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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-37848404-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 5 de Abril de 2023

Referencia: SENTENCIA EX 37598-A - PARANA S.A. DE SEGUROS

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**PARANA S.A. SEGUROS c/DGA s/recurso de apelación**", expediente n° **37.598-A**.

La **Dra. Sarquis** dijo:

I.- Que a fs. 10/15 vta. se presenta la firma PARANA S.A. SEGUROS e interpone recurso de apelación contra la Resolución de PRLA n° 4364/16, en cuanto le exige el pago de la suma de Dólares Estadounidenses VEINTICINCO MIL QUINIENTOS NOVENTA Y DOS CON 97/100 (U$S 25.592,97) en concepto de tributos; y PESOS CUARENTA Y CINCO MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y DOS CON 99/100, en concepto de IVA adicional e impuesto a las ganancias, con más sus intereses, por la infracción tipificada en el artículo 970 del C.A., respecto del DIT n° 06 001 IT140 002458 H. Relata que debe responder hasta la suma máxima garantizada por la póliza del seguro de caución. Plantea la nulidad de la resolución aduanera por haberse omitido la producción de la prueba ofrecida en la instancia aduanera , alegando violación del derecho de defensa. Se agravia por la tasa de interés determinada en la causa. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se deje sin efecto el cargo, con costas.

II.- Que a fs. 23/30 se presenta la Dirección General de Aduanas, contestando el traslado que le fuera oportunamente conferido. En primer lugar niega los hechos invocados por la actora que no sean de su reconocimiento expreso. Sostiene que el servicio aduanero liquidó los tributos correspondientes a la importación para consumo de la mercadería en cuestión y que la aseguradora debe responder con los mismos alcances que el tomador de la póliza. Manifiesta que los hechos bajo juzgamiento no están relacionados a la calificación infraccional ya que la actora nada enuncia frente a ella. Sostiene que la actora, en su carácter de aseguradora, debe responder conforme a lo pactado. Hace hincapié en la finalidad del seguro de caución. En lo atinente a los intereses, menciona que es legítimo los intereses aplicados sobre la deuda en dólares en virtud a la jurisprudencia y doctrina que consideran la aplicación del art. 794

del C.A. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 31 se tiene por contestado el traslado, por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la presente causa y se abre la causa a prueba. A fs. 53/58 la representación fiscal acompaña póliza. A fs. 61 se le da por decaído el derecho a producir prueba informativa. A continuación, se elevan los autos a esta Sala "F", quedando en esta de dictar sentencia.

IV.- Que la Actuación 12197-17806-2007 se inicia con el acta denuncia 540/07 DV REIM, formulada contra la importadora PANTIN S.A., en relación a la destinación 06 001 IT14 002458 H, cuyo sobre contenedor se agrega a fs. 4. A fs. 7 obra la clasificación, valoración y aforo de la mercadería en presunta infracción. A fs. 16 se practica la liquidación tributaria. A fs. 17/vta., con fecha 18/04/16 se dispone la instrucción del sumario, se corre vista a la importadora y se cita en garantía a la aseguradora. A fs. 29 /vta., con fecha 16/05/16, la firma PARANA S.A se notifica de la corrida de vista. A fs. 25/28 vta. presenta su descargo. A fs. 30 se provee su presentación. A fs. 31 se declara la rebeldía de PANTIN S.A. A fs. 34 el síndico hace saber la quiebra de la firma. A fs. 37 se deja sin efecto la rebeldía declarada a PANTIN S.A., teniendose presente lo manifestado por el síndico en la quiebra de la imputada. Finalmente, a fs. 45/47, con fecha 06/05/14, se dicta la Resolución DE PRLA n° 2177/14, aquí apelada.

V.- Que la actora sostiene que la Resolución apelada es arbitraria y que viola el principio de defensa en juicio al omitir los medios de prueba ofrecidos en la instancia aduanera.

Que no le asiste razón a la actora, atento a que no se constata en el sumario, error o vicio alguno, que causaren a la agraviada la indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia, por la cual, atento a la posibilidad, tanto de la firma importadora como de la aseguradora, 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 ello es así por estricta aplicación de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, 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).

VI.- Que, a continuación, corresponde analizar si la Resolución DE PRLA n° 4364/16, por la que se formula cargo a la aseguradora PARANA S.A DE SEGUROS en concepto de tributos más los intereses del art. 794 del CA, en su carácter de garante de las obligaciones emergentes del DIT n° 06 001 IT140 002458 H, por el que la importadora "PANTIN S.A." habría cometido la infracción tipificada en el art. 970 del CA, se ajusta a derecho.

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 por lo que la Aduana tramitó el sumario contencioso 12197-17806-2007, que concluyó condena impuesta al importador, en los términos del artículo 970 del C.A y la formulación del cargo de tributos adeudados, los que son reclamados al importador y a su garante. Dicho pronunciamiento sólo fue recurrido por la aseguradora PARANA S.A. DE SEGUROS, a través del recurso que nos ocupa.

Que cabe señalar que la no regularización en término de la mercadería ingresada temporariamente configura, prima facie, el ilícito previsto y pensado por el art. 970 del C.A., y no una mera infracción formal, por cuanto de conformidad con lo dispuesto en el art. 972, ap. 2, del C.A., se considera que el incumplimiento de la obligación de reexportar o de importar la mecadería dentro del plazo acordado afecta la finalidad tenida en cuenta para el otorgamiento del régimen.

Que ni en esta instancia ni en la instancia aduanera, se aportó prueba tendiente a demostrar el cumplimiento de la operación temporaria aquí involucrada por lo que corresponde por tener configurada la infracción prevista y penada en el artículo 970 del Código Aduanero.

En consecuencia, producido el hecho generador de la obligación tributaria, importación para consumo irregular, de la mercadería documentada en el DIT 06 001 IT140 002458 H y de conformidad con lo establecido en el art. 274 del Código Aduanero, corresponde el pago de los tributos vigentes al momento en que se configura el hecho imponible, en el caso el vencimiento del plazo para la permanencia de la mercadería, momento que establece el art. 638 inc. e) del Código Aduanero.

VII.- Que la actora en la apelación sostiene que el monto por el cual se practica la liquidación no discrimina correctamente los rubros que la integran.

Que surge de la liquidación obrantes a fs. 16 de las actuaciones administrativas que se encuentran correctamente discriminados los montos exigidos, a saber: derecho de importación, tasa de estadística, derecho adicional, IVA, IVA adicional e Impuesto a las Ganancias.

Que, corresponde a continuación determinar la exigencia tributaria.

Con relación a las percepciones de IVA adicional y Ganancias que se reclaman en estos autos, debe señalarse que la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada “CLADD ITA SA c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/DGA” (TF 22.343-A)”, sent del 26/11/2019, se expidió, señalando 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, sostuvo 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, resultando de aplicación al caso el criterio sustentado por el más Alto Tribunal, y dado que en la

causa el plazo al que hace referencia la CSJN ha precluído, corresponde revocar las percepciones exigidas por la Aduana, con costas al fisco.

VII.- Que, en relación a la aplicación del derecho adicional, corresponde aplicar al caso de autos el fallo del Alto Tribunal recaído en la causa "IEF Latinoamericana SA" sent. del 14/8/13, en el que aplica y remite en lo pertinente a las consideraciones y criterio establecido en la causa "Frisher SRL" 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 solo en los casos en que se solicita la importación para consumo de las mercaderías importadas temporariamente, y en este sentido señaló que "...quien no regulariza en término la situación de los bienes es pasible de las sanciones previstas por el art. 970 del CA pues tal conducta constituye - en principio- una infracción prevista y penada por ese cuerpo legal..." y, revocar el derecho adicional que se exige en la causa, con costas al fisco nacional.

VIII.- Que por lo expuesto precedentemente corresponde liquidar los tributos exigibles en relación a la mercadería del despacho de importación temporaria no regularizada, teniendo en consideración la liquidación practicada por el servicio aduanero (ver fs. 16 de las act adm.)

ITEMS	Valor en Aduana U$S	Detechos de importación (%10)	Estadística (0,5%)	Base IVA	IVA (21%)	Total
1 y 2)	58990,36	5899,04	294,95	65184,35	13688,71	19882,7
TOTAL U$D						19882,7

IX.- Que, conforme surge de la reliquidación que antecede el importe de la deuda tributaria asciende a la suma de DIECINUEVE MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y DOS DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON SIETE CENTAVOS DE DÓLAR (U$D 19.882,7).

X.- Que sobre el importe nominal de los tributos adeudados procede el pago de los intereses previstos en el art. 794 del C.A.

Con relación al planto de ilegitimidad de los intereses aplicados sobre la deuda en dólares formulado por la actora, cabe aclarar que no se han ofrecido pruebas que permitan acreditar fehacientemente que la autoridad de aplicación, al fijar la tasa cuestionada, hubiera excedido el límite impuesto en la mencionada norma del C.A.

Que la Sala III de la Exema CNACAF en la causa "Procesadora de Boratos..." (expte. 21840/2012-TFN 28181-A) señaló 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 y 841/10 (MEP y FP) a aplicar una tasa no vigente (v.gr. La tasa prevista en la Resolución ME 21/12) implicaría sustituir a la Administración

en su ámbito de discrecionalidad sin sustento fáctico y jurídico suficiente. En efecto la aplicación 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 ilegitimidad de obrar de las autoridades administrativas, no estando facultados para sustituirse a ellas en la valoración de las circunstancias ajenas al campo de los jurídico (CSJN Fallos 308:2246 y sus citas 311:2128;321:1252 espec. Consid. VII y sus citas)...” concluir sentado que “resulta razonable que los intereses superiores a aquellos por los cuales puedan los particulares obtener créditos en el mercado financiero, ya que de no ser así, los constribuyentes podrían contmplar la alternativa-claramente perniciosa para el bien común de obtener financiamiento por la vía de dejar de cumplir puntualmente sus obligaciones tributarias...”.

Que los intereses deben computarse sobre el capital desde el vencimiento del plazo de diez (10) días computados a partir del 28/04/2016, fecha de notificación de la corrida de vista a la aseguradora que responde por su propia mora. Es decir que los intereses se devengan desde el 12/05/2016.

XI.- Que, respecto al agravio referido a la responsabilidad de la actora PARANA S.A. DE SEGUROS, cabe señalar que mediante la póliza n° 21138, cuya copia fue agregada a fs. 53 ref./58 ref. en autos, la actora garantizó el pago de tributos correspondientes a la importación temporaria n° 06 001 IT140 002458 H hasta la suma de DOSCIENTOS OCHENTA Y CINCO MIL DOSCIENTOS PESOS ($285.200), con más la que pudiere resultar en exceso de la aplicación del art. 1122 del C.A., que resulte obligado a efectuarle la importadora.

Que el seguro de caución aparece como un verdadero contrato de garantía bajo la forma y modalidades del contrato de seguro (Fallos 315:1406); es una fianza y no un seguro, ya que pertenece a los contratos de garantía cuyo objeto es la eliminación del riesgo de la mora, pues cumple con las mismas funciones económicas que las garantías que un determinado deudor otorga a favor de su acreedor para asegurarle el cumplimiento de una futura obligación pecuniaria (Cfme. C.N.Com. Sala B del 11-3-97 “Alba Compañía Argentina de Seguros SA c/ De los Electrónica SA y otros”). La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reafirmado que el seguro de caución es un contrato de garantía cuya finalidad es garantizar a favor del tomador, y ello de manera expeditiva, habida cuenta del origen de esta figura, que aparece como sustituto de una caución real en poder del comitente (fallos 321:3334) (Cfme. C.N.A.C.A.F Sala III “Aseguradora de Créditos y Garantías SA” sent. del 14-12-01).

Que de la naturaleza jurídica del seguro de caución y de las condiciones generales de la póliza n°21138, resulta que una vez formulado el cargo o existiendo resolución firme que establezca la responsabilidad el Tomador y el monto, la AFIP-DGA tendrá derecho a requerir del Tomador o del Asegurador el pago pertinente (art. 3). Los derechos que corresponde a la AFIP contra el Tomador, en razón del siniestro cubierto por la póliza, se transfieren al Asegurador hasta el monto de la indemnización pagado por éste (art. 4). La Aduana en su carácter de asegurado frente al incumplimiento de la obligación por parte del tomador del seguro tiene acción directa contra el asegurador, por lo que en el caso la firma PARANA S.A DE SEGUROS es responsable de la obligación tributaria relativa a la mercadería no regularizada hasta la suma de $285.200 que es el límite de la responsabilidad establecida por su póliza.

XII.-Que, según la reliquidación efectuada por este Tribunal, el monto debido en concepto de tributos

asciende a la suma de DIECINUEVE MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y DOS DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON SIETE CENTAVOS DE DÓLAR (U$S 19.882,07), en concepto de derechos de importación, tasa de estadistica e IVA. Todo ello sin perjuicio de los intereses devengados sobre dichos rubros, hasta la fecha de su total y efectivo pago, en los términos de los art. 194, 1101 y 1103 C.A.

Que, por lo tanto el importe que podrá exigirse a PARANA S.A. DE SEGUROS es hasta el monto máximo garantizado mediante la póliza n°11.395; o en su caso, el importe en concepto de los tributos que por la presente se confirman, si este último resultare inferior. Ello, más los intereses del art. 794 del C.A.

Por lo expuesto **VOTO POR:**

1.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA n° 4364/16 en cuanto intima a la recurrente el pago de derechos de importación, tasa de estadística e IVA por la suma de DIECINUEVE MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y DOS DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON SIETE CENTAVOS (U$D 19.882,7) con más los intereses previstos en el art. 794 del CA desde el 12/05/2016 hasta la fecha de efectivo pago, con costas a la actora.

2.- Declarar que el importe que se le podrá exigir a la aseguradora es hasta el monto máximo garantizado mediante la póliza n°11.395; o en su caso, el importe en concepto de los tributos que por la presente se confirman, si este último resultare inferior. Ello, más los intereses del art. 794 del C.A.

3.- Revocar la resolución apelada en cuanto a la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias, con costas al Fisco.

El Dr. Pablo Adrián 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 omnívodo 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 mutandi 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. **ASI LO VOTO**

El Dr. Christian Marcelo Gonzalez Palazzo dijo:

Que adhiero, en lo sustancial, al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA n° 4364/16 en cuanto intima a la recurrente el pago de derechos de importación, tasa de estadística e IVA por la suma de DIECINUEVE MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y DOS DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON SIETE CENTAVOS (U$D 19882,7) con más los intereses previstos en el art. 794 del CA desde el 12/05/2016 hasta la fecha de efectivo pago, con costas a la actora.

2.- Declarar que el importe que se le podrá exigir a la aseguradora es hasta el monto máximo garantizado mediante la póliza n°11.395; o en su caso, el importe en concepto de los tributos que por la presente se confirman, si este último resultare inferior. Ello, más los intereses del art. 794 del C.A.

3.- Revocar la resolución apelada en cuanto a la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias, con costas al Fisco.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.03 18:03:34 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.05 18:52:02 -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: 2023.04.05 20:04:18 -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: 2023.04.05 20:04:19 -03:00