36748/2025 “ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA (TF 100778783-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, 30 de octubre de 2025.

VISTA:

La elevación del expediente TF 100778783-A (v. DEOX del 19/9/25) a fin de considerar *“los recursos de apelación interpuestos por la actora y el fisco nacional el 16/04/2025 y 24/04/2025 (v. IF-2025-40097112-APN-DTD#JGM e IF-2025-42803179-APNDTD#JGM), concedidos el 21/04/2025 y 25/04/2025 (v. PV-2025-41004508-APN-VOCXVIII#TFN y PV-2025-43415147-APN-VOCXVIII#TFN) contra la sentencia dictada el 21/02/2025…(v. IF-2025- 19134761-APN-VOCXVIII#TFN)”* (v. pág. 372 del expte. electrónico, donde también consta que las partes expresaron agravios en plazo, y contestaron los traslados conferidos); y

CONSIDERANDO:

1º) Que el **Tribunal Fiscal de la Nación**, por mayoría:

(i) Desestimó el planteo de prescripción de la acción tributaria opuesto por la actora.

(ii) Confirmó parcialmente el artículo 3° de la resolución DE PRLA 7581/19 y declaró que la obligación tributaria a cargo de la actora en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA emergente del DIT 08001IT14009715M ascendía a USD 115.768,11, la cual debía convertirse a pesos utilizando el tipo de cambio vendedor que informase el Banco de la Nación Argentina al cierre, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de efectivo pago, más los intereses devengados desde el 2/5/19 hasta la fecha de pago de la deuda; con costas a la actora.

(iii) Tuvo por allanada a la DGA en cuanto al reclamo de las percepciones del IVA y el Impuesto a las Ganancias ($ 131.041,351); con costas a su cargo.

(iv) Declaró que, tratándose de una aseguradora, la responsabilidad de la actora se encontraba limitada por el monto determinado en la garantía (póliza de seguro de caución 1015131, del 19/12/08), por lo que el importe máximo que podría exigírsele, en concepto de capital, ascendía a la suma de $ 212.660.

Para resolver como lo hizo con respecto a la prescripción —una de las cuestiones que suscita agravios en esta instancia—, la mayoría remitió a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Wonderland SRL” el 12/5/99, así como a la doctrina plenaria de esta Cámara “Hughes Tool SA c/ ANA (TF 7830-A)”, del 21/9/03.

Señaló que los artículos 803 y 804 del Código Aduanero establecen que la acción del Fisco prescribe por el transcurso de 5 años, comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción. Y agregó que, de acuerdo con el artículo 805, inciso a, del mismo cuerpo legal, el curso de la prescripción se suspende "*desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayera decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión*".

Precisó que no estaba discutido que el vencimiento del plazo otorgado para la regularización de la mercadería amparada por la destinación de importación temporaria del caso había operado el 1/1/10; por lo que el cómputo de la prescripción tributaria comenzó el 1/1/11 y, de no mediar causales suspensivas, hubiese operado el 31/12/15. Sin embargo, en el caso, y de conformidad con la normativa citada, se mantenía suspendido desde el dictado del auto de apertura del sumario del 24/9/14; el cual reputó válido.

2º) Que la **actora** sostuvo que la acción del Fisco estaba prescripta, en virtud de que la resolución aduanera fue notificada cuando ya había operado el plazo legal de cinco años.

En línea con el voto minoritario, argumentó que la notificación de los actos administrativos resultaba esencial y que eran aplicables de manera supletoria los principios de la ley 19.549 y su reglamentación, particularmente la obligación de notificar los actos dentro de los cinco días de su dictado.

Explicó que el servicio aduanero dictó la instrucción del sumario el 29/4/14, cuando habían transcurrido 3 años del plazo prescriptivo, y emitió la resolución DE PRLA 7581/19 el 26/8/2019, pero recién la notificó 3 años después, el 1/9/22.

Citó jurisprudencia para sostener que, cuando el artículo 805, inciso a, del Código Aduanero indica que la causal de suspensión de la prescripción se mantiene hasta que "*recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo*", se refiere a la fecha de dictado del acto que pone fin al sumario.

Por lo tanto, a su entender, cuando el servicio aduanero le notificó la resolución apelada, el 1/9/22, ya se habían cumplido los 5 años con los que contaba la Aduana para ejercer la acción tendiente al cobro de los tributos.

3º) Que, en primer lugar, el **Fisco** sostuvo que el monto máximo garantizado en la póliza debía contemplarse en valores actualizados y no nominales. Fundó su postura en un precedente del Tribunal Fiscal de la Nación, el cual estableció que la garantía debía cubrir los tributos que eventualmente gravaran la importación (art. 453, inc. c, del Código Aduanero), lo que habilita su otorgamiento en moneda nacional, siempre que se prevea su actualización mediante algún índice, como el IPC, a fin de preservar la


#40493637#478397626#20251030094648201

indemnidad del asegurado y asegurar el cumplimiento de las disposiciones aduaneras en un contexto inflacionario como el actual.

Asimismo, en dicho precedente —cuya aplicación solicitó— se consideró evidente que el límite de la póliza no debía fijarse en pesos conforme al tipo de cambio vigente al momento de documentarse la destinación temporal, dado que las partes contratantes conocen que los tributos cubiertos se determinan en dólares estadounidenses y se cancelan en pesos al tipo de cambio vigente al día anterior al del pago. También se destacó el deber de los jueces de evitar los efectos derivados del ejercicio abusivo de los derechos (art. 10, CCC). Se aclaró, además, que la solución pretendida no configuraba una repotenciación de deuda, sino una adecuación de los efectos de un contrato de largo plazo, orientada a satisfacer la finalidad que motivó su celebración.

Por otra parte, señaló la necesidad de distinguir entre la declaración de inconstitucionalidad de una norma o acto y su inaplicabilidad al caso concreto, siendo esta última una facultad reconocida a la Administración (doctr. PTN, Dictámenes 84:102, Considerandos IV a V). En base a ello, solicitó que no se limitara la cobertura al monto nominal vigente al momento del siniestro, por cuanto ello implicaría una lesión al derecho de propiedad del asegurado —en este caso, el Estado— (v. esp. p. 319, expte. cit.).

En segundo término, el Fisco expresó su disconformidad respecto de las costas relacionadas con los rubros tributarios respecto de los cuales se allanó. Argumentó que su allanamiento había sido oportuno, total y efectivo, y que había motivos para apartarse del principio general de imposición de costas al vencido con arreglo a lo previsto en el propio artículo 70 del código procesal, además de lo que establece el artículo 1163 del Código Aduanero.

4°) Que, como adecuadamente lo resolvió el tribunal de origen, **la acción del Fisco para percibir los tributos no se encuentra prescripta.**

A este respecto, se dan por reproducidas las consideraciones hechas en la causa 14530/22 “Dow Agrosciences Argentina SRL (TF 52306338-A) c/ DGA”, sentencia del 27/9/22, considerando 4º y sus citas (en especial, doctr. esta Sala, causa 24779/15 “Scania Argentina SA c/ DGA”, sent. del 24/11/15, y Sala III, causa 36790/16 “Citricola Ayui SAAICC –TF 25929-A c/ DGA”, sent. del 8/9/17).

En el entendimiento que allí se propone, la apelación no puede prosperar, toda vez que el vencimiento de la importación temporaria tuvo lugar el 1/1/10, **el plazo** de prescripción comenzó a correr el 1/1/11, y hubiese vencido el 31/12/15. Sin embargo, **se**

mantiene suspendido desde el dictado del auto de apertura del sumario del 24/9/14, en la medida en que, a la fecha, la acción del Fisco todavía no se encuentra expedita (arg. arts. 803, 804, 805, incs. a y c, 1134 y 1172, CA; y doctr. causas citadas).

Por lo tanto, la apelación de la actora no puede prosperar.

5°) Que el pedido de **actualización del monto máximo garantizado en la póliza** debe ser rechazado por constituir una reflexión tardía, al no haber sido planteado oportunamente al contestar el recurso en la instancia anterior (cfr. art. 1146 del Código Aduanero). Más aún, dicho requerimiento resulta incompatible con los propios actos de la Aduana, que previamente aceptó la constitución de esa garantía.

Debe tenerse presente que las condiciones de los seguros de caución aduanera son determinadas por las entidades aseguradoras, quienes evalúan los riesgos y establecen los términos específicos de la póliza y su costo para el tomador. No obstante, dicha facultad debe ejercerse conforme a la normativa dictada por la Agencia de Recaudación y Control Aduanero (ex AFIP), que establece los modelos de pólizas y los requisitos que deben cumplir las compañías aseguradoras, y por la Superintendencia de Seguros de la Nación, que autoriza a las aseguradoras a operar en el mercado y habilita la aplicación de determinadas condiciones contractuales (véase, sin ir más lejos, la referencia a su aprobación en la póliza del caso, pág. 32 de los antecedentes).

En particular, el artículo 453, inciso 1°, del Código Aduanero establece que el régimen de garantía previsto en ese Título debe utilizarse "*cuando se pretendiere obtener: ...c) el libramiento de mercadería sometida al régimen de importación temporaria. La garantía debe asegurar el importe de los eventuales tributos que gravaren la importación para consumo de la mercadería de que se tratare*…". El artículo 454 añade que, para utilizar dicho régimen, el interesado debe formalizar su petición por escrito ante el servicio aduanero, pudiendo referirse a una o a varias operaciones aduaneras, de conformidad con lo que determinare la reglamentación. Por su parte, el artículo 455 dispone: "***Siempre que el importe y la solvencia de la garantía fueren considerados satisfactorios por el servicio aduanero****, los interesados podrán optar por alguna de las formas siguientes: ...d) seguro de garantía*" (el destacado es propio). Finalmente, el artículo 459 fija el plazo en que la Administración debe resolver la autorización o denegación del uso del régimen de garantía.

A su turno, la resolución general AFIP 3885/16 y sus modificatorias, que reglamentan el régimen de garantías otorgadas en seguridad de obligaciones fiscales, establece, en su artículo 3°: "*Al exigir o aceptar la constitución, sustitución o ampliación de garantías, los funcionarios competentes* ***deberán ponderar estrictamente las mismas, verificando que el importe garantizado se ajuste a la normativa aplicable***" (el destacado es propio). Por último, el artículo 24 aclara que las pólizas se otorgarán conforme a los modelos que constan en los apartados y anexos de la resolución.

Queda en evidencia, entonces, que la postura asumida por la parte demandada en apelación, al intentar desconocer la suficiencia de la garantía, resulta contradictoria con su conducta anterior -jurídicamente relevante y vinculante-, consistente en haber aceptado su constitución.

La argumentación de la apelación contradice, además, los términos de la propia resolución aduanera apelada, donde quedó admitido que la garante debía responder “*dentro de los límites máximos estipulados en dicho instrumento de fianza, con más lo que pudiere resultar en exceso por aplicación del artículo 1112 y ss. CA, rigiendo las previsiones del art. 794 del citado texto legal*” (v. p. 28, expte. cit.).

Para más, en la póliza aquí involucrada quedó “*especialmente convenido que el Asegurador responderá con los mismos alcances y en igual medida en que resulte obligado el Tomador o Proponente de acuerdo con las leyes o reglamentaciones aduaneras vigentes, causa eficiente del presente seguro y que la suma máxima asegurada no comprenderá a* ***los intereses*** *previstos en los artículos 794 y 797 del referido Código Aduanero, y artículos 37 y 52 de la ley nro 11.683 (t.o. en 1998 y sus Modificaciones) según corresponda, los cuales deberán abonarse aún en el caso que excedieran la misma*” (p. 32, expte. cit.). No se dispuso, en ningún caso, la actualización del monto máximo garantizado.

Por todo lo expuesto, corresponde desestimar el primer agravio del Fisco.

6°) Que, en lo atinente a las **costas vinculadas con el allanamiento parcial del Fisco**, debe repararse en que el artículo 70 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación ―supletoriamente aplicable en la especie por la remisión que establecen los artículos 1174 y 1182 del Código Aduanero― permite dispensar al demandado que se allana al pago de las costas **siempre que se reúnan todos los requisitos que estipula la norma**, toda vez que la exención allí contemplada debe interpretarse en sentido estricto (doctr. esta Sala, causas 30573/17 “Weatherford International de Argentina SA c/ DGA”, sent. del 6/6/17; 38438/19 “Salas y Cía. SA c/ DGA”, sent. 22/8/19, y sus citas).

En el caso, no se advierten motivos que justifiquen apartarse de lo que resolvió el tribunal de origen sobre este punto. En particular, debe destacarse que el expediente se inició el 22/9/22 y que el allanamiento fue presentado recién el 2/2/23 (v. p. 1 y 228, expte. cit.). Además, la disposición que autorizó dicho allanamiento se basa en una instrucción general emitida con anterioridad a la notificación de la resolución apelada, y en jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación dictada en 2019, lo que permite concluir que el Fisco dio motivos para litigar.

En efecto, la autorización del allanamiento se produjo en 2022, conforme a la instrucción general AFIP 13/21, dictada el 27/12/21, la cual instruyó a las dependencias competentes a adecuar su actuación administrativa y judicial al criterio sentado por la Corte federal en el fallo “Cladd ITA SA (TF 22.343-A)”, del 26/11/19 (v. p. 223, expte. cit.). En dicho pronunciamiento, el Máximo Tribunal resolvió que el servicio aduanero carece de facultades para exigir el pago del denominado IVA adicional y del Impuesto a las Ganancias una vez vencido el plazo para presentar las respectivas declaraciones juradas.

No obstante, en la presente causa, la resolución DE PRLA 7581/19 fue notificada el 1/9/22, es decir, con posterioridad tanto al fallo “Cladd” como a la citada instrucción general AFIP 13/21. En consecuencia, al momento de notificar la resolución aduanera que incluía dichos rubros, el Fisco ya contaba con instrucciones expresas de no reclamarlos.

Estas circunstancias evidencian que la conducta del Fisco obligó a la contraria a litigar, lo que impide considerar oportuno el reconocimiento efectuado, conforme lo exige la normativa procesal para la dispensa de costas. Por consiguiente, su segundo agravio tampoco puede prosperar.

Por lo expuesto, **SE RESUELVE**:

1) Rechazar los recursos interpuestos y confirmar la decisión apelada en todos sus términos.

2) Imponer las costas de esta instancia conforme los vencimientos (art. 71, del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y **siga la causa según su estado (v. DEOX enviado el 15/1025).**

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 30/10/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA

#40493637#478397626#20251030094648201