23901/2025

"Alba Compañía Argentina de Seguros SA (TF 53202363-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo"

Buenos Aires, 6 de febrero de 2026.

VISTOS y **CONSIDERANDO**:

I.- Que a fin de clarificar la cuestión suscitada, cuadra referir que las actuaciones administrativas 12210-4839-2007, se iniciaron a raíz del acta denuncia 346/07, por medio de la cual personal de la Aduana denunció a Piden SA por presunta infracción al régimen de importación temporario al que habría acogido la mercadería involucrada en el DIT "05073IT14002250F", resultando ello pasible de configurar la infracción prevista y penada por el artículo 970 del Código Aduanero (fs. 1).

En este contexto, por nota 10368/07 (SE PTEZ), la Sección Procedimientos Técnicos dispuso el giro de las actuaciones a la Sección Liquidaciones al fin que indicara el valor en aduana de la mercadería involucrada, la clasificación arancelaria, derechos y demás tributos que gravaren la importación; mandas que fueron materializadas a continuación (fs.5/7).

Con fecha 9/10/2007, mediante Nota 5216/2007 (AD EZ), se remitió el expediente a la Secretaría de Actuación N° 6 (fs. 10).

El 23/05/2011 se remitió el expediente a la Aduana de Ezeiza División Verificación al fin que indicara el valor en aduana de la mercadería involucrada, derechos y demás tributos que gravaren la importación y, asimismo, si la mercadería era de importación prohibida (fs. 12), lo que fue cumplimentado a fs. 13 (fs. 12).

Con fecha 29/07/2011 se remitieron las actuaciones al Contador Gerardo Cabrera a los efectos de practicarse la liquidación correspondiente según el informe U.T.V. obrante a fs. 13.

A fs. 15 se determinan los tributos y la multa.

El 21/03/2012 se dispuso la instrucción de sumario y corrida de vista y se citó a la firma Alba Cía. Argentina de Seguros S.A., en su carácter de garante de la obligación tributaria, la que fue notificada

a la importadora y a la aseguradora el 8/04/2015, a las 16:36 y a las 16:52 hrs. mediante SICNEA 15001NOTI006528T y 15001NOTI006532Y, respectivamente.

Con fecha 15/04/2015 la aseguradora se presenta y solicita vista de las actuaciones (fs. 20).

A fs. 29 obra la constancia de la consulta realizada al sistema SUMARCHI, y sin más trámite, con fecha 9/03/2017 se dicta la resolución DEPRLA 1560, resolución apelada en autos y notificada a la aseguradora el 04/05/22 (fs. 30 y 32)

Es del caso precisar que, mediante la resolución DE PRLA 1560/2017 (fs. 21/22), el Sr. Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros:

-dispuso el archivo de la actuación sumarial, en los términos de la instrucción general DGA 11/2016, modificatoria de la IG n° 2/2017 (DGA) y su ampliatoria IG n° 02/08 (DGA) (conf. su artículo 1°); y

-formuló cargo a la firma Piden S.A. y a la garante tributaria Alba Compañía de Seguros con relación al DIT 05073IT14 002250F en concepto de los tributos adeudados, por la suma de U$$ 689,11 y por la suma de $ 2.200,11 en concepto de IVA adicional y percepciones a cuenta del Impuesto a las Ganancias, e intimó a su pago a la importadora y a su garante (conf. su artículo 3°).

Para así decidir, la autoridad aduanera, destacó que de la planilla determinativa glosada en autos surgía que podría corresponder una multa cuyo monto resultaría de $1.944,34, suma que se encontraba dentro de los estándares entre los que, conforme la instrucción general DGA 11/2016, se encontraba facultado el funcionario decisor a disponer el archivo de las actuaciones (hasta $15.000 en concepto de multa, con más el hecho que el presunto infractor no registrara antecedentes de casos archivados por el tipo infraccional que, en su conjunto, superaran el monto aludido).

II.- Que disconforme con lo resuelto, Alba Compañía Argentina de Seguros solicitó su revisión por parte del Tribunal Fiscal de la Nación.

Al fin de invalidar lo actuado administrativamente, la aseguradora, en sustancial síntesis, planteó:

- la ilegalidad del punto D.4 de la IG 11/16 (DGA).

- la prescripción de la acción de la Aduana para reclamar el cobro de tributos.

- la nulidad del auto de apertura de sumario, por no cumplir con los estándares previstos al efecto en el artículo 1094 del Código Aduanero.

- manifiesta que el IVA, IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias se rigen por las disposiciones de la ley 11.683.

- la indebida prolongación del procedimiento sumarial seguido en su contra, cercenando así su derecho de defensa.

Al respecto, ponderó que el procedimiento cuestionado había excedido todo parámetro de razonabilidad de duración de un proceso aduanero y generado un irremediable perjuicio a su derecho de defensa.

-plantea la responsabilidad de la aseguradora, dejando sentado que la obligación eventualmente asumida es accesoria a la conducta realizada por un tercero, por lo que su responsabilidad frente a las consecuencias de los hechos imputados está circunscripta a que el asegurado haya incumplido con las obligaciones por él asumidas y a la prueba que él presente en el sumario para probar los argumentos de su defensa. Cita la Resolución General 17.047 de la Superintendencia de Seguros de la Nación del 09.12.82, la que prohíbe la emisión de pólizas que constituyan al asegurador “en liso, llano y principal pagador” de las obligaciones asumidas por el tomador de la póliza, salvo que se trate de licitaciones o contrataciones públicas. Menciona que su responsabilidad es diferente a la del tomador, y para ello cita jurisprudencia y doctrina. Señala que la exigencia tributaria no puede exceder el límite económico de la garantía otorgada por su mandante a través de la Póliza 442743.

- impugna la moneda en la que la Aduana efectúa el reclamo correspondiente a los derechos de importación, tasa de estadística, IVA y el momento en el que se deben convertir las sumas a pesos. Cita abundante jurisprudencia, doctrina y normativa.

- manifiesta el incorrecto porcentual aplicado para liquidar la percepción a cuenta del Impuesto a las Ganancias; así como la reducción de la tasa de interés a aplicar sobre dichos ítems.

III.- Que mediante el pronunciamiento de fecha 30/10/2024, la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación por mayoría declaró

la nulidad del art. 3° de la resolución la Resolución n° 1560/2017, en cuanto intimó a la actora al pago de tributos, con costas a la Aduana (fs. 247/251 del DEO).

Para así decidir, en primer lugar, precisó que, correspondía resolver los planteos de nulidad y prescripción de la recurrente.

Indicó que, del examen de las actuaciones administrativas surgía que labrada el acta denuncia 436/07 de fecha 19/09/07 (v. fs. 1 act. adm.), con fecha 21/03/12 se dispuso la instrucción de sumario y se corrió vista a las partes (v. fs. 17 act. adm.). Sin embargo, consideró que, no había constancias fehacientes de que se haya notificado de ello, ni de ningún otro acto que se haya generado en los actuados, a la recurrente -cédula SICNEA con estado “enviado”- (v. fs. 19 act. adm.)-.

Ponderó que, tampoco obraban constancias de que se hayan efectuado las diligencias necesarias a los fines de verificar la existencia de comisión de la infracción que *prima facie* habría sido verificada.

Puso de relieve que, el Código Aduanero establece que las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgaran conforme el procedimiento reglado en el Capítulo Tercero del Título II de la Sección XIV, por lo cual cuando la Aduana tome conocimiento de la presunta configuración de una infracción, 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. Arts. 1080 y 1081 del CA).

Destacó que, el artículo 1101 del CA dispone 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”.*

En tales condiciones, manifestó que surgía evidente de las actuaciones administrativas que el servicio aduanero si bien corrió vista de lo actuado a los presuntos responsables de la infracción *prima facie* verificada, no instruyó sumario, limitándose a dictar la resolución que aquí se apela, disponiendo el archivo de las actuaciones de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General (DGA) 11/16 y la formulación de cargo a la recurrente. De lo relatado surgía manifiesto que la recurrente ha sido privada de ejercer su derecho a un debido proceso adjetivo, corolario del derecho de defensa tutelado por el artículo 18 de la Constitución.

Por lo expuesto, consideró que, el servicio aduanero se apartó del trámite reglado por el CA para los procedimientos infraccionales, situación que no podía ser subsanada ante esa instancia.

Expuso que, le asistía razón al recurrente al sostener que la resolución administrativa vulneraba groseramente la garantía del derecho de defensa, como así también el principio de tutela judicial efectiva que ampara al imputado, afectando sus derechos subjetivos e intereses legítimos al privarlo de una defensa oportuna.

Hizo hincapié en que, no se dio correcta intervención al presunto imputado y responsable del incumplimiento que se endilgaba, por el que se exigía además el pago de tributos. Tampoco fue dictada la resolución en los términos de lo establecido en el artículo 1112 del CA. Ello es así dado que el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, si hubiese seguido el procedimiento reglado en tiempo hábil, debería haber condenado o absuelto al imputado (conf. el inc. a) del art. 1112 del CA) y no ordenar el archivo, sin más trámite, de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General N° 11/16 (DGA).

Conforme lo expuesto, entendió que, correspondía declarar la nulidad del art. 3 de la resolución DE PRLA 1560/2017 apelada, haciendo lugar al planteo formulado por la firma Alba Cía. Argentina de Seguros SA con costas a la Aduana.

Finalmente, adujo que, por la forma en que se resolvía el planteo de nulidad, devenía inoficioso expedirse acerca de la prescripción de las acciones de la Aduana para exigir tributos.

IV.- Que disconforme con lo resuelto, con fecha 20/12/202024, la AFIP - DGA interpuso recurso de apelación y expresó

agravios el 17/02/2025, los que fueron replicados por la contraria con fecha 14/03/2025 (ver fs. 281/288 y fs. 293/325 del DEO).

Sostiene la recurrente que, el análisis del TFN resulta erróneo.

Alega que, para poder entender por qué resulta desacertado el razonamiento de la sentencia recurrida, debe considerarse la Instrucción General Nº 11/16 (DGA). Dicha instrucción prevé que los jueces administrativos a cargo del sumario deberán previa evaluación del caso en particular, archivar las actuaciones administrativas por las que tramita la investigación de sanciones por infracciones aduaneras en una serie de casos, entre los que se encuentran las investigaciones de denuncias por infracción al art. 970 del C.A., cuando el importe del mínimo de la multa no superare los $15.000. Seguidamente se aclara que el archivo de las actuaciones de ninguna manera obstará a la formulación de cargo por tributos que la aduana considerase que pudieren corresponder.

Postula que, de esta manera, una correcta exégesis de lo que implica el archivo dispuesto de la investigación infraccional entendería sin dudas que ella 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 (archivada).

A los efectos de un mayor abundamiento en cuanto a la naturaleza del término “archivo” y no existiendo referencia alguna del mismo en el Código Aduanero, indica que, el Código Procesal Penal de la Nación, cuya aplicación resulta supletoria a los efectos de las infracciones aduaneras -conforme. art. 1017 inc. 2 del CA-, si bien no se refiere al archivo de las actuaciones en cuanto a sus efectos jurídicos, los presupone, puesto que corren de la mano de la extinción de la acción penal. Ejemplos de ello son el art. 79, inc. h, que dispone la obligación por parte del Estado Nacional de garantizar a las víctimas de un delito el derecho de solicitar la revisión de “la desestimación o el archivo” de una investigación penal; o el art. 195, que dispone la posibilidad de que el Juez instructor ordene “el archivo de las actuaciones policiales, por auto, cuando el hecho imputado no constituya delito o no se pueda proceder”. Asimismo, conforme al Diccionario accesible en la Web de la Real Academia Española, la acepción cuarta de la palabra archivo define el

quid de la cuestión aquí analizada: “Acción y efecto de archivar (ll dar por terminado un asunto)”.

En dicho contexto, manifiesta que, lo que busca ilustrar es cuál ha sido el procedimiento efectuado por su mandante y la consecuente carencia de un perjuicio concreto al derecho de defensa de la contraria. Asevera que no podría nunca existir vulneración real a un derecho de defensa, puesto que el derecho en cuestión ha perdido virtualidad en la medida en que el procedimiento infraccional en que habría sido coartado se archivó. Y en lo que respecta al cargo formulado, manifiesta que la contraria tuvo oportunidad de aportar los elementos de prueba que acrediten la efectiva reexportación de la mercadería, y no lo hizo.

En este orden, estima que, no es correcta la interpretación efectuada por los Vocales del Tribunal Fiscal de la Nación, ya que la falta de reexportación de la mercadería se encuentra acreditada en autos, y ante tal circunstancia, ha acaecido el hecho imponible correspondiendo el pago de los tributos. Asimismo, en esa instancia, no se ha aportado prueba alguna tendiente a desvirtuar la producción del hecho imponible (importación a consumo). Es así que, según entiende, resulta evidente que, por aplicación del principio de indisponibilidad del crédito fiscal, ninguna Instrucción de la Dirección General de Aduanas podría dispensar el pago de los tributos dispuestos por la legislación vigente.

Por otro lado, manifiesta que, los tributos se deben por la producción del hecho imponible, y no por la comisión o no de una infracción, como erróneamente sostiene la sentencia recurrida. Explica que la producción del hecho imponible podría traer aparejada la comisión de una infracción, pero no necesariamente esta (la infracción) se debe cometer para que exista la obligación de abonar los tributos debidos.

Es decir, la causa de la obligación tributaria reclamada es el incumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería importada bajo el régimen temporario mediante la DIT en cuestión. Esto y solo esto ha sido lo que ha llevado a su parte a considerar a la mercadería allí amparada importada para consumo. Justamente, y tal y como surge de la normativa reseñada “sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondiere”, es la importación para consumo de la

mercadería el hecho imponible de los tributos reclamados, y no la calificación infraccional que merezca el incumplimiento advertido por el Servicio Aduanero.

Así las cosas, entiende que resulta evidente que el apartado “2” del art. 274 es bien claro al hablar de la responsabilidad tributaria del importador “sin perjuicio de la sanción que correspondiere”, y en los mismos términos, o con la misma lógica, sin contradecirlo de ninguna manera, se ha dictado el punto D-4 de la Instrucción en cuestión, el cual dispone el archivo de los sumarios donde la multa no alcance los $ 15.000. Agrega que la Instrucción General Nº 11/16 (DGA) no está estableciendo un tributo, ni facultando a su parte a percibir tributos sin causa. Interpreta, así, que la causa de la obligación tributaria reclamada es el acaecimiento del hecho imponible y no la comisión de la infracción. Por eso, la facultad que se le otorga al Servicio Aduanero es de prescindir del procedimiento infraccional que daría lugar a una eventual multa, más no del reclamo tributario. Asevera que éste es el punto completo de la aplicación de la Instrucción, dado que en su aplicación práctica busca evitar el tratamiento de los procedimientos infracciones en su totalidad, cuando el monto de la multa a percibir resulta antieconómico.

Esgrime que, en caso de deber proceder como señala el TFN, la mencionada Instrucción resultaría inútil, dado que el procedimiento administrativo sería idéntico al de las infracciones respecto de las cuales no se dispuso el archivo.

Reseña que el Tribunal Fiscal de la Nación sostiene que la actora considera que *“la omisión de efectuar la corrida de vista del art. 1101 del C.A. en el sumario que dio origen a esta causa torna nulos todos los actos procesales posteriores”;* sin embargo, observa que el Servicio Aduanero no omitió correr vista de lo actuado, decidió dejar sin efecto las actuaciones sumariales antes de llegar a ese estadio del proceso, y procedió a reclamar el tributo debido por haberse vencido el plazo para reexportar la mercadería.

Por todo lo expuesto, solicita se revoque la sentencia apelada en lo que fuera materia de agravios, en el entendimiento de que no corresponde declarar la nulidad de lo actuado en el Sumario Administrativo.

V.- Que evaluado lo actuado administrativamente, oportunamente reseñado en el Considerando I de la presente, a entender del Tribunal, conforme lo que a continuación se explicará, no se advierte irregularidad de tenor suficiente que justifique una decisión como la adoptada por la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación.

Es que, tal como destacara el Fisco Nacional en su apelación, si bien la actuación administrativa AFIP 12210-4839-2007, fue iniciada a efectos de investigar la posible comisión de la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero por parte de Piden SA, por resolución DE PRLA 1560/2017, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros decidió limitar la pretensión fiscal en lo que respecta al DIT “050731IT14002250F” al reclamo tributario, disponiendo el archivo de la faceta infraccional.

Es decir, por aplicación de la instrucción general DGA 11/2016, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros dispuso el archivo de la investigación de la conducta infraccional y, con asiento en el control de oficio llevado a cabo por el servicio aduanero la documentación colectada hasta ese entonces, los informes de la Sección Liquidaciones respecto del valor en aduana de la mercadería involucrada, su tributación al tiempo de los hechos investigados y la posibilidad de resultar de importación prohibida, sumado a la liquidación tributaria del caso; entre otros documentos), consideró incumplido el régimen de excepción, teniendo a los bienes como importados para consumo, e intimó al pago de los tributos adeudados.

Así las cosas, habiendo la garante de la operatoria fiscalizada presentado su apelación por ante el Tribunal Fiscal de Nación, no se advierte irregularidad alguna en lo actuado que justifique la declaración de nulidad de la resolución aduanera DE PRLA n° 1560/2017, máxime, teniendo en consideración que el propio organismo jurisdiccional administrativo, sostuvo que *“surge evidente de las actuaciones administrativas que el servicio aduanero si bien corrió vista de lo actuado a los presuntos responsables de la infracción prima facie verificada, no instruyó sumario, limitándose a dictar la resolución que aquí se apela, disponiendo el archivo de las actuaciones de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General (DGA) 11/16 y la formulación de cargo a la*

recurrente", lo que demuestra cabalmente que se dio intervención a la actora.

En este entendimiento, cuadra hacer hincapié en el inapropiado enfoque con el cual fue examinado lo actuado. En la especie, según se explicara anteriormente, el Fisco Nacional, por aplicación de la instrucción general DGA 11/2016, dejó de lado el ejercicio de la potestad punitiva, limitando su pretensión al reclamo de tributos.

Este suceso, quita entidad al razonamiento expuesto en el pronunciamiento recurrido en orden al apartamiento de lo normado en el título II, capítulo III, del Código Aduanero, que regula el procedimiento para infracciones, mas no lo relativo al reclamo tributario, como el seguido por la resolución aduanera impugnada.

En definitiva, producto del archivo de la actuación a los fines de ejercer la potestad sancionatoria, la resolución aduanera impugnada, por la que se tuvo por incumplido el régimen de importación temporaria al que fuera acogida la mercadería en trato y se reclamó el pago de los tributos debidos por su importación para consumo, no luce nula en los términos planteados por la aseguradora y admitidos por el Tribunal Fiscal de la Nación; debiendo entenderse a lo actuado como la puesta en práctica de las potestades de la AFIP - DGA a los fines de perseguir el cobro de los impuestos debidos por la nacionalización de los bienes ingresados al territorio aduanero bajo un régimen de excepción cuya condición, a los fines de evitar su pago (su reexportación antes del vencimiento del término acordado al efecto) no se encontraría acreditada en la base de datos de la autoridad aduanera, determinando ello la intimación para regularizar la situación, bajo apercibimiento de iniciar ejecución fiscal (conf. artículo 1122 del Código Aduanero).

VI.- Que en similar sentido se ha pronunciado esta Sala, en autos 8079/2024 "Aseguradora de Caución SA Cía de Seguros - TF 120201516-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo", de fecha 27/8/2024 y en autos 5146/2023 "Aseguradora de Caución SA Cía de Seguros - TF 40.113-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo", resol. del 9/6/2023).

VII.- Que lo expuesto basta para concluir que el procedimiento seguido por ante el servicio aduanero no resultaría nulo en los términos resultantes del pronunciamiento apelado; debiendo -por

tanto- revocarse la decisión recurrida en este sentido, y ordenar el reenvío del expediente al Tribunal Fiscal de la Nación a efectos que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un pronunciamiento respecto de las restantes cuestiones propuestas por la aseguradora, pendientes de tratamiento.

VIII.- Que de conformidad con lo decidido, corresponde imponer las costas de ambas instancias a la actora vencida, de conformidad con el principio objetivo de la derrota del que no existen motivos que justifiquen apartarse (conf. artículos 68, primera parte y 279 del C.P.C.C.N.).

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE**: 1°) admitir la apelación deducida por el Fisco Nacional y revocar el pronunciamiento del 30/10/2024 dictado por la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación, en cuanto declaró la nulidad de la resolución DE PRLA n° 1560/2017, correspondiendo el reenvío de estos actuados a la instancia anterior a efectos que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un pronunciamiento respecto de las restantes cuestiones propuestas por la aseguradora, pendientes de tratamiento, y 2°) imponer las costas de ambas instancia a la actora vencida (arts. 68, primera parte y 279 C.P.C.C.N.).

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

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

Fecha de firma: 06/02/2026
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

#40201640#487748182#20260203190138834