CAF 37423/2025/CA1; ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA (TF 78681706–A) C/ DGA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

DVP

Buenos Aires, de marzo de 2026

Y VISTOS, CONSIDERANDO:

I. Mediante sentencia del 12 de mayo de 2025, la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar al recurso de apelación interpuesto por Aseguradora de Créditos y Garantías S.A y, en consecuencia, declaró la nulidad de lo actuado respecto de la firma actora a continuación de la liquidación de tributos y determinación de multa –Actuación Nº 12197-16920-2008–, alcanzando por ello a la Res. PRLA Nº 7620/2017 –en cuanto tenía por configurada implícitamente la infracción tipificada en el art. 970 CA– con costas al fisco.

Para así resolver, luego de reseñar las posiciones adoptadas por las partes contendientes en sus respectivas presentaciones así como los antecedentes administrativos que llevaron al dictado de la resolución apelada, remarcó que el procedimiento administrativo instruido por el servicio aduanero tuvo por finalidad investigar si se había cometido la infracción prevista y penada en el art. 970 del CA, respecto de la mercadería importada temporariamente por el importador al amparo de la DIT Nº 06001IT14007044D.

Explicó que el procedimiento que había comenzado siendo infraccional, culminó con el archivo de las actuaciones y la formulación de cargos por tributos adeudados, motivado en el hecho de que la pena impuesta era inferior al importe previsto en la Instrucción General 11/16 –modificada por la IG 09/17– y la firma actora no contaba con antecedentes, por lo que se entendía que el servicio aduanero había considerado implícitamente el incumplimiento al régimen de importación temporaria, de conformidad con lo dispuesto en el art. 274 del C.A.

En esta tónica, luego de transcribir parte del art. 1101 del C.A, señaló que con posterioridad al dictado de la instrucción de sumario, ninguna intervención se le había otorgado a la aseguradora –no había constancias de

que se le hubiera corrido vista a la actora, ni que se le haya notificado el acto de apertura del sumario–. En esta línea, puso de resalto que la única notificación cursada lo fue a los efectos de dar a conocer el dictado de la resolución apelada, sin haber dado la correspondiente intervención para que esgrimiera las defensas que se consideraran pertinentes, en abierta violación a lo dispuesto en el art. 1101 del CA.

Así las cosas, manifestó que la demandada no había dado cumplimiento a los recaudos exigidos en la normativa aduanera que regulan el procedimiento para las infracciones (cfr. arts. 1080 a 1117 del CA), al no correr vista a la importadora en relación con la infracción endilgada ni citar a la aseguradora –por ser garante de la obligación tributaria– a fin de que aportaran la documentación que creyeran idónea para acreditar el cumplimiento de las obligaciones a su cargo.

En virtud de ello, concluyó que todos los actos procesales posteriores a la liquidación de tributos y multa obrantes en las actuaciones administrativas resultaban nulos, inclusive la Resol. PRLA Nº 7620/2017, por carecer 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 o su garante de demostrar lo contrario..."*.

II. Contra dicha sentencia se alza la parte demandada, interponiendo el recurso de apelación y expresando agravios el 27/05/2025, los que fueron replicados por la contraria el 29/05/2025.

El Fisco critica la sentencia del Tribunal Fiscal por cuanto consideró que la resolución aduanera resultaba condenatoria para la importadora y su garante, con fundamento en interpretar que –ante la formulación del cargo tributario– 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).

Tras efectuar un análisis de lo previsto en la IG 9/17, asevera que el archivo dispuesto en la infracción importa un desligue absoluto de la cuestión tributaria, la que debe seguir su curso por las vías pertinentes y en forma independiente.

Con fundamento en jurisprudencia de este fuero, asevera que no es condición necesaria para el nacimiento de una obligación tributaria –en el caso, la resumida en el art. 274 del C.A– la existencia y comprobación previa de una infracción aduanera en los términos del art. 970 del CA.

En este sentido, explica que el hecho imponible se configura “por sí solo” ante la falta de reexportación de la mercadería en el plazo concedido para ello, existiendo una independencia entre la determinación tributaria y el proceso infraccional, todo lo cual habilita a la Aduana a exigir los tributos.

Manifiesta que para declarar la nulidad del auto de apertura de sumario, el Tribunal Fiscal realiza una interpretación forzada de normas de carácter federal, exigiendo requisitos no contemplados en el art. 1094 del CA, a los fines de otorgar validez a dicho acto.

Vinculado a ello, y con fundamento en precedentes de la Sala II de esta Alzada, explica que el Tribunal *a quo*, realiza una errónea lectura de lo normado en el art. 1101 del CA, toda vez que el referido artículo no se refiere al instituto de la prescripción ni tampoco supedita las causales de suspensión e interrupción al curso de la prescripción, por lo que no resulta aplicable al presente caso.

En virtud de lo expuesto, solicita se revoque la sentencia recurrida y se confirme la resolución aduanera, con costas de ambas instancias a la actora.

III. En primer término, es importante destacar que esta Sala no se encuentra obligada a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a consideración de esta Alzada, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes para decidir el caso y basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf., CSJN, Fallos: 258:304, 262:222, 265:301, 272:225, 278:271, 291:390, 297:140; 301:970; esta Sala, *in rebus*, "*Martínez, José Domingo y otros c/ EN-M° Seguridad -PSA- s/ personal militar y civil de las FFAA y de Seg.*", Causa Nº 48697/2017, del 25/11/20; "*Cargill SACI c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", Causa N° 55388/2019, del 18/10/2022; "*PBB Polisur SRL (TF 40583686–A) c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*" Causa Nº 15235/2024, del 20/02/2025; "*Argensun SA (TF 36606041–A) c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*" Causa Nº Nº 5623/2024, del 27/03/2025, entre muchos otros).

IV. Conforme con los términos en que ha quedado planteada la cuestión sometida a conocimiento de esta instancia judicial, debe determinarse si se ajusta a derecho lo resuelto por el Tribunal Fiscal, en cuanto declaró la nulidad de todo lo actuado en el Expediente 12197-16920-2008, con posterioridad a la liquidación de tributos y multa, alcanzando por ello a la Res. PRLA Nº 7620/2017.

Así las cosas, la referida Res. PRLA Nº 7620/2017, que ordenó el archivo de las actuaciones sumariales y formuló cargos, constituye una resolución definitiva que pone fin al procedimiento para investigar la comisión de una infracción aduanera, absolviendo de dicha imputación al sujeto encartado exclusivamente en función del bajo monto de la multa por no superar el tope establecido en diversas instrucciones generales de la Aduana (v. gr., IG 11/2016, modificatoria de la 2/2008, ampliatoria de la 2/2007) y condenando al pago de los tributos al obligado y al garante, prescindiendo del resultado de la investigación del hecho generador o hecho imponible (conf. esta Sala, *in rebus: "Industrias John Deere Argentina S.A*

(TF 124384947-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", causa 1884/2024, sentencia del 10/6/2025; "*Sabo Argentina S.A. (TF 39193751-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", causa 17.586/2024, sentencia del 7/10/2025*; y "*Denso Manufacturing Argentina S.A. (TF 39682-A) y otro c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 4938/2025, sentencia del 16/12/2025, entre otros).

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, por consiguiente, la liquidación de tributos contenida en esta clase de actos administrativos, en tanto recaídos en un procedimiento para las infracciones, no es impugnable en sede aduanera por vía del trámite reglado en el artículo 1053, inciso a, del Código Aduanero (cfr. esta Cámara, Sala IV, *in rebus: "Gax S.A. (TF 77575105-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 46.837/2022, sentencia del 13/9/2022; y "*Envases del Plata S.A. (TF 84138521-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 46.832/2022, sentencia del 20/9/2022, entre muchos otros; esta Sala, *in rebus: "Compañía de Barcos S.A. (TF 15082537-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 1239/2024, sentencia del 20/3/2025; "*Merisant Argentina S.R.L. (TF 71387564-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 4033/2024, sentencia del 27/3/2025; y "*Industrias Metalúrgicas Pescarmona SAICF y otro (TF 104906825-A) y otro c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 7.712/2024, sentencia del 24/4/2025, entre otros).

V. Por otro lado, 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 (conf. artículos 1080 y 1081 del Código Aduanero).

El artículo 1091 del Código Aduanero establece: "*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 artículo 1101 del mismo cuerpo legal prevé que "*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 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*".

Esta norma, entonces, obliga a la Administración, por un lado, a que –previo a correr vista de lo actuado– determine con estricta certeza los hechos investigados; y, por el otro, a efectivamente a realizar el pertinente traslado (esta Sala, *in rebus: "Imagen e Información S.A. (TF 93165229-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 9008/2023, sentencia

del 1º/4/2025; "*HTI Cono Sur S.A. (TF 20529766-A) c/ DGA s/ recurso directo de organiso externo*", causa 10.046/2024, sentencia 7/8/2025; "*CSAV Argentina S.A. c/ EN-AFIP – DGA s/ dirección general de aduanas*", causa 27.966/2019, sentencia del 21/10/2025).

En este entendimiento, al correrse vista el imputado podrá ejercer adecuadamente el derecho de defensa consagrado en el artículo 18 de la Constitución Nacional. Así, pues, 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 (Alsina, Mario A., Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo X., Cotter Moine, Juan P. y Vidal Albarracín, Héctor G., Código Aduanero Comentado, T. III, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 2011, p. 627).

Con respecto 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…"* (Procedimientos Aduanero y Penal Cambiario, pag. 225, 1ª edición, Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Guía Práctica; Ediciones Iara, 2017). Ello demuestra que lo establecido en el referido Capitulo del C.A resulta de suma importancia para asegurar el debido proceso.

Ahora bien, del análisis de las actuaciones administrativas no se advierte que en el proceso sumarial se haya cumplido con la vista correspondiente a la aquí actora, lo cual imposibilitó el ejercicio del derecho de defensa tutelado por el art. 18 de la Constitución Nacional.

En tales condiciones, si bien la solución a la que arribó el servicio aduanero sólo se halla fundada en que el importe de la multa no alcanzaba el mínimo previsto por la IG 11/2016, sus modificatorias y ampliatorias (cfr. 83 y vta. de las act. adm.; pp. 264-265 del DEO 20258944

acompañado el 01/10/2025), ello se hizo sin dar previa intervención a la importadora incriminada ni a su aseguradora 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 en los términos del artículo 970 del Código Aduanero (cfr. esta Sala, *in re*: "*Afianzadora Latinoamericana Compañía de Seguros S.A. (TF 120260476-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 11.870/2024, sentencia del 13/5/2025; y esta Cámara, Sala IV, *in re: "SKF Argentina S.A. (TF 37953-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 21.783/2024, sentencia del 8/7/2025).

En virtud de ello, deviene aplicable el criterio conforme al cual la corrida de vista establecida 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 (conf. esta Sala, *in rebus*: "*Compañía de Barcos S.A. (TF 15082537-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*" causa 1239/2025, sentencia del 20/3/2025; y "*Roberto Rodofeli y Cía S.R.L. – TF 40035-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 7.865/2024, sentencia del 1º/4/2025. Asimismo, esta Cámara, Sala IV, *in re*: "*Cosena Seguros (TF 24583-A) c/ DGA*", causa 29.957/2011, sentencia del 9/2/2012; "*Ramírez, Horacio Omar c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 56.691/2015, sentencia del 5/4/2016; y "*Ampacet South America S.R.L. (TF 104835572-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 22.642/2024, sentencia del 25/2/2025; entre otros).

Por las razones expuestas, corresponde rechazar el recurso interpuesto por la Aduana y confirmar el pronunciamiento apelado.

VI. 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 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 46.832/22 y 46.837/22 "*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; esta Sala en su actual integración, causa 4.033/2024 "*Merisant Argentina SRL (TF 71387564-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*", del 27/03/2025)

VII. Por último, en lo que respecta a las costas del juicio, en atención al resultado del recurso y a la forma en que se resuelve, corresponde imponer las costas al Fisco Nacional, al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (arts. 1163 y 1182 del CA, y 68, primer párrafo, del CPCCN).

Por ello, en mérito de lo precedentemente expuesto **el Tribunal RESUELVE:** rechazar el recurso interpuesto por el Fisco Nacional y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento apelado con costas a la demandada vencida.

A los fines del artículo 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 Nº 3/2025 de esta Cámara.

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes citados en el sitio web de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN