Buenos Aires, 7 de noviembre de 2025.-

VISTOS estos autos 1.356/2025 caratulados “PRUDENCIA COMPAÑIA ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES SA (TF 36811-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO” y

CONSIDERANDO:

I.- Al fin de clarificar la cuestión suscitada, cuadra referir que las actuaciones administrativas AFIP “12197-6759-2009”, se iniciaron a raíz del acta denuncia 1681/2009, del 10/11/2009, por medio del cual la División Registro de Importación - Sección Procedimientos denunció a Protecsa SA por presunta infracción al régimen de importación temporario al que habría acogido la mercadería involucrada en el DIT “04 001 IT14 001938 H”, resultando ello pasible de configurar la infracción prevista y penada por el artículo 970 del Código Aduanero (fs. 1; 3/4 del pdf de las actuaciones administrativas digitalizadas, titulado “ANTECEDENTES DE LA CAUSA ADM”).

Cabe destacar que, a continuación de tal acta, se agregó en el expediente administrativo bajo reseña dos capturas de pantalla del sistema interno de la AFIP - DGA, con la información resultante de la operatoria fiscalizada (fs. 2 y 3).

Por nota SE PRTE 7374/2009, del 10/11/2009, se remitió a la División Verificación a los efectos de que se establezca la clasificación arancelaria, valor de la mercadería en infracción, derechos y demás tributos que graven la importación a consumo a la fecha detallada. Asimismo, una vez realizado aquello, dispuso que pase a la sección liquidaciones para la confección del LMAN, informando la liquidación de tributos que gravan a la importación a consumo y derechos adicionales que correspondan. A continuación, indicó que cumplido ello se giren las actuaciones al Departamento Procedimientos Legales Aduaneros a los efectos de su intervención. Finalmente, informó que luego de una exhaustiva búsqueda no se localizó la destinación de referencia (fs. 6/7; 13/15 del archivo en formato pdf).

A fs. 8 intervino la División Verificación y a fs. 9 la Sección Liquidaciones (fs. 17 y 18 del pdf).

A continuación, la División Secretaría de Actuación n° 4, del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, con fecha

12/10/2010, dispuso la apertura de sumario contra Protecsa SA, por presunta infracción al artículo 970 del Código Aduanero, por no haber regularizado la situación de la totalidad de la mercadería amparada por el DIT “04 001 IT14 001938 H”, cuyo vencimiento habría operado el 18/3/2005. Asimismo, se citó a Prudencia Cia. Argentina de Seguros SA, en su carácter de garante de la obligación tributaria (fs. 16; fs. 33/34 del pdf).

A su vez, en fecha 20/8/2015 se rectificó la vista de fecha 12/10/2010, y se hizo saber a las firmas el monto de tributos adeudados -USD 11.401,43 y $10.912,31- (fs. 28; fs. 57 del pdf).

En este contexto fue dictada la resolución DE PRLA 6196/2015, del 9/10/2015 (fs. 40/42; 95/99 del pdf), por medio de la cual el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en cuanto aquí interesa:

-condenó a la firma Protecsa SA al pago de una multa de $33.257,98, por encontrarla incursa en la infracción tipificada en el artículo 970 del CA (conf. su artículo 1°);

-formuló cargo por el importe de la multa impuesta en el artículo precedente e intimó a su cancelación en los términos del artículo 924 del CA (conf. Su art. 2°); y

-formuló cargo a la imputada y a Prudencia Compañía Argentina de Seguros Generales SA por los tributos adeudados, cuyo monto ascendía a la suma de USD 11.401,43, en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, y a la suma de $10.912,31 en concepto de IVA adicional e impuesto a las ganancias e intimó a su cancelación (conf. Su art. 3°).

Para así decidir, la autoridad aduanera, concluyó que no se encontraba desvirtuado que la mercadería importada temporalmente fuera reexportada o nacionalizada dentro del plazo concedido para hacerlo, configurándose la infracción prevista en el art. 970 del CA.

II.- Disconforme con lo resuelto, PRUDENCIA COMPANIA ARGENTINA DE SEGUROS SA solicitó su revisión por parte del Tribunal Fiscal de la Nación (conf. esp. fs. 9/24vta.; fs. 15/46 del pdf

de las actuaciones ante el TFN titulado “ANTECEDENTES DE LA CAUSA”).

Al fin de invalidar lo actuado administrativamente, luego de postular la limitación de la responsabilidad de su parte respecto de la suma afianzada, la aseguradora, en sustancial síntesis, planteó la nulidad del auto de instrucción sumarial y, en función de ello, la prescripción de la acción para reclamar tributos.

Al respecto indicó que ello era así en función de que en los considerandos de la propia resolución se admitió que la liquidación de los tributos era posterior al auto de instrucción sumarial.

Efectuó consideraciones respecto del artículo 1094, del auto de apertura del sumario y manifestó que aquel era nulo de nulidad absoluta por carecer de causa y resultar violatorio de los principios de debido proceso y del derecho de defensa.

Reiteró y resaltó que la liquidación fue realizada a posteriori, sin perjuicio de lo cual manifestó que el auto de instrucción sumarial no aportaba ninguno de los elementos procesales exigidos por el 1094 CA.

Indicó que no le fue notificado el auto de instrucción sumarial, por lo que era ineficaz para interrumpir o suspender el plazo de prescripción. A lo que añadió que era improcedente la liquidación en dólares de los tributos aduaneros.

Finalmente se quejó del reclamo del IVA adicional y del impuesto a las ganancias.

III.- Por resolución del 29/7/2024, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación declaró nulo el auto de apertura de sumario y, por ende, la prescripción de la acción de la DGA para percibir tributos respecto de la firma “PRUDENCIA CIA. ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES SA” en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-6759-2009; e impuso las costas a cargo de la DGA (fs. 133/137 del pdf).

Para así decidir, consideró que el auto de apertura del sumario, del 12/10/2010, no dio cumplimiento al artículo 1094 del Código Aduanero, cuyo seguimiento resultaba necesario a los efectos de considerarlo como un acto válido y que surtiera los efectos que la

legislación le atribuye (entre éstos, en lo que hace a la suspensión del curso de la prescripción de la acción para perseguir el cobro de tributos).

Al respecto, destacó que no fue agregada la documentación original o copia certificada de la destinación en trato, sin perjuicio de lo dispuesto en el auto de instrucción de sumario, siendo este el instrumento básico de análisis para la fundamentación de la imputación infraccional y de los tributos que en la causa se reclaman.

En este punto, explicó que la falta de agregación de la carpeta original de la destinación de importación temporaria (DIT) por parte del servicio aduanero, impedía verificar la totalidad de los datos necesarios para poder determinar si se ha cumplido con la regularización del régimen de importación temporaria; y recordó que la Aduana tenía el deber de guarda de la documentación original de la destinación y de su agregación a las actuaciones en los procedimientos iniciados, independientemente que, por medio de resoluciones dictadas por el propio organismo se establecieran a su favor plazos de conservación; ello sin perjuicio de la obligación de los beneficiarios del régimen que, como operadores del comercio exterior, han de mantener en resguardo, máxime cuando ésta servicio aduanero.

Agregó que el administrado es un colaborador en la tarea, a través de lo que pudiera tener en su poder o, en su defecto, su despachante de aduana, pero que ello no desobliga al servicio aduanero de acompañar la documentación original o copia certificada del despacho de importación temporaria por el que imputa a la firma importadora la infracción prevista en el art. 970 del CA.

A continuación, recordó el carácter penal de las infracciones aduaneras y refirió que no resultaba razonable admitir la apertura de un sumario con los datos insertos en una impresión de pantalla de la destinación en cuestión.

Reiteró que la falta del original de la DIT o su copia no permite determinar si se trata de mercadería de importación prohibida o no y si al momento de su ingreso el verificador observó la posición arancelaria o no, datos que no surgen de la impresión de pantalla, así como tampoco otros elementos tal como un posible pedido de prórroga, si se importó al amparo del Decreto N° 1330/04, etc.

Por ello, en definitiva, concluyó que los antecedentes con los que contaba la aduana en el expediente nro. 12197-6759-2009-, nunca pudieron servir de causa al auto que dispuso la apertura del sumario en los términos del artículo 1090 inc. c) de la ley 22.415; ya que al no contarse con la DIT original o su copia certificada al momento de la apertura de sumario no existe para el servicio aduanero causa alguna que justifique razonablemente su decisión de aperturar el sumario.

Así las cosas, declaró como nulo de nulidad absoluta el acto de instrucción del sumario, por resultar violatorio a la ley y estar viciada tanto en la causa, como resultar violatorio de los principios del debido proceso y del derecho de defensa.

Decidido lo anterior, el organismo administrativo con facultades jurisdiccionales señaló que respecto de los tributos el plazo de prescripción es el de 5 años, conforme el artículo 803 del Código Aduanero, plazo que comenzó a correr el 1° de enero de 2006 (ya que el hecho gravado tuvo lugar el 18/03/05 al vencerse el plazo de la importación temporaria) en los términos del artículo 804 del Código Aduanero y de no mediar causales suspensivas e interruptivas, operaba el 1° de enero de 2011.

A lo que agregó que, si bien puede entenderse que el referido acto de apertura del sumario debe evaluarse de modo integrado con el auto de corrida de vista, las irregularidades no fueron subsanadas en dicha oportunidad.

Por lo que, al ser nulo el auto de apertura del sumario del día 12 de octubre de 2010 no pudo suspender la prescripción en los términos del artículo 805, inc. a) de la ley 22.415, por lo que el plazo de prescripción de la acción del fisco operó en fecha 1º/01/2011.

Finalmente señaló que el modo en que se resolvía tornaba inoficioso expedirse respecto de las restantes cuestiones planteadas.

IV.- Disconforme con lo resuelto, la AFIP – DGA apeló, fundando oportunamente su pretensión recursiva (conf. esp. fs. 96/104; ver fs. 150/166 del pdf).

La demandada se agravió respecto de la "falta de fundamentación probatoria", toda vez que el TFN resolvió que la acción se

encontraba prescripta por lo que cataloga como una supuesta falta de fundamentación probatoria que tornó nulo de nulidad absoluta el acto administrativo de instrucción sumarial -por ser portador de un vicio patente en el elemento "procedimiento"- que generó la imposibilidad de ejercer sus defensas correctamente a la actora, y por tanto no concretiza la interrupción de los plazos prescriptivos.

Al respecto sostuvo que la efectuada por el TFN era la declaración de la nulidad por la nulidad misma, toda vez que de las actuaciones administrativas se desprendía que no se había cumplido con el régimen diferencial.

Sostuvo que no resultaba imperiosa la carpeta original, ya que se demostró con certeza la existencia de la DIT y que la firma no cumplió con la normativa.

Añadió que la documental que replica el SIM de fe y goza de plena validez legal y eficacia jurídica.

En segundo término, abordó la cuestión de los elementos del art. 1094 del C.A., respecto de lo cual afirmó que carece de asidero pretender que la instrucción de sumario reúna todos y cada uno de los elementos estipulados por la norma, “por una simple cuestión de sentido común”.

Afirmó que lo decidido era de un excesivo rigor formal, por una interpretación errónea de la norma.

En función de ello, afirmó que el plazo de prescripción se encontraba SUSPENDIDO e INTERRUMPIDO por el dictado del auto de apertura del sumario, el que a su entender cumpliría con todos los requisitos para ser considerado válido.

Añadió que el yerro interpretativo del artículo en cuestión se encuentra en el término "dispondrá", el cual sería mal entendido por la Sala del TFN en el sentido que al momento de la apertura del sumario ya se deben encontrar las medidas alii mencionadas. A lo que añadió que sin embargo no se detienen en lo que realmente tiene relevancia en el caso de marras: el término "pudieren" del mencionado art. 1094 del CA.

Dicha presentación mereció réplica de su contraria (conf. esp. fs. 108/116; ver fs. 171/188 del archivo en formato pdf).

V.- En primer término, refiérase que la acción del Fisco Nacional para perseguir el pago de tributos prescribe por el transcurso de cinco años (conf. artículo 803 del Código Aduanero).

Dicho término comienza a correr a partir del primero de enero del año siguiente a la fecha en que se hubiera producido el hecho gravado (conf. artículo 804 del Código Aduanero).

Se suspende su cómputo, entre otros motivos, con la apertura del sumario en la causa que se investigara la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayera decisión que habilitara el ejercicio de la acción para percibir el tributo, cuando dicho ejercicio estuviera subordinado a aquella decisión (conf. artículo 805, inciso a), del Código Aduanero).

VI.- En todos los supuestos, para que el auto de apertura del sumario tenga aptitud para suspender y/o interrumpir el cómputo de la prescripción, debe tratarse de un acto válido, es decir ha de reunir los requisitos formales y materiales que determina al efecto la normativa vigente.

En este sentido, el artículo 1094 del Código Aduanero identifica los enunciados obligatorios con que debe contar dicha resolución, disponiendo que la Administración determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y, asimismo, dispondrá:

a) las medidas cautelares que correspondieran en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario;

b) la verificación de la mercadería en infracción, con citación del interesado, así como su clasificación arancelaria y su valoración;

c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieran tener conocimiento de lo acontecido, cuando lo considerare necesario;

d) la liquidación de los tributos que pudieran corresponder; y

e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados.

De ello se sigue que para considerar al auto de apertura de sumario como un acto válido resulta necesario que se haya dado cumplimiento a los recaudos que se acaban de referir; incluyendo una clara identificación de los hechos constitutivos de la infracción para luego correr vista de lo actuado y posibilitar al intimado al pago ejercer correctamente su derecho de defensa. La falta de alguno de los elementos referidos deriva indefectiblemente en la nulidad del acto (conf. esta Sala, en autos 62.947/2019 *"Henkel Argentina SA c/Administración Nacional de Aduanas s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 13/2/2020 y su cita; entre otros).

VII.- En este contexto, cuadra señalar que, examinados los antecedentes del caso, a la luz de los agravios propuestos por el Fisco Nacional, el Tribunal considera que, conforme a continuación se explicará, la decisión de la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación de declarar nulo el despacho por el que se dispuso aperturar sumario contra Prudencia SA se ajusta a derecho y, por tanto, debe ser confirmada.

Es que los antecedentes del caso, debidamente referenciados en el Considerando I de la presente, revelan que el auto de apertura de sumario, por el que se imputó a la importadora la comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero, no cumplió con los recaudos consagrados en el artículo 1094 del Código Aduanero, ello así ya que tal como explicara la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, no fue agregada la documentación original de la destinación fiscalizada, documento de carácter esencial para sustentar la imputación y luego, la comisión de una infracción aduanera, pues la falta del mismo, impide verificar la fecha de oficialización de la temporal, su vencimiento, así como si se ha concedido o no una prórroga, a los fines de la regularización del régimen, lo que determina la nulidad del auto de apertura del sumario por falta de antecedente/causa.

Es que del despacho de importación temporal es el documento de donde surge toda la información relativa a la operación bajo examen, es decir, la referida, al importador, el transporte, la cantidad de mercadería importada, sus características, posición arancelaria, valor y liquidación de tributos.

Cabe añadir, a todo evento, que tampoco fue realizado en forma correcta la liquidación de tributos que a consideración de la autoridad de aplicación en la materia correspondería que la firma imputada abonara; recaudos que fueron incorporados con posterioridad a haber sido emitido dicho acto -y conforme se refiriera expresamente en los considerandos de la resolución cuestionada-.

Así las cosas, se concluye que el auto de apertura del sumario de fecha 12/10/2010, no cumplió con los extremos legales exigidos por el artículo 1094 del Código Aduanero para que se constituyera válidamente y surtiera los efectos que la legislación aduanera atribuye al acto de inicio de la facultad investigativa (y que, en cuanto aquí interesa, resultaren susceptibles de incidir en el curso de la prescripción).

De este modo, dicha resolución debe reputarse nula, de nulidad absoluta en tanto violatoria de la ley aplicable y carece, por ende de aptitud ya sea para suspender y/o interrumpir la prescripción de las acciones del Fisco Nacional para percibir los tributos e imponer multa, respectivamente (conf. esta Sala, en autos 44.337/2023 "*Manufactura de Fibras Sintéticas SA (TF 35.734-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 22/3/2024 y sus citas; y 74812/2017 "Ferrero Argentina SA c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", sentencia del 28/12/2017; entre tantos otros).

VIII.- Cabe aclarar en este punto que, si bien el instituto de la prescripción es de aplicación restrictiva, razón por la cual en caso de duda, debe preferirse la solución que mantenga vivo el derecho (del dictamen de la Procuración General, al que remitió la Corte Suprema en *Fallos*: 327:1629 y 329:1012, entre otros), la nulidad del acto administrativo por ausencia de alguno de sus requisitos esenciales es de carácter absoluto y no puede ser soslayada (art. 14, inc. b), LNPA), pues importaría afectar el derecho de defensa tutelado por el artículo 18 de la Constitución Nacional.

En consecuencia, el acto obrante a fs. 16 de las actuaciones administrativas debe reputarse nulo, de nulidad absoluta en tanto violatorio de la ley aplicable -término que comprende tanto al ordenamiento constitucional como la violación de una ley, un reglamento, un tratado una resolución (conf. dictamen de la PTN 196:80)-, y carece,

por ende de aptitud para suspender e interrumpir la prescripción de las acciones del Fisco para percibir los tributos e imponer la multa, respectivamente (en idéntico sentido esta Sala *in re*: “Denso Manufacturing Argentina S.A. del 17/7/2017, y Sala IV *in rebus*: “YPF SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo” del 27/04/2017 y “AGENCIA MARITIMA TAGSA SA (TF 27435-A) C/DGA”, del 11/06/13 y sus citas).

En consecuencia, corresponde desestimar el recurso intentado y confirmar la sentencia apelada en todos sus términos.

IX.- Confirmada la declaración de nulidad de la resolución de apertura del sumario, no habiéndose -por tanto- verificado alguna de las causales suspensivas y/o interruptivas del término liberatorio quinquenal rector en la especie en lo relativo a la acción para perseguir el cobro de tributos (conf. artículo 803 del Código Aduanero), que con relación a la mercadería ingresada temporariamente al territorio nacional mediante DIT “04 001 IT14 001938 H”, en tanto fue considerada como fecha de incumplimiento del régimen de excepción al 18/3/2005, comenzó a correr desde el 1º/1/2006 (conf. artículo 804 del Código Aduanero), se concluye que la prescripción de la acción bajo examen efectivamente operó el 1º/1/2011.

X.- A mayor abundamiento, añádase que la liquidación de los tributos presuntamente adeudados, dando así cumplimiento con lo normado por el artículo 1094 del Código Aduanero, fue incorporada mediante documento 20/8/2015 (fs. 28), es decir, una vez dictado el auto de apertura, del 12/10/2010, y una vez operada la prescripción de la acción del Fisco Nacional, el 1/1/2011; todo lo cual, eventualmente, impediría considerar la posibilidad de tener por subsanadas las deficiencias apuntadas, con lo actuado con posterioridad al suceso examinado.

XI.- Lo dicho basta para la solución del caso, resultando inoficioso expedirse en punto a las restantes cuestiones propuestas por el recurrente.

En este sentido, recuérdese que quienes suscriben no se encuentran obligados a seguir a las partes en todas y cada una de sus argumentaciones, sino tan sólo en aquellas que resulten conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. CSJN, en *Fallos*, 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970; entre otros).

XII.- Por lo expuesto, corresponde desestimar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y, en consecuencia, confirmar lo decidido el 29/7/2024 por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación.

XIII.- En atención al modo en que se resuelve y al no advertirse motivos valederos para apartarse del principio general de la derrota, las costas de esta instancia judicial han de ser soportadas por el Fisco Nacional, vencido (conf. artículo 68, primera parte, del CPCCN).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: desestimar el recurso interpuesto por la AFIP - DGA, con costas de esta instancia judicial a su cargo, y, en consecuencia, confirmar la resolución del 29/7/2024 dictada por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, gírese a la instancia de origen.

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 07/11/2025
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#39698958#479036394#20251106100010762