15398/2024: “LA PERSEVERANCIA SEGUROS SA (TF 32125-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, de diciembre de 2025. IDM

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso

Como consecuencia de la sanción al art. 970 del Código Aduanero por parte de una empresa importadora, la DGA ordenó la instrucción de un sumario administrativo que culminó con el dictado de la resolución sancionadora y formuló cargos en concepto de tributos adeudados a la aseguradora. Esa decisión fue recurrida ante el Tribunal Fiscal de la Nación, que declaró la nulidad del auto de apertura del sumario, así como la prescripción de las potestades tributarias y punitivas del Fisco.

II. Pronunciamiento del Tribunal Fiscal

Mediante sentencia del 28/02/2024, la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación resolvió declarar: *(i)* la nulidad del auto de apertura de sumario, *(ii)* declarar la acción del Fisco para perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la operación N° 00 001 IT14 005588 X, de la firma IERACE Y CIA. S.A., en las actuaciones SIGEA N° 608514-884-2005

Para así decidir, ante todo, recuerda que el objeto del proceso era determinar si era ajustada a derecho la resolución que formulaba un cargo tributario de $ 17.796,83, más intereses, contra la aseguradora en su rol de garante de la importadora IERACE Y CÍA S.A., por una infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero. La aseguradora había planteado numerosos agravios, incluyendo la nulidad del procedimiento por falta de notificación, la inconstitucionalidad del régimen de ajuste (Ley N° 25.561) y la improcedencia de incluir ciertos impuestos y cuestionar el cómputo de los intereses.

Pese a los agravios esgrimidos por la recurrente, el Tribunal abordó de oficio la cuestión de la validez del auto de apertura del sumario, argumentando que se trata de cuestiones sustanciales que deben ser tratadas por imperio del principio de juridicidad. Este enfoque se justifica por el

principio *iura novit curia*, que permite al juzgador aplicar las disposiciones legales pertinentes (como las relativas a nulidades absolutas y plazos prescriptivos), sin que ello implique una resolución *extra petita*. El Juez tiene el deber de asegurar que la validez del procedimiento se mantenga incólume y de aplicar institutos que operan de pleno derecho, como la prescripción.

El argumento central que condujo al fallo fue la nulidad absoluta del auto de apertura del sumario del 20/12/2006. El Tribunal determinó que dicho acto no cumplió con los requisitos esenciales exigidos por el artículo 1094 del CA. Específicamente, el artículo 1094 requiere que la resolución que dispone la apertura del sumario determine los hechos constitutivos de la infracción y disponga la liquidación de los tributos, la verificación de la mercadería, su clasificación arancelaria y valoración. No obstante, el auto de apertura no solo omitió estos pasos, sino que expresamente dispuso que la División Verificación informara el valor, la posición arancelaria y los tributos posteriormente, lo cual está en "palmaria contradicción" con la ley.

Como consecuencia directa de esta nulidad, el auto de apertura del sumario careció de la aptitud legal necesaria para suspender la prescripción de la acción para perseguir el cobro de tributos, tal como prevé el art. 805 inc. a) del CA. Dado que la legislación aduanera establece un plazo de prescripción de cinco años (Art. 803 del CA) y la fecha de vencimiento temporal del hecho gravado había sido el 15/10/2001, la acción del Fisco operó el 31/12/2006. La vista con la liquidación tributaria se confirió mucho después, en 2017, lo que no pudo subsanar la irregularidad, pues la prescripción ya había operado. Por todo lo expuesto, el Tribunal resolvió declarar la nulidad del auto de apertura de sumario y, en consecuencia, declarar prescripta la acción del Fisco para el cobro de los tributos por la infracción

Finalmente, impuso las costas a la DGA, en su carácter de vencida.

III. Agravios de la DGA

Contra ese pronunciamiento, el **Fisco Nacional** interpuso recurso de apelación y expresó agravios a fs. 84/99, los cuales fueron contestados por la actora a fs. 103/105.

Por un lado, se agravia que el Tribunal Fiscal de la Nación resuelve “extra petita” al declarar la nulidad del auto de instrucción de sumario y consecuente prescripción de la acción para percibir tributos e imponer penas. Alega que se ha pronunciado sobre pretensiones y defensas que no han sido articuladas por la actora, en clara contradicción con las garantías procesales. Cita jurisprudencia de ésta Sala en respaldo a su postura.

Agrega además que “*el Tribunal Fiscal de la Nación no solo reconoce la falta de afectación al derecho de defensa de la parte actora sino que explícitamente declara que no fue planteado en ningún momento la excepción de prescripción que fue el motivo por el cual se terminó determinado la nulidad del auto de apertura, sino que, adicionalmente, en ningún momento el TFN fundamenta por que corresponde tratar un tema que no fue planteado por ninguna de las partes en el litigio*”.

Por otro, alega la validez del auto de apertura de sumario. Sostiene que cumple con todos los requisitos establecidos en la ley. Ello, atento a que ha determinado los hechos constitutivos de la infracción y ordenado el cumplimiento de las medidas correspondientes, las que fueron cumplidas con anterioridad a la corrida de vista.

V. Antecedentes de la controversia

A los fines de dar una adecuada respuesta a los agravios sometidos a consideración de esta Alzada, resulta menester efectuar una breve reseña de los antecedentes más relevantes obrantes en las actuaciones administrativas, tramitadas ante la DGA en el **expediente 608514-884-2005** (v. constancia de recepción).

El 20/12/2006, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, atento la denuncia realizada por la “comisión Causa 21.149”, por la que se da cuenta que la firma IERACE Y CIA SA no habría regularizado dentro del plazo concedido la mercadería ingresada al país. Consideró que ello

configuraba *prima facie* la infracción prevista en el artículo 970, incisos a y c, del Código Aduanero. En consecuencia, **dispuso la instrucción de sumario** en los términos del artículo 1090, inciso c, del referido cuerpo legal (v. fs. 9 de expediente administrativo).

A fs. 13 obra la liquidación de multas y tributos y el 15/06/2011 se ordenó citar a la aseguradora (notificada el 16/11/11, véase fs. 22).

El 19/12/2011 se dicta la resolución apelada, la que decidió: i) condenar a la firma IERACE Y SIA SA al pago de una multa igual a una vez y media el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería en infracción, la que asciende a la suma de $11.394,57; ii) formular cargo por la suma $ 17.769,83 en concepto de tributos adeudados e intimar a su pago a la imputada y a la aseguradora.

Contra esa decisión, el 12/09/2012, La Perseverancia seguros S.A. interpuso **recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación** en los términos del artículo 1133 del Código Aduanero (v. fs. 10/18 de esta causa). En esencia, la aseguradora puso de resalto la nulidad del procedimiento por falta de notificación al domicilio denunciado en autos. Asimismo, argumentó que el deber de responder se extiende al límite de la póliza, sin que corresponda incluir derechos adicionales. Agrega que la inclusión de los impuestos internos (IVA adicional, derecho adicional y anticipo de impuesto a las ganancias) en tanto tienen sustento en la presunción de comercialización de la mercadería, es improcedente. Sostuvo que la Resolución N° 72/92 es inconstitucional ya que creó un tributo, en expresa violación a la Constitución Nacional.

Finalmente, el 28/02/2024, el Tribunal Fiscal de la Nación dictó la sentencia cuyos fundamentos más relevantes fueron desarrollados en el considerando II (v. fs. 69-72 de estas actuaciones).

VI. Afectación al principio de congruencia

Ante todo, advirtió que la presente causa es sustancialmente análoga al pronunciamiento dictado por esta Sala el 14/11/2024, —en su actual

15398/2024: "LA PERSEVERANCIA SEGUROS SA (TF 32125-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

integración—, *in re, "**Odjell Argentina SA – TF 31740-A s/ DGA s/ Recurso Directo De Organismo Externo**"*, causa 7871/2024.

Es preciso señalar que, si bien el artículo 1143 del Código Aduanero le otorga al Tribunal Fiscal de la Nación "*amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes*", el ejercicio de esas atribuciones tiene como límite infranqueable la existencia del recurso, los hechos que se hayan probado en la causa y el respeto al principio de la *reformatio in peius*. Por ello, **si la decisión del Tribunal Fiscal involucra cuestiones que no habían sido materia de agravio ante esa sede, aquélla incurre en una evidente afectación al principio de congruencia**, con mengua del derecho de defensa en perjuicio de la recurrente, lo que la hace pasible de la tacha de arbitrariedad (esta Sala, *in re*: "*Metalúrgica Bonano S.A. TF 22593-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 39.768/2019, sentencia del 12/8/2020 y sus citas; "*Arimex Importadora S.A. (TF 90248306-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 52.675/2022, sentencia del 10/2/2023; "*C Y A S.R.L. – TF 28517-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 44.401/2023, sentencia del 25/4/2024; "*Colgate Palmolive Argentina S.A. (TF 36188-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 317/2024, sentencia del 13/9/2024, entre muchos otros).

Sobre el punto, vale recordar que, de acuerdo con la Corte Suprema, el principio de congruencia exige la *existencia de conformidad entre la sentencia y las pretensiones y defensas deducidas por las partes en juicio*; en otras palabras, debe mediar correspondencia entre, por un lado, el contenido de las pretensiones y oposiciones de las partes, y la respuesta que surge del órgano jurisdiccional en su pronunciamiento, por el otro (*Fallos*: 336:2429). Tal es la trascendencia de este principio que la Corte federal le ha reconocido carácter constitucional (CSJN, *Fallos*: 229:953; 230:478; 248:549; 302:263; 313:528, 983; 319:2933; 325:603; 330:4015; 341:1091; 342:1580; 343:1657; 344:1857), como expresión de los derechos de defensa en juicio y de propiedad, integrando el sistema de garantías constitucionales del proceso que

se encuentra orientado a proteger los derechos y no a perjudicarlos (CSJN, *Fallos*: 315:106; 317:1333; 321:469; 329:5903; 338:552).

Desde esa perspectiva, procede destacar que, en el marco de las actuaciones administrativas, una vez notificada su citación y emplazamiento, **la firma actora presentó su descargo sin efectuar consideración alguna a la prescripción de la acción tributaria y punitiva de la Aduana ni a la nulidad del auto de apertura del sumario** (v. fs. 10/18).

Así, pues, cabe señalar que el artículo 1104 del Código Aduanero establece que, dentro del plazo previsto en el artículo 1101 del citado Código para contestar la vista y presentar sus defensas, "*los supuestos responsables podrán impugnar las actuaciones sumariales cumplidas, con fundamento en los defectos de forma de que adolecieren, **no pudiendo hacerlo en lo sucesivo***" (énfasis añadido). De tal modo, si no se invoca la existencia de vicios de esa índole en dicha oportunidad, **se consentirá lo actuado y luego no podrá discutirse en el futuro** por aplicación del principio de preclusión (Alsina, Mario Á. et. al., *Código Aduanero Comentado*, T. III, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2011, p. 628-629; esta Sala, *in re*: "*Pirelli Neumáticos SAIC (TF 20099759-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 42.746/2023, sentencia del 12/3/2024).

Por lo demás, adviértase que, tras el dictado de la resolución 9520/11, **La Perseverancia Seguros S.A. interpuso su recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación sobre la base de hechos y defensas distintos a la prescripción de las potestades del Fisco y a la nulidad del auto de apertura del sumario por no cumplirse los recaudos del artículo 1094 del Código Aduanero**. Ciertamente, en esa oportunidad, la actora puso de resalto, en primer lugar, la nulidad del procedimiento por falta de notificación al domicilio denunciado en autos. Asimismo, argumenta que el deber de responder se extiende al límite de la póliza, sin que corresponda incluir derechos adicionales. Agrega que la inclusión de los impuestos internos (IVA adicional, derecho adicional y anticipo de impuesto a las ganancias) en

tanto tienen sustento en la presunción de comercialización de la mercadería, es improcedente. Entiende que la Resolución N° 72/92 es inconstitucional ya que creó un tributo, en expresa violación a la Constitución Nacional (véase fs. 10/18 del expediente)

Pese al contenido de los agravios y planteos de la recurrente en sede administrativa, lo cierto es que el Tribunal Fiscal de la Nación declaró la prescripción de la acción de la Aduana para perseguir el cobro de tributos e imponer penas, así como la nulidad del auto de apertura del sumario por cuanto, **aspectos que no habían sido oportunamente introducidos por la actora** y, por lo tanto, en exceso del *thema decidendum* sometido a su consideración.

En consecuencia, en la medida en que la actora en ninguna de sus presentaciones realizadas en sede administrativa propuso —siquiera de manera tangencial— el reproche de nulidad del acto de apertura del sumario ni la posibilidad que se encontrara prescripta la acción del Fisco, puede concluirse que el Tribunal Fiscal se expidió más allá de lo peticionado por las partes, vulnerando el principio de congruencia —establecido en los artículos 34, inciso 4º, y 163, inciso 6º, del CPCCN—, puesto que, para arribar a la decisión recurrida, **el tribunal *a quo* se apartó de los términos en que la cuestión había quedado delimitada, definida por la propia empresa actora** (arg. esta Sala, *in re*: "*Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. (TF 21603-A) c/ DGA*", causa 7854/2008, sentencia del 24/10/2008; "*Blufstein, Oscar Ángel c/ TF-DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 63.715/2014, sentencia del 30/6/2016; "*Gibaut Hnos Manufacturas de Cuero S.A. TF 25387 y otro c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 6172/2016, sentencia del 2/3/2017; "*Alba Compañía Argentina de Seguros S.A. – TF 31744-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 6064/2022, sentencia del 1º/9/2022; "*Federal Express Corporation (TF 30587-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 22.937/2023, sentencia del 5/9/2023; "*C Y A S.R.L. – TF 28517-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", cit. *supra*).

En suma, el Tribunal Fiscal abordó pretensiones que no habían sido propuestas en oportunidad de formular el descargo ni al momento de interponer el recurso de apelación en los términos del artículo 1133 del Códgio Aduanero. Por tal motivo, corresponde **revocar la sentencia apelada** y devolver las presentes actuaciones al Tribunal Fiscal de la Nación para que, previo sorteo de otra Sala por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento acerca de las cuestiones efectivamente sometidas a su conocimiento.

Por todo lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**:

1º) Revocar la sentencia apelada y, en consecuencia, ordenar la devolución de las actuaciones a la instancia de origen para que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento.

2º) Distribuir las costas de ambas instancias en el orden causado (artículo 68, segundo párrafo, del CPCCN).

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 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ **JORGE EDUARDO MORÁN**