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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-33485852-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Marzo de 2023

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados "ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación, expediente nº 39.808-A.-

---

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino y la Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª Nominación), en los autos caratulados "ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación, expediente nº 39.808-A,

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que a fs. 7-13 se presenta, por apoderado, la firma aseguradora e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nº 3676/2018, recaída en el expediente administrativo Actuación nº 12197-425-2013, por la que se formuló cargo en concepto de tributos adeudados y se dispuso archivar las actuaciones en los términos de la Instrucción General 9/17 (D.G.A.), todo ello en relación a la destinación 07 001IT14 006944 M, garantida mediante la póliza electrónica nº 955633. Se refiere a los antecedentes de la causa. Sostiene que la importadora cumplió con la cancelación de la importación temporal. Opone la prescripción de los impuestos a la Ganancias y al Valor Agregado. Formula cuestionamientos a la sustanciación del sumario de referencia incorporando planteos respecto de la afectación al derecho de defensa, la determinación tributaria, su alcance y rubros, como así también la incompetencia de la D.G.A. para expedirse sobre las percepciones y el IVA. Opone el límite de responsabilidad de la aseguradora al monto de la póliza otorgada y cuestiona la tasa de interés aplicada. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se resuelva conforme los planteos formulados.

II.- Que a fs. 18-24, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Se refiere a los hechos y antecedentes que la motivaron. Realiza consideraciones respecto de los planteos de prescripción, determinación tributaria, la tasa de interés, el régimen de importación temporaria, el contrato de seguro y las obligaciones que surgen del mismo. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se rechace la apelación interpuesta, con costas.

III.- A fs. 33 se abre la causa a prueba. A fs. 87 se declara clausurado el período probatorio. A fs. 92 se dispone, como medida para mejor proveer en virtud de lo establecido por el art. 1156 del CA, requerir a las partes acompañen copia o en su defecto impresión de pantalla del Sistema Informático María (SIM) del detalle de la destinación de importación a consumo N° 08 001 IC81 000910 K. A fs. 98 la demandada acompaña impresión de pantalla y a fs. 104-105 la recurrente acompaña copia de la destinación de importación referida.

A fs. 109 se ponen los autos para alegar.

A fs. 115-117 vta. presenta su alegato la parte demandada y a fs. 118-122 lo hace la actora. A fs. 124 quedan los autos en estado de dictar sentencia.

IV.- De la compulsa del expediente administrativo nº 12197-425-2013, surge a fs. 4, el Acta de Denuncia del 22/01/2013 respecto de la destinación 07 001 IT14006944M vencida el 14/09/2008, por la infracción a lo preceptuado en el art. 970 del CA. A fs. 2 se agrega el sobre contenedor de la destinación mencionada. A fs. 9 se practica liquidación de tributos y multa. A fs. 14 se dispone la instrucción del sumario el 17/06/2013 y se corre vista a la importadora y a la aseguradora recurrente en autos. A fs.12 obra la impresión de pantalla de la garantía afectada. A fs. 20-23 vta. la firma importadora contesta la vista dispuesta. Por su parte, a fs. 29-34 contesta la aseguradora. A Fs. 39 obra Nota N° 445/18 (DV CEXA) mediante la cual la División Control Ex Ante informa que, de acuerdo al análisis de la documentación acompañada por la importadora, se encontrarían descargados el Ítem 1 subitem 1, ítem 1, subitem 2 e ítem 1 subitem 4. Asimismo informa con respecto al ítem 1 subitem 3 de la destinación en trato, que la mercadería importada se encontraría en infracción atento a que la destinación a consumo N° 08001IC81000910K informada por la importadora se encuentra en estado "PRESENTADA". A fs. 40 se practica nueva liquidación de tributos y multa. A fs. 42-43 obra la Resolución del DE PRLA Nº 3676/2018 del 7/06/2018, mediante la cual se dispone absolver a la firma importadora en relación a la infracción tipificada en el art. 970 del CA, archivar las actuaciones en los términos de la Instrucción General 9/17 (DGA) y formular cargo a la firma y a la garante de la operación en concepto de tributos, percepción de IVA Adicional y de Impuesto a las Ganancias, en relación a la mercadería del Ítem 1 subitem 3 de la destinación de importación en cuestión.

V.- Corresponde en primer lugar, resolver el planteo de exigencia inválida y prescripción de los impuestos.

La recurrente sostiene que los impuestos al Valor Agregado y Ganancias no son impuestos aduaneros por lo que no revisten el carácter de tributos con afectación especial y deben regirse por las disposiciones de la Ley 11.683 (Procedimiento Tributario). Por ello entiende que, en cuanto a la prescripción, corresponde aplicar lo establecido por los art. 56 y siguientes de la Ley referida

Cabe recordar a la recurrente que una ley especial –tal el caso de la Ley 22.415- mantiene aplicación preferencial por sobre ley general. Es por ello que, la materia que nos ocupa, especial y específica, tanto en su parte dogmática como procedimental, se encuentra regulada y reglada por el Código Aduanero, con la aplicación supletoria de los Códigos Procesal Civil y Comercial y Procesal Penal de la Nación y la Ley de Procedimiento Administrativo respecto de lo actuado por ante el servicio aduanero.

Aclarado ello, respecto de los principios rectores aplicables en materia de prescripción de las acciones del Fisco para exigir tributos e imponer multas, cabe destacar que el art. 803 del C.A. establece que prescribe por el transcurso de cinco años la acción del Fisco para percibir los 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 hubiere producido el hecho gravado, conforme lo dispone el art. 804, primera parte.

Por aplicación de las citadas normas resulta que, en el caso que nos ocupa, la prescripción de la acción del Fisco comenzó a correr el 1° de enero del 2009, toda vez que el hecho gravado ocurrió al vencimiento del plazo de permanencia de la mercadería importada temporariamente, que operó el 14/09/08.

Por su parte, el art. 805 del CA determina que la prescripción para percibir los tributos se suspende, entre otros supuestos, desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilite el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión.

En el caso, de conformidad con las constancias de las actuaciones administrativas, la resolución que instruyó la causa sumarial contenciosa, data del 17/06/2013, por lo que desde la mencionada fecha, la prescripción de la acción del Fisco

para percibir tributos se mantuvo suspendida en los términos del art. 805, inciso a), del CA hasta el dictado de la resolución recurrida el 7/6/2018, por lo que no se ha producido la prescripción alegada.

Corresponde, entonces, rechazar el planteo analizado.

VI.- Sentado ello concierne analizar si es ajustada a derecho la resolución apelada.

La cuestión que nos ocupa, como se ha señalado supra, tuvo su origen en la operación de importación temporaria documentada mediante destinación nº 07 001 IT14 006944 M, oficializada el 19/09/07, por la cual la firma Carraro Argentina S.A. ingresó mercadería al territorio aduanero nacional, amparada en el Decreto 1330/04, consistente en 228 unidades de autopartes clasificadas en la posición arancelaria (P.A.) 8708.99.90.999J. Se le otorgó el plazo de permanencia por un año, para el cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen.

No existiendo la presentación por parte de la importadora de la documentación que acreditara el cumplimiento del régimen, el servicio aduanero labró el acta de denuncia por presunta infracción según art. 970 del CA que establece que en caso de incumplimiento de las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria o exportación temporaria –según el caso- el incumplidor será sancionado con una multa y el pago de los tributos que gravaren la importación para consumo (o la exportación para consumo), de la mercadería en infracción.

Esta Sala pacíficamente sostuvo que, en principio, al servicio aduanero le basta con acreditar el mero vencimiento del plazo, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo —incumplimiento— que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba, quedando a cargo del presunto infractor la acreditación de todos los extremos que afirme la eximen de responsabilidad penal.

Respecto a ello y conforme surge de la propia normativa que regula el régimen de importación temporaria, a los fines de acreditar el cumplimiento de las obligaciones contraídas en virtud de la normativa al amparo de la cual se realizó la operación de importación temporaria, es necesario contar con los permisos de embarque —o copias— mediante los cuales se exporta o se importa a consumo (según el caso), la mercadería para cuya producción fueron importados temporariamente o directamente se reexportan en el mismo estado en que fueron importados y, en caso de corresponder, los Certificados de Tipificación y Clasificación —o sus copias— que acrediten la relación insumo/producto.

A efectos de facilitar el análisis estimo pertinente, en primer término, examinar si efectivamente se encuentra producido el hecho imputado que motivó la formulación del cargo dispuesto en la resolución cuestionada.

De la compulsa de la documentación obrante en la causa resulta que la importadora en la contestación de vista obrante a fs. 20-23 de las actuaciones administrativas acompañó la documentación a fin de acreditar la cancelación de la DIT en trato. Dicha documentación fue analizada por el servicio aduanero y a fs. 39 de las actuaciones administrativas, mediante nota N° 445/18 concluyó que no se tuvo por regularizada la mercadería importada según Ítem 1, subítem 3 de la DIT, dado que *"la Destinación N° 08 001IC81000910 K se encuentra en estado PRESENTADA"*. Ello ha quedado corroborado con la impresión de pantalla del Sistema Informático María (SIM) aportada por la demandada, obrante a fs. 98 de autos, donde claramente luce "ESTADO PRESENTADA", por ende no se encuentra cancelada la operación de importación a consumo ni regularizada la situación de la mercadería importada temporalmente.

De lo expuesto precedentemente se puede inferir que ha quedado comprobada la falta de regularización de la mercadería según las constancias obrantes en el SIM. Por tanto el fisco no ha marrado al emitir la resolución que formuló el reclamo tributario aquí recurrido.

Si bien la resolución referida, en su art. 1° dispone la absolución de la firma importadora y en su artículo 3° ordena el archivo de las actuaciones por aplicación de la IG 9/17 (D.G.A.), en su art. 4°, en relación a 108 unidades del ítem 1.3 de la destinación en trato, formula cargo a la firma importadora —y a la garante de la operación de importación— por los tributos adeudados.

Como se ha expresado, ha quedado demostrado que se produjo el hecho imponible que configura el siniestro en los términos del art. 3° de la póliza 955633 otorgada por la aseguradora, cuya copia obra a fs. 72-73 de autos.

VII.- En cuanto a la procedencia de la exigencia tributaria respecto de la firma Aseguradora de Créditos y Garantías S.A en su carácter de garante de la obligación tributaria emergente del DIT N° 07 001 IT14 006944 M, como se expresó en el considerando anterior, quedó configurada la infracción, dado que la importadora no ha acreditado debidamente la cancelación de 108 unidades de la mercadería importada mediante la DIT en trato. El servicio aduanero instruyó sumario por supuesta infracción al art. 970 del C.A., cuyo trámite concluyó con el dictado de la resolución aquí apelada, por la que se le formuló cargo por los tributos adeudados, los que también fueron reclamados a la firma aseguradora.

No se encuentra controvertida en autos la existencia de la garantía otorgada por la recurrente mediante la emisión de la póliza de seguro de caución en relación a la DIT en cuestión.

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.

La no regularización en término de la mercadería ingresada temporariamente configura, prima facie, el ilícito previsto por el art. 970 del CA. Además genera la obligación de pago de los gravámenes a los que está sujeta la importación para consumo de la mercadería no exportada, de conformidad con lo establecido en el art. 274, ap. 1, inc. a), y ap. 2, siendo responsables de su pago el importador y la aquí actora, en su carácter de garante.

En relación a la aseguradora, el artículo 453, inc. c) del C.A., prevé que el seguro debe cubrir los “eventuales” tributos que correspondieren a la importación para consumo.

“Al respecto, 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. 26-981, 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*). “Ello así, 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). 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).

Asimismo, *“…surge de las condiciones pactadas y de la naturaleza del seguro contratado, que en el 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. Así también, cabe recordar, 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 sigtes.).

Que la Aduana, en su carácter de asegurada o acreedora, frente al incumplimiento del tomador del seguro —importadora— no se encuentra obligada a cumplir con otros requisitos más que la determinación de dicho incumplimiento. Si la tomadora no acreditó la cancelación de la DIT, la Aduana tiene acción contra la aseguradora, por

ser indiscutible el acontecimiento del siniestro.

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, 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.

Por lo expuesto, resulta procedente la exigencia tributaria respecto de la recurrente.

VIII.- En relación a los agravios respecto de la procedencia de la exigencia de percepciones del IVA e Impuesto a las Ganancias, como así también la determinación de esta última.

No le compete a este tribunal analizar si fue aquella u otra la alícuota que correspondería aplicar cuando dicha garantía quedó encuadrada en los términos del contrato de seguro de caución otorgado.

No obstante ello, en cuanto al Iva adicional y 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 la fecha del dictado del precedente mencionado y la falta de allanamiento, deberán ser impuestas a la demandada.

IX.- Por otra parte, según las constancias de la contestación del oficio dirigido a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), obrante a fs. 52 la importadora gozaba del beneficio de exclusión de retención y percepción del IVA en virtud de los certificados nros. 682007117761 y 682008093491, para las operaciones de importación a consumo realizadas en los períodos desde el 01/01/2008 al 30/06/2008 y desde el 01/07/2008 al 31/12/2008, respectivamente, obtenidos según Resolución General AFIP N° 2226/2007.

No existiendo constancias en autos de que la importadora hubiera perdido el beneficio otorgado, según lo establecido en el art. 19 de dicha resolución y siendo que la importación a consumo en los términos del art. 274, inc. a) del CA operó al vencimiento de la DIT en trato, es decir el 14/09/08, corresponde la exclusión de dicho concepto en la exigencia tributaria reclamada.

El beneficio aludido es extensible al seguro de caución, por cuanto la responsabilidad de la aseguradora está limitada a los tributos de importación cuya obligación de pago se encuentra a cargo de la tomadora. No podría la aseguradora ser pasiva de una exigencia de pago mayor a la que le correspondía a la tomadora del seguro al momento en que se genera dicha obligación (vencimiento de la DIT). La aseguradora responde, entonces, con idénticos alcances y en la misma medida que la importadora.

Lo expuesto se condice con la leyenda escrita en el frente de la póliza en cuanto expresa ″queda específicamente convenido que el asegurador responderá con los mismos alcances y en la misma medida en que resulte obligado el Tomador o proponente de acuerdo con las leyes o reglamentaciones aduaneras vigentes, causa eficiente del presente seguro…″ (v. fs. 72 de autos).

X.- En consecuencia, según lo expresado en los considerandos **VIII** y **IX** corresponde modificar la exigencia tributaria de la DIT conforme se detalla a continuación:

<u>Liquidación de tributos</u>

Valor en aduana de la mercadería no regularizada:

u$s 14.540,87

Derecho de Importación (18 %)

u$s 2.617,36

Tasa de Estadística (0,5%)

u$s 72,70

Total tributos exigibles:

u$s 2.690,06

Corresponde, entonces, declarar que la suma adeudada por la aquí la actora ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A en concepto de tributos respecto de la DIT 07 001 IT14 006944 M conforme la liquidación realizada precedentemente, asciende a la suma de u$s 2.690,06 (dólares estadounidenses dos mil seiscientos noventa con 06/100), en concepto de derecho de importación y tasa de estadística, con más los intereses devengados desde el 24/07/2013 sobre dichos rubros, hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos de los arts. 794, 1101 y 1103 del CA.

XI- En cuanto al agravio de la recurrente relativo a la tasa de interés aplicada cabe poner de manifiesto que la misma ha sido fijada conforme a la normativa vigente y este Tribunal es incompetente para su morigeración.

Y ello así por cuanto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en "Neumáticos Goodyear S.A." ha resuelto que *"Uno de los índices más seguros para verificar la razonabilidad de la inteligencia de una norma y su coherencia con el resto del sistema del que forma parte es la consideración de sus consecuencias"* (Fallos 323:3412).

Justamente, la Corte fue contundente en "Orazio Arcana" al señalar que *"resulta obvio el interés común en el pago puntual de los impuestos a fin de permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, interés que justifica la elevación de las tasas más allá de lo normal, elevación que –por otra parte– no beneficia a personas determinadas sino a la comunidad toda"* (Fallos 308:284) criterio ratificado en adonde sentó que "*Se justifica que las leyes impositivas contemplen medios coercitivos para lograr la satisfacción oportuna de las deudas fiscales cuya existencia afecta de manera directa el interés de la comunidad porque gravitan en la percepción de la renta pública; con ese propósito se justifica la aplicación de tasas de interés más elevadas*" (Fallos 316:42).

El criterio cimero fue ratificado en "Desarrollos al Costo C/ Buenos Aires, Provincia de S/ Acción declarativa de inconstitucionalidad" (CSJ 311/2013 Rta.02/05/19), adonde refiriéndose a la citada doctrina destacó que *"los réditos deben ser liquidados de conformidad con las tasas fijadas en las resoluciones dictadas al efecto por el Poder Ejecutivo, por intermedio del Ministerio de Economía"*.

Sentado ello, cabe destacar que la norma cuestionada por la recurrente era conocida al momento de asumir su obligación frente a la Aduana y consecuente —y sistémicamente— aceptada pues, claro está, el giro de sus negocios se encuentra vinculado a la operatoria del comercio exterior. Esa actividad supone un riesgo, que fue asumido y aceptado. Ese riesgo sólo devendría irrazonable si fuere el mismo Estado el que, por inacción procesal o una acción abusiva deliberada, actual y concreta, pusiera en crisis la tutela judicial efectiva de sus derechos, lo que obligaría al operador judicial a asumir un temperamento proactivo acorde a los requerimientos constitucionales —que comprende a los convencionales— por lo que, no verificándose en la especie tales extremos, el agravio esbozado en tal sentido, no puede prosperar.

En tal sentido la reclamante no ha siquiera intentado demostrar empíricamente lesividad concreta que la norma en crisis

genere a sus derechos, por lo que en definitiva *"no se justifica una interpretación que equivalga a prescindir del texto legal, si no media debate y declaración de inconstitucionalidad"* (Provincia de Santa Cruz, Fallos 316:42).

Concretamente, el juego sistémico entre la Resolución 841/10 del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, la Resolución General AFIP 3271/12 y la voluntad del legislador plasmada en lo normado en los arts. 37 y 52 de la Ley 11.683 y en los arts.794 y 797 del Código Aduanero (Ley 22415) se encuentra plenamente vigente y debe ser aplicado máxime cuando su validez no ha sido tachada por nuestra Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Ponerlo en crisis por la vía intentada por la recurrente, implicaría socavar indebidamente la estanqueidad divisoria de los poderes que el constituyente plasmó en nuestra Carta Magna y a cuya custodia nos conmina a todos los operadores judiciales de la República. (CSJN, Fallos: 155:248; 272:231; 273:418; 310:112; 311:2580.

Lo dicho encuentra eco en lo resuelto por la Sala III de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso y Administrativo Federal en "Procesadora de Boratos C/ DGA" (Expte. 21840/2012, TF 28.181-A) adonde con meridiana claridad expone que "acceder a esta altura de la causa, sin mediar producción de prueba idónea, a la descalificación de las tasas de interés fijada por las Resoluciones 492/06 (MEyP) y 841/10 (MEyFP), a aplicar una tasa no vigente (v. gr: la tasa prevista en la Resolución ME 21/91), implicaría sustituir a la Administración en su ámbito de discrecionalidad sin sustento fáctico y jurídico suficiente.

En efecto *la fijación de la tasa de interés aplicable a los créditos tributarios es llevada a cabo en base a criterios de oportunidad, mérito y conveniencia que no son susceptibles de revisión judicial, y sólo corresponde a los jueces controlar la legitimidad del obrar de las autoridades administrativas, no estando facultados para sustituirse a ellas en la valoración de las circunstancias ajenas al campo de lo jurídico"* (CSJN; FALLOS 308:2246 y sus citas 311:2128; 321:1252, espc. Consid. VII y sus citas). Cabe concluir que resulta razonable que los intereses superiores a aquellos por los cuales los particulares obtienen créditos en el mercado financiero —ya que de no ser así, los contribuyentes podrían contemplar la alternativa, claramente perniciosa para el bien común, de obtener un financiamiento por la vía de dejar de cumplir puntualmente sus obligaciones tributarias— dan las pautas claras y contundentes de la improcedencia e inconveniencia de acceder a la morigeración de la tasa de interés solicitada por la actora aseguradora.-

En el caso traído a debate no se verifica una injustificada e irrazonable demora del aparato estatal en la resolución de una cuestión que no presenta significativa complejidad, ni omisión o acción actual y concreta por parte de quienes lo integran que permitiera identificar el cercenamiento de garantías constitucionales –ora convencionales- con el juego sistémico normativo en crisis, motivo por el cual me encuentro convencido de que no se colige razonabilidad jurídica suficiente que permita a este Tribunal receptar de modo alguno el agravio de la actora.

XII.- Por último corresponde dejar sentado que la póliza N° 955633, agregada a fs. 72-73 de autos, en virtud de la cual la Aduana funda su exigencia a la firma aseguradora, fue extendida por Aseguradora de Créditos y Garantías S.A., 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 lo que dicho organismo fiscal debe limitarse a reclamar a la aseguradora dicho monto inferior y no más, pues en caso contrario operaría un enriquecimiento sin causa a su favor.

Por lo expuesto, la responsabilidad de la firma aseguradora queda circunscripta al límite máximo asegurado en la póliza que totaliza la suma, en concepto de capital, de $ 135.000 (pesos ciento treinta y cinco mil), con más los intereses del art. 794 del C.A.

En relación a los demás planteos efectuados por la recurrente, considero que los mismos devienen abstractos en razón de lo que aquí se decide.

Por ello **VOTO POR:**

1. Confirmar parcialmente el art. 4° de la Resolución DE PRLA 3676/2018 recaída en la actuación administrativa n° 12197-425-2013 y declarar que el importe de tributos adeudados en relación a la recurrente Aseguradora de Créditos y Cauciones S.A. asciende a la suma de u$s 2.690,06 (dólares estadounidenses dos mil seiscientos noventa con 06/100) en concepto de derechos de importación y tasa de estadística con más los intereses devengados desde el 24/07/2013 hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos de los arts. 794, 1101 y 1103 del C.A

2. Costas a la actora, con excepción de la exigencia de los rubros analizados en el punto **VIII**, las que se imponen a la demandada.

3. Declarar que la liquidación que en definitiva corresponda será ejecutable contra la garante hasta el límite por ella asegurado en la moneda en que se emitió la póliza, con más los intereses correspondientes según lo establecido en el art. 794 del CA.

Así lo voto.

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que adhiero, en lo sustancial, al voto del Vocal preopinante, con excepción de lo señalado respecto de la tasa de interés aplicada en la especie.

II.- Que, en efecto, y sin perjuicio de la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los precedentes "Orazio Arcana", del 18/03/1986 (Fallos: 308:283) y "Neumáticos Goodyear S.A.", del 9/11/2000 (Fallos: 323:3412), la que indudablemente ha respondido, en cada oportunidad, al contexto económico y social en el que dichos pronunciamientos fueron emitidos, cabe colegir que la utilización de tasas con guarismos diferenciales de la magnitud de las que se aplican en los supuestos donde interviene el Fisco Nacional como actor y como demandado patentizan un evidente contraste y marcan una desproporción totalmente irrazonable , no cumpliendo con su verdadera función, cual sería resarcir la mora en el cumplimiento de las obligaciones, sino que más bien constituyen un enriquecimiento indebido del Estado en desmedro de los derechos de los particulares; máxime cuando la Corte Suprema ha sostenido reiteradamente que "el poder estatal de crear impuestos no es omnímodo ni ilimitado, pues tiene un natural valladar en los preceptos constitucionales que requiere que las contribuciones sean razonables en cuanto no han de menoscabar con exceso el derecho de propiedad del contribuyente que debe soportarlas" (Fallos 235:883, 332:1571; entre muchos otros).

Por lo tanto, por estrictas razones de equidad y justicia tributaria la deuda aduanera en cuestión debe fijarse en sus justos y éticos límites, (mutatis mutandis voto del suscripto –en disidencia- de fecha 21 de diciembre de 2018 in re "Alpemar S.R.L., entre otros, que tramitara por ante la Vocalía de la 16°Nominación, donde se redujo la tasa de interés resarcitorio en dólares que aplica el Fisco Nacional en caso de mora del contribuyente del 3% al 1% mensual), principalmente bajo el actual contexto social de inestabilidad y crisis económica y financiera.

Por ello, corresponde que a los fines de calcular los intereses resarcitorios devengados en la presente litis se utilice la tasa para operaciones en dólares contemplada en el artículo 3° de la Resolución 559/2022 (B.O. 25/8/2022), siendo que dicha normativa es sobreviniente a la doctrina sustentada oportunamente por el suscripto en materia de tasas de interés en el precedente supra relatado, por lo que la tasa de interés resarcitorio aplicable a las obligaciones objeto de la presente litis debe ser del 0,83% mensual, es decir, del 9,96% anual. **ASÍ LO VOTO.**

La Dra. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo.

Así lo voto.

Visto lo precedente, **POR MAYORÍA SE RESUELVE**:

1. Confirmar parcialmente el art. 4° de la Resolución DE PRLA 3676/2018 recaída en la actuación administrativa n° 12197-425-2013 y declarar que el importe de tributos adeudados en relación a la recurrente Aseguradora de Créditos y Cauciones S.A. asciende a la suma de u$s 2.690,06 (dólares estadounidenses dos mil seiscientos noventa con 06/100) en concepto de derechos de importación y tasa de estadística con más los intereses devengados desde el 24/07/2013 hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos de los arts. 794, 1101 y 1103 del C.A

2. Costas a la actora, con excepción de la exigencia de los rubros analizados en el punto VIII, las que se imponen a la demandada.

3. Declarar que la liquidación que en definitiva corresponda será ejecutable contra la garante hasta el límite por ella asegurado en la moneda en que se emitió la póliza, con más los intereses correspondientes según lo establecido en el art. 794 del CA.

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: 2023.03.27 12:07:22 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.27 17:20:56 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.27 19:14:42 -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: 2023.03.27 19:14:43 -03:00