Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-48262469-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Abril de 2023

Referencia: Sentencia EX-33.950-A COMPANÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En Buenos Aires, se reúnen los Vocales miembros de la Sala "F", Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, a fin de resolver en los autos caratulados: "**COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación**", expte. nº **33.950-A**.

La **Dra. Sarquis** dijo:

I.- Que a fs. 19/30 se presenta la firma COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A., e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA n° 3743/13 recaída en el expte. n° 403.522/2002 (SIGEA n° 12043-9-2006 y 1-255991-2011), por medio de la cual se la intima, al pago de U$S 980.499,28 en concepto de tributos, con más los intereses previstos en el art. 794 del CA.. Opone la prescripción de la acción tributaria por aplicación del art. 56 de la ley 24.522. Cita jurisprudencia. Arguye que la DGA no se presentó a verificar su crédito y, en consecuencia, también habría operado la prescripción de la obligación accesoria a cargo del garante. Subsidiariamente, impugna la exigencia tributaria, señalando la falta de detalle de los rubros que la integran, atento que no debe responder como garante por el IVA adicional y percepción de Impuesto a las ganancias. Cita jurisprudencia. Por último, se agravia de la moneda en la que se reclamaron los cargos objeto de autos. Señala que si bien el cargo se formuló en pesos, la resolución apelada exigió el importe en dólares, haciendo aplicación retroactiva de la RG n° 3271/12 AFIP. Hace reserva de solicitar la recuperación de tasa de justicia. Ofrece prueba, hace reserva de la cuestión federal y solicita se dicte sentencia, revocando la resolución apelada. A fs. 33 y vta. amplía los fundamentos de su apelación, señalando que la interpretación armónica de la ley 23.905, en conjunción de las leyes 23.928 y 25.561, respecto de la aplicación del art. 639 del C.A.

II.- Que a fs. 47/57 vta. la representación fiscal contesta el traslado. En primer lugar, realiza una reseña de lo acontecido en sede administrativa. Seguidamente, efectúa una negativa genérica de las afirmaciones vertidas por la recurrente. En primer lugar, sostiene que el monto adeudado fue determinado en dólares estadounidenses y así fue también notificado a la recurrente. Sostiene, asimismo, que los rubros reclamados en los cargos fueron garantizados, indicándose los montos reclamados en la propia resolución. En relación al tipo de cambio, señala que, según el art. 20 de la ley 23.905 los tributos que gravan las importaciones y exportaciones se determinan en dólares estadounidenses. Arguye que el planteo de la recurrente respecto a que la liquidación suplementaria efectuada en dólares estadounidenses no puede prosperar, atento que conforme a lo dispuesto en el art. 792 del C.A., el pago no extingue la obligación tributaria cuando su importe fuere inferior al debido. Cita jurisprudencia. Sostiene que no resulta aplicable el art. 56 de la ley de concursos y quiebras, toda

vez que se encuentra vigente el régimen de prescripción instaurado por el C.A. Cita jurisprudencia. Señala que no existe norma legal que imponga al acreedor la obligación de verificar su crédito como requisito para reclamar su crédito de la firma garante o aseguradora. Añade que la CSJN ha señalado que habiéndose recurrido ante el Tribunal Fiscal, no opera el fuero de atracción sino recién una vez dictada la sentencia por el mismo, oportunidad en que se produce el desplazamiento de la competencia original o exclusiva otorgada a determinados tribunales. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura. En relación al IVA adicional y la percepción de impuesto a las ganancias, señala que la importadora garantizó los tributos en los términos del art. 274 del C.A., de tal manera que corresponde aplicar el 10% en concepto de IVA adicional y el 11% en concepto de Impuesto a las ganancias. Ofrece prueba, hace reserva de la cuestión federal y solicita se dicte sentencia, rechazando el recurso intentado, con costas.

III.- Que a fs. 59 se tiene por contestado el traslado, por acompañadas las actuaciones administrativas y se abre la causa a prueba. A fs. 76/80 y 108/110 vta., obran las contestaciones a las medidas para mejor proveer ordenadas a fs. 72 y 81. A fs. 115 se declara la clausura del período probatorio. No justificándose poner autos para alegar, a fs. 116 se llaman autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación n° 1-255991-2011 (SIGEA 12043-9-2006 - ADGA-2002-423065), se inicia con el listado de cargos nros. 2522 a 2555 del año 2002. A fs. 11/16 se determinan los derechos específicos correspondientes a las destinaciones involucradas. A fs. 20/56 se adjuntan impresiones de pantalla de las garantías de las operaciones en trato. En cuanto aquí interesa, la aseguradora LA MERCANTIL ANDINA S.A. resulta notificada de los cargos nros. 2523/02, 2524/02, 2525/02, 2526/02, 2527/02, 2528/02, 2529/02, 2530/02, 2531/02, 2532/02, 2533/02, 2534/02, 2535/02, 2536/02, 2538/02, 2539/02, 2540/02, 2541/02, 2542/02, 2543/02, 2544/02, 2545/02, 2546/02, 2547/02, 2548/02, 2549/02, 2550/02, 2551/02, 2552/02 y 2553/02 el 4/6/03, según constancia de fs. 77 vta. A fs. 79/83 vta., con fecha 19/6/03, interpone recurso de impugnación. A fs. 96 se tiene por deducida la impugnación. A fs. 108/182 se agregan las copias de las pólizas e impresiones de pantalla de las garantías involucradas en autos. A continuación, se agregan copias del expediente n° 061-1981/2001 (13289-2256-01) por medio del cual el Ministerio de Economía y Producción da respuesta a la solicitud del servicio aduanero. A fs. 250/253, con fecha 12/7/2013, se dicta la Resolución DE PRLA n° 3743/13, aquí apelada.

V.- Que la recurrente plantea la prescripción de la acción del Fisco en razón de lo establecido en el art. 56 de la LCQ.

Que para la determinación tributaria no corresponde aplicar los plazos de prescripción previstos por la Ley de Concursos, en tanto que la procedencia de los tributos y sus accesorios en materia aduanera, y con ello su plazo de prescripción y el procedimiento tendiente a aplicar, percibir y liquidar tributos, se rigen por una normativa específica -la aduanera- y es ésta la que debe prevalecer.

Que el propio C.A. regula la forma de extinción de las obligaciones tributarias con exclusión de otras normas de fondo por lo que su procedimiento no puede verse afectado por las disposiciones de la ley 24.522, que carece de fuero de atracción en esta materia.

Que tratándose de normas de igual jerarquía, dictadas por el Congreso de la Nación en ejercicio de facultades que le son otorgadas por la Constitución Nacional, ante un conflicto normativo debe aplicarse aquel texto legal que regule específicamente el tema que se pretende abarcar.

Que la especialidad de la ley tributaria, con exclusión de otras normas, ya ha sido reconocida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos pronunciamientos, en los que se expresó que respecto a la determinación tributaria, la ley ha previsto, de manera específica, un procedimiento y un órgano de decisión y la posibilidad de apelar ante los tribunales federales (conf. Hilandería Luján S.A.", del 30/9/86; Casa Marroquín S.R.L.", del 31/3/87); la ley concursal sólo debe ser entendida con el alcance de impedir que se realicen procesos de ejecución fuera del concurso, pero, como ya se anticipara, ello no veda al organismo competente la determinación de obligaciones tributarias anteriores a la fecha de iniciación de aquél ni la de sanciones pecuniarias que se vinculen con ellas (Gregorio c. Cosimatti", sentencia del 9/4/87), excluyendo de ese modo la competencia del juez del concurso en la determinación tributaria.

Que, en definitiva, la prescripción de la acción del Fisco para determinar su crédito, debe regirse por lo dispuesto en los arts. 803 y ss. del CA.

Que, por lo expuesto, corresponde rechazar el planteo de prescripción concursal.

VI.- Que, sentado lo que antecede, corresponde efectuar el análisis del planteo de la prescripción de la acción tributaria, conforme las normas aduaneras.

La acción fiscal tributaria prescribe por el transcurso de cinco años, de acuerdo a lo establecido en el artículo 803 del C.A., comenzando a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado (art. 804 C.A.).

Que, en el caso de los despachos de importación nros. 00 001 IC04 125588 Z, 00 001 IC04 130097 H, 00 001 IC04 155663 N, 00 001 IC04 162750 X y 00 001 IC04 165288 R los respectivos libramientos a plaza de la mercadería involucrada (hechos gravados -art. 635 CA-) se produjeron en el año 2000, mientras en el caso de los DI nros. 01 001 IC04 021750 D, 01 001 IC04 026118 G, 01 001 IC04 026150 C, 01 001 IC04 026165 X, 01 001 IC04 026846 Y, 01 001 IC04 028741 K, 01 001 IC04 032763 J, 01 001 IC04 034234 E, 01 001 IC04 034313 C, 01 001 IC04 046124 F, 01 001 IC04 056020 B, 01 001 IC04 058095 P, 01 001 IC04 060896 R, 01 001 IC04 062441 F, 01 001 IC04 058095 P, 01 001 IC04 060896 R, 01 001 IC04 062441 F, 01 001 IC04 062503 E, 01 001 IC04 063742 K, 01 001 IC04 064401 D, 01 001 IC04 065004 D, 01 001 IC04 065204 F, 01 001 IC04 065266 N, 01 001 IC04 065268 P, 01 001 IC04 065269 Z, 01 001 IC04 065270 X y 01 001 IC04 065817 P, se produjeron en 2001, por lo que la prescripción comenzó a correr el 1/1/2001, en los primeros 5 casos y el 1/1/2002 en el resto.

Que no se encuentra controvertido en autos que los cargos nros. 2523/02, 2524/02, 2525/02, 2526/02, 2527/02, 2528/02, 2529/02, 2530/02, 2531/02, 2532/02, 2533/02, 2534/02, 2535/02, 2536/02, 2538/02, 2539/02, 2540/02, 2541/02, 2542/02, 2543/02, 2544/02, 2545/02, 2546/02, 2547/02, 2548/02, 2549/02, 2550/02, 2551/02, 2552/02 y 2553/02 fueron notificados a la aquí actora el 4/6/2003, conforme surge de la constancia de fs. 76 de las act. adm.

Que, en virtud de lo dispuesto en el art. 806, inc. a), del C.A., aquella notificación interrumpió el plazo de prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos aduaneros exigidos y el nuevo plazo quinquenal comenzó a correr el 5/6/2003.

A su vez, de acuerdo al art. 805, inc. c), el plazo de prescripción se suspendió el 19/6/03 con la interposición del recurso de impugnación, hasta el dictado de la resolución apelada el 12/7/2013. Y volvió a suspenderse el 24/10/2013 con la interposición del presente recurso de apelación.

Ello así, corresponde rechazar el planteo de prescripción opuesto por la recurrente.

VIII.- Que no se encuentra controvertido en autos que mediante los DI nros. 00 001 IC04 125588 Z, 00 001 IC04 130097 H, 00 001 IC04 155663 N, 00 001 IC04 162750 X, 00 001 IC04 165288 R, 01 001 IC04 021750 D, 01 001 IC04 026118 G, 01 001 IC04 026150 C, 01 001 IC04 026165 X, 01 001 IC04 026846 Y, 01 001 IC04 028741 K, 01 001 IC04 032763 J, 01 001 IC04 034234 E, 01 001 IC04 034313 C, 01 001 IC04 046124 F, 01 001 IC04 056020 B, 01 001 IC04 058095 P, 01 001 IC04 060896 R, 01 001 IC04 062441 F, 01 001 IC04 058095 P, 01 001 IC04 060896 R, 01 001 IC04 062441 F, 01 001 IC04 062503 E, 01 001 IC04 063742 K, 01 001 IC04 064401 D, 01 001 IC04 065004 D, 01 001 IC04 065204 F, 01 001 IC04 065266 N, 01 001 IC04 065268 P, 01 001 IC04 065269 Z, 01 001 IC04 065270 X y 01 001 IC04 065817 P la firma importadora TEXTIL CHATILLON SA -que no es parte en los presentes autos- importó mercadería de las PA nros. 6110.10.00, 6110.20.00, 6110.30.00 y 6114.20.00 que declaró como originaria de HONG KONG y MACAO.

Ahora bien, en el ámbito de una investigación de origen de la mercadería, el servicio aduanero concluyó que las prendas clasificadas en las PA nros. 6110.10.00, 6110.20.00, 6110.30.00 y 6114.20.00, importadas por la firma CHATILLON SA, no cumplían con las condiciones para ser consideradas como originarias de HONG KONG Y MACAO, debiendo ser

consideradas como originarias de China.

Nuestro país firmó el denominado "Convenio Comercial entre el gobierno de la República Argentina y el gobierno de la República Popular China", en la Ciudad de Buenos Aires el día 2/2/1977, con el fin de “incrementar la amistad entre los gobiernos y pueblos de los países y desarrollar sus relaciones comerciales sobre la base de la igualdad y beneficio mutuo (...)”, el cual fue aprobado por la ley nº 21.758 (B.O., 16/5/1978).

Por otra parte, la Resolución M.E. nº 1184/98 (B.O., 1/10/98), -por la cual se efectúan ajustes en los derechos de importación específicos mínimos vigentes correspondientes a productos textiles e indumentarias- determinó el monto de los DIEM para ciertas posiciones arancelarias, entre las cuales se encuentran comprendidas las que corresponden a las operaciones de autos (6110.10.00, 6110.20.00, 6110.30.00 y 6114.20.00) -ver Anexo II de la norma mencionada-. Cabe mencionar que por la misma norma, se ajustaron los topes de los derechos específicos mínimos vigentes a la fecha que nos ocupa, pero sólo para los productos originarios de los países integrantes de la OMC.

Ello así, el servicio aduanero, al considerar que se trata de mercadería originaria de China, formuló los cargos por la diferencia entre el arancel mínimo abonado por la importadora al oficializar los DI y los derechos específicos plenos, que habrían sido asegurados oportunamente por la firma aquí recurrente.

Resulta de importancia aclarar que no se encuentra en discusión el origen de la mercadería, tampoco la posición arancelaria por la que fue clasificada, ni el hecho que la República Popular China no era miembro, a la fecha de oficialización de las operaciones que nos ocupan, de la OMC.

IX.- Que con relación a las percepciones de IVA adicional y Ganancias, de las que se agravia la aquí actora, 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)”, sentencia 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, la C.S.J.N 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, resulta 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.

X.- Que corresponde ahora tratar la improcedencia de la dolarización de la deuda tributaria planteada por la recurrente.

Que, como quedó expuesto en el considerando VI, los hechos gravados se produjeron durante los años 2000 y 2001 y, según se observa a fs. 77/78 de las act., la intimación de pago dirigida a la firma aquí recurrente, fue acompañada del “Anexo I”, en el que se indicó el monto de cada uno de los cargos y la operación a la que correspondía, indicando, asimismo, en la última columna, que el monto señalado lo era en dólares.

Que por el art. 1º del decreto 214/02 se dispuso la transformación a pesos de las obligaciones de dar sumas de dinero que, existiendo a la fecha de sanción de la ley 25.561 de Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiario (6/1/2002. B.O. 7/1/2002), estuvieran expresadas en dólares estadounidenses y no se encontrasen ya convertidas a pesos. Asimismo,

por el art. 8º del decreto 214/02 se dispuso que “las obligaciones exigibles de dar sumas de dinero, expresadas en DOLARES ESTADOUNIDENSES u otra moneda extranjera, no vinculadas al sistema financiero, cualquiera sea su origen o naturaleza, se convertirán en razón de UN DÓLAR ESTADOUNIDENSE (U$S 1) = UN PESO ($ 1), aplicándose a ellas lo dispuesto en el artículo 4° del presente Decreto”. El artículo 4°, al que dicha norma remite, dispuso que a dichas deudas “se les aplicará un Coeficiente de Estabilización de Referencia, el que será publicado por el BANCO CENTRAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA”.

La obligación tributaria nació expresada en dólares estadounidenses, por aplicación del art. 20 de la ley 23.905 (B.O. 18/2/1991), subsistiendo como tal a la fecha en que entró en vigencia la ley de emergencia 25.561, por lo cual no cabe duda que resulta alcanzada por la pesificación dispuesta por el decreto n° 214/02, del 3/2/2002.

XI.- Que conforme a lo expuesto en los considerandos precedentes corresponde reliquidar los 30 cargos involucrados en autos, conforme se detalla a continuación:

Cargos DI	Derechos específicos	IVA	Total Tributos
2523/02 00 001 IC04 125588 Z	13.365,30	2.806,71	16.172,01
2524/02 00 001 IC04 130097 H	8.060,77	1.692,76	9.753,53
2525/02 00 001 IC04 155663 N	5.105,71	1.072,20	6.177,91
2526/02 00 001 IC04 162750 X	529,79	111,25	641,04
2527/02 00 001 IC04 165288 R	1.737,77	552,93	2.290,70
2528/02 01 001 IC04 021750 D	1.774,47	372,64	2.147,11
2529/02 01 001 IC04 026118 G	5.887,13	1.873,18	7.760,30
2530/02 01 001 IC04 026150 C	32.653,69	6.857,31	39.511,00
2531/02 01 001 IC04 026165 X	9.047,10	2.878,62	11.925,73
2532/02 01 001 IC04 026846 Y	104.042,49	33.104,43	137.146,92
2533/02 01 001 IC04 028741 K	40.843,64	8.577,16	49.420,80
2534/02 01 001 IC04 032763 J	114.455,92	24.035,75	138.491,67

2535/02	01	001	IC04	034234	E	40.682,18	8.543,26	49.225,44
2536/02	01	001	IC04	034313	C	126.408,72	26.545,83	152.954,55
2538/02	01	001	IC04	046124	F	4.193,09	880,55	5.073,64
2539/02	01	001	IC04	056020	B	28.081,10	5.897,03	33.978,13
2540/02	01	001	IC04	058095	P	5.902,46	1.239,52	7.141,98
2541/02	01	001	IC04	060896	R	20.802,36	4.368,49	25.170,85
2542/02	01	001	IC04	062441	F	34.954,96	7.340,54	42.295,50
2543/02	01	001	IC04	062503	E	42.283,50	8.879,54	51.163,04
2544/02	01	001	IC04	063742	K	8.848,67	1.858,22	10.706,89
2545/02	01	001	IC04			16.994,98	3.568,95	20.563,93
2546/02				064401	D			
2547/02	01	001	IC04	065004	D	27.441,49	5.762,72	33.204,21
2548/02	01	001	IC04	065204	F	24.044,41	5.049,34	29.093,75
2549/02	01	001	IC04	065266	N	31.098,96	6.530,79	37.629,75
2550/02	01	001	IC04	065268	P	59.698,58	5.969,86	65.668,44
2551/02	01	001	IC04	065269	Z	24.811,54	5.210,43	30.021,97
2552/02	01	001	IC04	065270	X	11.003,02	2.310,63	13.313,65
2553/02	01	001	IC04	065817	P	6.430,46	1.350,39	7.780,85

Que, en consecuencia, la deuda en concepto de derechos específicos e IVA asciende a la suma de UN MILLÓN TREINTA Y SEIS MIL CUATROCIENTOS VEINTICINCO PESOS CON 29/100 ($ 1.036.425,29) con más el CER aplicable a la fecha de pago y los intereses del art. 794 del CA.

XII.- Que corresponde 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).

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 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.

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.

Cabe señalar que mediante las pólizas de seguro de caución nros. 1532491, 1532876, 1533730, 1533489, 1533996, 1536126, 1536585, 1536585, 1536437, 1536702, 1536893, 1536856, 1536698, 1536699, 1536122, 1537585, 1537728, 1538504, 1536583, 1538712, 1537410, 1538446, 1538262, 1538826, 1538827, 1538370, 1538896, 1538443, 1538562, 1536992 y 1537980, la aquí apelante aseguró a la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General de Aduanas la sumas correspondientes a los tributos vigentes a la fecha de producción del hecho imponible, con más los intereses y demás accesorios que resulte obligado la importadora, como consecuencia de las operaciones involucradas en autos.

Por haberse constituido en dólares las garantías, con anterioridad a la sanción de la ley 25.561 de Emergencia Pública y Reforma al Régimen Cambiario las mismas resultan alcanzadas por las prescripciones de dicha ley así como por las del decreto 214/02 del 3/2/2002, en particular sus arts. 4° y 8°, a efectos de la determinación de la equivalencia en moneda nacional, de las sumas expresadas en las respectivas pólizas en dólares estadounidenses. Siendo así, el monto de las respectivas pólizas expresado en dólares estadounidenses quedó convertido a pesos en relación $ 1 = U$S 1, con más la aplicación del coeficiente de estabilización de referencia (C.E.R.), establecido en la ley 25.713, aplicable a la fecha en que se efectúe el pago, conforme se detalla a continuación:

POLIZA	Garantía	Fecha póliza	Monto póliza $ + CER
1532491	031065V	25/08/00	17.900,00

1532876	032403S	12/09/00	10.700,00
1533730	038219G	19/10/00	7.000,00
1533489	041702U	06/10/00	900,00
1533996	042443A	31/10/00	2.800,00
1536126	005790F	25/01/01	2.500,00
1536585	01 001 006892 J	14/02/01	43.000,00
1536585	006982J	14/02/01	43.000,00
1536437	01 001 006893 K	2001	13.000,00
1536702	01 001 007187 H	2001	157.000,00
1536893	007560C	27/02/01	9.000,00
1536856	007561D	23/02/01	46.000,00
1536698	008723E	19/02/01	153.500,00
1536699	009080B	19/02/01	54.600,00
1536122	009081C	25/01/01	86.000,00
1537585	012429C	26/03/01	5.700,00
1537728	014992J	30/03/01	27.200,00
1538504	015956K	27/04/01	8.000,00
1536583	016638X	14/02/01	28.000,00

1538712	017149G	07/05/01	46.900,00
1537410	017174E	19/03/01	56.700,00
1538446	017544F	26/04/01	11.900,00
1538262	017802C	19/04/01	12.300,00
1538826	017804E	10/05/01	10.600,00
1538827	017800A	10/05/01	6.400,00
1538370	018070A	24/04/01	32.300,00
1538896	018075F	14/05/01	41.700,00
1538443	016780G	26/04/01	80.000,00
1538562	018073D	02/05/01	33.300,00
1536992	018077H	01/03/01	14.800,00
1537980	018072C	09/04/01	11.000,00

Ello, sin perjuicio de lo señalado en el art. 794, esto es, "con más los intereses previstos en el artículo 794 del CA, que comenzaron a correr desde el vencimiento del plazo de DIEZ (10) días contados desde la notificación de la liquidación de los tributos (...)". Conforme quedó expuesto ut supra la actora se notificó de los cargos involucrados en autos el 4/6/03 (ver fs. 76 de las act. adm.), en consecuencia, los intereses deben computarse a partir del 18/6/03.

Por ello, **VOTO POR:**

1.- Confirmar parcialmente el art. 2° de la Resolución n° 3743/13, declarando que los tributos adeudados por la actora en concepto de derechos específicos e IVA, ascienden a la suma de UN MILLÓN TREINTA Y SEIS MIL CUATROCIENTOS VEINTICINCO PESOS CON 29/100 ($ 1.036.425,29) más el CER aplicable a la fecha de pago. Ello, con más con los intereses devengados desde el 18/6/03 hasta el total y efectivo pago.

2.- Declarar que la responsabilidad de la recurrente queda circunscrita al límite máximo asegurado mediante las pólizas nros. 1532491, 1532876, 1533730, 1533489, 1533996, 1536126, 1536585, 1536585, 1536437, 1536702, 1536893, 1536856, 1536698, 1536699, 1536122, 1537585, 1537728, 1538504, 1536583, 1538712, 1537410, 1538446, 1538262,

1538826, 1538827, 1538370, 1538896, 1538443, 1538562, 1536992 y 1537980, conforme se detalla en el cuadro del considerando XII, con más los intereses del art. 794 del CA, hasta el momento del pago total adeudado.

3.- Con relación al punto 1, costas conforme los mutuos vencimientos que se estiman en un 40% a cargo de la actora y un 60% a cargo del Fisco.

4.- Revocar parcialmente la resolución apelada en cuanto a las percepciones de IVA adicional y Ganancias, con costas al Fisco.

El **Dr. Garbarino** dijo:

I.- Que adhiero, en lo sustancial, al modo en que decide el voto de la Vocal preopinante. **ASÍ LO VOTO.-**

II.- Que, sin embargo, considero apropiado efectuar ciertas precisiones en relación a la excepción de prescripción opuesta por la aseguradora, con sustento en que el Fisco no se presentó a verificar su crédito en el concurso preventivo de acreedores de la firma importadora, como tampoco promovió el respectivo incidente de verificación tardía, considerando en consecuencia, que se ha operado la prescripción por el vencimiento del plazo contemplado en el artículo 56 de la ley de Concursos y Quiebras Nro. 24.522, para la verificación del mismo, atento las posibles consecuencias que conlleva su declaración, en tanto no se comparten en su totalidad los fundamentos –sí la solución- esgrimidos en el voto que antecede.

III.- Que, bajo tales premisas, cabe recordar que una cuestión análoga a la examinada en esta litis -donde se debate la prevalencia de las normas que disciplinan la prescripción de los tributos aduaneros (arts. 803 y cc. de la ley 22.415) por sobre lo fijado en la ley 24.522-, si bien relativa a los gravámenes regidos por la ley 11.683, ha sido ya estudiada en el Dictamen de la Procuración General de la Nación del 5 de noviembre de 2007, en la causa A.1279, L.XLII, *"Administración Federal de Ingresos Públicos - D.* G. I. – *Casación (Autos: 'Incidente de verificación tardia AFIP - DGI* en *expte. 17.214100 Bodegas* y *Viñedos El Águila S.R.L. si concurso preventivo')"*, cuyos fundamentos la Corte Suprema de Justicia de la Nación compartió e hizo suyos en su sentencia del 11 de agosto de 2009.

Por tales argumentos, forzoso deviene concluir que la especificidad de aquellos procesos universales, como el concursal, requieren de la unidad de criterios y de pautas uniformes y seguras, y hacen que el crédito fiscal anterior a la presentación en concurso o a la declaración de quiebra, se vea alcanzado por las disposiciones de la ley 24.522 (confr. Dictamen PGN en autos "La Mercantil Andina Cía. Argentina de Seguros S.A. c/ EN – DGA – RESOL. 3455/09 -Expte. 601909/03- s/ Dirección General de Aduanas", del 29 de mayo de 2018).

Por lo demás, éste es el método ideado por el legislador al sancionar la citada ley 24.522, en cuanto busca, por una parte, dar seguridad jurídica y certeza ante una situación de iliquidez o de falencia y, por otra, posibilita la compatibilización de todos los derechos que se hallan en pugna dentro de un proceso concursal o de quiebra, es decir, tanto el interés del deudor en saldar sus deudas, como de los acreedores frente a él y entre sí.

IV.- Que, no obstante, no debe perderse de vista, de acuerdo a inveterada jurisprudencia de este Tribunal Fiscal, que el concurso o quiebra del importador en modo alguno veda al órgano competente la determinación de obligaciones tributarias y la aplicación de sanciones, cuestiones que no resultan atraídas ni por el concurso ni por la quiebra, de modo que, en el caso, le asiste derecho a la Aduana a perseguir el cobro de los importes reclamados, sin necesidad de verificar previamente su crédito -o aun verificándolo-, en los términos de la ley 24.432 (confr. Sala E in re "La Mercantil Andina Cía. Argentina de Seguros S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación", sentencia del 31 de julio de 2012 –Expte. Nro. 23.469-A-, voto del Dr. Pablo Garbarino; entre muchos otros).

V.- Que, en efecto, el artículo 56 de la ley 24.522 establece que los efectos del acuerdo homologado se aplican aún a los acreedores que no se hubieran presentado a verificar sus créditos, si una vez presentados se los declaró admisibles. A tal efecto, contempla el mencionado incidente estableciendo que "debe deducirse mientras tramite el concurso o, **concluido éste por la acción individual que corresponda, dentro de los dos (2) años de la presentación en concurso"** (el

destacado me pertenece). Asimismo se establece que, vencido ese plazo, prescriben las acciones del acreedor.

Siendo ello así, cabe destacar que la prescripción que se articula en autos no es la prescripción de la acción del Fisco para *determinar* los tributos aduaneros o imponer las multas del mismo carácter (arts. 806 y ss. y arts. 934 y ss. del CA), sino que se trata de la prescripción abreviada concursal, ligada íntimamente con la *percepción* de los tributos y de la multa, que pudieran corresponder como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones aduaneras asumidas.

VI.- Que, al respecto, cabe señalar que existen aspectos particulares del derecho aduanero que hacen que no queden comprendidos en el fuero de atracción ciertos temas como el sometido a estudio, es decir, dotado de un carácter preponderantemente jurisdiccional, por lo que en el caso no corresponde, en los términos señalados por la Corte Suprema de Justicia in re "Administración Federal de Ingresos Públicos -DGI- s/ casación en autos: 'Bodegas y Viñedos El Águila SRL s/ concurso preventivo – revisión'" del 11 de agosto de 2009, aplicar los plazos prescriptivos previstos por la ley de concursos, en tanto el sub exámine resulta fruto de un procedimiento aduanero que no se encuentra firme y no de un instrumento emanado de la propia parte actora a fin de determinar el monto de las acreencias a verificar por la Administración (como efectivamente sucedía en el precedente analizado por el Alto Tribunal *supra* referido, cuya plataforma fáctica difiere del presente).

En tales condiciones, si bien es cierto que la ley 24.522 en su artículo 21 consagra que la apertura del concurso preventivo produce la suspensión de los juicios de contenido patrimonial contra el concursado, debiendo radicarse ante el Juzgado respectivo las causas que tramitan ante la misma jurisdicción judicial, sin embargo no todas ellas lo son, ya que los aspectos de especificidad ya comentados hacen más a mecanismos de conocimiento que a los de ejecución. De modo que tales procedimientos deben realizarse, sea en la vía administrativa como en la jurisdiccional ante este Tribunal Fiscal, ya que tienden a la exteriorización del hecho imponible y a establecer la medida de la obligación a contribuir, y no deben sustanciarse ante el juez del concurso, por estar dirigidos a la constitución del instrumento creditorio de naturaleza tributaria.

VII.- Que, en tal sentido, la especificidad de la ley tributaria, con exclusión de otras normas, ya ha sido reconocida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos pronunciamientos, en los que expresó, respecto a la determinación tributaria, que la ley ha previsto, de manera específica, un procedimiento y un órgano de decisión y la posibilidad de apelar ante los tribunales federales (conf. "Hilandería Luján S.A.", del 30-9-86 y "Casa Marroquín S.R.L.", del 31-3-87, entre muchos otros).

En tal sentido, el Alto Tribunal in re "Fisco Nacional Argentino (D.G.I.) s/inc. de verificación de créditos en autos "Cosimati, Gregorio G. s/ Conc. Merc. Prev.", en sentencia de fecha 09/04/87, expresó que el artículo 22 de la ley 19.551, que establece la suspensión del trámite de los juicios de contenido patrimonial contra el concursado, es inaplicable, "toda vez que la misma debe ser entendida con el alcance de impedir que se realicen procedimientos de ejecución fuera del concurso, pero no el de vedar al órgano competente la determinación de las obligaciones tributarias y/o aplicación de sanciones, por hechos imponibles y punibles anteriores a la fecha de iniciación del concurso, ni la aplicación de sanciones pecuniarias que se vinculen con ellas". (Jurisprudencia Fiscal Anotada, Arístides H. Corti, Revista Impuestos, Tomo XLV-B, p. 1346, año 1987), excluyendo de ese modo la competencia del juez del concurso en la determinación tributaria.

Bajo tales postulados, cabe concluir que los procesos impugnatorios aduaneros no quedan afectados por la fuerza atractiva de los juicios universales que prevé la ley 24.522. Así lo ha entendido este Tribunal, su Alzada y la Corte Suprema de Justicia de la Nación en reiterada jurisprudencia en materia tributaria ("Ostrimet S.A.", sentencias del 5 de abril de 1991 y del 20 de diciembre de 1994, y los citados fallos del Tribunal Cimero dictados en "Hilanderías Luján S.A." el 30 de septiembre de 1986, "Casa Marroquín SRL", del 31 de marzo de 1987 y "Lumicot SAICAFI", el 10 de marzo de 1987), cuya aplicación en la especie deviene ineludible.

Por lo demás, y respecto del ámbito donde debe discutirse la procedencia o no del concepto reclamado por la DGA a una empresa concursada, nuestro más Alto Tribunal tiene dicho en numerosos precedentes que si bien la exigencia final del

tributo debe tramitarse en el fuero comercial, la discusión sobre la procedencia o no del impuesto debe efectuarse en el área judicial respectiva (“Supercanal S.A.” de fecha 2/06/03, “Loba Pesquera S.A.” de fecha 11/06/03 y “Enrique Gauchat” de 4/07/03).

VIII.- Que, por lo demás, el criterio que se sustenta en la especie ha sido confirmado por la Sala III de la Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal, en la sentencia dictada con fecha 05/02/02, en autos “Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. (T.F. 10.900-A) c/ D.G.A.” en donde expresó -haciendo un análisis de las condiciones generales de la garantía otorgada- que: “en ningún momento se determina que para enderezar la acción de cobro el organismo aduanero deba dirigirse en primera instancia al tomador y sólo una vez agotada esa vía deba encaminarse la acción en contra de la aseguradora...”; “... surge que la producción del siniestro es determinada por la propia Aduana al formular cargo o al dictar una resolución que establezca la responsabilidad del tomador. Por lo cual resulta improcedente lo sostenido por la requirente en el sentido de que la producción del siniestro no ha acaecido por no haber verificado la Aduana su crédito en la quiebra de la importadora.”

IX.- Que, por ende, el concurso o quiebra de la importadora no condiciona la responsabilidad del asegurador al cumplimiento por parte de la Aduana de una eventual presentación o verificación de su crédito en la quiebra del importador asegurado, ni sujeta el cobro del tributo a la realización de gestión alguna previa por la Aduana ante el Juez de la quiebra o concurso, sino que la finalidad es más bien, en sentido inverso al pretendido por la actora, la de asegurar a la Aduana, ante la falta de ingreso de los tributos por el importador, la posibilidad de cobro de los mismos, ante cualquier eventualidad, incluida la quiebra o concurso del importador.

X.- Que, por último, corresponde señalar que tanto en sede administrativa como en esta instancia se lleva a cabo un proceso de determinación de una eventual deuda tributaria, debiendo tenerse en cuenta al respecto que el garante puede oponer defensas y excepciones propias del garantizado.

Asimismo, en similar sentido se ha expedido el Alto Tribunal en la causa “Supercanal S.A. s/apelación” -sentencia del 02/06/03-, en la que resolvió que habiéndose recurrido en relación a la determinación tributaria, como en el caso de autos, al Tribunal Fiscal de la Nación, no opera el fuero de atracción, operando éste recién una vez dictada sentencia por dicho Tribunal, oportunidad en que se produce el desplazamiento de la competencia judicial original o exclusiva, otorgada a determinados tribunales por otras normas legislativas.

Y, con posterioridad, el Tribunal Cimero mantuvo dicha doctrina en la causas “Loba Pesquera S.A.” y “Gauchat, Enrique P. c/ Dirección Gral. Impositiva” sentencias de fechas 11/06/03 y 04/07/03, respectivamente, donde contempló los supuestos en que la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación fuere apelada, manteniendo la competencia de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, a ese respecto.

En tal orden de ideas, en relación y al ámbito donde debe discutirse la procedencia o no del concepto reclamado por la DGA a una empresa concursada, de acuerdo a la citada jurisprudencia de nuestro más Alto Tribunal, y si bien la exigencia final del tributo debe tramitarse en el fuero comercial, la discusión sobre la procedencia o no del impuesto debe efectuarse en el área judicial y/o jurisdiccional respectiva.

Por lo tanto, cabe concluir que no existe norma legal alguna que imponga al acreedor (en el caso la D.G.A.), la obligación de verificar su crédito en la quiebra o concurso del importador ni ninguna otra gestión, como requisito previo a reclamar su crédito de la firma garante o aseguradora, por lo que corresponde desechar el planteo de la recurrente referido a la necesidad de verificar el crédito en sede concursal. **ASI TAMBIÉN LO VOTO.-**

El **Dr. González Palazzo** dijo:

Adhiero a la propuesta de la Dra. Sarquis.

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

1.- Confirmar parcialmente el art. 2° de la Resolución n° 3743/13, declarando que los tributos adeudados por la actora en concepto de derechos específicos e IVA, ascienden a la suma de UN MILLÓN TREINTA Y SEIS MIL CUATROCIENTOS VEINTICINCO PESOS CON 29/100 ($ 1.036.425,29) más el CER aplicable a la fecha de pago. Ello, con más con los intereses devengados desde el 18/6/03 hasta el total y efectivo pago.

2.- Declarar que la responsabilidad de la recurrente queda circunscrita al límite máximo asegurado mediante las pólizas nros. 1532491, 1532876, 1533730, 1533489, 1533996, 1536126, 1536585, 1536585, 1536437, 1536702, 1536893, 1536856, 1536698, 1536699, 1536122, 1537585, 1537728, 1538504, 1536583, 1538712, 1537410, 1538446, 1538262, 1538826, 1538827, 1538370, 1538896, 1538443, 1538562, 1536992 y 1537980, conforme se detalla en el cuadro del considerando XII del voto de la Dra. Sarquis, con más los intereses del art. 794 del CA, hasta el momento del pago total adeudado.

3.- Con relación al punto 1, costas conforme los mutuos vencimientos que se estiman en un 40% a cargo de la actora y un 60% a cargo del Fisco.

4.- Revocar parcialmente la resolución apelada en cuanto a 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 de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.27 15:56:08 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.28 14:03:21 -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: 2023.04.28 14:33:27 -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: 2023.04.28 14:33:28 -03:00