República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-100259036-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 28 de Agosto de 2023

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados “DART SUDAMERICANA S.R.L. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ RECURSO DE APELACIÓN”, Expediente Nº 39.435-A y su acumulado.-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los VocalesTitulares integrantes de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dr. Christian M. González Palazzo y Dr. Pablo A. Garbarino, para dictar sentencia en los autos caratulados “DART SUDAMERICANA S.R.L. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ RECURSO DE APELACIÓN”, Expediente Nº 39.435-A, y su acumulado “AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ RECURSO DE APELACIÓN”, Expediente N° 39.568-A,

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

I.— Que a fs. 16/23, se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nº 005515/18, recaída en el expediente administrativo Actuación nº 12197-10303-2007, por la que se la condenó, en los términos del art. 970 del CA, al pago de una multa y tributos. Ello en relación a la operación de importación temporaria documentada mediante la D.I.T. 07 001 IT14 0000817 F. Plantea la nulidad de la apertura del sumario por entender que adolece de un defecto sustancial por no haberse practicado la liquidación de los tributos conforme establece el art. 1094 del C.A. y, que la misma ha sido dictada al solo efecto de interrumpir la prescripción. Asimismo, opone la excepción de prescripción de la acción del Fisco, por considerar que trascurrieron más de 10 años entre la fecha del momento imponible y el dictado de la corrida de vista. Sostiene la excesiva duración del sumario infraccional, excediéndose todo parámetro de razonabilidad de un proceso. Ofrece prueba. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas a la contraria.

A fs. 41/48 se presenta la firma “AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑÍA DE SEGUROS

S.A.”, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la mencionada resolución, por la que se le formuló un cargo por tributos adeudados, juntamente con la firma importadora, en su carácter de garante, dentro de los límites fijados en la póliza n° 31294. Adhiere a los fundamentos expuestos por la firma “DART SUDAMERICANA S.R.L.”. Plantea la nulidad del sumario infraccional por no haber sido notificada del mismo, vulnerando el derecho de defensa. Sostiene que el servicio aduanero se encuentra imposibilitado de dirigir su acción contra la aseguradora ya que no es responsable por la obligación tributaria ni de manera solidaria ni como principal pagador. Considera que no se ha configurado el siniestro ya que el cargo no se encuentra firme, por lo cual no posee legitimación pasiva. En subsidio, plantea la improcedencia del reclamo de derechos adicionales en la liquidación. Por último, se refiere al límite económico de la póliza. Ofrece prueba. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas a la contraria.

II.— A fs. 63/73 se presenta la representación fiscal contesta el traslado conferido del recurso de fs. 41/48. Niega todos y cada uno de los hechos expresados en la apelación no reconocidos expresamente. Considera que la notificación del sumario fue válida. Manifiesta que no se determinó la cancelación del DIT y que no se presentó el CTC definitivo en violación a la Resolución ANA 479/95 y Decreto 1330/04. Sostiene que la finalidad del seguro de caución es el pago inmediato por parte de la aseguradora frente al incumplimiento del deudor. Se refiere a la liquidación de los tributos en moneda extranjera. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas. Formula reserva de caso federal. Solicita se dicte sentencia rechazando la apelación y confirmando la resolución recurrida, con costas.

A fs. 76/85vta., la representación fiscal contesta el traslado conferido del recurso de fs. 16/23 y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-10303-2007. Niega todos y cada uno de los hechos expresados en la apelación no reconocidos expresamente. Considera que la firma importadora, convalidó el sumario infraccional, ello por cuanto, en fecha 17/02/2014, se presentó espontáneamente en el expediente administrativo y no planteó la nulidad del sumario en dicha oportunidad. Asimismo, sostiene que no asiste razón para el planteo de nulidad. Sostiene que la firma no presentó prueba ni acompañó la documental que haga a su defensa. Afirma que se reúnen los elementos del tipo penal previsto en el art. 970 C.A. Por último, considera que la garantía del plazo razonable no aplica a personas jurídicas y que no se excedió en el tiempo. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas. Formula reserva de caso federal. Solicita se dicte sentencia rechazando la apelación y confirmando la resolución recurrida, con costas.

III.— A fs. 95 se abre la causa a prueba. A fs. 113 se dispone el cierre del período probatorio. A fs. 137 se elevan los autos a conocimiento de la Sala “F”.

A fs. 137 quedan en estado de dictar sentencia.

IV.— Que, la representación fiscal en fecha 08/11/2018 acompañó el sustento documental de la litis, las

actuaciones administrativas SIGEA n° 12197-10303-2007, en soporte papel y en un cuerpo de 148 fojas, en las cuales obra la resolución apelada por las aquí recurrentes ante esta instancia jurisdiccional, agregadas por cuerda.

V.— Que, sentado lo que antecede, antes de comenzar a analizar el fondo de la cuestión traída a examen, corresponde a este Tribunal analizar y resolver los planteos de nulidad introducidos por las recurrentes.

Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-10303-2007 surge que a fs. 101 obra el acta de denuncia labrada por el servicio aduanero por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero respecto de la destinación de importación n° 07 001 IT14 0000817 F, oficializada el 30/01/2007, por considerar que la importadora no cumplió con las obligaciones del régimen otorgado.

Que, en ese marco, el servicio aduanero, dispuso la instrucción sumarial, en los términos del art. 1090, inc. c, del C.A. — ver constancias de fs. 107 de las actuaciones administrativas —.

En primer lugar, la importadora plantea la nulidad del auto que dispone la apertura sumarial, por considerar que el acto se encuentra viciado por un defecto sustancial al no disponer la liquidación de los tributos, de acuerdo con los requisitos contemplados en el art. 1094 del C.A.

Respecto a lo esgrimido, cabe señalar que la nulidad es un modo excepcional de extinción de las obligaciones. Como tal debe ser analizada con suma prudencia y evaluarse con rigurosidad la consecución de cada uno de los extremos esbozados en los planteos recursivos a fin de determinar si los mismos son suficientes para convencer a este juzgador para declarar la invalidez e ineficacia de los actos jurídicos llevados a cabo por la Administración.

En esta inteligencia, y en relación a lo expresado por la recurrente respecto de la falta de cumplimiento de los requisitos del art. 1094 C.A., en oportunidad de instruir el sumario administrativo, cabe destacar que las condiciones fácticas de la presente causa difieren sustancialmente de lo relatado por la importadora. Ello es así, ya que, de la compulsa del expediente administrativo se colige que a fs. 101 obra el acta de denuncia de la División Registro de Importación, a fs. 102 se da intervención a la División Verificación para que establezca la clasificación arancelaria, valor de la mercadería en infracción, derechos y demás tributos que gravaren la importación para consumo. A fs. 103/104 obra la liquidación tributaria solicitada y a fs. 105 se realiza la determinación de tributos y multa.

A fs. 107 el servicio aduanero dispone la apertura de sumario el 20/08/2013, donde detalló los hechos constitutivos de la presunta infracción y ordenó el pase del expediente al contador actuante a fin de que practique la liquidación de rigor, la cual obra a fs. 120, de fecha 10/04/2018.

En este sentido, cabe mencionar que el art. 1101 establece que "*cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el art. 1094, el administrador correrá vista de lo actuado…*". Entiéndase, al momento de la corrida de vista — fs. 122 de las actuaciones administrativas — el servicio aduanero ya había realizado la liquidación de los tributos y la multa, por lo que el mismo cumplió con los requisitos y procedimientos de la normativa aplicable.

Que, analizado lo que antecede, resulta evidente que el servicio aduanero ha satisfecho los requisitos del art. 1094 del C.A.

Que, por lo expuesto, este Tribunal entiende que corresponde rechazar el planteo de nulidad incoado en este sentido, sin costas.

En segundo lugar, la firma "Afianzadora Latinoamericana Compañía de Seguros S.A.", adhiere a los fundamentos de la importadora y manifiesta que no fue notificada de la corrida de vista, por cuanto, la cédula de notificación cursada — ver fs. 125/125vta. de las actuaciones administrativas — no posee el nombre ni la firma de quien la habría recepcionado, y la misma fue fijada en la puerta, situación ésta que no correspondía ya que se trataba de un día y horario hábil. Considera que el servicio aduanero fue negligente y no lo notificó correctamente, vulnerando su derecho de defensa y, consecuentemente, solicita se declare la nulidad de todo lo actuado.

Que, según surge de la lectura de la cédula de notificación, la misma fue cursada al domicilio sito en 25 de mayo 81, piso 4°, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires el día 07/05/2018, siendo la misma fijada en la puerta el día 14/05/2018 –tal como indicó la recurrente–, por no haber sido ser atendido por persona alguna. Conforme surge del Formulario F4, acompañado por la apelante al iniciar su reclamo, el domicilio real denunciado por la misma es exactamente el mismo al que se cursó la notificación que ahora se pretende desconocer. Asimismo, de acuerdo con lo prescripto por el art. 141 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, en cuanto establece: "*cuando el notificador no encontrare a la persona a quien va a notificar entregará el instrumento a otra persona de la casa, departamento u oficina, o al encargado del edificio, y procederá en la forma dispuesta en el artículo anterior. Si no pudiere entregarlo, lo fijará en la puerta de acceso correspondiente a esos lugares*", la notificación cursada en el *sub examine* se practicó bajo dichos parámetros por lo que no cabe desconocer sus efectos.

Que, de acuerdo con lo manifestado, este Tribunal puede señalar con toda certeza que la notificación fue válida y la aseguradora quedó debidamente notificada de la corrida de vista, por lo que corresponde rechazar el planteo de nulidad respecto de la vulneración del derecho de defensa por falta de notificación.

Que, sin perjuicio de todo lo analizado, nótese que, en esta instancia, las partes se encuentran facultadas a ofrecer y producir prueba con toda amplitud, oponer defensas que hagan a su derecho y exponer todos los argumentos que estime convenientes sin restricción alguna, por lo que las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables en este sentido.

Reiterada doctrina y jurisprudencia tiene resuelto que no es necesario que se analicen la totalidad de los argumentos de las partes, bastando con considerar aquellas que, entiende el juzgador, son relevantes a los fines de alcanzar la solución de la causa. En esta instancia resulta posible meritar la prueba obrante en las actuaciones administrativas. No se evidencia, entonces, la alegada violación del derecho de defensa, ya que los presuntos vicios del procedimiento no les causan, a las partes, indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado mediante la intervención de este Tribunal. Resulta así de aplicación al caso la doctrina de la C.S.J.N., que 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).

Por lo expuesto, no se infiere una conculcación al derecho de defensa alegado, por lo que corresponde rechazar el planteo de nulidad en este sentido, sin costas.

VI.— Que, dirimida la cuestión respecto de las nulidades impetradas, corresponde analizar los planteos de prescripción y plazo razonable planteados por las apelantes.

Que, las aquí recurrentes oponen excepción de prescripción de las acciones del Fisco, por considerar que el auto que dispuso la apertura sumarial no alcanzó el efecto interruptivo/suspensivo de la prescripción, por no reunir los requisitos del art. 1094 C.A.

Consideran que, desde el momento imponible hasta el dictado de la corrida de vista, transcurrieron 10 años, por lo cual, al momento de practicarse la notificación, la acción se encontraba prescripta.

Que, habiendo confirmado, en el Considerando que antecede, la validez del auto de instrucción de sumario, corresponde analizar la prescripción introducida.

En lo que respecta a la prescripción propiamente dicha, 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.

El art. 805 del C.A. establece las causales de suspensión del plazo del Fisco para exigir los tributos. El inc. a) del mismo, dispone la suspensión de la prescripción desde la apertura del sumario hasta la resolución que habilitare el ejercicio de la acción para percibir tributos. Así también, el art. 937 del citado cuerpo legal, establece las causales de interrupción del plazo de prescripción para imponer penas. En su inc. a) dispone que el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario, interrumpe el plazo.

Que, en el presente caso, por aplicación de las normas citadas, resulta que el plazo de prescripción de la acción del Fisco para imponer multas y para percibir tributos comenzó a correr el 1° de enero de 2009, toda vez que el vencimiento del plazo de permanencia dentro del territorio aduanero de la mercadería importada temporariamente operó el 21/01/2008.

Que, en relación a la acción del Fisco para imponer multas, el auto por el que se dispuso la apertura del sumario administrativo, de fecha 20/08/2013, interrumpió el curso de la prescripción, conforme art. 937, inc. a), del C.A.

Que, a ello corresponde añadir que el plazo comenzó a correr nuevamente al día siguiente del mencionado acto interruptivo, y el plazo volvió a interrumpirse con el dictado de la Resolución condenatoria PRLA n° 005515/18, de fecha 15/08/2018, de conformidad con el art. 937, inc. d), del C.A.

Asimismo, dicha apertura sumarial suspendió el plazo de la prescripción de la acción del Fisco para

percibir tributos hasta el momento en que se dictó la resolución condenatoria señalada.

Que, de lo analizado, resulta evidente que el computo de los plazos que realizan las recurrentes, resulta desacertado a los efectos de determinar que ha operado la prescripción de las acciones del Fisco, tanto para percibir los tributos como para imponer las penas.

En este sentido, cabe destacar que, la normativa simplemente establece que, el sólo hecho de dictar el acto — instrucción de sumario — suspende o interrumpe el plazo de la prescripción, es decir que, no requiere de la notificación para que el mismo surta efectos.

Visto ello, teniendo en cuenta la fecha en que se oficializó la destinación objeto de autos; la fecha en que se dictó la instrucción del sumario administrativo (en conformidad con los arts. 1090 y 1094 del C.A.) y, posteriormente, la resolución condenatoria, en virtud del juego sistémico de los arts. 934 y 805 inc. a) del citado cuerpo normativo, se concluye que no se ha producido la alegada prescripción de la acción del Fisco, por lo que corresponde desestimar el planteo de prescripción.

Ahora bien, las recurrentes también plantean la excesiva duración del sumario infraccional, por considerar que el servicio aduanero se extralimitó del plazo razonable, lesionando sus garantías fundamentales.

En tal sentido, debe tenerse en cuenta que la violación a la garantía de ser juzgado dentro de un plazo razonable no surge de la constatación automática con un plazo “ideal” determinado, sino del examen particularizado de las circunstancias de cada caso.

La Corte Interamericana de Derechos Humanos estableció que es preciso tomar en cuenta tres elementos para determinar la razonabilidad del plazo: a) la complejidad del asunto, b) la actividad procesal del interesado, y c) la conducta de las autoridades.

Al efecto, en el Fallo “Nuñez, Oscar”, sentencia del 20 de abril de 2023 y en Fallos: 338:1538, la CSJN señaló que “*el plazo razonable que garantizan la Constitución y el derecho internacional de los derechos humanos ha de ser determinado judicialmente en cada litigio, tomando en consideración los rasgos particulares del caso concreto; y sea cual fuere el lapso que de ese modo se declare, su cumplimiento determinará la extinción de la pretensión punitiva a pesar de que los términos de prescripción dispuestos en la ley ordinaria indiquen lo contrario*”.

Del relevamiento efectuado precedentemente, y teniendo en cuenta la complejidad que posee el propio procedimiento aduanero y el análisis que requiere la cuestión de marras, este Tribunal considera que, en este caso en particular, no se encuentra configurado, por parte de la Administración, un proceder que pudiera traducirse en una extensión irrazonable del proceso.

Lo hasta aquí expuesto es suficiente para considerar que los planteos de prescripción y plazo razonable deben ser rechazados, sin costas (conf. art. 1163 C.A.)

VII.— Que, sentado lo que antecede, corresponde resolver si se ajusta a derecho la resolución aduanera apelada, y, en consecuencia, la procedencia de los tributos y multa por presunta comisión de la infracción

prevista en el art. 970 del C.A.

Que, no resulta controvertido en autos que la firma DART SUDAMERICANA S.R.L., mediante la destinación de importación n° 07 001 IT14 0000817 F, oficializada el 30/01/2007, documentó la importación consistente en 21.772 kg de grumos de poliestireno expandible, originarias de Bahamas, declaradas bajo la posición arancelaria 3903.11.20.000L., al amparo del Decreto 1330/2004 y la RES ANA 479/95, con la finalidad de reexportar la mercadería ingresada bajo el régimen de destinación temporal.

En tales condiciones, se concedió el libramiento con fecha 31/01/2007 y se autorizó la permanencia de la mercadería importada temporariamente por un plazo de un año, cuyo vencimiento operó el 27/01/2008.

Que, tal como se expuso precedentemente, de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-10303-2007 surge que a fs. 101 el servicio aduanero labró el acta de denuncia por la infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero respecto de la destinación mencionada, por lo cual dispuso la apertura sumarial y concluyó con la resolución DE PRLA Nº 005515/18 que condenó a la importadora al pago de una multa, y formulando cargos por tributos tanto a la firma como a la aseguradora.

Que, la importadora se presentó de manera espontánea, en sede aduanera, a fs. 108/113, oportunidad en la que manifestó que cumplió con el régimen temporario al reexportar la totalidad de la mercadería con anterioridad al vencimiento del plazo. Para sustentar su defensa, acompañó la copia de la solicitud de los Certificados de Tipificación y Clasificación y se refirió a las copias de los permisos de embarque, N° 007884 Z, 007921 X, 008522 G, 008520 E, 008593 Y, 008641 X, 008986 U, 009402 E, 000825 J y 009565 Y, agregados al expediente.

Que, no habiendo aportado el CTC definitivo, el servicio aduanero consideró —ver fs. 119 de las actuaciones administrativas— que, al no cumplir con la normativa vigente — Decreto 1330/04 y RES ANA 479/95 punto 8—, y no poder tener por acreditada la reexportación de la mercadería involucrada en autos, se configuraban los elementos del tipo infraccional.

En este orden de ideas, el art. 970 del C.A. sanciona con pena de multa al que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria (arts. 250 y sgtes. del C.A.) 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 importación temporaria se considerará importada para consumo aun cuando su importación se encontrare sometida a una prohibición, en cualquiera de los siguientes supuestos: a) hubiere 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*".

Asimismo, el Decreto 1330/2004, establece las condiciones para la importación temporaria de mercaderías, entre las cuales dispone, en su art. 4°, que "*Las mercaderías que se importen al amparo del presente régimen no abonarán los tributos que gravan la importación para consumo...*". Además, establece en el art. 15 la obligatoriedad de obtener el Certificado de Tipificación de Importación Temporaria (C.T.I.T) emitido por la Secretaría de Comercio el cual *determinará la relación insumo-*

producto, detallando insumos, mermas y/o pérdidas que conformen el producto y el mismo deberá ser presentado ante la DGA en oportunidad de tramitarse la Destinación Suspensiva de Importación Temporaria (D.S.I.T.) correspondiente.

A su vez, la RE-479-1995-ANA, estableció el procedimiento para la importación temporaria de mercaderías para su transformación y posterior exportación, y en su art. 8° determina el modo de cancelación de la importación temporaria, por cual, la firma importadora debe presentar una declaración jurada por cada D.I.T. con la información correspondiente. En el inc. h) dispone que la misma debe contener: "*Detalle de los Certificados de Tipificación y Clasificación o copia de los mismos autenticadas por el Despachante de Aduana, cuando aún no se hubieren publicado en Circular Interna*".

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 demostrar en forma fehaciente, y mediante la documentación aduanera adecuada, el cabal cumplimiento de las condiciones a las que la reglamentación condiciona la ventaja de importar la mercadería sin el pago de los tributos que gravan la destinación definitiva de importación. Es decir, que queda a su cargo la obligación de presentar los documentos aduaneros que permitan la acreditación de la exportación para consumo en término de la mercadería, así como también, en el caso, por tratarse de mercadería que sería sometida a un proceso de perfeccionamiento industrial, de los Certificados de Tipificación y Clasificación, que acrediten la cantidad e identidad de los insumos importados en la mercadería exportada.

Ahora bien, en esta instancia, las apelantes no se expidieron respecto del cumplimiento de la importación temporaria ni ofrecieron pruebas para sustentarlo, pero lo cierto es que, agregadas las actuaciones administrativas, se pudo analizar la documentación aportada por la firma importadora en dicha oportunidad, donde acompañó las copias de las facturas de los productos, los detalles de las operaciones, la copia de la solicitud de CTC y copias de los despachos de exportación.

En este sentido, a efectos de llegar a la verdad material de los hechos, se realizó la compulsa de la solicitud de CTC y los despachos de exportación, con el fin de verificar el cumplimiento o no de la importación temporaria, pero no fue posible cotejar la relación insumo-producto por no contar con el detalle de las cantidades de producto que habría en cada caja.

Entiéndase, dicha documentación surge que la importadora tipificó las unidades exportadas en cantidades de cajas y omitió realizar un detalle de las cantidades de productos que habría en cada una de ellas. Ello es así, ya que en oportunidad de solicitar el CTC, la firma acompañó el Anexo I donde surge la relación insumo-producto — ver fs. 113 de las actuaciones administrativas —, pero la misma se realizó sobre la base de 1000 unidades de productos (vasos, pote, bowl y tapa, térmicos) y no sobre cantidades de cajas, por lo cual se torna imposible determinar si la importadora utilizó a totalidad de la mercadería importada bajo la D.I.T. 07 001 IT14 0000817 F, como insumo para los productos exportados bajo los despachos de exportación 007884 Z, 007921 X, 008522 G, 008520 E, 008593 Y, 008641 X, 008986 U, 009402 E, 000825 J y 009565 Y, máxime cuando la importadora, en esta instancia, no ha contribuido a prestar claridad sobre la documentación acompañada en sede aduanera a fin de probar el cumplimiento.

En este orden de ideas, nótese que, la particularidad del régimen de importación temporaria al que

voluntariamente se adhirió la firma, que, conforme lo expuesto *ut supra*, imponía en cabeza de la importadora la acreditación de haber dado cumplimiento al régimen, y la misma no ha aportado —en esta instancia— elementos que contribuyan a desvirtuar la posición de la Aduana respecto de la configuración de la infracción endilgada en autos.

Que, por todo ello, no se puede aseverar que la importadora acreditó el efectivo cumplimiento del régimen de importación temporaria para poder acceder a sus beneficios, lo cual la hace incurrir en la infracción tipificada en el art. 970 del CA.

Que todo lo expuesto, permite a este Tribunal afirmar que la firma DART SUDAMERICANA S.R.L. no cumplió con las obligaciones del régimen de importación temporaria —a la luz de la normativa señalada—, motivo por el cual, no cabe duda alguna de que se ha configurado la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero, por lo que corresponde confirmar, en tal sentido, la pena impuesta mediante la Resolución DE PRLA Nº 005515/18, recaída en el expediente administrativo Actuación nº 12197-10303-2007.

VIII.— Que, respecto a la responsabilidad de la coactora AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A., cabe señalar que, mediante la póliza de seguro de caución n° 31294, cuya copia obra a fs. 104/106 de los presentes actuados, se aseguró a la AFIP-DGA hasta la suma máxima PESOS CIENTO SESENTA Y DOS MIL CUATROCIENTOS CUARENTA ($162.440), como consecuencia de la operación de importación temporaria documentada mediante el D.I.T. aquí involucrado.

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.

En este orden de ideas, 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 –importador- 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 co-actora AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑÍA DE SEGUROS, aseguró al servicio aduanero el pago de las sumas de dinero por eventuales obligaciones respecto de las operaciones de importación temporaria involucradas 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 aseguradora, en su carácter de garante de los tributos adeudados como consecuencia de la importación para consumo de la mercadería importada temporariamente, únicamente respecto del cargo por tributos más los intereses conforme art. 794 del C.A.

IX.— Sentado lo anterior, corresponde analizar la procedencia de los conceptos de IVA adicional y percepciones del impuesto a las ganancias, que conforman la exigencia tributaria de la resolución en crisis.

En relación al IVA adicional percepciones del impuesto a las ganancias, 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 las percepciones en cuestión.

En relación a las costas, teniendo en consideración las fechas del dictado de los precedentes mencionados y la falta de oportuno allanamiento por parte del Fisco, deberán ser impuestas a la demandada.

X.— Que, sentado todo ello, se procede a practicar nueva liquidación de tributos, a la luz de lo analizado en el Considerando precedente.

Liquidación de tributos:

DIT 07 001 IT14 0000817 F

Valor en aduana de la mercadería:

u$s 54.065,30

Derechos de Importación (14 %)

u$s 7.569,14

Estadística (0,5%)

u$s 270,33

Base imponible I.V.A. u$s 61.904,77

I.V.A. (21%)

u$s 13.000

Total tributos adeudados: **u$s 20.839,47** más los intereses del art. 794 del C.A. a computar desde el 22/05/2018 para la importadora y desde el 30/05/2018 para la aseguradora, hasta la fecha del efectivo pago.

XI.— Por último, corresponde dejar sentado que la póliza en virtud de la cual la aduana funda su

exigencia a la firma aseguradora está garantizada por la suma máxima de $162.440 (ver la póliza 31294, agregada a fs. 104/106, extendida por “AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑÍA DE SEGUROS” a favor de la Aduana en su condición de garante de la importación temporaria objeto de autos). Ello así, el importe que el servicio aduanero tendría derecho a cobrar en virtud del incumplimiento al régimen de destinación suspensiva de importación temporaria excede el importe máximo asegurado por la firma recurrente, por lo que dicho organismo fiscal debe limitarse a reclamar dicho monto y no más, pues en caso contrario operaría un enriquecimiento sin causa a favor del Fisco Nacional.

Que, por lo expuesto, la responsabilidad de la firma aseguradora queda circunscripta por el límite máximo asegurado en la póliza que totaliza la suma, en concepto de capital, de PESOS CIENTO SESENTA Y DOS MIL CUATROCIENTOS CUARENTA ($162.440), con más los intereses conforme se señala en el Considerando que antecede.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR**:

1. Rechazar los planteos de nulidad, prescripción y plazo razonable opuestos por las recurrentes. Sin costas.

2. Confirmar el art. 1° de la Resolución DE PRLA Nº 005515/18, recaída en el expediente administrativo Actuación nº 12197-10303-2007, en cuanto condena a la firma DART SUDAMERICANA S.R.L. al pago de la multa dispuesta por encontrarlo incurso en la infracción tipificada por el art. 970 del C.A. en relación a la DIT N° 07 001 IT14 0000817 F, con costas a la importadora.

3. Revocar parcialmente el art. 3° de la Resolución DE PRLA Nº 005515/18, en cuanto exige los rubros IVA adicional y percepciones del impuesto a las ganancias, conforme lo señalado en el Considerando IX, con costas a la demandada.

4. Declarar que el monto de tributos a exigir a las co-actoras asciende a la suma de U$S 20.839,47, a cuyo efecto y en relación a la aseguradora, puede ser exigida hasta la suma de PESOS CIENTO SESENTA Y DOS MIL CUATROCIENTOS CUARENTA ($162.440), con más los intereses correspondientes de conformidad con lo previsto por el art. 794 C.A., de acuerdo con lo señalado en el Considerando X, con costas a las coactoras.

5. Estimar las costas de los puntos 3 y 4 en un 61% a cargo de las co-actoras y en un 39% a cargo del Fisco.

Así lo voto.-

El Dr. Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que, adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo.

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

1. Rechazar los planteos de nulidad, prescripción y plazo razonable opuestos por las recurrentes. Sin costas.

2. Confirmar el art. 1° de la Resolución DE PRLA Nº 005515/18, recaída en el expediente administrativo Actuación nº 12197-10303-2007, en cuanto condena a la firma DART SUDAMERICANA S.R.L. al pago de la multa dispuesta por encontrarlo incurso en la infracción tipificada por el art. 970 del C.A. en relación a la DIT N° 07 001 IT14 0000817 F, con costas a la importadora.

3. Revocar parcialmente el art. 3° de la Resolución DE PRLA Nº 005515/18, en cuanto exige los rubros IVA adicional y percepciones del impuesto a las ganancias, conforme lo señalado en el Considerando IX del voto del Dr. González Palazzo, con costas a la demandada.

4. Declarar que el monto de tributos a exigir a las co-actoras asciende a la suma de U$S 20.839,47, a cuyo efecto y en relación a la aseguradora, puede ser exigida hasta la suma de PESOS CIENTO SESENTA Y DOS MIL CUATROCIENTOS CUARENTA ($162.440), con más los intereses correspondientes de conformidad con lo previsto por el art. 794 C.A., de acuerdo con lo señalado en el Considerando X del voto del Dr. González Palazzo, con costas a las co-actoras.

5. Estimar las costas de los puntos 3 y 4 en un 61% a cargo de las co-actoras y en un 39% a cargo del Fisco.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino (conf. 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: 2023.08.25 23:40:27 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.28 14:57:49 -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: 2023.08.28 14:57:50 -03:00