extendió la póliza que garantizó el pago de los tributos que pudieran corresponder a la operación involucrada, lo que determina el alcance de su responsabilidad; obligación que comprende los intereses que se hubieran devengados.

III.- Disconforme, las co-actoras interpusieron sendos recursos de apelación, los que fundados fueron contestados por la parte demandada.

IV.- Los agravios de la firma aseguradora pueden sintetizarse en los siguientes puntos:

(i) La liquidación contenida en el pronunciamiento apelado presenta un error. Es que al practicar la liquidación de los tributos presuntamente adeudados el Tribunal Fiscal tomó en consideración exclusivamente la mercadería importada para consumo, respecto de la cual, y sin perjuicio de que se efectuó de manera extemporánea, ya se abonaron la totalidad de los tributos adeudados.

(ii) Teniendo en cuenta que para la determinación y percepción del IVA no resultan aplicables las disposiciones del CA, sino las de la ley 11.683, el auto de apertura del sumario no tuvo entidad para suspender o interrumpir el plazo de prescripción de las facultades del Fisco para perseguir su cobro, y, por lo tanto, dicha atribución se encontraba fenecida, por haber transcurrido más de 5 años entre la fecha en que se produjo el hecho imponible (2001) y la fecha de notificación de la vista (2011).

V.- Los agravios de la firma importadora pueden reseñarse en los siguientes puntos:

(i) El auto de apertura del sumario es nulo por no cumplir con los requisitos exigidos en el art. 1094 del CA.

El Tribunal Fiscal confirmó esa apreciación y se vio obligado a remitirse a otros actos administrativos —liquidaciones— para observar el cumplimiento de los requisitos exigidos en la norma.

Sin perjuicio de ello, omitió analizar si la liquidación a la que acudió para completar el acto de instrucción del sumario fue emitida

antes de que prescribieran las facultades del Fisco para imponer sanciones; es decir si fueron efectuadas en fecha anterior al 31/12/2006.

En consecuencia, el acto de apertura del sumario no tuvo la aptitud de interrumpir el plazo de prescripción para imponer penas.

(ii) Resulta inadmisible que se pretenda la interrupción de la prescripción sin que el acto de apertura del sumario sea notificado al interesado.

(iii) No se configuró el tipo infraccional reprochado. El Tribunal Fiscal omitió analizar el elemento subjetivo necesario para imponer la sanción. Se limitó a liquidar los importes o volúmenes de mercadería presuntamente en infracción, pero sin examinar el factor de atribución de esa responsabilidad.

(iv) Resulta improcedente la aplicación del CER.

Las sanciones por infracciones aduaneras ocurridas hasta el 6/1/2002, inclusive, deben calcularse según la base establecida en cada caso por el CA, cuyos montos que deriven —su base— deben convertirse a pesos argentinos utilizando la paridad con el dólar estadounidense (1$ = 1u$s), sin aplicar CER, de conformidad con la RG n° 3271/2012 (art. 5°).

Subsidiariamente, plantea la inconstitucionalidad del art. 20 de la ley 23.905, de la nota externa n° 2/2004, del RG n° 3271/2012 y de las normas conexas que consideran aplicables las disposiciones del decreto 214/2002, ya que contradicen y afectan los dispuesto en la leyes 23.928 y 25.561, que prohíben cualquier mecanismo de actualización y/o repotenciación de deudas. Asimismo, vulneran los arts. 639 y 728 del CA, que no han sido derogados por la ley 23.905, en cuanto allí se establece la aplicación del tipo de cambio vigente al momento de configurarse el hecho imponible y no el del momento del pago.

VI.- Corresponde, en primer lugar, examinar si el auto de apertura del sumario resultó un acto válido y, consiguientemente, si es hábil o no para suspender o interrumpir el curso de la prescripción de la acción del Fisco para imponer multa y requerir el pago de tributos, de conformidad con los requisitos previstos en el art.1094 del CA.

Ello exige reseñar las actuaciones administrativas de la causa.

(i) A fs. 1 obra acta de denuncia de fecha 22/12/20004. En ella se observó que del control documental surge “la infracción a los arts. 970/72 del C.A. correspondiente a la DIT 00 001 IT14 3168 A, cuyo vencimiento operó el 11/06/01.”

(ii) A fs. 4 obra carpeta contenedora con la documentación correspondiente a la DIT involucrada. Asimismo, consta allí la DI n° 01 001 IC82 000781 K, oficializada el 1/10/2001, mediante la cual se documentó la importación para consumo de 1.572,66 kg de mercadería relativa a la DIT mencionada.

(iii) A fs. 8 obra el acto de instrucción del sumario, de fecha 19/9/2006, y se dio intervención a la División Comprobación de Destino y/o Dependencia que corresponda a fin de que proceda a efectuar la interdicción de la mercadería documentada en la DIT.

(iv) A fs. 30/31 obra informe y acta labrada por los inspectores actuante que realizaron la diligencia ordenada. En esa oportunidad informaron que constituidos en el domicilio de la firma importadora, personal de la misma les manifestó que el “total de la mercadería del despacho en cuestión está totalmente cancelado”, aportando a fin de acreditar sus dichos “fotocopias debidamente firmadas en prueba de autenticidad” de los P.E mediante los cuales se reexportó la mercadería

10055/2025 CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS SA-TF 32056-A Y OTRO c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

(7 en total), copia del despacho de nacionalización del remanente y copia de la declaración jurada de cancelación de la DIT (v. documental obrante a fs. 14/29).

(v) A fs. 33 obra la nota n° 971/2007 remitida a la División Exportación a fin de que acompañe las carpetas correspondientes a los permisos de embarque documentados por la firma importadora.

(vi) A fs. 35 obra la nota n° 5648/2007 en la que la dependencia remitida informó que "de acuerdo con lo establecido mediante Decreto N° 1571/81 y Disposición N° 455/98 AFIP, según las 'Tablas de Plazos Mínimos de conservación de los Documentos', los permisos de embarque deben guardarse por el plazo de 6 años", por lo cual los documentos solicitados "se encuentran prescritos estando reservados y separados para su destrucción (…) sin poder acceder a ellos".

(vii) A fs. 39/51 obran *print* de pantalla de los registros del servicio aduanero vinculado con los P.E. aportados por la firma importadora.

(viii) A fs. 52 obra intimación de fecha 17/5/2011 cursada a la firma importadora a fin de que acompañe copias certificadas de los P.E y/o de nacionalización que hubieren cancelado la DIT y de los CTC involucrados.

(ix) A fs. 88/124 y fs. 127/130 se presentó la firma actora y acompañó copia certificada por escribano público de: 1) DIT involucrada, 2) DET que acreditan la reexportación de la mercadería involucrada, oficializada con fecha anterior al vencimiento del régimen de importación temporal, 3) DIC de residuos de importación temporaria y 4) CTC 417/2000.

(x) A fs. 131/133 obra la liquidación de los tributos y de la multa y *print* de pantalla de afectación de la garantía.

(xi) A fs. 134/vta. se corrió “vista” a la firma importadora y se citó a la compañía de seguros.

(xii) A fs. 146/157 fs. 158/159 las firmas co-actoras formularon descargo.

(xiii) Finalmente, a fs. 174/178 obra la resolución n° 6219/2011, emitida el 16/9/2011, aquí impugnada.

VII.- Esta sala ha puesto de resalto que, tal como se señala en la exposición de motivos del Código Aduanero, la determinación de los hechos que se reputan constitutivos de la infracción resulta de esencial importancia, puesto que no solamente la persona imputada podrá tener cabal conocimiento de los ilícitos investigados —lo que incide en un mayor amparo de su derecho de defensa (ver sección 14, título 2, capítulo 3 de la Exposición de Motivos)— sino que, además, implica la primera intervención de la administración, que frente a la posibilidad de desestimar la denuncia u ordenar ampliar la investigación dispone la apertura del sumario por considerar que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento.

Si se tiene en cuenta la finalidad del auto de apertura, recordada en el párrafo precedente, se exhibe con mayor fuerza de convicción la necesidad de que de éste surja de la manera más clara y precisa posible los hechos que se reputan constitutivos de la infracción que se pretende investigar (causas “ABB SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo” y “Ferrero Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamientos del 26 de septiembre de 2017 y del 12 de marzo de 2019, entre otros).

VIII.- En ese contexto, y en atención a la reseña de las actuaciones administrativas realizada, advierto que resulta relevante a fin de examinar la cuestión que:

10055/2025 CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS SA-TF 32056-A Y OTRO c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

El servicio aduanero no tuvo en cuenta y, en consecuencia, no hizo mérito en el auto de apertura del sumario la documentación obrante en la carpeta contenedora de la DIT que dan cuenta de la nacionalización de los residuos de la mercadería importada.

Tampoco valoró la documentación aportada por la firma importadora durante la tramitación del sumario que, según entendió el Tribunal Fiscal, dan cuenta de que se reexportó mercadería por la cantidad de 97.444,17 kg. de los 100.017 kg importados al amparo del régimen temporal.

Si bien el CA autoriza a la administración, una vez recibida las actuaciones, a desestimar la denuncia, a disponer la apertura del sumario, o, a ampliar la investigación en aquellos casos que los considere necesario (art. 1090), dicha facultad siempre debe ser ejercida aportando los fundamentos circunstanciados de la causa que lo llevaron a adoptar esa decisión.

La aduana, antes de instruir el sumario como lo hizo, debió arbitrar las medidas a su alcance para dilucidar la efectiva cancelación de la importación temporaria, confrontando la documentación obrante en la carpeta y la aportada por la firma importadora, a fin de determinar su aptitud probatoria con relación a la reexportación de la mercadería ingresada bajo el régimen de beneficio (causa n° 56840/2017, “Zendaleather SA (TF 32055-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 11 de septiembre de 2018).

Las circunstancias apuntadas demuestran la ausencia de causa y motivación del acto que dispuso la instrucción del sumario, por no contar con la totalidad de los elementos fácticos y jurídicos que permitieran adoptar ese temperamento.

IX.- Ese acto, entonces, es nulo y por lo tanto no pudo producir el efecto suspensivo ni interruptivo que los art. 805 y 937 del CA

prevén para el cómputo de la prescripción de las facultades del Fisco para aplicar sanciones y exigir tributos.

X.- Por lo tanto, dado que la DIT venció el 11/6/2001, y que el plazo de prescripción de 5 años para aplicar sanciones y exigir tributos comenzó a correr el 1º/1/2002, a la fecha de emisión de la resolución impugnada —16/9/2011—, dichas facultades se encontraban fenecidas (arts. 934, 935, 803 y 804 del CA).

XI.- En atención a la solución propuesta, resulta inoficioso pronunciarse sobre el resto de los agravios formulados por la firma importadora y con relación al recurso interpuesto por la firma aseguradora.

XII.- Las costas, de ambas instancias, deben imponerse a la parte demandada vencida, al no encontrarse motivos que justifiquen apartarse del principio general en la materia (arts. 68, párrafo primero, y 279 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación; y art. 1163 del Código Aduanero).

En virtud de lo expuesto, **VOTO** por: hacer lugar a los agravios de la firma actora, revocar el pronunciamiento apelado, declarar nulo el auto de apertura del sumario y, en consecuencia, prescriptas las facultades del Fisco para aplicar sanciones y exigir tributos, con costas de ambas instancias a la parte demandada vencida (arts. 68, párrafo primero, y 279 del Código Procesal, Civil y Comercial de la Nación, y art. 1163 del Código Aduanero).

El juez Rodolfo Eduardo Facio adhieren al voto precedente

La jueza Liliana M. Heiland no suscribe el presente pronunciamiento por hallarse en uso de licencia (art. 109 R.J.N.).

Fecha de firma: 02/09/2025
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#39895789#465453030#20250902093215483

10055/2025 CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS SA-TF 32056-A Y OTRO c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE:** 1. Hacer lugar a los agravios de la firma actora, revocar el pronunciamiento apelado, declarar nulo el auto de apertura del sumario y, en consecuencia, prescriptas las facultades de la parte demandada para aplicar sanciones y exigir tributos, 2. Imponer las costas de ambas instancias a la parte demandada.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 02/09/2025
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#39895789#465453030#20250902093215483