11870/2024 AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑIA DE SEGUROS SA (TF 120260476-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 13 de mayo de 2025.- SH

Y VISTOS:

Los recursos de apelación interpuestos por la parte actora y por el Fisco Nacional el 12/04/2024 y 14/04/2024 (v. IF-2024-37442536 -APN-DTD#JGM e IF-2024-37684244-APNDTD#JGM), concedidos el 15/04/2024 (v. PV-2024-38257877-APN-VOCXXI#TFN), contra la sentencia dictada el 23/02/2024 (v. INLEG-2024-19460087 -APNVOCXXI# TFN), fundados por sendas expresiones de agravios del 03/05/2024 y del 07/05/2024 (v. RE-2024-45681192- APN -DTD#JGM e IF-2024-46881564-APN-DTD#JGM), sólo este último contestado por la parte actora el 31/05/2024 (v. RE-2024-57386530 -APNDTD#JGM), toda vez que el Fisco Nacional no contestó el traslado que fuera conferido en la PV-2024-46526924 -APNVOCXXI#TFN. Y,

CONSIDERANDO:

I.- Sumario de los hechos que dieron origen al caso

La firma importadora ROVAFARM ARGENTINA SA el 16/07/2007 oficializó la importación temporaria de sustancias de origen animal refrigeradas para la preparación de productos farmacéuticos por el DIT 07 001 IT15 000784J (v. pp. 91 del DEO 14656199), cuyo vencimiento habría operado el 10/07/2008 (v. pp 149 del DEO 14656199). La operación fue garantizada por la póliza N° 43585 (Garantía 07001035437M), extendida por Afianzadora Latinoamericana Compañía de Seguros SA (v pp. 95 del DEO 14656199).

En el año 2008, la Aduana inició un sumario infraccional a raíz de la denuncia -sin fecha- nro. 481 por la infracción prevista en el art. 970 del CA (v. acta de denuncia de denuncia, p.109 del del DEO 14656199) que tramitó en la actuación SIGEA N° 12197-18053-2007 .

De la compulsa de dichas actuaciones, que han sido digitalizadas por el Fisco Nacional, surge que **el 20/12/2013 se dispuso la apertura del sumario,** el cual concluyó, sin que la vista conferida en los términos del art. 1101 del CA haya sido notificada a la aquí actora, (tampoco a la tomadora del seguro), con la **resolución (DE PRLA)**

2300 del 19/04/2018, en la cual el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros ordenó el archivo de las actuaciones en los términos de la **Instrucción General (DGA) 2/2017** (ver art. 1°) y, al mismo tiempo, formuló cargo por los tributos a la importadora y a la aseguradora, como garante de las obligaciones tributarias (art. 3°; pp 171-173 del DEO 14656199). Respecto de la aquí actora la intimó al pago de U$S7.360,37 (DOLARES ESTADOUNIDENSES SIETE MIL TRESCIENTOS SESENTA CON 37/100) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA y $19.875,71 (PESOS DIECINUEVE MIL OCHOCIENTOS SETENTA Y CINCO CON 71/100) en concepto de IVA adicional y ganancias.

Contra dicha resolución, la aseguradora interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, en los términos del art. 1132, inciso a) del CA, en el que, entre otros argumentos, planteó la nulidad del procedimiento, opuso la excepción de prescripción de la acción para exigir tributos y para imponer penas, indicó los alcances de su responsabilidad, e impugnó en subsidio la liquidación tributaria y la tasa de interés (pp 5-35 del DEO 14656199).

II.- La sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación

Que por la sentencia del 23 de febrero de 2024 la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: (i) rechazar el planteo de prescripción tributaria planteado por la actora. Sin costas; (ii) declarar la nulidad de la Resolución DE PRLA N° 2300/2018 en orden a la omisión por parte de la DGA de efectuar la notificación de la corrida de vista del art. 1101 del C.A., y (iii) devolver las actuaciones a la DGA a los efectos que proceda a notificar la corrida de vista dispuesta en el art. 1101 del C.A., a la aquí actora, a fin de que pueda ejercer su derecho de defensa.

Impuso las costas al Fisco Nacional.

Para así resolver, indicó que el servicio aduanero dispuso en la resolución aquí apelada el archivo de la denuncia, en virtud de que la


#39103546#448773268#20250512170353574

liquidación practicada arrojó un monto de $ 27.701,34 en concepto de multa mínima y la firma no poseía antecedentes que la inhibieran de dicho tratamiento.

Sostuvo que resulta indiscutible que dicha resolución resultó condenatoria para la importadora, si se tiene en cuenta que se ordenó formular cargo por los tributos que se consideraron adeudados e implícitamente se tuvo por configurado el incumplimiento al régimen de importación temporaria, según lo previsto en el art. 274 del C.A.

Puso de relieve que, de la lectura de las actuaciones administrativas, surge que luego del dictado de la apertura de sumario, ninguna intervención se le dio ni al importador ni a la aseguradora garante ya que los actos procesales cumplidos posteriormente fueron realizados en su totalidad por el servicio aduanero. Es decir, no existió oportunidad alguna de acompañar -o en su caso, solicitar su agregado- de la documentación que acreditara el cumplimiento de las obligaciones impuestas por el régimen de importación temporaria.

Destacó que si bien de la Aduana dispuso en el mismo auto de instrucción de sumario la corrida de vista a la firma Rovafarm Argentina SA y la citación en garantía a su aseguradora, lo cierto es que no se la notificó de tal acto, ello en razón de que no hay constancias en las mismas de la efectiva notificación del auto de fs. 25/25vta. Señaló que las únicas notificaciones que se cursaron a la aseguradora y a la importadora se realizaron a efectos de hacerles saber el dictado de la Resolución DE PRLA N° 2300/2018, aquí apelada, sin que con anterioridad se notificara a las partes para tomar participación en los actuados a fin de esgrimir las defensas de que pudieran valerse. Ello, en abierta violación a lo dispuesto en los arts. 1101 y 1102 del CA, siendo que éste último obliga a que la vista sea notificada.

Expuso que la omisión de efectuar la corrida de vista del art. 1101 del C.A. en el sumario que dio origen a esta causa torna nula la Resolución DE PRLA N° 2300/2018, en tanto 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.

En sustento del rechazo del planteo de prescripción sostuvo que de conformidad con lo dispuesto en los arts. 803 y siguientes, el curso de la prescripción tributaria comenzó a correr el 01/01/2009, que dicho plazo se encuentra suspendido desde el dictado de apertura de sumario (20/12/2013); ello, en virtud del art. 805 del C.A. que estipula que la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos se suspende desde la apertura de sumario en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión.

III.- Los agravios de la firma aseguradora

Que Afianzadora Latinoamericana Compañía de Seguros SA cuestiona la sentencia por considerar que la acción del Fisco para percibir los tributos se halla prescripta. Al respecto, destaca que la primera y única notificación que recibió su parte fue la realizada el 18/10/2022 respecto de la resolución recaída en el sumario el 19/04/2018, 15 años después de oficializada la DIT y emitida la póliza.

Plantea la vulneración del derecho de defensa, producto de la excesiva duración del proceso, habiendo transcurrido a la fecha 17 años desde la emisión de la garantía, alegando que dicha demora coloca al administrado en una situación de indefensión al tener que rastrear documentos de antigua data. Invoca la aplicación de la doctrina del plazo razonable receptada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el fallo “Losicer”.

Hace hincapié en que el incumplimiento a lo dispuesto por el art. 1101 del CA vulnera insanablemente su derecho de defensa, sobre todo teniendo en cuenta que la resolución DE PRLA 2300/2018 recién le fue notificada en 2022; cuando habían transcurrido 15 años desde el supuesto incumplimiento del régimen de importación temporaria, y había operado la prescripción.

Al respecto, argumenta que la falta de notificación del auto de apertura sumarial es un obstáculo para reconocerle efectos suspensivos sobre el curso de la prescripción (arg. arts. 1017 del CA y 40 del decreto 1759/72, reglamentario de la LNPA).

Para el supuesto de que dichos planteos se rechacen y que su parte deba abonar la obligación tributaria reclamada en autos, solicita que el pago de tributos contemple la limitación monetaria que el contrato establecería, esto es la suma máxima $82.000 conforme póliza Nro. 43585 (Garantía 07001035437M), que oportunamente se ofreció como prueba.

IV.- Los agravios del Fisco Nacional ex AFIP-DGA

Que la demandada critica la sentencia del Tribunal Fiscal por cuanto consideró que la resolución aduanera resultaba condenatoria para la importadora, con fundamento en interpretar que -ante la formulación del cargo tributario- en la misma se tenía implícitamente por configurada la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A.

En este sentido, expone que dicha resolución no constituyó una resolución condenatoria en el procedimiento para las infracciones, sino que dicho procedimiento (o persecución infraccional) fue "archivado", es decir, dejado de lado o discontinuado en los términos del punto D 1.4 de la Instrucción General DGA N° 11/2016, modificada la Instrucción General N° 9/2017 (en adelante, la "IG 11/16" y la "IG 9/17").

Agrega que no era una condición necesaria para el nacimiento de la obligación tributaria la existencia previa de una infracción aduanera y que, en el caso, se había planteado desde un primer momento la distinción entre la esfera de responsabilidad infraccional (por la que correspondía la aplicación de sanciones) y la de responsabilidad tributaria (por la que se origina la formulación del cargo).

Recuerda que al contestar el recurso ante el Tribunal Fiscal planteó su incompetencia, postulando que no nos encontramos en autos ante una "resolución definitiva" dictada en un procedimiento para las

infracciones, tal como lo exige el artículo 1132 del C.A., ello debido a que dicho procedimiento ha sido dejado sin efecto y, por ende, no ha concluido.

Manifiesta que “al resultar el cargo apelado una liquidación originaria de tributos (conf. artículo 274 del C.A.) y a los fines de probar la inexistencia del hecho imponible hubiera correspondido a la contraria iniciar el procedimiento reglado por el artículo 1053, inciso a) del C.A., tal como se expusiera ante el Tribunal Fiscal al contestar el recurso de apelación interpuesto por la actora.”

Argumenta que la nulidad decretada por el Tribunal Fiscal de la Nación es abiertamente abstracta (la nulidad por la nulidad misma), toda vez que resolución aduanera se reclaman obligaciones tributarias que se han devengado al verificarse el supuesto previsto en el art. 274 in fine del CA, omitiendo considerar el principio que proscribe declarar la nulidad del procedimiento por la nulidad misma, receptado en el artículo 1050 del código de la materia.

V.- El alcance de la resolución que ordena el archivo del sumario y formula cargo por tributos.

La **resolución (DE PRLA) 2300/18** que ordena el archivo de las actuaciones y formula cargo por tributos es una resolución definitiva que pone fin al procedimiento para investigar la comisión de una infracción aduanera, absolviendo de dicha imputación al sujeto aduanero encartado exclusivamente en función del bajo monto de la multa por no superar el tope establecido en diversas instrucciones generales de la Aduana (vgr. Instrucción General 9/2017, similar a la Instrucción General 11/206, modificatoria de la IG 2/2008, ampliatoria de la IG 02/2007) y condenando al pago de los tributos al obligado y al garante, prescindiendo del resultado de la investigación del hecho generador o hecho imponible.

Esta Sala, en el expte. nro. 32755/2023, caratulado “Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales SA (TF 67137511-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, al dictar sentencia el 6/03/2025, (ver en especial Considerando VII) y luego en el

expte. nro. 1239/2024, caratulado “Compañía de Barcos SA (TF 15082537-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 20/03/2025, ha declarado que el reclamo tributario contenido en esta clase de resoluciones debe entenderse formulado en el marco de un procedimiento para las infracciones que culminó con una resolución condenatoria al pago de tributos, aunque absolutoria en el aspecto infraccional y que, por consiguiente, la liquidación de tributos contenida en estas resoluciones, en tanto que recaídas en un procedimiento para las infracciones, no son impugnables en sede aduanera por el procedimiento reglado del artículo 1053, inciso a, del código (arg. art. 1112, incs. a y b, CA)”, tal como lo sostuviera la Sala IV del fuero en diversos precedentes (cfr. Sala IV expte. 46832/22 in re “Envases del Plata SA (TF 84138521-A) c/ DGA”, del 20/09/2022, considerando 3°, primer párrafo; extpe. nro. 47883/22 in re “Medix Medical Devices SRL (TF 15015541-A) c/ DGA”, del 1/11/2022, en especial, considerando 5°, segundo párrafo).

Lo antedicho, debe ser anudado con que la liquidación de tributos en la que se basa la exigencia aquí disputada, contenida en la **resolución (DE PRLA) 2300/18,** en la medida en que ha recaído en un procedimiento para las infracciones, no era impugnable en sede aduanera y por el procedimiento reglado en el art. 1053, inciso a) del CA.

Desde otra perspectiva, y como será analizado en seguida, cabe apuntar que la solución a la que arribó la aduana sólo se halla fundada en que el importe de la multa (calculada en $27.701,34) no alcanzaba el mínimo previsto por la Instrucción General DGA 9/17 (v. fo. 30 de las act. adm.; pp. 171-172 del DEO), pero sin dar previa intervención a la garante de la obligación (aquí actora) ni a la importadora para que acreditase lo que estimare pertinente en su defensa respecto de los hechos que servían de base a la imputación, los cuales, condicionaban el reclamo de los tributos (esto es, la comprobación del incumplimiento de la importación temporaria).

VI.- La Aduana no cumplió con el procedimiento previsto en el Código Aduanero

En lo que atañe al procedimiento seguido en autos, corresponde traer a colación 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).

El art. 1091 del CA. 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, dispone: "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".

A su vez, el art. 1101 del Código Aduanero que establece: "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



#39103546#448773268#20250512170353574

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".

El artículo en cuestión, por un lado, obliga a la administración a que –previo a correr vista de lo actuado– determine con estricta certeza los hechos investigados. Por el otro, obliga efectivamente a realizar el pertinente traslado.

En este entendimiento, al correrse vista el imputado podrá ejercer adecuadamente el derecho de defensa consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional. En esta línea, se ha dicho que el traslado debe ser notificado y que es obligatorio el patrocinio letrado, en atención a que se trata de una defensa con claro contenido jurídico (Cfr. Mario A. Alsina, Enrique C. Barreira, Ricardo Xavier Basaldúa, Juan P. Cotter Moine, Héctor G. Vidal Albarracín, Código Aduanero Comentado, Tomo I, Abeledo-Perrot, 1º ed., Buenos Aires, 2011, Tomo III. pág. 627). Ello demuestra que lo establecido resulta de suma importancia para asegurar el debido proceso.

Con relación a la corrida de vista el Dr. Alfredo Abarca señaló "….es la pieza fundamental del ejercicio del derecho de defensa del imputado dentro del procedimiento para las infracciones y para los delitos en sede aduanera. La falta de otorgamiento de la vista o su notificación defectuosa acarrea la nulidad de toda actuación futura, porque ésta es la única posibilidad que concede la ley para la defensa, y de no cumplirse con este acto procesal se estarían violando derechos básicos protegidos constitucionalmente (art. 18 CN) (Procedimientos Aduanero y Penal Cambiario, pág. 225, 1ª edición, Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Guía Práctica; Ediciones Iara, 2017).

Ahora bien, del análisis de las actuaciones administrativas no se advierte que en el proceso sumarial se haya cumplido con la notificación de la vista correspondiente a la aquí actora (tampoco a la importadora, tomadora del seguro, quien no es parte en las presentes actuaciones), lo cual imposibilitó el ejercicio del derecho de defensa

tutelado por el art. 18 de la Constitución Nacional. La omisión antes mencionada **no puede ser subsanada ante esta instancia**, toda vez que la misma ha conllevado la violación del debido proceso de raigambre constitucional (cfr. esta Sala, expte. 1239/2024 “Compañía de Barcos SA (TF 15082537-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo” del 20/03/2025).

Esta solución resulta concordante con lo que tiene dicho la Sala IV del fuero en las causas 29997/11 “Cosena Seguros SA (TF 24583-A) c/ DGA”, sentencia del 9/2/2012 y 56691/15 “Ramírez, Horacio Omar c/ DGA”, del 5/4/2016, en las que resolvió que la corrida de vista prevista en el artículo 1101 del Código Aduanero no consagra un inútil formalismo sacramental, sino que con ella se pretende dar plena dimensión al derecho constitucional a ser oído antes de la emisión del acto que pone fin a un sumario infraccional; de manera que su incumplimiento por parte de la administración no puede ser saneado a posteriori y en otra instancia, **quedando el acto fulminado de nulidad al no haberse concretado los procedimientos pertinentes** (cfr. Sala IV, 46832/2022 Envases del Plata SA (TF 84138521-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 20/09/2022)

Por todo lo cual, corresponde rechazar los agravios del Fisco Nacional, admitir el planteo de nulidad formulado por la parte actora y confirmar la sentencia apelada en cuanto declaró la nulidad de la resolución, revocando el punto iv de la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación, en el que se ordenaba notificar la vista y proseguir con el trámite en sede aduanera, solución que resulta similar a la arribada por la Sala IV del fuero 11/04/2025 en los autos, “Afianzadora Latinoamericana Compañía de Seguros SA TF 70728797-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, expte. 465/2024.

VII.- Falta de constatación del hecho imponible

Que, a mayor abundamiento, si se siguiese la línea argumental que propone el Fisco —en cuanto a que se trataría de una resolución que tuvo por único objeto liquidar tributos aduaneros—, se arribaría también a la conclusión de que el acto resulta insalvablemente


#39103546#448773268#20250512170353574

nulo por vicio en la causa, toda vez que no se encuentran fehacientemente acreditadas las circunstancias que darían sustento al reclamo de los gravámenes (arg. arts. 7, inc. b, y 14, inc. b, ley 19.549, según la redacción vigente al momento de dictado del acto; y Sala IV, causas 46832/22 y 46837/22 “Envases del Plata SA (TF 84138521-A) c/ DGA” y “Gax SA (TF 77575105-A) c/ DGA”, sentencias del 13/9/22 y del 20/09/2022 y sus citas).

A raíz del modo en que ha quedado definida la cuestión resulta innecesario examinar los restantes agravios esgrimidos por las partes.

X.- Costas.

Que las costas de ambas instancias se imponen al Fisco Nacional vencido al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (arts. 1163 y 1182 del CA, y 68, primer párr., del CPCCN).

Por ello, **el Tribunal RESUELVE:** hacer lugar a la apelación interpuesta por Afianzadora Latinoamericana Compañía de Seguros SA y mantener lo decidido en la sentencia del 23/02/2024, excepto lo ordenado en el punto iv, que por la presente se deja sin efecto. Con costas al Fisco Nacional.

Se hace saber a las partes que podrán consultar copia de los precedentes citados en el sitio web http://www.cij.gov.ar/.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala- suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada N° 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN