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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-21117481-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Febrero de 2023

Referencia: SENTENCIA SALA E EX-2019-70389086 (ASEGURADORA DE CAUCIONES SA CIA. DE SEGUROS c/ DGA).

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Héctor H Juárez, Juan Manuel Soria y la Dra. Cora M. Musso, con la presidencia de la Sra. Vocal nombrada en último término, a fin de resolver en los autos caratulados: **EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN (ASEGURADORA DE CAUCIONES SA CIA. DE SEGUROS)**.

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 22 de septiembre de 2022 por la Sala I de la Excma. Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, (adjunto n° 7 Sentencia del IF-2022-111302603-APN-SGASAD#TFN) en virtud de la cual se resolvió revocar la resolución apelada en cuanto declaró la nulidad del acto de apertura de sumario y la consecuente prescripción de la acción del Fisco Nacional para imponer multa y exigir tributos; devolver los autos a la instancia de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte pronunciamiento sobre los restantes planteos; y distribuir las costas en ambas instancias en el orden causado dada la forma en que se decide.

Que, respecto de los fundamentos que sustentaron dicha forma de resolver, corresponde remitirse a los argumentos esgrimidos por el Superior en los Considerandos IV a VIII del voto de la mayoría.

Que mediante INLEG-2022-113512699-APN-VOCXXI#TFN de fecha 24/10/202 2 la Sala “G” resolvió remitir por Secretaria General de Asuntos Aduaneros el presente expediente a la Sala “E”, a sus efectos.

Que con fecha 17/2/23 se tiene por recibidos los autos y se elevan a la Sala E. Con fecha 22/2/23 se ponen los autos para dictar sentencia.

II.- Que los antecedentes del presente recurso de apelación fueron relatados en los considerandos I a V en ocasión de dictarse la sentencia de fecha 25 de noviembre de 2020, a los cuales, por economía procesal, cabe remitirse.

III.- Que corresponde, resolver los planteos opuestos por la actora, en primer lugar respecto a la nulidad de la denuncia de fs. 1, toda vez que manifiesta que la misma no tiene fecha y firma de funcionario. Asimismo plantea

la nulidad absoluta de la resolución apelada, porque sostiene que la importadora VILMAX SACIFIA, así como el síndico de la quiebra, fueron notificadas de la vista.

Que al respecto cabe señalar que de la compulsa de los antecedentes puede observarse que si bien la referida acta carece de fecha, lo cierto es que se encuentra firmada por dos funcionarios del servicio aduanero y debidamente numerada y registrada en el Formulario oficial previsto a tal fin (Formulario OM 2090).

Que conforme surge de los antecedentes administrativos la corrida de vista de fs. 92, la importadora Vilmax SACIFIA y su sindicatura fueron notificadas conforme cédula de fs. 97 con fecha 15/2/2017, por lo que se ha cumplido con las notificaciones de rigor a la firma.

Que se ha señalado que “Cuando se invoque una nulidad debe haber un interés jurídico, no pudiendo peticionarse por la nulidad misma. Así, para que un vicio procesal dé lugar a tal declaración es necesario que se haya colocado al que la invoca en un estado de indefensión no subsanable” (conf. “TEXTIL RIO GRANDE S.A”, expte. nº 13.505-A, 16.10.03).

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

Que la doctrina de la CSJN 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, corresponde rechazar las nulidades impetradas por la actora, con costas.

IV.- Que la recurrente plantea la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos.

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 de DIT 17/5/07, el cómputo de la prescripción comenzó el 01-01-2008, se suspendió el 12/12/2012 con el dictado del auto de apertura del sumario, hasta la fecha del dictado de la resolución que habilita el ejercicio de la acción para percibir los tributos (cfme. art. 805, inc. a). En la especie esa resolución fue dictada el 31/5/2017.

Que, asimismo, a fs. 92 de las actuaciones administrativas se ordenó correr vista (conf. art. 1101 del CA) de la

liquidación de tributos, de la que fue notificada la aseguradora el 10/2/2017, conf. cédula de fs. 98 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 24/3/09 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). 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, con imposición de costas.

V.- 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 ASEGURADORA DE CAUCIONES SA CIA DE SEGUROS, en su calidad de garante de la obligación tributaria respecto de la DIT n° 06 001 IT14 003361B, documentado por la firma importadora VILMAX SACIFIA, 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 15/5/2006) por el que se importó mercadería de la P.A. N° 2834.10.10.000E, “De sodio –nitritos NITRITOS; NITRITOS” por un total de **21.000** kgs., y por un valor en aduana de u$s 11.135,25, al amparo del régimen del Dto. 1439/96, cuyo vencimiento operó el 17/5/2007.

Que de compulsa de las actuaciones administrativas surge que no fue probada la regularización de la mercadería importada temporariamente mediante el DIT que nos ocupa, al vencimiento del plazo de permanencia otorgado –que operó 17/5/2007–, por lo que la Aduana tramitó el sumario contencioso 12197-5902-2010, 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 DE CAUCIONES SA CIA DE SEGUROS, a través del recurso que nos ocupa.

Que, sin perjuicio de que la actora expresó agravio respecto al efectivo cumplimiento del régimen de importación temporal, y que la misma ofreció como prueba informativa el libramiento de oficios dirigidos 1) al despachante de aduanas del importador a fin de que acompañe la documental relacionada con la importación y reexportación de la mercaderías 2) a la DGA para que acompañe copia de los respectivos permisos de embarque que acompañara la importadora, y 3) pericial contable en caso que la DGA desconozca la póliza.

Que, consultada la aseguradora respecto a su interés en la producción de la prueba ofrecida, la misma se manifestó a favor, en consecuencia, la vocalía instructora mediante PV- 2019-103408695-APN-VOCXXI#TFN dispuso llevar adelante la audiencia prevista art. 1151 del CA, que del acta embebida mediante PV-2019-107395659-APN-VOCXXI#TFN surge que la aseguradora no concurrió a la mencionada audiencia por lo cual la representación fiscal solicitó rechazar las manifestaciones vertidas por la actora y que no se haga lugar a la prueba solicitada por superflua.

Que teniendo en cuenta que la documental obrante en los antecedentes administrativos es insuficiente para demostrar la reexportación de la mercadería, que la actora tampoco produjo prueba que aportara otro tipo de información que permita acreditar la reexportación de la mercadería en cuestión, es que debe tenerse por configurada la infracción prevista y penada por el art. 970 del CA.

VI.- Que entonces la cuestión debatida en autos se circunscribe en determinar si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA n° 4050/2017, en cuanto intima a la firma aseguradora, al pago de tributos por la suma de u$s 2.675,24 en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA y $ 7.375,15 en concepto de IVA adicional e impuesto a las ganancias.

Que no se encuentran controvertido que la aquí actora que mediante la póliza de seguro de caución n° 604.770, aseguró a la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General de Aduanas el pago en efectivo de hasta la suma máxima de veintisiete mil seiscientos pesos ($ 27.600), conforme RE-2019-70388991-APN-SGASAD#TFN acompañado por la actora, 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, VILMAX SACIFIA como consecuencia de la operación de importación temporaria documentada mediante el DIT 06 001 IT14 003361B.

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 (17/5/2007), 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

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

Que de la compulsa de los antecedentes administrativos, surge que tanto la liquidación de fs. 90, la corrida de vista de fs. 91/vta y la resolución apelada, no contienen el mencionado rubro, en consecuencia, no corresponde

hacer lugar a lo solicitado.

VIII.- Que 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.

Que, por lo tanto, 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 06 001 IT14 003361B	Derechos de importación	T.E.	Base IVA	IVA 21%	Total Tributos
11.135,25	222,70	55,67	11.413,62	2396,86	u$s 2.675,23

Que, en consecuencia, la actora, adeuda el importe de DOS MIL SEISCIENTOS SETENTA Y CINCO DÓLARES CON VEINTITRES CENTAVOS ($ 2.675,23) en concepto de tributos (derechos de importación, tasa de estadística e IVA) con más los intereses del art. 794 del C.A.

IX.- Que, se desprende de la póliza de seguro de caución n° 604.770, acompañada por la actora mediante RE-2019-70388991-APN-SGASAD#TFN que la aquí actora aseguró a la DGA, hasta la suma máxima de

VEINTISIETE MIL SEISCIENTOS PESOS ($27.600), con más los intereses previstos en el art. 794 del CA, 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.

X.- 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 10/2/2017 (conforme surge de la constancia obrante a fs. 98 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 24/2/2017, momento a partir del cual se devengan los accesorios para la aseguradora.

Por ello, VOTO POR:

1.- Rechazar el planteo de la actora, de prescripción de la acción tributaria, y de nulidad, con costas.

2.- Confirmar parcialmente el art. 3° de la resolución DE PRLA n° 4050/2017, dictada en el expediente n° 12197-5902-2010, declarando que los tributos adeudados por la aseguradora apelante ascienden a la suma de DOS MIL SEISCIENTOS SETENTA Y CINCO DÓLARES CON VEINTITRES CENTAVOS (u$s 2.675,23) en concepto de tributos (derechos de importación, tasa de estadística e IVA) con más los intereses del art. 794 del C.A, con costas.

3.- Revocar las percepciones de impuestos a las ganancias e IVA adicional, con costas por su orden.

El Dr. Soria dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Juárez, salvo con relación al punto 3° de la parte resolutiva pues considero que las costas deben ser impuestas al fisco.

La Dra. Musso dijo:

Adhiero al voto del Dr. Juárez, salvo con relación al punto 3° de la parte resolutiva, en razón de que considero que las costas deben ser impuestas al fisco.

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

1.- Rechazar el planteo de la actora, de prescripción de la acción tributaria, y de nulidad, con costas.

2.- Confirmar parcialmente el art. 3° de la resolución DE PRLA n° 4050/2017, dictada en el expediente n° 12197-5902-2010, declarando que los tributos adeudados por la aseguradora apelante ascienden a la suma de DOS MIL SEISCIENTOS SETENTA Y CINCO DÓLARES CON VEINTITRES CENTAVOS (u$s 2.675,23) en concepto de tributos (derechos de importación, tasa de estadística e IVA) con más los intereses del art. 794 del C.A, con costas.

3.- Revocar las percepciones de impuestos a las ganancias e IVA adicional, con costas al fisco.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 10:48:07 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 11:47:41 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 12:07:17 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 12:07:18 -03:00