Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

7973/2024

COSENA SEGUROS SA (TF 119550844-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de febrero de 2025.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que el 16 de agosto de 2023 el Tribunal Fiscal de la Nación: 1) rechazó el planteo de incompetencia formulado por la representación fiscal; 2) declaró la nulidad de lo actuado en las actuaciones administrativas n° 12210-4725-2009 con posterioridad a la liquidación de los tributos y la multa obrante a fs. 30 de las actuaciones administrativas y; en consecuencia, dejó sin efecto la Resolución n° 749/19 dictada por el Departamento de Procedimiento Legales Aduaneros y apelada en los presentes autos, con costas y; 3) rechazó el planteo de prescripción de la acción para exigir el pago de tributos formulado por la parte actora, sin costas.

II.- Que, contra la referida sentencia apeló el Fisco y expresó agravios el 31 de octubre de 2023, los que fueron replicados por la parte actora el 24 de noviembre de 2023. Por su parte, la actora apeló y expresó agravios el 31 de octubre de 2023, los que no fueron replicados por la parte contraria (cfr. páginas 296/309, 319/334 y 343/354 del DEO 13960681 incorporado digitalmente a la causa el 20 de mayo de 2024)

El Fisco afirma en sus agravios que no se vio afectado el derecho de defensa de la compañía aseguradora en la medida en que, de conformidad con lo establecido en el artículo 453 del Código Aduanero que establece el régimen de garantía bajo el cual fueron emitidas las pólizas por las cuales responde la firma actora, una vez producido el siniestro, nace su obligación. En tales condiciones, y ante el incumplimiento del tomador de la póliza de reexportar la mercadería en el plazo comprometido, la compañía debe responder por

el pago de los tributos correspondientes a la importación a consumo de aquella, en los términos de lo establecido en el artículo 274, inciso b), del Código Aduanero.

Manifiesta que mediante la Instrucción General DGA n° 11/16 y su modificatoria n° 09/17 se estableció que los jueces administrativos dispondrían el archivo de las actuaciones en las que tramitaran infracciones cuando el importe de la multa mínima comprometida no superara los 30.000 pesos, en la medida en que el infractor no contara con antecedentes infraccionales registrados por el tipo infraccional imputado o bien cuando teniéndolos aquellos en conjunto no superaran el monto referido. Todo ello, sin perjuicio de la formulación del cargo que pudiera corresponder.

Concluye que, en el caso, el servicio aduanero procedió en los términos establecidos en la mencionada instrucción, dispuso el archivo de la causa en lo relativo a la multa que se le imputó y; requirió el pago de los tributos. Al respecto, expresa que "…una correcta exégesis de las consecuencias jurídicas del archivo de la investigación infraccional, deja sin lugar a dudas que ello implica, al menos, el desligue absoluto de la cuestión tributaria, la que debe seguir su curso por las vías pertinentes, en forma **independiente** de la cuestión infraccional ya archivada".

Por su parte, la actora pone de manifiesto que si bien el Tribunal a quo "…entiende correctamente que corresponde declarar la nulidad de lo actuado, (…) resolvió rechazar el planteo de prescripción, aún cuando no queda duda alguna que la acción del fisco para percibir tributos se encuentra ampliamente prescripta".

En tal sentido, pone de manifiesto que la infracción se habría producido en el año 2009, de modo que el inicio del cómputo del plazo de prescripción comenzó a correr el 1° de enero de 2010 y; en lo relativo al aspecto tributario, se suspendió el 18 de diciembre de 2014, al dictarse el auto de apertura de sumario "…hasta el dictado de la resolución que habilitare el ejercicio de la acción". Es así que concluye que, al haber sido dictada la resolución apelada el 18 de febrero de 2019 y notificada el 17 de octubre de 2022, es decir, 3 años y 8 meses después, la acción del Fisco para exigir los referidos tributos debe ser declarada prescripta.

Fecha de firma: 04/02/2025
Alta en sistema: 05/02/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38936354#441537532#20250110101434862

Finalmente, considera que el proceso se extendió por un plazo irrazonable, de modo que no es dable que le sean requeridos los tributos pretendidos, por aplicación de la doctrina resultante del precedente “Losicer”.

III.- Que, a contrario de lo expresado por el Fisco en sus agravios, las irregularidades detectadas en el marco del trámite de las actuaciones administrativas efectivamente afectaron el derecho de defensa de la parte actora y; por ende, se advierte razonable lo resuelto por el Tribunal Fiscal, en tanto declaró la nulidad de todo lo actuado con posterioridad a la liquidación de los tributos y la multa obrante a fs. 30 de las actuaciones administrativas y; por ende, de la Resolución n° 749/19 dictada por el Departamento de Procedimiento Legales Aduaneros.

Se ha expresado que la citación del demandado es un acto de trascendental importancia, pues de él depende la posibilidad efectiva de ejercer el derecho de defensa en juicio. Al respecto, no resulta exigible al imputado que al momento de plantear la nulidad de tales actos mencione concretamente las defensas que pudo válidamente oponer frente a las pretensiones de la contraria, pues tal exigencia constituiría un rigorismo inaceptable ya que el interesado no se hallaba en condiciones de especificar las defensas que se había visto privado de oponer respecto de una pretensión cuyo contenido concreto ignoraba (cfme. Fallos 319:672, consids. 8º y 10º; Dictamen del Procurador al que remitió la Corte en el precedente de Fallos 327:5965).

Tales consideraciones resultan aplicables al caso de la vista establecida en el artículo 1101 del Código Aduanero, porque en ese acto se formulan los cargos que constituyen la materia de la controversia en el procedimiento para las infracciones, reglado en los artículos 1080 a 1117 del Código Aduanero. Al haberse omitido dictar ese acto en los términos del artículo 1101 del Código Aduanero, el imputado se vio impedido de ejercer la oportuna defensa de sus derechos.

Por su parte, la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo, de aplicación supletoria en la instancia aduanera, establece en el artículo 7º, inciso d), que antes de la emisión del acto

administrativo deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resulten implícitos del ordenamiento jurídico. Su incumplimiento vicia el acto y así lo dispone el artículo 14 de la citada ley.

En tales condiciones, corresponde agregar que no le asiste la razón al Fisco en cuanto afirma que el archivo sin más trámite del sumario, en los términos de la Instrucción General N° 09/17, sobre la base de que la multa pretendida era inferior a la suma de 30.000 pesos, no le impedía requerir, en esa misma resolución y sin haber corrido la vista establecida en el artículo 1101 del Código Aduanero, los tributos que considera adeudados en el entendimiento de que aquellos se deben por el acaecimiento del hecho imponible –importación a consumo-

Precisamente ello no es así, en tanto los tributos que se fijaron en la resolución apelada son aquellos que resultarían adeudados por el administrado en caso de que se hubiera configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del Código Aduanero, aspecto que no fue examinado en las actuaciones administrativas en la medida en que, como se expresó, no fue corrida la vista correspondiente ni el administrado tuvo la oportunidad de ejercer las defensas que considerara pertinentes.

En sentido concordante con lo precedentemente expuesto se expidió esta Sala V en la causa n° 3407/2020, caratulada “HTI Cono Sur S.A. c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 19 de octubre de 2021 y causa nº 37318/2022, “La Perseverancia Seguros SA (TF 53189519-A) c/ DGA S/ recurso directo de organismo externo”, sentencia del 25 de agosto de 2022, entre otras.

IV.- Que, en diferente orden de ideas, corresponde señalar que los agravios planteados por la parte actora, relacionados con que se hallaría prescripta la acción para exigir el pago de tributos se advierten prematuros, teniendo en consideración que por el pronunciamiento del Tribunal Fiscal que mediante la presente se confirma, fue declarada la nulidad de la resolución DE PRLA n°749/19 por medio de la cual había sido intimado su pago (cfr. en sentido concordante, esta Sala V, en la causa n° 42.960/23, caratulada “Boxmark Leather S.A. c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 04/02/2025)

En segundo término, corresponde señalar que el principio del “plazo razonable” de duración de los procesos fue concebido para ser aplicado en cuestiones relativas a la materia penal, tal como resulta de los términos en que se encuentra concebido en el artículo 8 de

la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Dicho concepto fue asimismo aplicado a los procedimientos infraccionales y; en tal sentido, se expidió la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de L. 216 XLV “Losicer, Jorge Alberto y otros c/BCRA” del 26 de junio de 2012, respecto del procedimiento ante el Banco Central de la República Argentina y en el precedente de Fallos 334:1264, en cuanto al procedimiento infraccional ante el servicio aduanero, que en ese caso se había extendido durante 23 años. Por tal motivo, y en atención a que en los presentes autos se discute la procedencia de un reclamo estrictamente tributario dirigido contra la compañía aseguradora y que además se dispuso el archivo de la multa eventualmente exigible a la firma importadora, no cabe aplicar el referido principio. Por lo demás, y a mayor abundamiento, lo cierto es que el plazo de 10 años transcurrido entre el hecho imponible y el dictado de la resolución definitiva no se advierte como irrazonable, a diferencia del ponderado en el precedente de Fallos 334:1264, de 23 años, cuya aplicación analógica pretende la apelante.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:** 1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la demandada y confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios, con costas (artículo 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). 2) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios, sin costas en atención a la inexistencia de actividad procesal de la parte contraria (artículo 68, segunda parte, del Código Procesal, Civil y Comercial de la Nación. 3) Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Pablo Gallegos Fedriani dijo:

I.-Que en cuanto a los antecedentes de la causa me remito al voto del Dr. Jorge F. Alemany.-

II.-Que adhiero a los términos expuestos en el considerando III del voto que antecede. Sin embargo, disiento en relación con lo analizado y decidido respecto de la excepción de prescripción opuesta por la actora y de la duración razonable del procedimiento administrativo.-

Fecha de firma: 04/02/2025
Alta en sistema: 05/02/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38936354#441537532#20250110101434862

III.-Que en efecto, se agravia la actora del rechazo de la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos.-

IV.-Que para resolver como lo hizo, la vocal Dra. Saquis expresó que: "…conforme lo dispuesto en los arts. 803 y siguientes, el curso de la prescripción tributaria comenzó a correr el 1/1/2010. Que dicho plazo se encuentra suspendido desde el dictado de apertura de sumario de fecha 18/12/2014, conforme lo dispuesto en el art. 805 del C.A., que establece que la acción del fisco para percibir tributos se suspende desde la apertura del 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. Que, en consecuencia, corresponde rechazar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la actora, atento a que conforme lo aquí resuelto la acción del fisco para percibir tributos continua suspendida", términos a los cuales adhiero.-

En consecuencia, no ha tenido lugar en las presentes actuaciones la prescripción pretendida por la accionante, por lo que corresponde rechazar su agravio.-

V.-Que sin perjuicio de lo expuesto, no se encuentra controvertido en autos que la supuesta infracción endilgada a la actora por la DGA tuvo lugar el 9/3/2009 y que el organismo aduanero demoró 3 (tres) años y 8 (ocho) meses en notificar la Resolución apelada en autos –la que fue dictada el 18 de febrero de 2019 y notificada a la firma recurrente el 17 de octubre de 2022, de acuerdo a lo que se desprende de la cédula de notificación glosada a fs. 35 de los antecedentes administrativos. En consecuencia, se advierte una demora injustificada e irrazonable en la duración de todo procedimiento administrativo. En consecuencia, y en atención al tiempo transcurrido entre la supuesta infracción que dio lugar al sumario hasta la resolución del Tribunal Fiscal de la Nación apelada ante esta Cámara, resulta aplicable la doctrina sentada por la CSJN en el precedente "Losicer", así como también la ley 27.742 en cuanto en su artículo 25, incorporó en el artículo 1º bis, inciso a), apartado (iv) de la Ley 19.549 -aplicable supletoriamente en la especie- el "Derecho a un plazo razonable", por lo que corresponde declarar extinguidas las facultades sancionatorias y tributarias del Fisco Nacional en las presentes actuaciones.-

Fecha de firma: 04/02/2025
Alta en sistema: 05/02/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38936354#441537532#20250110101434862

VI.-Que, por lo antes expuesto corresponde: 1) Rechazar el recurso de la demandada. 2) Hacer lugar parcialmente al recurso de la actora y declarar extinguidas las potestades sancionatorias y tributarias del Fisco Nacional en las presentes actuaciones. 3) Imponer las costas de ambas instancias a cargo del Fisco Nacional por aplicación del principio general de la derrota (arts. 1163 del Código Aduanero y 68 del CPCCN). **ASI VOTO.-**

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Guillermo F. Treacy dijo:

I.-Que en cuanto al relato de los hechos del caso corresponde remitir al voto del Dr. Jorge Alemany, a fin de evitar repeticiones innecesarias.

II.- Que en punto al fondo de la controversia, esta Sala, confrontada a planteos similares -aunque con relación a la Instrucción General nº 9/17- declaró inválidos los actos del servicio aduanero que, sin valorar las defensas de los particulares imputados –en especial, en relación con el cumplimiento del régimen de destinación de importación temporaria-, tras disponer el archivo del sumario formulan mecánicamente cargos por los tributos que se adeudarían, teniendo por constatado el incumplimiento (v. causas nº 10.727/2020 “TPC Compañía de Seguros SA c/ EN - AFIP - DGA s/ Dirección General de Aduanas”, del 18/12/2024; nº 37.318/2022 “La Perseverancia Seguros SA (TF 53189519-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 25/08/2022; y n° 3.407/2020, caratulada “HTI Cono Sur S.A. c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 19 de octubre de 2021).

Aquí, al igual que en aquellos casos, el servicio aduanero no corrió vista a la importadora y a la aseguradora de la imputación formulada, lo cual impidió que estas ofrecieran defensas y prueba.

La decisión del servicio aduanero se apoyó exclusivamente en que el importe de la multa no alcanzaba el mínimo previsto por la instrucción general DGA 11/16.

Fecha de firma: 04/02/2025
Alta en sistema: 05/02/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38936354#441537532#20250110101434862

Pues bien, resulta evidente que la exigencia del cumplimiento del procedimiento previsto (arts. 1080 a 1117 del Código Aduanero), propia de todo acto administrativo (art. 7, inc. b), LNPA), es el reverso del derecho de los administrados al debido proceso adjetivo (art.1, inc. e), LNPA), que comprende –como es lógico- no solamente el de exponer las razones de sus pretensiones y defensas (ap. 1) y producir la prueba conducente para acreditarlas (ap. 2), sino también de que la decisión haga expresa consideración de los principales argumentos y de las cuestiones propuestas (ap. 3). De otro modo, se estaría consintiendo que el acto del artículo 1101 constituyera un inútil formalismo sacramental y no la verdadera consagración del derecho del administrado a ser oído (conf. Sala IV, causa nº 46.832/2022 “Envases del Plata SA (TF 84138521-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 20/09/2022; y sus citas; y esta Sala, causa “TPC” ya citada).

De esta forma -tanto aquí como en los precedentes citados al inicio del considerando- la clausura de la investigación condujo a que se intimara una suma de tributos en los términos del artículo 274 del Código Aduanero, pero sin determinar fehacientemente si se había reexportado o no la mercadería ingresada al amparo de la importación temporal, al vencimiento del plazo acordado para su permanencia (v. en el mismo sentido arg. Sala I, causa nº 30.397/2023 “Geminelli SA (TF 74859875-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 26/10/2023; Sala II, causa “Aseguradora de Cauciones SA Compañía Argentina de Seguros c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 12/11/2019; Sala III, causa nº 23.858/2023; “Carraro Argentina SA c/ EN-AFIP-DGA-SIGEA 12210- 4661- 2012 Resol 9384/18 s/ Dirección General de Aduanas”, del 25/04/2024; Sala IV, causas nº 46.832/2022 “Envases”, ya citada, y nº 47883/2022 “Medix Medical Devices SRL (TF 15015541-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 1/11/2022).

En consecuencia, no corresponde convalidar el requerimiento fiscal derivado del acto cuestionado, dictado sin la sustanciación del sumario correspondiente.

Fecha de firma: 04/02/2025
Alta en sistema: 05/02/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38936354#441537532#20250110101434862

III- Que pese a lo señalado anteriormente, no se advierten motivos para quitar virtualidad suspensiva al auto de apertura de sumario dictado el 18/12/2014, en la medida en que en ese momento se habían determinado los hechos reprochados, se había identificado y clasificado la mercadería involucrada y se había practicado la liquidación correspondiente (v. art. 1094, CA).

En este sentido, es dable recordar que el artículo 803 del Código Aduanero establece que se prescribe por el transcurso de cinco años la acción del Fisco para percibir tributos regidos por la legislación aduanera. Dicho plazo comienza a correr el 1º de enero del año siguiente a la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado (conf. art. 804 del CA).

Además, en lo que aquí interesa, el artículo 805 del CA dispone que el plazo de prescripción de la acción para percibir tributos se suspende desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigue la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión.

En consecuencia, dado que el vencimiento de la DIT operó el 09/03/2009 y el plazo de prescripción comenzó a correr el 1/01/2010, pero fue suspendido desde el 18/12/2014 hasta que se dictara el acto que habilitara el ejercicio de la acción para percibir el tributo, corresponde desestimar este agravio de la actora.

IV.- Que, empero, el tiempo transcurrido desde la supuesta configuración del incumplimiento que dio lugar a la formación del sumario revela una demora irrazonable en el procedimiento administrativo para los reclamos tributario y sancionatorio. Tal situación infringe garantías constitucionales expresas, como las que derivan del derecho de defensa en juicio (art. 18 CN) y de duración razonable en los procesos (art. 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos).

En efecto, se observa que entre la configuración de los hechos que motivaron el inicio de las actuaciones administrativas

(9/03/2009) y el decisorio del Tribunal Fiscal de la Nación (que no resuelve en definitiva) transcurrieron más de 14 años, lo cual constituye un plazo excesivo de duración del procedimiento. En este sentido el Alto Tribunal sentó en el precedente “Bonder Aaron (Emperador Compañía Financiera SA) y otros c/ BCRA s/ Resol. 178/93” (sentencia del 19/11/2013) la regla según la cual el “análisis global del procedimiento” en este tipo de casos, debe necesariamente comprender tanto el sumario como la instancia revisora.

Según puede advertirse, las demoras no se deben a la complejidad que pudiera presentar el asunto ni a la actividad procesal de la sumariada, sino al hecho de que la actuación procesal estatal ha sido poco diligente, teniendo en cuenta la nula actividad verificada en determinados períodos en sede aduanera.

A la luz de estos extremos de hecho, y de conformidad con el precedente “Losicer” del Alto Tribunal, se estima que se ha vulnerado la garantía prevista en el artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, en cuanto al “plazo razonable” en la duración de los procesos, sin que ello implique ingresar a considerar si los hechos imputados en su oportunidad tenían sustento fáctico o jurídico (esta Sala, *in rebus* nº 55.643/17 “Alba Compañía Argentina de Seguros S.A c/ DGA”, sentencia del 27/06/2017; nº 34.678/2023 “Ampacet South America SRL (TF 18960731-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 09/04/2024; nº 27.402/2023 “Alba Compañía Argentina de Seguros SA (TF 32578-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo ”, del 2/07/2024; y nº 30.452/2018 “Aseguradora de Créditos y Garantías SA c/ DGA s/recurso directo de organismo externo” Buenos Aires, del 2/05/2019; entre otras).

En consecuencia, corresponde declarar extinguidas las potestades sancionatoria y tributaria del Fisco Nacional.

V.- Que en atención a lo expuesto, corresponde: **1)** Rechazar el recurso del Fisco Nacional; **2)** Hacer lugar parcialmente al recurso de la actora y declarar extinguidas las potestades sancionatoria y

tributaria del Fisco Nacional; **3)** Imponer las costas de ambas instancias al Fisco Nacional, por aplicación del principio general de la derrota (arts. 1163 del CA y 68 del CPCCN). **ASÍ VOTO.**

Por todo lo expuesto, por mayoría, **SE RESUELVE: 1)** Rechazar el recurso del Fisco Nacional; **2)** Hacer lugar parcialmente al recurso de la actora y declarar extinguidas las potestades sancionatoria y tributaria del Fisco Nacional; **3)** Imponer las costas de ambas instancias al Fisco Nacional, por aplicación del principio general de la derrota (arts. 1163 del CA y 68 del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y; oportunamente, devuélvase.

Jorge F. Alemany
(en disidencia parcial)

Pablo Gallegos Fedriani

Guillermo F. Treacy

Fecha de firma: 04/02/2025
Alta en sistema: 05/02/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38936354#441537532#20250110101434862