República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-12142664-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 8 de Febrero de 2022

Referencia: -SENTENCIA- EXPTE 33562-A ASEGURADORA DE CREDITOS Y GTIAS SA

Reunidos los Señores Vocales miembros de la Sala “E” Dres. Cora M. Musso, Claudia B. Sarquis (en su carácter de Vocal Subrogante de la Vocalía de la 15° Nominación) y Juan Manuel Soria, con la presidencia de la Sra. Vocal nombrada en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: **“Aseguradora de Créditos y Garantías SA. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”, expte. Nro. 33.562-A**

La Dra. Cora M. Musso dijo:

I.- Que a fs. 16/22vta. la actora, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 46/13 dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en el Expediente Nº 12034-253-2007, por la cual se la intima al pago de la suma de $ 175.030,31 en concepto de tributos con más los intereses previstos por el art. 794 del CA, en su carácter de garante de la importadora “TFL Argentina SA”, por la comisión de la infracción tipificada por el art. 970 del Código Aduanero en relación al DIT Nro. 03 001 IT15 001164 V.

Funda su recurso señalando que el servicio aduanero consideró que no se encontraba totalmente regularizada la temporal en trato, atento a que la Sección Procedimientos Técnicos expuso que no se tuvieron en cuenta dos permisos de embarque al no constar en su hoja de descarga referencia a la DIT involucrada, y de otro porque su hoja de descarga era ilegible, como respecto a otras tres exportaciones en consignación por no haberse presentado la declaración jurada para su cancelación mediante exportaciones definitivas. Señala que el fallo no niega la existencia de la documentación denunciada por la importadora, ni que mediante ella se hubiera regularizado la mercadería introducida temporalmente. El mismo declara la existencia de la infracción, sobre la base del dictamen de la citada Sección, criterio que entiende que adolece de un más que excesivo rigor formal, ya que en un caso no se desconoce que se trata del mismo producto, y, en el otro, la documentación fue tramitada en dichas condiciones, por lo que considera que mal puede cuestionársela ahora. Destaca que la Aduana aceptó dar curso a las operaciones de exportación e importación con afectación de dichos insumos importados temporalmente, y que para ello, necesariamente tuvo que tener alguna referencia idónea para admitir que se declare como contenido del bien exportado una cantidad de mercadería importada. Por otro lado, respecto a las exportaciones en consignación, considera que las mismas resultaron ser cancelatorias de la temporal, habida cuenta que más allá de la modalidad utilizada, en definitiva la mercadería fue exportada del territorio nacional. Entiende que corresponde aplicar el principio in dubio pro administrado y desestimarse la pretensión tributaria. Plantea la nulidad del

proceso por lesión al derecho de defensa, atento el tiempo transcurrido desde el vencimiento de la operación -13/08/2004-, la fecha de instrucción de sumario y la corrida de vista- 12/02/2008-, y su notificación a las partes, hasta la fecha del fallo -01/02/2013-, y la posterior notificación meses después. Cita el Decreto nº 1571/81, en cuanto a que los permisos de embarque deben ser guardados por el servicio aduanero por el plazo de seis años, destruyéndose luego del vencimiento de dicho plazo, impidiendo así ejercer una adecuada defensa, ya que mediante ello se hubiere podido establecer si se reexportó o importó definitivamente a consumo la mercadería amparada por la importación temporaria en trato. Destaca en particular, la prescripción del reclamo en relación al Impuesto a las Ganancias y al Valor Agregado. Ataca la resolución por contener rubros no alcanzados por la cobertura de su mandante, en concepto de IVA Adicional, anticipo del Impuesto a las Ganancias y Derecho Adicional, insistiendo que de las pólizas de caución se desprende haber garantizado los tributos aduaneros generados por la importación a consumo –irregular- de las mercaderías ingresadas por el tomador atento a su incumplimiento de reexportarla en el término concedido. Señala que en el marco del régimen de importación, los tributos pertinentes son aquellos regidos por la legislación aduanera (Sección IX, Título I del CA), y en línea con ello, el régimen de garantías está previsto para cubrir las gabelas aludidas, quedando al margen otros impuestos internos que, si bien se devengan como consecuencia del ingreso a consumo, no se encuentran alcanzados por el sistema mencionado. Cita Jurisprudencia. Cuestiona por incorrecta la determinación de la percepción del Impuesto a las Ganancias, ya que, la DGA, determino una alícuota del 11%. Ello así, atento a que la Resolución Gral. DGI 3543/92 estableció un régimen de percepción del impuesto a las ganancias, aplicable a las operaciones de importación definitivas de bienes, exceptuando a las importaciones de bienes que “revistieran el carácter de bienes de uso”. Concluye que las importaciones alcanzadas son las importaciones definitivas de bienes, tanto respecto de bienes que tuvieran como destino “el uso y consumo particular del importador”, gravado a una alícuota del 11% como respecto a los destinados a su “comercialización en el mercado interno”, gravado a una alícuota del 3%. Destaca que los “bienes de uso” (exentos) deben distinguirse de los que tienen como “destino el uso y consumo particular del importador”, en que aquellos son bienes que, si bien pueden estar destinados a su comercialización, son sin embargo bienes de capital y de eventual o previsto uso por terceros, y por ende “no” de uso o consumo particular del importador. Menciona que los bienes importados fueron al amparo del régimen del Dec. 1439/96, es decir, con la “declarada” finalidad de recibir un perfeccionamiento y ser posteriormente reexportados, debiendo descartarse que el destino fuera para uso y consumo particular del importador. Así, entiende que, el destino del bien era, y en todo momento fue, el de su comercialización, por ende impugna la liquidación aduanera en cuanto fija el quantum de la percepción en 11% cuando correspondía estarse a la alícuota del 3%. Se refiere a la falta de competencia de la DGA para expedirse sobre las percepciones y el IVA, cita jurisprudencia, y considera que debe excluirse de la condena los conceptos relativos al IVA adicional y a la percepción del impuesto a las ganancias los cuales deberán ser examinados y resueltos oportunamente por la DGI. Finalmente señala que la falta de agregación de la póliza afectada a la operación en trato, permite concluir que fue devuelta por encontrarse cancelada la operación en cuestión, sin perjuicio de ello, solicita que si la liquidación que se practique en definitiva resulta ser superior al límite asegurado, se limite su responsabilidad al mismo. Ofrece prueba, plantea el Caso Federal, y pide que se resuelva, conforme los planteos formulados en la presente.

II.- Que a fs. 31/36 se agrega la contestación del recurso de apelación presentado por la representación fiscal, en la que formula una negativa general respecto de todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Efectúa un breve relato de las Act. Adm. y manifiesta que el importador no habría cumplido con la reexportación total y completa de los insumos importados antes del vencimiento del plazo de la importación temporaria. Destaca que es característica de la figura infraccional en trato, que la carga de la prueba recaiga sobre la importadora, debiendo acreditarse con la documentación aduanera el cumplimiento total y acabado de sus obligaciones dentro del plazo legal otorgado, lo cual no fue efectuado en las actuaciones administrativas al corrérsele traslado. Señala que la póliza se halla activa, y que en su carácter de

asegurada o acreedora frente al incumplimiento del tomador del seguro (importador) no se encuentra obligada a cumplir con otro requisito más que la determinación de dicho incumplimiento. Expresa que la obligación de dar sumas de dinero surge con el despacho de importación temporaria y la garantía de los eventuales tributos "póliza", siendo la liquidación de tributos un acto administrativo unilateral posterior al nacimiento de la obligación y consecuencia del incumplimiento de las obligaciones asumidas en virtud de la operación de importación temporal efectuada. Agrega que la actora no cumplió con sus obligaciones y la aduana, no puede ejercer sus funciones de control sobre la mercadería ingresada temporalmente, por lo que en aras a la equidad en relación a los administrados que cumplen con sus obligaciones como contrapartida de los beneficios obtenidos merece sin lugar a dudas reproche infraccional en los términos imputados. Cita el Decreto nro. 1439/96 que regula el régimen legal de las importaciones temporarias determinando las condiciones que deben cumplirse a tales efectos, previendo la necesidad de que el beneficiario obtenga el Certificado de Tipificación y Clasificación, debiendo presentar ante la Secretaría de Industria, Comercio y Minería una declaración jurada por tal CTC al momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero. Manifiesta que la importadora no cumplió con sus obligaciones y la aduana, no puede ejercer su función de control sobre la mercadería ingresada por lo que corresponde el reproche infraccional en los términos imputados. Expresa que el Servicio Aduanero liquidó los tributos correspondientes a la importación para consumo de la mercadería en cuestión, y por ende, con aplicación del régimen tributario vigente en la documental en trato que la quejosa conocía al tiempo de garantizar, por lo que, debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria del tomador del seguro. Analiza el régimen especial al cual se acogió la empresa importadora, y por ende, la aseguradora, esto es, el Decreto 1439/96. Transcribe el art. 23 del citado decreto, en relación al derecho adicional, y expresa, contrariando a la actora, que no pareciera justo que se impusiera tal carga a quien en tiempo y forma solicita autorización para importar a consumo y no a quien sin pedir autorización, incurre en una importación irregular. En este contexto, resalta que lo que se aseguró no fue un monto definitivo y determinado de antemano. No obstante lo cual y contra de los dichos de la actora, de la sola confrontación con la documental que se arrima surge que ésta ha garantizado el derecho adicional. Se refiere al art. 274 del CA. del cual surgen los supuestos en los que la ley, frente al incumplimiento de ciertas obligaciones asumidas respecto de la mercadería importada temporalmente, considera importada para consumo. Por último, señala, en lo atinente a los intereses, que es pacífica la doctrina y la jurisprudencia que consideran de aplicación del art. 794 del CA. Hace reserva de Caso Federal. Ofrece prueba, y solicita se rechace la acción entablada por la contraria, y se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Que a fs. 37 se tiene por contestado el traslado y se abre la causa a prueba. Se ordena el libramiento de un oficio dirigido a la DGA a fin de requerir la remisión de la póliza de caución nro. 784793 – o su fotocopia-, emitida por la firma "SECA Seguros de Cauciones", constituida para garantizar las obligaciones emergentes del DIT Nro. 03 001 IT15 001164 V. Asimismo, se ordena librar oficio a la DGA a fin de que acompañe la prueba documental en su poder y a la firma TFL Argentina SA conforme lo solicitado en el escrito de interposición de recurso. A fs. 91/99 obra la contestación del oficio de la DGA al que se adjunta la póliza solicitada. A fs. 115/119 obra la contestación del oficio dirigido a la AFIP – sector oficio judiciales-. A fs. 156 atento el vencimiento del plazo dispuesto en autos, se tiene por decaído a la actora el derecho a producir la prueba solicitada en relación al oficio dirigido a firma TFL Argentina SA. A fs. 159 se declara el cierre del periodo probatorio, se elevan los autos a la Sala "E" y se los pasa para alegar. A fs. 171/173, 174/179 se agregan los alegatos de las partes y a fs. 181 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que el expediente administrativo ADGA Nro. 605.616-2004 –Actuación 12034-253-2007- se inicia con la denuncia formulada por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., con relación a la mercadería importada temporariamente documentada con el DIT Nro. 03 001 IT15 001164V. A fs. 2/4 obra

cédula sin notificar, por motivo “SE MUDO”, dirigida a TFL Argentina SA, por la cual se la intima a fin de aportar constancias que acrediten la cancelación de la DIT involucrada. A fs. 5 se agrega la carpeta del DIT, oficializada el 13/08/2003. A fs. 6 obra consulta de declaración detallada. A fs. 9 se afora la mercadería y a fs. 10 se practica la liquidación. A fs. 14 obra la determinación de base de Tributos y Multa. A fs. 15, con fecha 12 de febrero de 2008, se dispone la instrucción del sumario, en los términos del art. 1090 inc. c del CA y se corre vista a la importadora en los términos del art. 1101 del CA y se cita a la “Asegurado de Créditos y Garantías SA” en su carácter de garante de la obligación tributaria, quedando notificada el día 27.05.2008 la Cia. Aseguradora, y el día 11.06.2008 la importadora, según constancias de fs. 36 y 37, respectivamente. A fs. 19 se presenta la firma aseguradora a fin de extraer fotocopias de las actuaciones, y a fs. 26/29 contesta la vista, ejerciendo su derecho de defensa. A fs. 34/35 se presenta la firma TFL Argentina SA y formula descargo. A fs. 38 se tiene por contestada en tiempo y forma la citación cursada a la firma aseguradora y a la firma importadora y se tienen por agregadas las destinaciones de exportación, adjuntos al presente como legajo que corre por cuerda separada, y se intima al despachante de aduanas Sr. Claudio Alfredo Machia para que se sirva agregar los originales o copias legibles de las destinaciones registradas por la firma importadora. A fs. 43 se presenta el Sr. Claudio A Machia y adjunta la documentación oportunamente solicitada, original de la denuncia policial de extravío de ciertas destinaciones – ver fs. 46-, copia de la nota de solicitud de transferencia de la temporal 03 001 IT15 001164 V presentada ante la Sección Procedimientos Técnicos con fecha 14/05/2004, y hoja de descarga – ver fs. 47-. A fs. 48 se tiene por cumplida la intimación cursada al Despachante de Aduanas en tiempo y forma, y se ordena librar nota al Dpto. de Control y Desarrollo de Operaciones Aduaneras y a la Aduana de Campana; y se intima a la firma importadora a que acompañe el original o copia certificada del CTC. A fs. 54/57 el Dpto. de Control y Desarrollo de Operaciones Aduaneras remite diskette con listado de las operaciones solicitadas. A fs. 59/71 la firma importadora acompaña copia de los CTC correspondientes a la DIT 03 001 IT15 001164V, certificados por escribano. A fs. 72 se remiten las actuaciones a la Sección Procedimientos Técnicos a fin de que se sirva informar si con la totalidad de la documentación colectada se ha regularizado en tiempo y forma la mercadería de la DIT denunciada. A fs. 73/74 la División Secretaría de Actuación nº 4, rectifica la denuncia en trato, dado que la DIT denunciada estaría parcialmente cancelada, arrojando un total de 10.559,89 kgs. de mercadería en infracción, y destaca que no fueron tenidos en cuenta los PE 03008EC03003288N, 03008EC03003825K, 04008EC03000816X y 04008EC03000984Y ya que su hoja de descarga es ilegible. En cuanto a la exportaciones de mercadería en consignación Nro. 03008ES01000502N, 04008ES01000017P y 04008ES01000081Z no fueron consideradas al no haberse presentado la declaración jurada para su cancelación mediante exportaciones definitivas, y a fs. 75/76 obra la descarga efectuada. A fs. 77 se remiten nuevamente las actuaciones a la Sección Procedimientos Técnicos a fin de que se sirva ratificar el informe producido, en cuanto se observa que la DIT en trato cuenta con un solo ITEM y que la cantidad de mercadería en infracción 10.559,89 kgs no coincide con la cantidad arribada conforme las descargadas en el informe de fs. 75/76. (Mercadería en infracción 9.759,31 Kgs), y solicita se incluya en el nuevo informe la situación de los PE 03008EC033288N, 03008EC033825K, 04008EC03816X Y 04008EC031223B, con relación a la DIT. A fs. 78/79 se produce nuevo informe por el cual se concluye que en relación a la DIT involucrada se encuentra un total de 9.503,99 kgs. en infracción, que no fueron tenidos en cuenta los PE nros. 03008EC03003288N y 04008EC03001223B al no constar en su hoja de descarga referencia a la DIT en trato y el PE Nro. 04008EC03000984Y ya que su hoja de descarga es ilegible. En cuanto a la exportaciones de mercadería en consignación Nro. 03008ES01000502N, 04008ES01000017P y 04008ES01000081Z no fueron consideradas al no haberse presentado la declaración jurada para su cancelación mediante exportaciones definitivas. A fs. 80/81 obra descarga conforme el nuevo informe de fs. 78/79. A fs. 82 obra nueva determinación de base de Tributos y Multa. A fs. 85/87 se dicta la Resolución DE PRLA Nº 46, por la cual se absuelve a la firma TFL Argentina respecto de la mercadería regularizada en tiempo y forma – 10.476,01kgs- y la condena al pago de una multa y le formula cargo junto con la Aseguradora por la suma de tributos $ 175.030,31. A fs. 88 obra Dictamen nro. 160/13 (DV DSAD). A fs. 89/91 obra la Resolución nº 84/13

(SDG TLA) por la cual se aprueba la Resolución DE PRLA nº 46, apelada en la especie.

V.- Que en primer término cabe analizar el planteo de nulidad de la actora en cuanto a la prescripción de la acción del fisco para imponer penas e intimar el pago de tributos, atento el tiempo trascurrido, desde el vencimiento de la operación que se cuestiona, hasta el dictado del fallo.

Que según surge de las actuaciones administrativas el plazo de vencimiento del DIT Nº 03 001 IT15 001164V data del 08.08.2004, siendo ello así el plazo quinquenal establecido en los arts. 803 y sgtes. del CA, debe comenzar a computarse desde el 01/01/2005.

Que el art. 805 del CA dispone que: "La prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos: a) desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión;" debiendo destacarse que en ninguna de las mencionadas normas se hace referencia a la obligatoriedad de la notificación del auto para que cumpla sus efectos, sino que solamente aluden a su dictado. Asimismo, el art. 807 del aludido cuerpo normativo establece que la aludida suspensión respecto del deudor principal también surte efectos en relación con los deudores solidarios.

Que, en los términos de los dispuesto en el art. 803 y sgtes. del CA, cabe señalar que en la causa el plazo de la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos quedó suspendida el 12/02/2008 (fecha del auto de instrucción de sumario) hasta el dictado de la resolución apelada -01/02/2013-, motivo por el cual el mismo no se encontraba vencido a la fecha del dictado de la resolución que en autos se cuestiona.

Que por los motivos expuestos corresponde rechazar el planteo de prescripción efectuado por la recurrente, con costas.

VI.- Que corresponde analizar si la Resolución DE PRLA Nº 46/13, por la que se formula cargo a la aseguradora "Aseguradora de Créditos y Garantías SA" en concepto de tributos con más los intereses del art. 794 del CA, en su carácter de garante de las obligaciones emergentes del DIT nro. 03 001 IT15 001164V, por el que la importadora "T.F.L. Argentina SA" habría cometido la infracción tipificada en el art. 970 del CA, se ajusta a derecho.

Que el art. 970 del Código Aduanero sanciona con multa al que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria (arts. 250 y sgtes. del CA) y el pago de los tributos resulta de lo dispuesto en el art. 274 del CA que establece: "La mercadería que hubiere sido sometida al régimen de importa-ción temporaria se considerará importada para consumo aun cuando su importación se encontrare sometida a una prohibición, en cualquiera de los siguientes supuestos: a) hu-biere vencido el plazo acordado para su permanencia sin haberse cumplido con la obligación de reexportar" el apartado 2 dispone "...quien hubiere importado temporariamente la mercadería será responsable de las correspondientes obligaciones tributarias, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondiere".

Que el importador-tomador mediante el DIT Nro. 03 001 IT15 001164V oficializado el 13/08/2003, documentó la importación temporal de la mercadería de la PA 3203.00.19.900X –Materias Colorantes de Origen Vegetal o Animal- en los términos de lo normado en el Decreto nro. 1439/96 por un plazo de 360 días, con vencimiento el 13/08/2004, garantizando derechos de importación, tasa de estadística y derecho adicional, IVA, IVA adicional e Impuesto a las Ganancias.

Que es jurisprudencia pacífica que en casos como el de autos, queda a cargo de la firma importadora o en su caso de la aseguradora probar fehacientemente que ha cumplido con la obligación de reexportar la mercadería importada temporariamente por el régimen especial.

Que la forma de acreditar la reexportación de la mercadería en trato es con la des-carga de los DIT en el o los correspondientes permisos de embarque, y/o acreditar la im-portación para consumo de las mercaderías con anterioridad al vencimiento del plazo establecido por la norma.

Que tratándose en el caso de una cuestión infraccional corresponde analizar, a los fines de la descarga del DIT 03 001 IT15 001164V, la totalidad de la documentación obrante en las actuaciones administrativas y en la causa y la situación particular de cada despacho.

Que originariamente se le imputó a la importadora la supuesta comisión de la in-fracción tipificada el art. 970 del CA por no tener la Aduana acreditada la regularización dentro del plazo concedido de la mercadería introducida mediante la DIT en trato, por un total de 19.980 kgs de mercadería, disponiéndose la instrucción del sumario por la suma de $ 138.686,22 en concepto de multa y de la suma de $ 367.204,69, en concepto de tributos, esta última junto con la aseguradora, aquí actora. Que ante tal situación, la Aduana procedió a intimar a la importadora y al despachante de aduanas a fin de que aporten la documental que acredite la reexportación de la mercadería, luego de haber analizado toda aquella, la Aduana resolvió absolver a la firma “TFL Argentina SA” por la mercadería regularizada en legal tiempo y forma por un total de 10.476,01 kgs, y confirmó la mercadería en infracción por 9.503.99kgs, destacando que no fueron tenidos en cuenta los PE 03008EC030003288N y 04008EC03001223B al no contar en su hoja de descarga referencia del DIT en trato y el PE 04008EC03000984Y ya que su hoja de descarga se consideró ilegible. Asimismo, en cuanto a la Exportaciones de Mercadería en Consignación Nros. 03008ES01000502N, 04008ES010000179, 04008ES01000018Z no fueron consideradas al no haberse presentado la declaración jurada para su cancelación mediante exportaciones definitivas (EC07).

Que obra en las actuaciones administrativas relativas copia de la Declaración Juradas de Insumos Importados para la Elaboración del Productos a Exportar – fs. 47- y de una serie de PE, que fue la documentación considerada por el servicio aduanero para el dictado de la resolución apelada.

Que los Permisos de Embarque que resultan cuestionados son los Nros. 03008EC030003288N y 04008EC03001223B y el 04008EC03000984Y. Que los mismos se realizaron al amparo del Dto. 1439/96 que en el Art. 13 dispone que: “El interesado deberá presentar la Solicitud de Destinación Suspensiva de Importación Temporaria me-diante el formulario en uso ante la Aduana correspondiente, indicando además la especie, calidad, cantidad y características técnicas de la mercadería que exportará en consecuencia, en el art. 14 establece que “El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación —CTC—. A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes, indicando si estos últimos tienen valor comercial. El importador deberá sustituir esta declaración jurada por el Certificado de Tipificación y Clasificación —CTC— en el momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero”.

Que del análisis de las destinaciones de exportación Nros. 03008EC030003288N y 04008EC03001223B obrantes dentro del Alcance nro. 12034-253-2007/3, se advierte que no se encuentra descargado el DIT involucrado, asimismo se puede corroborar que el PE 04008EC03000984Y, cuya copia obra dentro del sobre contenedor de la Actuación Nro. 12034-253-2007, cuenta con una descarga ilegible, imposibilitando distinguir el número de CTC o solicitudes de CTC aplicables que permita determinar la relación insumo producto entre la mercadería

importada temporalmente y la exportada, por lo cual la mercadería documentada con el DIT se encuentra en infracción en los términos del art. 970 del CA.

Que por los motivos expuestos y producido el hecho generador de la obligación tributaria, importación para consumo irregular, de la mercadería documentada con el DIT Nro. 03 001 IT15 001164V, con relación a los PE 03008EC030003288N y 04008EC03001223B, el Nro. 04008EC03000984Y y de conformidad con lo establecido en el art. 274 del Código Aduanero, corresponde el pago de los tributos vigentes al mo-mento en que se configura el hecho imponible, en el caso el vencimiento del plazo para la permanencia de la mercadería, momento que establece el art. 638 inc. e) del Código Aduanero.

Que en cuanto a las Exportaciones de Mercadería en Consignación, reglamentadas por el Dto. 637/1979 y sus modificaciones y la Res. ANA N° 3293/84, se establece a los fines de acreditar el cumplimiento, que se debe acreditar mediante declaración jurada la conversión en Exportación Definitiva a Consumo de la mercadería que egresó documentada mediante el Subregimen ES01 “Exportación de Mercadería en Consignación”, debiendo registrarse a través del Subregimen EC07, extremo que no se encuentra acreditado en autos respecto de las Destinaciones de Exportación Nros. 03008ES01000502N, 04008ES010000179, 04008ES01000018Z, asimismo, el citado Dto. prevé que el exportador deberá comunicar tal circunstancia a la Administración Nacional de Aduanas, procediendo a ingresar el respectivo contravalor de divisas, lo cual tampoco se encuentra acreditado en autos, por lo cual no puede considerarse la cancelación definitiva de la mercadería documentada mediante las referidas destinaciones, encontrándose en infracción al art. 970 del CA.

VII.- Que asimismo la actora en la apelación sostiene que corresponde que sólo se le reclame el pago de tributos relativos a la importación a consumo de la mercadería previamente importada temporalmente, entre los cuales a su entender no se encuentran alcanzados por su póliza Nº 784793, el derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y de ganancias.

Que surge del cuerpo del DIT involucrado en autos que los tributos garantizados por la aseguradora y posteriormente exigidos por la Aduana fueron: derechos de importación, tasa de estadística MONT MAX2, derecho adicional, IVA, IVA adicional e Impuesto a las Ganancias.

Que la actora mediante la póliza nro. 784793- obrante a fs. 96/97 de autos- emitida el 12/08/2013, garantizó el pago de tributos correspondientes a la importación temporaria Nº 03 001 IT15 001164V hasta la suma de $404.000.

Que el seguro de caución aparece como un verdadero contrato de garantía bajo la forma y modalidades del contrato de seguro (Fallos 315:1406); es una fianza y no un seguro, ya que pertenece a los contratos de garantía cuyo objeto es la eliminación del riesgo de la mora, pues cumple con las mismas funciones económicas que las garantías que un determinado deudor otorga a favor de su acreedor para asegurarle el cumplimiento de una futura obligación pecuniaria C.N.Com. Sala B del 11-3-97 “Alba Compañía Argentina de Seguros SA c/ Delos Electrónica SA y otros”. La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reafirmado que el seguro de caución es un contrato de garantía cuya finalidad es garantizar a favor del tomador, y ello de manera expeditiva, habida cuenta del origen de esta figura, que aparece como sustituto de una caución real en poder del comitente (fallos 321:3334) (Cfme. C.N.A.C.A.F Sala III “Aseguradora de Créditos y Garantías SA” sent. del 14-12-01).

Que de la naturaleza jurídica del seguro de caución y de las condiciones generales de la póliza nº 784793, resulta que en caso de observarse un procedimiento para la liquidación de los tributos o para determinar la existencia del incumplimiento y/o responsabilidad del deudor o responsable, el área competente deberá notificar también al

Asegurador, quien revestirá el carácter de parte en las actuaciones respectivas (art. 4°). Asimismo, los derechos que corresponde a la AFIP contra el Tomador, en razón del siniestro cubierto por la póliza, se trasfieren al Asegurador hasta el monto de la indemnización pagado por éste (art. 5°). La Aduana en su carácter de asegurado frente al incumplimiento, de la obligación por parte del tomador del seguro tiene acción directa contra el asegurador, por lo que en el caso la firma "Aseguradora de Créditos y Garantías" es responsable de la obligación tributaria relativa a la mercadería no regularizada hasta la suma de $ 404.000 que es el límite de la responsabilidad establecida por su póliza.

Que debe señalarse que la aseguradora responde hasta el límite del importe asegurado ($ 404.000) y por los tributos que fueron garantizados, conforme se desprende del DIT nro. 03 001 IT15 001164 V en infracción, en concepto de derechos de importación, tasa de estadística, derecho adicional, IVA, IVA adicional y ganancias, y por ende comprendido en el alcance de la póliza, por lo que la aseguradora no puede volver contra sus propios actos.

VIII.- Qué asimismo, con relación a las percepciones de IVA adicional y Ganancias que se reclaman en estos autos, debe señalarse que la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA SA c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A)", sent del 26/11/2019, se expidió, señalando que *"(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos"*.

"*Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de "obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento" (Fallos: 285:177)"*.

Que, sostuvo que *"(...) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (art. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal"*.

Que, lo expuesto, resultando de aplicación al caso el criterio sustentado por el más Alto Tribunal, y dado que en la causa el plazo al que hace referencia la CSJN ha precluído, corresponde revocar las percepciones exigidas por la Aduana, con costas al fisco (IG-2021-13-E-AFIP-AFIP).

Que no obstante lo expuesto, respecto del derecho adicional previsto en el art. 23 del Dto. 1439/96 al amparo del cual tramitó la operación de autos y, sin perjuicio de que considero que en el caso, en el que no se acreditó el cumplimiento del régimen, atento que como quedó expuesto precedentemente la mercadería no fue acreditada la reexportación de la mercadería, y por ello debería exigirse el pago del derecho adicional, (ya que quedó importada para consumo en forma irregular) cfme. doctrina de este Tribunal recaída en la causa Kursaal SA, sent. del 23-11-95, y en razón de que es doctrina de la CSJN que los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a las conclusiones de la Corte, en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (art. 100 CN y art. 14 de la ley 48) por razones de economía procesal y seguridad jurídica, corresponde aplicar al caso de autos el fallo del Alto Tribunal recaído en la causa "IEF Latinoamericana SA" sent. del 14/8/13, en el que aplica y remite en lo pertinente a las consideraciones y criterio establecido en la causa "Frisher SRL" del 14/8/13, en la que revocó la exigencia del derecho adicional previsto en

el art. 15 de la resol ME 72/92, limitando el pago solo en los casos en que se solicita la importación para consumo de las mercaderías importadas temporariamente, y en este sentido señaló que "...quien no regulariza en término la situación de los bienes es pasible de las sanciones previstas por el art. 970 del CA pues tal conducta constituye -en principio- una infracción prevista y penada por ese cuerpo legal..." y, revocar el derecho adicional que se exige en la causa, con costas al fisco nacional.

IX.- Que por lo expuesto precedentemente corresponde liquidar los tributos exigibles en relación a la mercadería del despacho de importación temporal no regularizada, teniendo en consideración la liquidación practicada por el servicio aduanero (ver fs. 82 de las act adm.).

Base de cálculo Tributos: $ 188.943,41

D. Importación 11,5% $ 21.728,49

Estadística 100% $ 301,20

Base IVA $ 22.029,69

IVA 21% $4.626,23

Total tributos: (cfme liq. aduanera) = $ 26.655,92

X.- Que sobre el importe de los tributos que se confirman corresponde el pago de intereses establecidos en el art. 794 del CA que deben computarse sobre el capital desde el vencimiento del plazo de diez (10) días computados a partir del 27/05/2008, fecha de notificación de la corrida de vista – ver fs. 36 de las Act. Adm.- a la aseguradora que responde por su propia mora.

XI.- Que por lo expuesto y atento que el importe máximo de la responsabilidad de la aseguradora, es el que resulta de la póliza con la que han sido garantizados los tributos del DIT involucrado en la causa y teniendo en consideración que la póliza nro. 784793 fue emitida el 12/08/2003 para garantizar hasta la suma de $ 404.000, debe señalarse que los tributos que se exigen en la causa que ascienden a la suma de $ 26.655,92 se encuentran dentro del limite de su responsabilidad.

XII.- Que en razón de los considerandos que anteceden corresponde confirmar parcialmente la resolución apelada en cuanto intima a la recurrente el pago de tributos por la suma de $ 26.655,92 a los que deberán adicionarse los intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero que deben calcularse desde el vencimiento del plazo de diez (10) días computados a partir del 27.05.2008, hasta la fecha de efectivo pago, y revocarla en cuanto a la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias que la Aduana le intima.

Que las costas se imponen a la actora en cuanto al monto que se confirma, al fisco nacional en cuanto a los importes que se revocan.

XIII.- Que el cuestionamiento de la actora relativo al hecho de que la Aduana no hubiere glosado la póliza de caución por la que se le intima el pago de tributos, argumentando que su falta de agregación permite concluir que la misma fue devuelta por encontrarse cancelada la operación en cuestión y que el reclamo carece de sustento, ha quedado subsanado ante esta instancia con la agregación de la misma, que fuera remitida por la Aduana a fs. 96/97, y de la que resulta que fue emitida por la firma "SECA Seguro de Caución" con fecha 12/08/2013 para garantizar las obligaciones emergentes del DIT Nº 03 001 IT15 001164V hasta la suma de $ 404.000, en

concordancia con lo que surge del mencionado despacho y de la impresión de pantalla de fs. 12 de las Act. Adm. de la cual surge el estado “AFECTADA” de la póliza.

Por lo expuesto VOTO POR:

1.- Rechazar el planteo de prescripción de la acción del Fisco para exigir el pago de tributos efectuado por la recurrente, con costas.

2.- Confirmar parcialmente la resolución apelada en cuanto intima a la recurrente el pago de tributos por la suma de pesos veintiseis mil seiscientos cincuenta y cinco con 92/100 ($26.655,92) a los que deberán adicionarse los intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero que deben calcularse desde el vencimiento del plazo de diez (10) días computados a partir del 27.05.2008, hasta la fecha de efectivo pago, y revocarla en cuanto a la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias.

3.- Imponer las costas a la actora en cuanto al monto que se confirma y al fisco nacional en cuanto a los importes que se revocan.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiere al voto que antecede.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Adhiero a los considerandos I a IV de la Vocal instructora.

II.- En relación al tratamiento del planteo de prescripción examinado en el considerando VI, considero que debe hacerse lugar al mismo. Remito a mi voto en autos “LA CARDEUSE S.A. c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/recurso de apelación”, Expte. Nº 35.693-A sentencia de fecha 12.11.19 (https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/35693-A-12-11-19-1. pdf) -cuyos fundamentos no fueron de tratados en el precedente de la Corte Suprema "WONDERLAND SRL c/ ADUANA ROSARIO" del 12 de mayo de 2009-.

Conforme lo allí expuesto (conteste, en general, con la posición minoritaria -voto de los doctores Bernardo Licht y Pedro Coviello- del plenario ““*HUGHES TOOL S.A. c/A.N.A (T.F. 7830-A)”*, del 23.09.03, de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal”) cabe señalar:

a) En el caso, el día *a-quo* del plazo prescriptivo quinquenal para el ejercicio de las facultades determinativas de tributos de la Aduana fue el 01.01.05, operando su vencimiento el 01.01.10.

b) En relación a la recurrente el acto de apertura del sumario tuvo lugar el 12.02.08 pero no fue notificado por el servicio aduanero, conforme lo ordena expresamente para tal tipo de actos el art. 1012 inc. b) del Código Aduanero (“CA”). En consecuencia, el acto de apertura del sumario no tuvo el efecto suspensivo del plazo de prescripción de las facultades determinativas de la Aduana, previsto en el art. 805 inc. a) del CA. De conformidad con lo anterior, el 01.01.10 prescribió el plazo para que la Aduana ejerciera sus facultades determinativas de tributos respecto al DIT 03 001 IT15 001164V.

Por los fundamentos expuestos, corresponde hacer lugar al planteo de prescripción opuesto por la recurrente y declarar la nulidad de la Resolución N° 46/13 apelada de fecha 01.02.13, cuyo artículo 5° determinó tributos con sus accesorios.

Por lo expuesto voto por:

1.- Hacer lugar al planteo de prescripción opuesto por la actora y declarar la nulidad de la Resolución N° 46/13 (DE PRLA) apelada en autos

2.- Imponer las costas a la Aduana vencida (art. 1163 del CA)

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1.- Rechazar el planteo de prescripción de la acción del Fisco para exigir el pago de tributos efectuado por la recurrente, con costas.

2.- Confirmar parcialmente la resolución apelada en cuanto intima a la recurrente el pago de tributos por la suma de pesos veintiseis mil seiscientos cincuenta y cinco con 92/100 ($26.655,92) a los que deberán adicionarse los intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero que deben calcularse desde el vencimiento del plazo de diez (10) días computados a partir del 27.05.2008, hasta la fecha de efectivo pago, y revocarla en cuanto a la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias.

3.- Imponer las costas a la actora en cuanto al monto que se confirma y al fisco nacional en cuanto a los importes que se revocan.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Cora M. Musso, Claudia B. Sarquis (en su carácter de Vocal Subrogante de la Vocalía de la 15° Nominación) y Juan Manuel Soria por encontrarse en uso de licencia el Dr. Héctor H. Juárez (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.02.07 15:03:30 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.02.07 15:35:22 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.02.08 12:20:54 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.02.08 12:20:55 -03:00