República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-114261305-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Octubre de 2022

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados “PARANA S.A. DE SEGUROS c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación, expediente nº 38661-A;

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados “PARANA S.A. DE SEGUROS c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación, expediente nº 38661-A.

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- A fs. 9/12 se presenta, por apoderado, la firma aseguradora e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nº 8857/2017, recaída el 9/11/2017 en el expediente administrativo Actuación nº 12181-3766-2007, por la que se la condenó –en forma solidaria-, en los términos del art. 970 del C.A., al pago de tributos, en relación a la operación de importación temporaria de objetos transportados como equipaje, garantizada mediante póliza nº 25406. Se refiere a los antecedentes de la causa. Realiza consideraciones respecto a la competencia de este Tribunal. Alega la prescripción de la acción del Fisco. Plantea la violación al derecho de defensa en juicio y la falta de motivación del fallo aduanero recurrido. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se deje sin efecto el cargo formulado, con costas.

II.- A fs. 18/22, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Se refiere a los hechos y antecedentes que la motivaron. Realiza consideraciones respecto del planteo de prescripción, el régimen de importación temporaria, el contrato de seguro y las obligaciones que surgen del mismo. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Las pruebas ofrecidas por las partes consistieron en las constancias del expediente administrativo Actuación N° 12181-3766-2007, las que se encuentran agregadas a estos autos, en un total de 70 fojas. Las demás pruebas ofrecidas por la recurrente fueron denegadas por no corresponder.

A fs. 23, se declara la causa de puro derecho. A fs. 25 vta., se elevan los autos a la Sala “F” y, a fs. 26, quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- De la compulsa del expediente administrativo nº 12181-3766-2007, surge que a fs. 1 obra la solicitud de fecha 30/08/2007 de retiro de equipaje no acompañado, consistente en efectos personales pertenecientes al sr. Rubén Darío

Parra, Pasaporte n° 1409368, que ingresaron al territorio aduanero el 25/08/2007. A fs. 7 se remite la documentación acompañada a la solicitud referida a la Sección Estación Marítima de Buenos Aires (EMBA) a fin de realizar la verificación y aforo, conforme lo dispuesto en el decreto n° 2281/1994, dado que se trata de equipaje perteneciente a una persona extranjera. A fs. 8 el Jefe de la EMBA dispone autorizar la admisión temporaria del equipaje en los términos del art. 31, punto 1, inc. e) y art. 56 punto 5, inc. e) del decreto n° 1001/82, previa suscripción de la garantía correspondiente. A fs. 10-12 obran las constancias del otorgamiento de la garantía exigida, mediante póliza n° 25406 otorgada por Paraná Sociedad Anónima de Seguros. A fs. 15 obra nota dirigida al sr. Rubén Darío Parra mediante la cual la Aduana le informa que el plazo del compromiso asumido en las actuaciones n° 12181-3766-2007 se encuentra vencido. Según las constancias de fs. 16/16 vta. de las actuaciones, la notificación enviada al domicilio denunciado por el sr. Parra no fue recibida, por lo que se devolvió a su remitente sin notificar. A fs. 17/18 obra la nota enviada a Paraná S.A. de Seguros, mediante la cual se le da aviso del vencimiento del plazo de la importación temporal de equipaje no acompañado garantido mediante póliza 25406. A fs. 19 se labra el acta de denuncia de fecha 3/12/2010 por presunta infracción a lo preceptuado en los arts. 970 y 972, punto 2 del C.A. en relación a la importación temporaria de equipaje no acompañado tramitada mediante las actuaciones de marras, cuyo vencimiento operó el 18/07/2009. A fs. 21 se remiten las actuaciones al Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros. A fs. 22 se dispuso la instrucción del sumario de fecha 13/12/2012. A fs. 23, mediante nota 114/2013 la División Verificación de Aduana realizó la determinación del valor en Aduana de la mercadería en trato y de la alícuota única de Derecho de Importación en virtud de lo establecido en la Resolución 3751/94 y sus modificatorias. A fs. 24 se remiten las actuaciones a la Secretaría n° 2 del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros. A fs. 25 se remiten las actuaciones a la División Control y Fiscalización Simultánea a fin de determinar los tributos que gravan la importación a consumo de la mercadería en cuestión, como así también informar si se trata de mercadería prohibida. A fs. 27, mediante nota n° 749/2017, la División Control y Fiscalización efectúa de oficio la determinación del valor en Aduana de la mercadería y los tributos. A fs. 29 obra la determinación de base de tributos y multas de la importación temporal de objetos transportados como equipaje mediante las actuaciones en cuestión. A fs. 30 se dispone la corrida de vista de fecha 7/7/2017 al sr. Rubén Darío Parra y la citación a la aseguradora, notificados según constancias de fs. 33/33 vta. y fs. 34/34 vta. respectivamente. Cabe destacar que la notificación al sr. Parra se fija en la puerta del domicilio atento a que el oficial notificador no es atendido por persona alguna. A fs. 38/42 vta. obra agregada la presentación de la aseguradora ante la División Resguardos I de la Sección EMBA y Fluvial SUD de la Aduana y a fs. 35/35 vta. la contestación de la vista dispuesta por el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros (DE PRLA), mediantes sendas presentaciones la firma seguradora ejerce sus defensas y ofrece prueba. A fs. 43/44 vta. se agrega el formulario 870 de AFIP correspondiente a la póliza electrónica n° 25406 otorgada por la aquí recurrente en garantía de la importación temporal de equipaje no acompañado de las actuaciones en cuestión. A fs. 52/55 el DE PRLA dictó la Resolución n° 8857/2017 de fecha 9/11/2017, aquí recurrida, mediante la cual se condenó al sr. Rubén Darío Parra Carroz, pasaporte n° 1409368 al pago de una multa y se formuló cargo a éste y a Paraná S.A. de Seguros por el monto de u$s 8467,26 (dólares estadounidenses ocho mil cuatrocientos sesenta y siete con 26/100) en concepto de tributos adeudados con más la suma de $ 29901,28 (pesos veintinueve mil novecientos uno con 28/100) en concepto de IVA adicional y percepciones del impuesto a las ganancias.

V.- Que la cuestión que nos ocupa, como se ha señalado supra, tuvo su origen en la operación de importación temporaria de objetos transportados como equipaje no acompañado documentada mediante actuación 12181-3766-2007.

Mediante dicha operación en fecha 30/08/2007, el sr. Rubén Darío Parra, pasaporte extranjero n° 1409368 solicitó la entrega de la mercadería ingresada a territorio aduanero el 25/08/2007 como equipaje no acompañado, amparado en el decreto n° 2281/94, otorgándosele el plazo para el cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen.

No existiendo la presentación de la documentación que acreditara el cumplimiento del régimen, el servicio aduanero, previo aviso al titular de la mercadería, labró el acta de denuncia por presunta infracción a lo establecido en el art. 970 del C.A. que establece que en caso de incumplimiento de las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria o exportación temporaria –según el caso- el incumplidor será sancionado con una multa y el pago de los tributos que gravaren la importación para consumo (o la exportación para consumo), de la

mercadería en infracción.

Esta Sala pacíficamente sostiene que, en principio, al servicio aduanero le basta con acreditar el mero vencimiento del plazo, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo –incumplimiento- que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba, quedando a cargo del presunto infractor la acreditación de todos los extremos que afirme la eximen de responsabilidad penal.

El decreto 2281/94, en su art. 11, punto 3 establece: *"En el caso de extranjeros, mientras no les sea concedida la residencia permanente en uno de los Estados Parte, sus bienes podrán ingresar al Territorio Aduanero bajo el régimen de admisión temporaria."*

Es decir que a los fines de acreditar el cumplimiento de las obligaciones contraídas en virtud del régimen al amparo del cual se realizó la operación de importación temporaria, es necesario informar a la Aduana, dentro del plazo de vigencia de la importación temporal, la obtención de la residencia permanente.

A efectos de facilitar el análisis metódico correspondiente, estimo pertinente, en primer término, examinar si, efectivamente, se encuentra producida la infracción que motivó el dictado de la Resolución cuestionada.

De la compulsa de la documentación obrante en las actuaciones administrativas resulta que no se han acreditado de modo alguno el cumplimiento de las obligaciones asumidas relativas al régimen establecido en el Decreto 2281/94, habiendo vencido los plazos correspondientes a la destinación de importación temporaria.

Ello resulta incuestionable en tanto, no hay prueba documental idónea que permita sostener fundada y razonablemente que el fisco ha marrado al emitir la resolución condenatoria (que abarca el reclamo tributario) aquí recurrida.

Puede aseverarse, en consecuencia, que al vencimiento de la destinación el beneficiario de este régimen especial no dio cumplimiento a las obligaciones impuestas por el servicio aduanero para su otorgamiento siendo una carga del importador acreditarlo en tiempo y forma.

Por ello, el informe del Registro Nacional de las Personas emitido con posterioridad al vencimiento de la Dit en trato, en tanto informa a fs. 62/63, que: *"…con los datos consignados se encontró registrado un residente extranjero bajo el nombre PARRA CARROZ, Rubén Darío MI 94.158.403."* dicha información no fue incorporada tempestivamente por el interesado amén de destacarse al respecto que no constituye prueba suficiente que acredite lo pretendido, puesto que no se colige –en forma indubitable- si se trata de la misma persona ni la fecha a partir de la cual se habría otorgado la residencia y si la misma es permanente o temporal (ni se señala el plazo de vencimiento).

Insisto, es carga del beneficiario acreditar el cumplimiento de sus obligaciones y no se verifica un temperamento proactivo que sea útil y tempestivo –con eso objetivo- a lo largo de toda la sustanciación del proceso tanto en su etapa aduanera administrativa como en esta discusión jurisdiccional.-

VI.- Sentado ello, corresponde tratar en primer término los agravios vertidos por la aseguradora.

Al efecto, cabe señalar que la firma Paraná S.A. de Seguros otorgó la póliza 25406, mediante la cual aseguró la operación documentada mediante la destinación nº 12181-3766-2007.

Cabe recordar que esta Sala ha sostenido a lo largo de su jurisprudencia que el garante asume las obligaciones de un co-deudor, convirtiéndose en liso, llano y principal pagador de la obligación tributaria que garantiza mediante la expedición de una póliza de caución, motivo por el cual la Aduana puede dirigir la acción contra la importadora o la aseguradora o ambas partes.

También cabe destacar que en el seguro de caución los actos, declaraciones u omisiones del tomador no afectan en ningún

caso los derechos del asegurado frente al asegurador (CNCom, Sala B, julio 8-1996, ALBA CIA. DE SEGUROS c/ GIROGIETTI Alejandro H. Y otro, La Ley 1997-E, 1011).

Asimismo surge de las condiciones pactadas y de la naturaleza del seguro contratado, que en el caso del seguro de caución el asegurador adquiere el carácter de pagador principal y fiador solidario, añadiendo su responsabilidad a la del obligado primigenio, que se supone solvente y fiel cumplidor de sus obligaciones por tratarse de una entidad aseguradora, perteneciendo este "tipo" de seguro a los contratos de garantía, cuyo objeto es la eliminación del riesgo de la mora (CNCom., Sala B, oct. 23, 1990, E.D. 142,479). Tampoco el asegurador goza de derecho de excusión, con lo que no cabe agotar ningún procedimiento previo contra los bienes del deudor.

La Aduana, en su carácter de asegurado o acreedor frente al incumplimiento del tomador del seguro no se encuentra obligada a cumplir con otros requisitos más que la determinación de dicho incumplimiento.

La responsabilidad de la aseguradora por el pago de los tributos adeudados es consecuencia inmediata del incumplimiento del tomador del seguro y la falta de pago por parte del mismo, tal como ha sido expresamente asumido a través de la garantía o seguro de caución oportunamente otorgado.

Por otra parte y tratándose el seguro de caución de un contrato consensual, y en atención a la calidad profesional del asegurador, que lo obliga a un obrar diligente en la evaluación del riesgo o medida del daño que está garantizando, los argumentos expuestos en su defensa, que pretenden desconocer las consecuencias de las obligaciones libremente asumidas al otorgar la garantía, resultan contrarios a la doctrina de los actos propios. Resulta adecuado recordar que uno de los supuestos típicos de aplicabilidad de esta doctrina y quizás el más frecuente, lo constituye la pretensión dirigida a obtener la ineficiencia de los actos jurídicos previamente respetados o convalidados.

La firma importadora de la mercadería bajo el régimen de importación temporaria garantizó el pago de los tributos, exigibles como consecuencia de su eventual incumplimiento, conforme a lo previsto en al art. 453, inc. c), del C.A. y utilizó a ese fin el "seguro de caución" contemplado en el art. 455 del C.A., otorgado por la aquí recurrente, quien se obligó al pago de una suma estipulada ante el mero vencimiento de una obligación del tomador, convirtiéndose en segundo deudor en "paridad de grado".

Por último, cabe señalar que la fianza constituye una relación accesoria de un contrato ya celebrado y no está subordinada a un evento dañoso e incierto, sino a la simple eventualidad de la falta de cumplimiento de la obligación pactada por parte del deudor (Morandi, J.C., "Lecciones Preliminares sobre el Contrato de Seguros", 1963, p. 28 y sgtes.).

En este orden de ideas, conforme surge de la póliza de seguro de caución obrante en autos, la aquí recurrente Paraná S.A. de Seguros, aseguró al servicio aduanero el pago de las sumas de dinero por eventuales obligaciones respecto de la importación temporaria de objetos transportados como equipaje, involucrada en estos autos.

La finalidad del seguro de caución es la ejecutabilidad inmediata de la garantía, frente al incumplimiento del tomador (CNCom, Sala A, nov. 26-981, INDESA S.A. c/ APOLO CIA. DE SEGUROS, La Ley, 1982-B, 416, E.D. 97-588; CNfed. Civil y Com., Sala III, julio 14, 1998, EMPRESA FERROCARRILES ARG. C / AGENCIA ABRAXAS TURISMO S.R.L. Y OTRO, La Ley 1998-E, 549). El seguro de caución es el seguro concertado con el objeto de garantizar al asegurado, hasta la suma máxima estipulada, el pago en efectivo que debe percibir del proponente con quien contrata teniendo por finalidad el pago inmediato por parte de la aseguradora ante el mero incumplimiento del deudor (CNCom., Sala A, precedente citado).

Ello así, y habiendo quedado configurada la infracción endilgada a la importadora, prevista y penada en el art. 970 del C.A., surge la responsabilidad de la recurrente, en su carácter de garante de los tributos adeudados como consecuencia de la importación para consumo de la mercadería importada temporariamente.

VII.- Que en su presentación recursiva la aseguradora alega la prescripción en los términos del art. 803 y concordantes

del C.A., dado que el código rector en la materia establece límites temporales para que el servicio aduanero ejerza su acción para imponer penas y/o percibir tributos.

El legislador estableció que por el transcurso del plazo de cinco años se prescribe la acción del Fisco para imponer penas o percibir tributos regidos por la legislación aduanera, la que comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción o de la fecha en que se hubiese producido el hecho gravado, estableciendo las causales de suspensión o interrupción de dicho plazo, según el caso.

Visto ello, teniendo en cuenta el vencimiento del plazo para el cumplimiento de las obligaciones relativas al régimen de importación temporaria de objetos como equipaje no acompañado (18/07/2009), y la fecha en que se instruyó el sumario administrativo (13/12/2012) (conf. Art. 1090 del C.A.) por el juego sistémico de los arts. 934 y 805 inc. a) del C.A. no se ha producido la alegada prescripción de la acción del Fisco.

Tampoco opera la prescripción alegada por la recurrente en consideración a la falta de notificación de la liquidación tributaria, dado que la misma como acto interruptor de la prescripción no es excluyente de los demás enumerados en el art. 806 del C.A.

Por lo expuesto corresponde rechazar la prescripción opuesta por la recurrente.

VIII.- En relación al segundo agravio de la recurrente quien alega la violación al derecho de defensa, el mismo debe ser desestimado puesto que surge de las actuaciones administrativas que ha sido debidamente notificada del vencimiento de la importación garantida (fs. 17/18) como así también de la apertura sumarial y corrida de vista (34/34 vta.), obrando las contestaciones a fs. 38-42 vta. y fs. 35/35 vta.) respectivamente. Con lo cual se colige que la aseguradora ha podido ejercer debidamente sus defensas, aportar pruebas y realizar las impugnaciones que considerase pertinentes.

Tampoco debe prosperar dicho agravio en virtud de lo alegado por la recurrente en cuanto a que fueron rechazadas las medidas probatorias ofrecidas por su parte en oportunidad de contestar las citaciones de Aduana mencionadas precedentemente y en particular la omisión de consideración de la respuesta al oficio dirigido al Registro Nacional de las Personas obrante a fs. 63 de las actuaciones.

Cabe destacar que, en virtud de lo establecido por el art. 1108 del C.A. el servicio aduanero tiene facultad de desestimar las pruebas invocadas en la defensa que resultaren inconducentes, superfluas o meramente dilatorias.

No obstante ello la Aduana ordenó, como medida para mejor proveer, en los términos del art. 1111 del C.A., el libramiento del oficio al Registro Nacional de las Personas.

Por otra parte, cabe destacar que la recurrente ha tenido oportunidad de interponer el recurso de apelación de marras, a fin de cuestionar la resolución del DE PRLA y formular sus planteos, ofrecimiento de pruebas y demás defensas que estimare corresponder.

En consecuencia, el agravio en cuestión no puede prosperar dado que carece de fundamentos sólidos, por lo que corresponde su rechazo.

IX.- Amén de lo expuesto hasta aquí y en orden a lo dispuesto en el precedente “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01 s/ Dirección General de Aduanas” corresponde declarar que en el caso de autos se dan los presupuestos de hecho y de derecho analizados por nuestro Máximo Tribunal, por lo que considero que no corresponde la exigencia de IVA adicional y percepciones del impuesto a las ganancias. Claro está que las costas deberán ser impuestas por el orden causado, toda vez que el cambio de criterio tiene su génesis en la novel jurisprudencia emitida por el máximo Tribunal. (conf. Art. 1163, 2do. Párrafo del C.A.).

X.- Por último dejo sentado que la aseguradora, en virtud de las condiciones de la garantía otorgada, responde frente a la

Aduana por el monto adeudado únicamente en concepto de tributos y tal como lo expresa la recurrente en el punto VI de su presentación ante la Aduana obrante a fs. 39-42 vta., la póliza en virtud de la cual funda su exigencia ha sido otorgada por la suma máxima de $ 15750 (ver la póliza N° 25406 agregada a fs. 43/44 vta.), extendida por "PARANA S.A. DE SEGUROS a favor de la Aduana en su condición de garante de la importación temporaria objeto de autos. En consecuencia el importe que el servicio aduanero podría exigir a la recurrente en virtud del incumplimiento al régimen de destinación de importación temporaria de equipaje no acompañado, excede el importe máximo asegurado, por lo que el organismo fiscal debe limitarse a reclamar el monto máximo de la póliza en tanto, la responsabilidad de la firma aseguradora queda circunscripta al pago únicamente de tributos hasta el límite máximo asegurado en la póliza que totaliza la suma de pesos quince mil setecientos cincuenta ($ 15750), con más los intereses del art. 794 del C.A.

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

1.- Confirmar parcialmente la Resolución del DE PRLA Nº 8857/2017 recaída en el expediente administrativo Actuación nº 12181-3766-2007, declarando que el importe de tributos adeudados por PARANA S.A. DE SEGUROS asciende a la suma de OCHO MIL CUATROCIENTOS SESENTA Y SIETE DOLARES CON VEINTISEIS CENTAVOS DE DOLAR (u$s 8467,26) e intereses devengados hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos de los arts. 794, 1101 y 1103 del C.A.

2.- Declarar que la responsabilidad de la firma aseguradora queda circunscripta únicamente al pago de los tributos hasta el límite máximo asegurado en la póliza que totaliza la suma, en concepto de capital, de QUINCE MIL SETECIENTOS CINCUENTA PESOS ($ 15750), con más los intereses del art. 794 del C.A.

3.- Costas a la actora, con excepción de la exigencia de los rubros analizados en el punto IX del presente voto, las que se imponen en el orden causado.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Que adhiero al voto del Vocal preopinante.

ASÍ LO VOTO.-

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE**:

1.- Confirmar parcialmente la Resolución del DE PRLA Nº 8857/2017 recaída en el expediente administrativo Actuación nº 12181-3766-2007, declarando que el importe de tributos adeudados por PARANA S.A. DE SEGUROS asciende a la suma de OCHO MIL CUATROCIENTOS SESENTA Y SIETE DOLARES CON VEINTISEIS CENTAVOS DE DOLAR (u$s 8467,26) e intereses devengados hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos de los arts. 794, 1101 y 1103 del C.A

2.- Declarar que la responsabilidad de la firma aseguradora queda circunscripta únicamente al pago de los tributos hasta el límite máximo asegurado en la póliza que totaliza la suma, en concepto de capital, de QUINCE MIL SETECIENTOS CINCUENTA PESOS ($ 15750), con más los intereses del art. 794 del C.A.

3.- Costas a la actora, con excepción de la exigencia de los rubros analizados en el punto IX del voto del Dr González Palazzo (IVA adicional y percepciones del impuesto a las ganancias), las que se imponen en el orden causado.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo Garbarino por encontrarse vacante la Vocalía de la 18º Nominación (art. 1162 del C.A.).

Regístrese y notifíquese. Firme que queda la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.25 14:19:35 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.25 23:54:26 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.25 23:54:27 -03:00