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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-18104027-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 16 de Febrero de 2023

Referencia: SENTENCIA “ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS SA c/ D.G.A. s/ recurso de apelación”; Expte. n° 31.744-A.

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Héctor H 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: “ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS SA c/ D.G.A. s/ recurso de apelación”; Expte. n° 31.744-A.

El Dr. Juárez dijo:

I.- Que los presentes autos vienen a conocimiento de esta Sala “E” como consecuencia de lo resuelto en la sentencia dictada con fecha 1 de septiembre de 2022 por la Sala III de la Excma. Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (obrante a fs. 197/201), en virtud de la cual se resolvió declarar la nulidad del pronunciamiento apelado. En consecuencia, que vuelvan los autos al tribunal de origen para que, por quien corresponda, se dicte un nuevo fallo.

Que, respecto de los fundamentos que sustentaron dicha forma de resolver, corresponde remitirse a los argumentos esgrimidos por el Superior en el Considerando IV° -ver fs. 198/200vta.-

Que a fs. 251, la Sala “G” resolvió remitir por Secretaria General de Asuntos Aduaneros el presente expediente a la Sala “E”, a sus efectos.

Que a fs. 256 se tiene por recibidos los autos y se elevan a la Sala E. A fs. 262 se ponen los autos para dictar sentencia.

II.- Que los antecedentes del presente recurso de apelación fueron relatados en los considerandos I a IV en ocasión de dictarse la sentencia de fecha 3 de septiembre de 2021, a los cuales, por economía procesal, cabe remitirse.

III.- Que, sentado lo que antecede, corresponde a este Tribunal, determinar si resulta ajustada a derecho la exigencia tributaria que fuera intimada a cancelar la firma ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A., en su calidad de garante de la obligación tributaria respecto de la DIT nº DIT n° 01 001 IT14 000064Z, documentado por la firma importadora DISTRIBUIDORA ROSARIO LANAS SA, por infracción al art. 970 del

C.A

Que la firma importadora no probó haber regularizado la situación de la mercadería importada temporariamente mediante el DIT de marras (oficializado el 3/1/2001) por el que se importó mercadería de la P.A. N° 5106.20.00.400L, “mezclado exclusiva o principalmente con fibra de nilón o demás poliamidas –Con un contenido de lana inferior al 85% en peso HILADOS DE LANA CARDADA SIN ADICIONAR PARA LA VENTA AL POR MENOR.” por un total de **3.958,90** kgs., y por un valor en aduana de u$s 23.203,38, al amparo del régimen del Dto. 1439/96, cuyo vencimiento operó el 30/12/2001.

Que de compulsa de las actuaciones administrativas surge que no fue probada por el importador la regularización de la mercadería importada temporariamente mediante el DIT que nos ocupa, al vencimiento del plazo de permanencia otorgado –que operó 30/12/2001–, por lo que la Aduana tramitó el sumario contencioso 12039-1572-2007, que concluyó con la condena impuesta al importador, en los términos del art. 970 del CA y la formulación del cargo por tributos adeudados, los que son reclamados al importador y a su garante. Dicho pronunciamiento sólo fue recurrido por la aseguradora ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A., a través del recurso que nos ocupa.

Que en la presente causa no resulta materia de agravio el hecho de haberse configurado la infracción prevista y penada por el art. 970 del C.A.

Que, sin perjuicio de que la actora no expresó ningún agravio respecto al efectivo cumplimiento del régimen de importación temporal, la misma ofreció como prueba informativa el libramiento de un oficio dirigido al despachante de aduanas del importador, a fin de que se sirva informar si sobre el destino de la mercadería importada temporalmente mediante el DIT de marras, específicamente para que informe si la misma fue reexportada o nacionalizada, remitiéndose toda documentación que acredite los extremos invocados, así como también copia de los respectivos permisos de embarque, a la cual se le hizo lugar a fs. 48, obrando a fs. 65/69 la producción de la misma, en donde, en lo que aquí importa, el despachante de aduana Ricardo José Cataldi acompañó prints de pantalla del sistema MARIA de la operación temporal realizada, sin agregar otro tipo de información que permita acreditar la reexportación de la mercadería en cuestión.

IV.- Que entonces la cuestión debatida en autos se circunscribe en determinar si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA n° 6583/2011, en cuanto intima a la firma aseguradora, al pago de tributos por la suma de $23.254,43, con más el CER e intereses.

Que no se encuentran controvertido que la aquí actora que mediante la póliza de seguro de caución n° 259.184, aseguró a la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General de Aduanas el pago en efectivo de hasta la suma máxima de veintinueve mil cuatrocientos dólares (u$s 29.400), conforme fs. 6 de las act. adm., ello con más la que pudiere resultar en exceso por aplicación del art. 1122 del C.A., que resulte obligado a efectuarle la firma importadora, como consecuencia de la operación de importación temporaria documentada mediante el DIT 010001 IT14 000064Z.

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 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/ 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 (30/12/2001), no se probó la regularización de la mercadería involucrada. 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, 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

V.- Que, en relación a los tributos exigidos la actora se agravia específicamente de la inclusión del derecho adicional en el reclamo tributario.

Que al respecto, el suscripto comparte los fundamentos expuestos por el Dr. Ricardo Xavier Basaldúa en la causa "FYSA SA c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación, expediente nro. 18.721-A y acumulado", mediante sentencia del 17 de octubre de 2013 de la Sala "F", considero que le son aplicables los fundamentos allí expuestos.

Que el mencionado fallo 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 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 los pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, son de fecha posterior al dictado de la resolución objeto de apelación, como así también, a la fecha de interposición del presente recurso.

VI.- Que, en virtud los agravios vertidos por la actora en relación a las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, es que debe señalarse la reciente doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de 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, justamente, sobre esa base, concluye 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, ello así, resulta evidente que, en el presente caso, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de percepciones de IVA adicional y de impuesto a las ganancias, por lo que corresponde revocarlas, con costas por su orden, en virtud de que el fallo 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 la presente interposición de recurso.

VII.- Que, con relación al planteo de improcedencia de aplicación del CER a la exigencia tributaria, que hace extensiva a los intereses, corresponde señalar que la obligación tributaria reclamada en autos nació cuando venció el plazo de permanencia acordado para la mercadería ingresada por el régimen de importación temporaria. Es decir que, en el caso en trato, la obligación de pagar los tributos correspondientes a la importación irregular para consumo nació el 30/12/2001.

Que el decreto 214/02 en el art. 1° establece que a partir del 3-2-02 quedan transformadas en pesos las obligaciones de dar sumas de dinero, cualquiera fuere su causa u origen, expresadas en dólares existentes a la fecha de la sanción de la ley 25.561 (6/1/2002) y que no se encontrasen ya convertidas a pesos. Estas obligaciones de dar suma de dinero expresadas en dólares se convierten a pesos a razón de u$s 1 = $1 más el CER, en los términos de los arts. 1, 4, y 8 del referido decreto.

La liquidación de tributos que resultó notificada a la aquí recurrente fue practicada a fs. 14 de las actuaciones administrativas, y notificada con la corrida de vista de fs. 18, a la aseguradora aquí recurrente el 4/7/2011 (ver fs. 30 de las actuaciones administrativas), habiendo sido correctamente expresada en moneda nacional en el cargo formulado, siendo que a esa fecha, como ha quedado expuesto, ya se encontraba vigente el decreto 214/02, que dispuso la pesificación de la obligación tributaria -en lo que se refiere a los tributos que gravan la importación para consumo.

Que respecto a la procedencia de la aplicación de los interés, la jurisprudencia es pacífica al sostener que la finalidad del CER es morigerar los efectos de la devaluación de la moneda nacional, compensando al acreedor por la pesificación de su crédito impuesta legalmente, por lo que debe entenderse que no se trata de un mecanismo de indexación por precios -el cual se encuentra prohibida por lo dispuesto en los arts. 7º y 10 de la ley 23.928-, como pretende la actora, por lo que no corresponde hacer lugar al planteo de la actora.

Que por lo tanto, resulta procedente la aplicación del CER y los intereses, en consecuencia de lo resulto en el párrafo precedente es que corresponde modificar la exigencia tributaria, conforme se detalla a continuación:

Valor en aduana de la mercadería del DIT	Derechos de importación	T.E.	Base IVA	IVA 21%	Total Tributos

010001IT14064Z					
23.203,38	3828,56	116,02	27.149,96	5701,49	$9646,07

Tributos con C.E.R. más intereses.

D.I + T.E + I.V.A

$ 3828,56+ $ 116,02 + $ 5701,49= **$ 9646,07+ C.E.R. + intereses.**

Que, en consecuencia, la actora, adeuda el importe de NUEVE MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y SEIS PESOS CON SIETE CENTAVOS ($ 9.646,07) en concepto de tributos (derechos de importación, tasa de estadística e IVA) con más el CER aplicable al día anterior al pago con más los intereses del art. 794 del C.A.

VIII.- Que, se desprende de la póliza de seguro de caución n° 259.184, cuyo print de pantalla luce a fs. 5 de las act. adm., que la aquí actora aseguró a la DGA, hasta la suma máxima de VEINTINUEVE MIL CUATROCIENTOS DÓLARES (u$s 29.400), con más los intereses previstos en el art. 794 del CA, por lo que el monto determinado adeudado por tributos se encuentra dentro del límite de responsabilidad de la firma aseguradora Alba Compañía Argentina de Seguros S.A.

IX.- Que, en efecto, la aseguradora adeuda los intereses resarcitorios devengados desde la fecha de vencimiento del plazo de diez días, contado desde la notificación del acto por el cual se liquidaron los tributos, conforme surge de aplicar lo dispuesto en el art. 794 del C.A.

Que en el caso de autos, siendo la aseguradora notificada de la corrida de vista con anterioridad a la firma importadora, esto es con fecha 4/7/2011 (conforme surge de la constancia obrante a fs. 30 de los ant. adm.), corresponde que el cómputo de dicho plazo comience a contarse a partir de su propia notificación, con lo que el plazo de diez días venció el 18/7/2011, momento a partir del cual se devengan los accesorios para la aseguradora.

X.- Que, en la forma que se resuelve y en virtud de lo dispuesto en el art. 1164 del C.A., no corresponde expedirse respecto de los planteos de inconstitucionalidad del derecho adicional previsto por los art. 15 de la Res. MEOySP 72/92, art. 23 del Decreto 1439/96, y del CER que fueran esgrimidos por la recurrente.

Por ello, VOTO POR:

1.- Confirmar parcialmente el art. 3° de la resolución DE PRLA nro. 6583/2011, dictada en el expediente nro. 12039-1572-2007, declarando que los tributos adeudados por la aseguradora apelante ascienden a NUEVE MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y SEIS PESOS CON SIETE CENTAVOS ($ 9.646,07), con más CER y los intereses devengados desde el 18/7/2011 y hasta la fecha de total y efectivo pago, con costas.

2.- Revocar las exigencias de derecho adicional, y las percepciones de impuestos a las ganancias y IVA adicional, con costas por su orden.

El Dr. Soria dijo:

Adhiero al voto del vocal preopinante salvo el punto 2 en cuanto a las costas que entiendo deben imponerse a la Aduana.

La Dra. Musso dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

Que en virtud del acuerdo que antecede, por mayoría se resuelve:

1.- Confirmar parcialmente el art. 3° de la resolución DE PRLA nro. 6583/2011, dictada en el expediente nro. 12039-1572-2007, declarando que los tributos adeudados por la aseguradora apelante ascienden a NUEVE MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y SEIS PESOS CON SIETE CENTAVOS ($ 9.646,07), con más CER y los intereses devengados desde el 18/7/2011 y hasta la fecha de total y efectivo pago, con costas.

2.- Revocar las exigencias de derecho adicional, y las percepciones de impuestos a las ganancias y IVA adicional, con costas a la Aduana.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.16 16:31:37 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.16 16:51:15 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.16 17:31:14 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.16 17:31:15 -03:00