República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-14080351-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 7 de Febrero de 2024

Referencia: SENTENCIA - EX-39.775-A - MAPFRE ARGENTINA SEGUROS S.A.

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 "**MAPFRE ARGENTINA SEGUROS S.A. c/DGA s/recurso de apelación**", expediente n° **39.755-A**.

La **Dra. Sarquis** dijo:

I.- Que a fs. 2/20 vta. se presenta la firma MAPFRE ARGENTINA SEGUROS S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución de PRLA N° 514/14, en cuanto le exige el pago de la suma de DOLARES ESTADOUNIDENSES SIETE MIL NOVENTA Y CINCO CON VEINTINUEVE 29/100 CENTAVOS DE DÓLAR (U$S 7.095,29) en concepto de tributos adeudados, respecto del DIT N°03 001 IT15 000734 A. Relata que el servicio aduanero formula cargo por tributos e intima a su cancelación sin haber investigado previamente la comisión de la infracción por parte de la importadora. Sostiene que no existen constancias suficientes que acrediten que la importadora haya incumplido con la reexportación. Cita el principio de búsqueda de la verdad objetiva, y plantea nulidad absoluta del sumario administrativo ante la falta de oportunidad de exponer sus defensas y ofrecer las pruebas que hacen a su cargo. Aclara que la exigencia tributaria no puede exceder el límite económico de la garantía otorgada a través de la póliza N° 101-00021573-01. Se agravia del cargo por formularse en moneda distinta a la contratada por la póliza. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 39/48 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. Agrega que los argumentos opuestos por la contraria no han podido desvirtuar la configuración de la infracción prevista en el art. 970 del CA. Hace hincapié en la finalidad del seguro de caución. Cita el artículo 274 del C.A al que considera de aplicación al caso, y argumenta que el mencionado artículo establece que la mercadería sometida al régimen de importación temporaria se considerará importada para consumo cuando hubiere vencido el plazo acordado para su permanencia sin

que se hubiera cumplido con la obligación de reexportar o en el caso de no cumplirse las obligaciones impuestas como condición al otorgamiento del citado régimen. Afirma que la aseguradora debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria del tomador del seguro. Hace reserva de Caso Federal, acompaña las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Que a fs. 54 se tiene por contestado el traslado y se abre la causa a prueba. A fs. 69 obra respuesta de oficio diligenciado a fs. 65/66. A fs. 75 se certifica la conclusión del período probatorio. A fs. 76 se declara el cierre del período probatorio, se elevan los autos a la Sala "F". A fs. 77 se ponen para alegar. A fs. 84 se deja constancia del alegato presentado por la representación fiscal. A continuación, pasan los autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación 12034-273-2007 se inicia con el acta denuncia 664/04, formulada contra la importadora PLAST SAICI Y F, en relación a la destinación 03 001 IT15 000734 A, cuyo sobre contenedor se agrega a fs. 4. A fs. 8 obra la clasificación, valoración y aforo de la mercadería en presunta infracción. A fs. 12 se practica la liquidación tributaria. A fs. 13., con fecha 12/08/2009 se dispone la instrucción del sumario. A fs. 15 se agrega copia de la garantía 101-00021573-01. A fs. 17 se practica nueva liquidación tributaria. A fs. 19, con fecha 10/09/2012, se corre vista a la importadora y se cita en garantía a la aseguradora. A fs. 25/vta., con fecha 25/03/2013, la firma MAPFRE ARGENTINA SEGUROS S.A. se notifica de la corrida de vista. A fs. 38/40 presenta su descargo. A fs. 42 se provee su presentación. A fs. 52, el servicio aduanero, de acuerdo a las obligaciones tributarias garantizdas decide ampliar la corrida de vista de fecha 10/09/2012. A fs. 72 se provee su presentación. A fs. 31 se declara la rebeldía de la firma PLAST SAIC Y F. A continuación a fs. 79/85 vta., con fecha 19/02/2014, se dicta la Resolución DE PRLA n° 514/14, aquí apelada. A fs. 95, el servicio aduanero rectifica artículo 3 de la RESOLUCIÓN DE PRLA N° 514/14.

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 en su planteo atento a que no se constata en el sumario, error o vicio alguno, que causaren a la agraviada una 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° 514/14, por la que se formula cargo a la aseguradora MAPFRE ARGENTINA SEGUROS S.A. en concepto de tributos más los intereses del art. 794 del CA, en su carácter de garante de las obligaciones emergentes del DIT n° 03 001

IT15 000734 A, por el que la importadora “PLAST SAIC Y F” habría cometido la infracción tipificada en el art. 970 del CA, se ajusta a derecho.

Que según resulta de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, 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 12034-273-2007, que concluyó con la 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 MAPFRE ARGENTINA SEGUROS S.A., a través del recurso que nos ocupa.

En consecuencia, producido el hecho generador de la obligación tributaria, importación para consumo irregular, de la mercadería documentada en el DIT 03 001 IT15 00734 A 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.

Ello así por cuanto la no regularización en término de la mercadería ingresada temporariamente configura 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 mercadería 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 tener configurada la infracción prevista y penada en el artículo 970 del Código Aduanero.

VII.- Que, sentado ello, 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.

VIII.- 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...". En consencuencia, el derecho adicional que se exige en la causa, con costas al fisco nacional, resulta improcedente el reclamo.

IX.- Que por lo expuesto precedentemente corresponde reliquidar los tributos exigibles en relación a la mercadería importada temporariamente en autos, teniendo en consideración la liquidación practicada por el servicio aduanero (ver fs. 12 de las act adm.)

ITEMS	Valor en Aduana U$D	Derechos de importación (%13,5)	Estadística (0,5%)	Base IVA	IVA (21%)	Total
	7394,01	998,19	36,97	8429,17	1.770,12	2805,26
TOTAL U$D						**2805,26**

X.- Que, conforme surge de la reliquidación que antecede el importe de la deuda tributaria asciende a la suma de DOS MIL OCHOCIENTOS CINCO DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON VEINTISEIS CENTAVOS DE DÓLAR (U$D 2.805,26).

XI.- 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 C/ DGA” (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 contribuyentes podrían contemplar 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 25/03/2013, fecha de notificación de la corrida de vista a la aseguradora. Es decir que los intereses se devengan desde el 8/04/2013.

XII.- Que, respecto al agravio referido a la responsabilidad de la actora MAPFRE ARGENTINA DE SEGUROS S.A., cabe señalar que mediante la póliza n°101-00021573-01, cuya copia fue agregada a fs. 15 de los antecedentes administrativos, la actora garantizó el pago de tributos correspondientes a la importación temporaria n° 03 001 IT15 000734 A hasta la suma de VEINTIUN MIL QUINIENTOS PESOS ($21.500), 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° 101-00021573-01, 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 MAPFRE ARGENTINA SEGUROS S.A. es responsable de la obligación tributaria relativa a la mercadería no regularizada hasta la suma de $21.500 que es el límite de la responsabilidad establecida por su póliza.

XIII.-Que, según la reliquidación efectuada por este Tribunal, el monto debido en concepto de tributos asciende a la suma de DOS MIL OCHOCIENTOS CINCO DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON VEINTISEIS CENTAVOS DE DÓLAR (U$D 2.805,26), en concepto de derechos de importación, tasa de estadística 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, mientras que el importe garantizado por MAPFRE ARGENTINA DE SEGUROS asciende a $21.500, límite máximo de su responsabilidad. Ello, más los intereses del art. 794 del C.A.

Por lo expuesto **VOTO POR:**

1.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA n° 514/14 en cuanto formula cargo por tributos, los que ascienden a la suma de DOS MIL OCHOCIENTOS CINCO DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON VEINTISEIS CENTAVOS DE DÓLAR (U$S 2.805,26), en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, 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° 101-00021573-01, importe que asciende a la suma de $21.500.

3.- Revocar la resolución apelada en cuanto a la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias (U$S 2.142,78), con costas al Fisco.

El Dr. Pablo Adrián Garbarino dijo:

Adhiero, en lo sustancial, al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Christian Marcelo Gonzalez Palazzo dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA n° 514/14 en cuanto formula cargo por tributos, los que ascienden a la suma de DOS MIL OCHOCIENTOS CINCO DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON VEINTISEIS CENTAVOS DE DÓLAR (U$S 2.805,26), en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, 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° 101-00021573-01, importe que asciende a la suma de $21.500.

3.- Revocar la resolución apelada en cuanto a la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias (U$S2.142,78), con costas al Fisco.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (vocal subrogante de la Vocalía de la XX Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia, archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 15:43:01 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 19:54:05 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 20:10:20 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 20:10:21 -03:00