República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-30355222-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 30 de Marzo de 2022

Referencia: SENTENCIA SALA "E" Expediente Nº 31.571-A “PARANA S.A. DE SEGUROS c/ DGA s/ recurso de apelación”

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Héctor Hugo Juárez, Juan Manuel Soria y Dra. Cora M. Musso, con la presidencia de la Sra. Vocal nombrada en último término, a fin de resolver en los autos caratulados: **“PARANA S.A. DE SEGUROS c/ DGA s/ recurso de apelación”, Expediente Nº 31.571-A.**

El Dr. Juárez dijo:

I.- Que a fs. 10/18 se presenta por apoderado la firma Paraná S.A. de Seguros, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 7444/2011, recaída en la Actuación N° 12039-916-2008, por medio de la cual se la intima, en su carácter de garante de la obligación tributaria a cargo del importador Osvaldo Horacio Mansilla, al pago de la suma de $690.613,43 en concepto de tributos, con más los intereses establecidos en el art. 794 del C.A., por infracción al art. 970 del CA.

Se agravia, en primer lugar, de que en la resolución aduanera se ha omitido considerar que ha garantizado en la póliza, a la Aduana Nacional, los tributos originados en la operación de referencia, debiendo responder exclusivamente respecto de los mismos y hasta la concurrencia de la suma máxima asegurada. Expresa que no ha garantizado y, por ende, no debe responder, por derechos adicionales que pudieran corresponder al importador, ni por multas, como tampoco por los intereses originados en su mora. Señala que no resulta ajustada a derecho la pretensión aduanera en la que incluye los derechos adicionales e IVA adicional. Agrega que deberán tenerse por impugnados los derechos de importación que hubieran sido liquidados por importe superior al 35% “ad valorem”, máximo fijado por la República Argentina en la lista XLIV negociada en el GATT 94' aprobado por la ley 24.425 (BO. 05/01/95).

Plantea, en segundo lugar, la improcedencia del anticipo del impuesto a las ganancias. Señala que la garantía brindada cubre, exclusivamente, los tributos originados de los gravámenes aduaneros que debía pagar el importador para el caso en que no reexportara los insumos industrializados en tiempo y forma y por el límite del compromiso asumido en la póliza, no así los impuestos originados en la comercialización en el mercado interno

de la misma, circunstancia que alega, carece de vinculación directa con el incumplimiento del régimen de importación temporaria.

Plantea, como tercer agravio, la inconstitucionalidad y nulidad absoluta del régimen establecido mediante la Resolución N° 72/92 (art. 15) fundándose en la reiterada doctrina que cita, de la cual considera que surge con nitidez que ni un decreto del Poder Ejecutivo ni una decisión del Jefe de Gabinete de Ministros pueden crear válidamente una carga tributaria ni definir o modificar, sin sustento legal, los elementos esenciales de un tributo. Cita jurisprudencia.

En cuarto lugar, se agravia por cuanto no se ha discriminado correctamente la fecha a partir de la cual se deben aplicar los intereses, debiéndose tener en cuenta que la misma no debe responder por la mora del importador correspondiendo los mismos ser calculados a partir del décimo día hábil a contar desde la notificación fehaciente del reclamo por parte de la aduana nacional. Agrega que considera confiscatoria e inconstitucional la tasa de interés que se pretende aplicar a la causa por adicionar al cálculo el CER resultando totalmente confiscatorio para el patrimonio de la actora.

En quinto lugar, se agravia por no discriminar correctamente, la Aduana Nacional, los rubros que integran la intimación efectuada.

En sexto lugar, expone que la falta de producción de las medidas de prueba propuestas en sede aduanera, resulta violatoria de su derecho de defensa.

Por último considera inconstitucionales e inaplicables las pautas de ajuste dispuestas por la ley 25.561 y el Decreto 214/02 toda vez que las obligaciones de la aseguradora se han acordado, originado y se ejecutan en éste país en virtud de una póliza de caución la cual, entiende, que no se encuentra alcanzada por dichas normas.

Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada con expresa imposición de costas.

II.- Que a fs. 53/63 la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Efectúa una reseña de las actuaciones. Entiende que el planteo de prescripción de la aseguradora, efectuado mediante Actuación 13289-9825-2012 debe ser rechazado, bastando para ello remitir a las fechas que surgen de las actuaciones administrativas: de la denuncia de fs. 1, del auto de apertura de sumario de fs. 13 y de la resolución de condena de fs. 51. Niega todas y cada una de las afirmaciones vertidas por la actora que no fueran de su especial reconocimiento. Sostiene que no se ha demostrado la reexportación de la mercadería por lo cual cabe considerarla importada para consumo, habiéndose configurado el hecho generador de la obligación tributaria el 29/7/2002 en los términos de los arts. 274, 638, inc. E) y cctes. del C.A.

Seguidamente contesta los agravios vertidos por la actora. Sostiene que no debe dejarse de lado que la finalidad del Seguro de Caución es la eliminación del riesgo de la mora del deudor principal y la ejecutabilidad inmediata de la garantía ante el incumplimiento del tomador de la póliza. En este orden de ideas, manifiesta que la D.G.A en su carácter de asegurada o acreedora frente al incumplimiento del tomador del seguro (importador) no se encuentra obligada a cumplir con otros requisitos más que la determinación de dicho incumplimiento.

Afirma que de las constancias del expediente, resulta que el importador no habría cumplido con las obligaciones asumidas como consecuencia del beneficio del régimen de importación temporaria amparado por el despacho (DIT), habiéndose configurado, en consecuencia, el siniestro que autoriza a la asegurada a reclamar el

pago pertinente por parte de la aseguradora.

Sostiene que la aseguradora debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria del tomador del seguro.

Manifiesta que cabe extender la aplicación del derecho adicional no solo a los supuestos de importaciones a consumo “autorizadas”, sino también al supuesto “irregular” previsto en el art. 274 del C.A.

Cita jurisprudencia y solicita que se confirme el fallo aduanero aduanero apelado, con costas.

Afirma que el argumento vertido por la aseguradora respecto a que no se considera obligada ante la exigencia tributaria, no puede ser opuesta frente a la pretensión de la D.G.A. Analiza el derecho adicional y señala que es aplicable no solo al supuesto de importación a consumo autorizada, sino también al supuesto de importación irregular previsto en el art. 274 del CA. Advierte que es el mismo régimen en su art. 14, el que habilita a la DGA a ir contra la aseguradora. Desarrolla la finalidad del seguro de caución y advierte que elimina el riesgo de la mora del deudor principal y facilita la ejecutabilidad inmediata de la garantía ante el incumplimiento del tomador de la póliza. Cita jurisprudencia. Afirma que el servicio aduanero liquidó los tributos correspondientes a la importación para consumo y por ende la aplicación del régimen tributario vigente al vencimiento de la temporal, debiendo la aseguradora responder con los mismos alcances que la tomadora del seguro. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas. Solicita se dicte sentencia confirmando el fallo aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 64 se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas y se abre la causa a prueba. A fs. 69/76 luce contestación del oficio dirigido a la DGA. A fs. 65 se acredita el diligenciamiento del oficio dirigido al despachante de aduana a efectos de que remita la documentación en su poder en relación al DIT involucrado. A fs. 84 se acredita el diligenciamiento de oficio reiteratorio. A fs. 86 se intima a la actora para que reitere el mismo y a fs. 88 se la intima para que indique si mantiene el interés en dicha prueba. Ante el silencio de la actora, a fs. 91 se da por decaído el derecho a producir dicha prueba informativa, se certifica la prueba producida y se declara clausurado el período probatorio. A fs. 94 se elevan los autos a esta Sala “E” y se llaman autos a sentencia.

IV.- Que a fs. 1 del Expte. N° 12039-916-2008, obra el acta de denuncia N° 712/03 por la presunta infracción al art. 970 del CA, contra el importador Horacio Osvaldo Mansilla con relación al DIT N° 01 001 IT14 004067 A, que luce ensobrado a fs. 5, cuyo vencimiento habría operado el 29/07/02. A fs. 13 se dispone la instrucción del sumario. A continuación se da intervención al Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros donde se practica la liquidación a fs. 14. A fs. 17 se corre vista a la firma importadora y a la aseguradora siendo ésta última notificada el 29/03/2010 conforme cédula de fs. 23/vta. A fs. 27/33vta. la aseguradora presenta su descargo. y ante el resultado negativo de la notificación cursada a fs. 34 a la importadora, se publican edictos a fs. 38. A fs. 39 se declara la rebeldía a la firma importadora. A fs. 51/55 se dicta resolución 7444/2011, notificada a la importadora el 17/10/2011 en los términos del art. 1013 inc. G) del C.A., y notificada a la aseguradora el 19/06/2012, conforme cédula de fs. 58/vta., quien a fs. 59/60 comunica la interposición del presente recurso ante este Tribunal.

Que obra glosada en la carátula del expediente reseñado, la presentación de la firma aseguradora, de fecha 4/05/2012, ello es, anterior a la interposición del presente recurso de apelación –en el que no se renueva, refiere o ratifica la pretensión-, por la cual plantea la prescripción de la acción de la DGA para reclamar los tributos confirmados en la resolución apelada, que originó el Expediente N° 13289-9825-2012, que no mereció

pronunciamiento alguno por parte del organismo aduanero.

V.- Que, en primer lugar, corresponde resolver la cuestión de prescripción planteada por la recurrente.

Que de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 803 y 804 del Código Aduanero, la acción del fisco para exigir tributos prescribe por el transcurso de cinco años computados a partir del 1° de enero del año siguiente al de la fecha del hecho gravado -vencimiento del DIT 29/07/02- por lo cual el cómputo de la prescripción comenzó el 01-01-2003, y en consecuencia, de no mediar causales de suspensión o interrupción, habría prescripto el 31/12/2007.

Por su parte, el art. 805 inc. a) del C.A. expresamente establece: *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*;

En consecuencia, y considerando que en los presentes actuados la apertura del sumario acaeció el 18/10/06, la acción del fisco para percibir tributos se extendió desde dicha fecha hasta que quede firme la resolución que habilita el ejercicio de la acción para percibir los tributos.

Que, además de ello, a fs. 17 de las actuaciones administrativas se ordenó correr vista (conf. art. 1101 del C.A.) de la liquidación de tributos, de la que fue notificada la aseguradora el 29/03/10, conf. cédula de fs. 23/vta. de las referidas actuaciones, y en los términos del art. 806, inc. a), la referida notificación tuvo el efecto de interrumpir el plazo de la prescripción, comenzando el nuevo plazo a partir del día siguiente, es decir el 30/03/10 conforme lo resuelto por la CSJN en la causa “Parquerama SA” sent. del 22-2-94 (Fallos:308:1095) y suspendida nuevamente por el art. 805, inc. c) del C.A., con la interposición del presente recurso.

Que por lo expuesto, la acción del fisco para percibir los tributos que se le reclaman a la firma aseguradora no se encuentra prescripta, razón por la que corresponde rechazar la excepción opuesta, sin costas de acuerdo al modo en que fuera resuelta.

VI.- Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA N° 7444/2011, dictada en la Actuación N° 12039-916-2008, en cuanto le exige a la actora, Paraná S.A. de Seguros, el pago de la suma de $690.613,43, en concepto de tributos, con más los intereses establecidos en el art. 794 del C.A., en su carácter de garante del importador Osvaldo Horacio Mansilla, a quien se le endilgó la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero en relación al DIT N° 01 001 IT14 004067 A.

Que no resulta controvertido en autos que el citado DIT fue registrado el 02/08/01, ante la Aduana de Buenos Aires, operando el vencimiento del plazo de permanencia el 29/07/02.

Que la falta de acreditación de la cancelación total o parcial de la operación temporaria en trato, motivó que la aduana tramitara el sumario contencioso, durante el cual no se probó ni se agregó constancia alguna, que demostrara el cumplimiento de la obligación asumida al acogerse, voluntariamente, al régimen de importación temporaria. Cabe destacar en este punto que el importador no se presentó al sumario por lo que fue declarado en rebeldía y que la firma aseguradora, aquí actora, presentó su descargo y ofreció prueba, cuya producción fue rechazada en el sumario motivando la interposición de un recurso de revocatoria que también fue rechazado.

Que en tal sentido plantea la actora la lesión a su derecho de defensa, en cuanto sostiene que se le denegó la producción de prueba en sede aduanera provocándole una indefensión que viola los derechos contenidos en el art. 18 de la CN.

Que, se ha dicho que “La valoración que en sede administrativa se haya hecho de la prueba, no amerita declarar la nulidad del procedimiento, en tanto existiendo esta instancia jurisdiccional de revisión, su declaración implicaría retrotraer el proceso sin utilidad alguna. Resulta relevante si el vicio contenido en el procedimiento origina realmente a la parte una falta de defensa y, sobre todo, si hubiera podido variar el fallo condenatorio en caso de haberse realizado el acto omitido, y ello así, en atención al criterio restrictivo que debe primar en la anulación de un acto, que obliga a evaluar si retrotraer las actuaciones al momento en que se cometió el vicio, y subsanado el mismo, es de prever lógicamente que se produciría el mismo acto que se anula” (conf. “LIQUI MOLY ARGENTINA SA”, expte. 15.570-A, 31.3.05).

Que la doctrina de la C.S.J.N. sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (entre otros Fallos: 205-549 y 267-393, “RECKITT BENCKISER S.A.”, expte. N° 22.419-A, 13.08.07).

Que en tal sentido, corresponde destacar, que no se constata en el sumario, error o vicio alguno, que causaren a la agraviada indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia, por lo cual, atento a la posibilidad de la actora en esta instancia de ofrecer y producir prueba con toda amplitud y exponer todos los argumentos que estime conveniente, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Que observo que la prueba informativa tendiente a acreditar el cumplimiento de la obligación asumida por la importadora, dirigida al despachante de aduana, no fue contestada por el oficiado, sin perjuicio de la reiteración del requerimiento. Sin embargo no escapa al suscripto que el desinterés en su producción motivó que se dé por decaído el derecho de la actora a producirla. Asimismo, en el recurso de apelación no se ha mínimamente indicado la documentación requerida.

Que, en consecuencia, atento a la falta de acreditación del cumplimiento de la obligación a cargo del importador temporario, ha quedado configurado el siniestro del que 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 -arts. 274 y 638, inc. e), del CA.

VII.- Que en relación a los agravios formulados por la actora y en primer término, respecto del derecho adicional, corresponde mencionar y compartir los fundamentos expuestos por el Dr. Ricardo Xavier Basaldúa en la causa “FYSA SA c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación, expediente n° 18.721-A y acumulado”, mediante sentencia del 17 de octubre de 2013 de la Sala “F”, en la cual expresó:

“*...Que en primer lugar corresponde precisar que la norma aplicable es el Decreto 1439/96, atento a que el DIT involucrado en autos se registró al amparo del mismo.*

Que el artículo 23 establece que "Cuando se autorice la importación para consumo de una mercadería ingresada bajo el presente régimen, deberá abonarse, además de los tributos correspondientes a esta destinación vigentes a la fecha de registro de la misma, una suma adicional del dos por ciento (2%) mensual calculada sobre el valor en aduana de la mercadería a esa fecha. Dicha suma se calculará a partir del primer mes desde el momento de la importación temporaria, cubriendo el período que transcurra hasta tanto se autorice la destinación definitiva de

importación, y en ningún caso podrá ser inferior al doce por ciento (12%) del mencionado valor en aduana, salvo que dicho valor resultara inferior al que se hubiese determinado para la mercadería a los efectos de su importación temporaria, en cuyo caso se tomará en cuenta este último valor".

Que con lo dispuesto en la norma transcripta el legislador pretendió desalentar que las mercaderías importadas temporariamente para su perfeccionamiento activo no fueran objeto de reexportación y permanecieran en el país, estableciendo así una consecuencia de naturaleza tributaria, plasmada a través del derecho adicional en trato.

Que no concuerdo con la interpretación dada a la norma en trato por la Corte Suprema in re "IEF LATINOAMERICANA SA (TF 16.912-A)", fallado el 14/8/13, atento a que el hecho generador de la obligación de pago del derecho adicional es la importación para consumo, conforme lo prevé el art. 635 del CA, el cual no distingue si la importación definitiva es regular o irregular.

Que no se ha impuesto el adicional como consecuencia de la violación de un deber o una prohibición jurídicos, sino más bien como desestímulo a la importación para consumo (que es una de las finalidades posibles de los derechos de importación) y su naturaleza tributaria es independiente de si la importación para consumo se produjo como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones del régimen o debidamente autorizada por el servicio aduanero en virtud de una solicitud formal del importador (conf. TFN, Sala "G", in re "HUGHES TOOL COMPANY SA", sent. del 10/10/95; CNACAF, Sala 5, in re "SUBPGA SA", sent. del 30/8/95, entre otras).

Que, más aún, si bien el decreto 1439/96 establece en su art. 23 una suma adicional del 2 % mensual calculado sobre el valor en aduana de la mercadería, para el supuesto de autorizarse su importación para consumo, es decir, aquellas importaciones consideradas "regulares", sin hacerse referencia al supuesto de importación para consumo "irregular", previsto por el art. 274 del C.A., que es el caso que nos ocupa, debe entenderse que dicha suma adicional también se aplica a este último, atento a lo previsto por los arts. 274, 277, 635, 636 y 638, inc. e), del CA. Por otra parte, resulta claro que, en este sistema jurídico, de ningún modo el infractor y/o responsable/garante de la obligación tributaria que es su consecuencia, podría quedar en mejor situación que aquél que cumplió regularmente sus obligaciones...".

Que sin perjuicio de compartir la opinión expuesta por el Dr. Basaldúa, por razones de economía procesal y seguridad jurídica conforme se señala en el voto que antecede, corresponde revocar el derecho adicional que exige la aduana, por aplicación al caso de autos del fallo recaído *in re* "IEF LATINOAMERICANA SA (TF 16.912-A) c/DGA", del 14/8/13, en el que aplica y remite en lo pertinente a las consideraciones y criterio establecido en la causa "FRISHER SRL (TF 16.236-A) c/DGA", también 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 a los casos en que se solicita la importación para consumo regular de las mercaderías importadas temporariamente.

Que en el aspecto que se analiza considero que resulta procedente la imposición de costas en el orden causado, en virtud de que el pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, es de fecha posterior al dictado de la resolución objeto de apelación, como así también, a la fecha de interposición del presente recurso.

VIII.- Que, asimismo la actora se considera agraviada, y cuestiona los rubros IVA, IVA ADICIONAL y GANANCIAS contenidos en la liquidación en concepto de tributos que debe abonar en su carácter de garante de la operación temporaria que nos ocupa.

Que en primer lugar corresponde señalar en relación a la procedencia del IVA, que el art. 453, inc. c), del CA, prevé que el seguro debe cubrir los "eventuales" tributos que correspondieren a la importación para consumo.

Que, asimismo el art. 255 del Código Aduanero indica que la garantía debe otorgarse a los fines de *"asegurar el fiel cumplimiento de las obligaciones que el régimen impone"*, las que consisten en el aspecto tributario, precisamente en el pago de los gravámenes aplicables al vencimiento del plazo de la importación temporaria. Tal entendimiento surge también del cuerpo mismo de la póliza otorgada por la actora obrante a fs. 74 de los presentes autos.

Que resulta evidente que la interpretación adecuada a dichas normas consiste en considerar que la suma máxima por la que se otorga la póliza asegura la responsabilidad del importador temporario y, en el ámbito tributario, ésta no es otra que la de abonar los tributos que correspondan al momento en que el hecho imponible se configura, es decir, al momento del vencimiento del plazo para reexportar, tal como surge del inc. e) del art. 638 y del art. 274 del CA. Asimismo, la determinación de la base imponible, tipo de cambio, régimen tributario y alícuotas deben ser los correspondientes a esa fecha. Los tributos garantizados son, entonces, los vigentes al momento del vencimiento de la importación temporaria, con aplicación de los arts. 274, 638 y 639 del CA, desde que ello no sólo surge de la ley, sino que también es lo que cumple de manera más acabada con la finalidad del régimen de garantía, asegurando a la Aduana el cobro de los tributos vigentes, en el caso de que no se cumpliere con la obligación de reexportación en el plazo otorgado a tales efectos. Siendo el IVA, uno de los tributos garantizados corresponde a la aseguradora el pago del importe pertinente por dicho concepto

Que en cambio en relación al IVA Adicional y Ganancias, por razones de economía procesal y seguridad jurídica y por aplicación de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia in re "CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A)", fallado el 26/11/19, en donde dispuso *"…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 (arg. 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."*, corresponde revocar dichas percepciones, con costas por su orden en virtud de que dicho pronunciamiento es de fecha posterior al dictado de la resolución objeto de apelación, como así también, a la fecha de interposición del presente recurso.

IX.- Que mediante copia certificada de la póliza de seguro de caución N° 7439, acompañada por la DGA a fs. 74 de autos, la aquí apelante aseguró a la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General de Aduanas hasta la suma máxima de CIENTO TREINTA MIL DOLARES..- (U$D130.000), con más la que pudiere resultar en exceso por aplicación del art. 1122 de C.A., que resulte obligado a efectuarle la importadora, como consecuencia de la operación de importación temporaria efectuada mediante el DIT N° 01 001 IT14 004067 A.

Que cabe recordar que la finalidad del seguro de caución es la ejecutabilidad inmediata de la garantía, frente al incumplimiento del tomador (CNCom, Sala A, nov. 26, 1981, 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).

Que 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/ GIORGETTI*, Alejandro H. y otro, La Ley 1997-E, 1011).

Que, 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 del derecho de excusión, con lo que no cabe agotar ningún procedimiento previo contra los bienes del deudor.

Que, en definitiva, la Aduana ha determinado e intimado al pago de los tributos adeudados como consecuencia de que, al vencimiento del plazo de la destinación suspensiva de importación temporaria (29/07/2002), no se probó la regularización de las mercaderías involucradas. 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.

Que, cabe agregar que 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 ineficacia de los actos jurídicos previamente respetados o convalidados.

Que los fundamentos antes expuestos permiten concretamente rebatir lo sostenido por la apelante en cuanto a su responsabilidad y los alcances de la misma.

X.- Que como consecuencia de lo expuesto, cabe reliquidar los tributos exigibles, modificando la exigencia tributaria surgida de la liquidación realizada por el servicio aduanero a fs. 14 de las actuaciones administrativas, conforme se detalla a continuación:

DIT N° 01 001 IT14 004067 A:

VALOR EN ADUANA: $ 287.583,98

T.E. (0,5%)	1.437,92
DER. ESPEC.	285.508,87
DERECHO ADICIONAL (0%)	0
BASE DE I.V.A.:	574.530,77
I.V.A. (21%)	120.651,46
I.V.A. ADICIONAL (0%)	0

GANANCIAS (0%) 0

TRIBUTOS $407.598,25

XI.- Que, respecto de la aplicación de los artículos 4° y 8° del Decreto 214/02 correspondiente al CER, cuestionado por la actora corresponde señalar que el mismo no ha sido incluido a la exigencia tributaria, por lo que no cabe más que desestimar dicho agravio.

XII.- Que la actora impugna todos los derechos de importación que hubieran sido liquidados por un importe superior al 35% "ad valorem", que fue el máximo fijado por la República Argentina en la Lista XLIV negociada en el GATT 1994.

Que de la liquidación efectuada por el servicio aduanero surge que dicho rubro no fue liquidado, por lo que este planteo debe ser rechazado.

XIII.- Que, como ya se dijo, la aquí recurrente aseguró a la DGA hasta la suma máxima de U$D 130.000 dólares (póliza N° 7439 - DIT N° 01 001 IT14 004067 A) con más los intereses y accesorios, mientras que el importe reliquidado de los tributos adeudados asciende a la suma de $407.598,25 en concepto de derechos de importación específicos mismos, tasa de estadística e IVA.

Que por haber sido constituida en dólares la garantía aludida, con anterioridad a la sanción de la ley 25.561 de Emergencia Pública y reforma al Régimen Cambiario y lo dispuesto por el art. 4° de la resolución nro. 1528/03, la misma resulta alcanzada por las prescripciones de dicha ley, por lo que el monto de la póliza expresado en dólares estadounidenses quedó convertido a pesos en relación de $1 = u$s1, con la más aplicación del coeficiente de estabilización de referencia (C.E.R.), establecido en la ley 25.713, aplicable a la fecha en que se efectúe el pago.

XIV.- Que cabe señalar que la obligación de la aseguradora comprende también los intereses que adeude el importador desde que comenzaron a devengarse. Ello en virtud de lo prescripto en el art. 1580 del Código Civil y Comercial, que en su parte pertinente, establece que "Excepto pacto en contrario, la fianza comprende los accesorios de la obligación principal"

Que conforme lo dispuesto por el art. 794 del C.A., procede que se devenguen los intereses a partir del plazo de diez días de la notificación de la corrida de vista del sumario sobre el monto que se confirma en concepto de tributos.

Que surge de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas que la aseguradora se notificó del auto de corrida de vista del sumario, concretamente el 29 de marzo de 2010, por lo tanto los intereses adeudados son los devengados a partir del vencimiento del plazo de diez días contado desde aquella fecha, vale decir, desde el 15 de abril de 2010.

Por ello, **VOTO POR:**

1.-Confirmar parcialmente el art. 3° la Resolución (DE PRLA) Nº 7444/2011, en cuanto exige el pago de tributos en relación al DIT N° 01 001 IT14 004067 A, los que ascienden a $407.598,25 con más los intereses del art. 794 del CA, que deben calcularse desde el 15/04/10 hasta la fecha del efectivo pago, revocándola en cuanto al derecho

adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias del reclamo tributario.

2.- Declarar que el monto que se le puede exigir a la actora es el de CIENTO TREINTA MIL PESOS ($130.000), con más el CER aplicable a la fecha en que se efectúe el pago – monto asegurado mediante la póliza – o el importe de los tributos ($407.598,25), con más los intereses, si este último resultare inferior.

3.- Imponer las costas a la actora por los importes que se confirman, y con costas por su orden en cuanto al derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias, que se revocan.

El Dr. Soria dijo:

Que adhiere en lo sustancial al voto que antecede.

La Dra. Musso dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Juárez, salvo con relación a la imposición de costas por el derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y de ganancias que se revocan, considero que se deben imponer al fisco. Así lo voto.

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

1.-Confirmar parcialmente el art. 3° la Resolución (DE PRLA) Nº 7444/2011, en cuanto exige el pago de tributos en relación al DIT N° 01 001 IT14 004067 A, los que ascienden a $407.598,25 con más los intereses del art. 794 del CA, que deben calcularse desde el 15/04/10 hasta la fecha del efectivo pago, revocándola en cuanto al derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias del reclamo tributario.

2.- Declarar que el monto que se le puede exigir a la actora es el de CIENTO TREINTA MIL PESOS ($130.000), con más el CER aplicable a la fecha en que se efectúe el pago – monto asegurado mediante la póliza – o el importe de los tributos ($407.598,25), con más los intereses, si este último resultare inferior.

3.- Imponer las costas a la actora por los importes que se confirman, y con costas por su orden en cuanto al derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias, que se revocan.

Regístrese y notifíquese. Oportunamente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse los antecedentes administrativos a su lugar de origen y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.29 18:39:26 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.30 13:05:20 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.30 14:43:18 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.30 14:43:17 -03:00