Informe firma conjunta

Número: IF-2025-14464713-APN-TFN#MEC

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 10 de Febrero de 2025

Referencia: SENTENCIA; Alba Compañía Argentina de Seguros S.A. c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación", Expte. Nro. 32.577-A

Reunidos los Vocales miembros de la **Sala "E"**, Dres. Miguel N. Licht (Vocal subrogante), Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **"Alba Compañía Argentina de Seguros S.A. c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación" Expte. Nro. 32.577-A**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 12/25 la actora, interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 7255/2012 dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en el expediente administrativo Act. Nro. 12210-2689-2005 en cuanto la intima, en su calidad de garante, al pago de la suma de $ 24.562,05 en concepto tributos con más intereses, por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A con relación al D.I.T Nro. 03 073 IT14 002054F. Hace referencia a los antecedentes del caso. Invoca la inexistencia de la infracción, argumentando que con la documentación acompañada en las actuaciones administrativas, la importadora cumplió con las obligaciones emergentes del Régimen de Importación Temporal. Se agravia en cuanto se ha considerado su responsabilidad con idénticos alcances y en la misma medida que la importadora. Expresa que en el supuesto de que se determine que corresponde la exigencia del impuesto a las ganancias, la alícuota utilizada por el servicio aduanero es errónea, debiendo corresponder un 3% como alícuota general y no el 11%. Plantea la improcedencia del Derecho Adicional. Finalmente, solicita se ajuste la pretensión limitándola a los tributos exclusivamente garantizados y no los percibidos a cuenta por la Aduana, ajenos a la naturaleza de tributos de importación. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con expresa imposición de costas.

II.- A fs. 36/44 la representación fiscal contesta el traslado oportunamente conferido, niega todos y cada uno de los asertos esgrimidos por la actora que no fueren objeto de su expreso reconocimiento. Destaca con relación a la garantía de la obligación tributaria, que la póliza otorgada se extendió por aplicación del Régimen de Garantía normado en el CA, desprendiendo de las constancias obrantes en el sumario contencioso, que se cumplió con la obligación de informar a la aseguradora. Expresa que la aquí actora no puede excusarse de su responsabilidad invocando actos, declaraciones u omisiones del tomador o del asegurado, pues éstas no afectan los derechos del

asegurado frente al asegurador. Cita doctrina y jurisprudencia. Manifiesta que la garantía otorgada por la compañía de seguros, da lugar a que, producido el siniestro, el asegurado proceda a hacer efectivo el importe pertinente hasta la suma máxima fijada en las condiciones particulares, con más los accesorios. Agrega que la resolución recaída en el Sumario Contencioso resulta ajustada a derecho, toda vez que la mercadería ingresada mediante la DIT involucrada, no ha sido reexportada, por cuanto no fue acreditado dicho extremo en autos, configurándose de este modo, la infracción prevista por el art. 970 del CA; quedando además, demostrado que la aseguradora conocía el régimen que garantizaba, por lo tanto se encuentra obligada a cumplir con lo que contractualmente se comprometió. Se refiere a las características del contrato el seguro de caución, y agrega que de las condiciones generales de la póliza, resulta que la recurrente se obligó ante el asegurado por una suma que surge como consecuencia de una liquidación tributaria. En cuanto al cuestionamiento referido al derecho adicional, destaca que el mismo se ajusta a derecho, conforme lo normado por el art. 274 del CA. Finalmente, afirma que el Servicio Aduanero liquidó los tributos correspondientes a la importación para consumo de la mercadería en cuestión, y por ende con aplicación del régimen tributario vigente en la documental en trato. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas. Solicita que se dicte sentencia confirmado el fallo aduanero, con expresa imposición de costas.

III.- El expediente administrativo Nro. 12210-2689-2005, se inicia con la carpeta del DIT Nº 03 073 IT14 002054F. A continuación obra la denuncia formulada por la presunta comisión de la infracción al art. 970 del C.A. con relación al D.I.T involucrado. A fs. 6 obra valoración de la mercadería y a fs. 6vta. liquidación de tributos. A fs. 11 con fecha 19/10/2007, se dispuso la instrucción de sumario. A fs. 13 luce determinación de tributos y multa. A fs. 16, con fecha 13/08/2009 se ordena correr vista a la importadora y a la aseguradora de todo lo actuado quedando notificada esta última el 21/05/2012, cfme. fs. 34. A fs. 35/44 la aseguradora contesta la vista conferida, y a fs. 52/88 acompaña prueba documental. A fs. 90/94 obra publicación de edictos. A fs. 95 se tiene por presentada a la aseguradora ALBA CIA ARGENTINA DE SEGUROS SA y se declara la rebeldía de la firma “Piden SA”. A fs. 110 obra agregado el PE 04001EC03041027A. A fs. 126/130 se dicta la Resolución DE PRLA Nº 7255/12, apelada en autos.

IV.- A fs. 45 se abre la causa a prueba. A fs. 317 se cierra el período probatorio y se elevan los autos a la Sala “E”, y a fs. 318 se ponen para alegar. A fs. 322/323 se glosa el alegato del fisco. A fs. 325 se pasan los autos a sentencia.

Primera Cuestión:

V.- Por razones de orden lógico, corresponde examinar, en primer término, si la acción del fisco para imponer penas y perseguir el cobro de los tributos se encontraba prescripta al tiempo de dictarse la resolución apelada.

En relación a esta cuestión, corresponde aplicar el criterio que he expuesto al sentenciar en las causas EX-2019-97789030- APN-SGASAD#TFN “AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación”; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN “ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. CIA. DE SEGUROS c/ DGA s/recurso de apelación” y EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN “ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/DGA s/recurso de apelación”, a cuyos fundamentos me remito *brevitatis causae*.

Allí sostuve, esencialmente, que, con arreglo a lo normado en el artículo 1012 inciso b) del C.A., la D.G.A. tiene el deber de notificar el auto de apertura del sumario y que, la interrupción y la suspensión de la prescripción de las acciones penal y tributaria del fisco previstas en los artículos 937 inc. a) y 805 inc. a) del C.A., no se producen sino a partir de dicha notificación. Ello, en tanto no puede hablarse de acto administrativo en la plenitud de su esencia, en la medida que no produzca sus efectos jurídicos propios a través de la forma previamente encauzada

por el ordenamiento jurídico y, cuando esta forma -como es el caso de la notificación-, aparece como un procedimiento insoslayable para la administración, no cabe duda, a mi entender, que allí estamos hablando de algo más que de la mera "eficacia", sino de la entidad jurídica, es decir, su "validez".

Asimismo, señalé que, dada la naturaleza administrativa del auto de que se trata, el mismo, debe observar rigurosamente los requisitos de los artículos 7 y 11 de la Ley 19.549 ya que, cuando se trata de actos de significativa trascendencia jurídica, debe admitirse el control por parte del administrado pues, de lo contrario, se consagraría la posibilidad de subvertir el plazo de prescripción establecido por el legislador y dejarlo a merced de los funcionarios administrativos.

En el mismo sentido se ha expedido la Corte Constitucional de Colombia: "… Si el desempeño del poder, en los distintos ámbitos del Estado, fuera clandestino y secreto, no sería posible que el ciudadano pudiera "participar en la conformación, ejercicio y control del poder político" (C.P. art. 40). La publicidad de las funciones públicas (C.P. art. 209), es la condición esencial del funcionamiento adecuado de la democracia y del Estado de derecho…" (Corte Constitucional Sentencia C-038 de 1996, M.P. Dr. Eduardo Cifuentes). Explica a su vez, que el principio de publicidad respecto de la ley, cuando se trata de actos administrativos de carácter particular y concreto, se desarrolla con la notificación y posee dos objetivos: determinar la fecha de entrada en vigencia de las disposiciones que contiene el respectivo acto y garantizar la oponibilidad al contenido de los mismos por parte de los ciudadanos legitimados, es decir, el acto administrativo es válido desde que se expide, pero su contenido únicamente vincula y se impone desde el momento en que se cumplen los requisitos de publicación o notificación según el acto de que se trate -de alcance general y particular-.

VI.- En consecuencia, haciendo aplicación al caso *sub examine* de los lineamientos expuestos en los precedentes referidos, cabe señalar que el auto de apertura de sumario fue dictado el 19/10/2007 (ver fs. 11 del expte. adm.) no advirtiéndose, en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, constancia alguna de su notificación al interesado. Sino que la actora recién tomó conocimiento del sumario con la notificación de la corrida de vista, dictada el 13/08/2009 (ver fs. 16 del expte. adm.), y notificada a la aquí actora el **21/05/2012**, conforme surge de la constancia de fs. 34 de las actuaciones administrativas.

Con arreglo a lo expuesto en los considerando anteriores y en virtud del incumplimiento de esta exigencia impuesta por ley, el acto examinado carece de la entidad suficiente para producir la suspensión de la prescripción de la acción para perseguir el cobro de tributos en los términos del art. 805 del CA.

En efecto, habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el 01/01/2006, la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2010 (cfme. arts. 803, 804 y 805 del CA), es decir, con anterioridad a la notificación de la corrida de vista (21/05/2012) y al dictado de la resolución apelada (dictada el 16/10/2012).

A mayor abundamiento, corresponde considerar la siguiente información que resulta de las constancias obrantes en el expte. adm. relativas a la causa:

ACTO	FECHA
OFICIALIZACIÓN DIT	13/08/2003

VENCIMIENTO DIT	02/08/2005
APERTURA SUMARIO (fs. 11)	19/10/2007
RESOLUCIÓN APELADA	16/10/2012
NOTIFICACIÓN RESOLUCIÓN	08/11/2012
PLAZO PRESCRIPCIÓN	01/01/2006 31/12/2010

En virtud de los motivos señalados, considero que corresponde declarar la prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos relativos a la Destinación Nº 03 073 IT14 002054 F.

Segunda cuestión

VII.- Sin perjuicio de lo expuesto en el apartado anterior, y en atención al criterio mayoritario de esta Sala "E", corresponde analizar si en el presente caso se ha configurado la infracción tipificada en el art. 970 del CA.

En efecto, corresponde señalar que mediante el DIT Nº 03 073 IT14 002054F, la firma “Piden SA” documentó la importación temporaria para transformación de 720.52 m2 de mercadería correspondiente a la PA. 4112.00.00.000Z, registrada el 13/08/2003, al amparo del Decreto 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia -prorrogado- el 02/08/2005 y, en consecuencia, determinar la responsabilidad de la recurrente en su carácter de garante.

Mediante la **Póliza Nº 352.807** la actora aseguró a la AFIP – DGA el pago en efectivo de hasta la suma de PESOS DIECINUEVE MIL CIENTO SETENTA Y SEIS ($ 19.176), con más la que pudiere resultar en exceso por aplicación del art. 1122 del CA. a que resulte obligada la firma importadora “PIDEN SA”, como consecuencia de la operación de importación temporaria documentada mediante el DIT involucrado.

Surge de las actuaciones administrativas, que la Aduana formuló denuncia contra la firma “PIDEN SA”, por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA en relación al DIT Nº 03 073 IT14 002054F. El **Servicio Aduanero** determinó, sobre el análisis de la documentación obrante en las actuaciones, que no se acompañó la correspondiente descarga de insumos ni la declaración jurada necesaria para constatar la reexportación de la mercadería de autos, en relación con las Destinaciones de Exportación Nros. **04001-EC3041027-A** y **03073-EC03009622-N.** Adicionalmente, con respecto a la Destinación Nro. **05073-EC03-008991-A**, concluyó que no fue posible identificar el modelo o código del producto declarado, en comparación con lo indicado en la solicitud de CTC presentada.

En ese sentido, **la recurrente**, ante esta instancia y tal como lo hizo al contestar la vista en sede administrativa, adujo que la firma importadora reexportó la totalidad de la mercadería importada temporalmente con los PE Nros. **04001-EC3041027-A** y **03073-EC03009622-N** y **05073EC03-008991-A**, en los términos de lo normado en el Decreto 1439/96 y la Res. 72/92. Debiendo aplicarse a las operaciones mencionadas los CTC que tramitaron bajo los expedientes Nº S01:0017176/03, Nº S01:9000999/03, y Nº S01:00140458/03, y las planillas en las cuales consta una Declaración Detallada de mercadería.

VIII.- Cabe recordar entonces, que el artículo 250 del CA establece: "*La destinación de importación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo*". Es decir, que la obligación fundamental que el régimen establece a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del lapso otorgado.

En cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva dentro de los cuales se encuentra comprendida la destinación de autos, el artículo 970 del C.A. incrimina al que "*no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria*". Sin duda, la obligación a la que la norma se refiere, primordialmente, es la prevista en el mentado artículo 250 del CA., es decir: la exportación de la mercadería ingresada en forma suspensiva, **en la forma y condiciones en que el Importador se obligación a exportar esos insumos.**

Es importante mencionar que, al tratarse de una importación temporaria, la carga de la prueba que acredite el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería en termino -como condición inexcusable a fines de obtener la ventaja de importar mercadería sin el pago de los tributos que gravan las destinaciones definitivas- recae, indudablemente (coma ha sido sostenido por pacifica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales. Son estos los obligados de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera pertinente (permisos de embarque o despachos de importación a consumo) el cabal cumplimiento de sus obligaciones, debiendo además surgir de la referida documentación, una adecuada identidad entre los insumos importados temporariamente y los que se exportan (o nacionalizan). En suma, es el importador (o su garante) el que debe demostrar que el despacho que registrara en forma temporaria ha sido cancelado oportunamente, bastándole al servicio aduanero acreditar el mero vencimiento del plazo de permanencia acordado, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba.

Asimismo, lo que está expresamente reglado, y específicamente respecto del régimen de perfeccionamiento del Decreto 1439/96 (Res. 72/92) —a cuyo amparo se efectuó la importación temporaria de autos—, mediante la Resolución ANA Nro. 127/92 y sus modificaciones, es que en él o en los respectivos permisos de embarque (de reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante) se debe consignar *"...lo relativo al certificado de tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número del DIT (aduana de registro-digito), clase y "cantidad" de la mercadería importada comprendida en la que se exporta, y el vencimiento de la importación temporaria"*.

De modo tal que, ése es el mecanismo reglado e idóneo ("descarga" del D.I.T. —eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida— en el o los P.E.) para acreditar el cumplimiento de la mentada obligación, sin perjuicio, claro está, de las facultades de control aduanero respecto de lo declarado o documentado en tal sentido.

IX.- En consecuencia, debe efectuarse un examen de los documentos obrantes en la presente causa a fin de verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar la cancelación total del DIT bajo análisis.

Cabe aclarar que para el análisis de la documentación, se cuenta con la carpeta original del DIT Nº 03 073 IT14 002054F y del PE Nº **04 001EC03 041027A,** copias de los PE Nros. **03 073EC03 009622N** y **05 073 EC03 008991A**. Copias de las Solicitudes de CTC nros. S01:0017176/03 (del 03/02/2003), S01:9000999/03 (del 01/09/2003), y S01:00140458/03 (del 28/07/2003). Reiteratorio de Solicitud de emisión de los CTC definitivos (del 11/11/2004), y rectificación de las Solicitudes Nº 0017176/03 y 0140458/03 del 26/08/2003.

En tales condiciones corresponde efectuar el análisis de la documentación detallada:

* **DIT Nº 03 073 IT14 002054F**, oficializado el 13/08/2003, por el cual la importadora documentó la importación temporaria para transformación de 720.52 metros cuadrados de mercadería – **Cueros preparados después del curtido o secado y cueros y pieles apergaminados**- correspondiente a la PA. 4112.00.00.000Z, registrada el 13/08/2003, al amparo del Decreto 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia –prorrogado- al 02/08/2005.

***PE 04 001EC03 041027A**, oficializado el 17/12/2004, la importadora documentó la exportación de 79 unidades de mercadería de la PA 4203.10.00.900R -Los demás Prendas de vestir PRENDAS Y COMPLEMENTOS (ACCESORIOS), DE VESTIR, DE CUERO NATURAL O CUERO REGENERADO, **sin obrar en el mismo la descarga de insumos respecto de la DIT involucrada en autos.**

***PE 03 073 EC03 009622N**, oficializado el 29/08/2003, la importadora documentó la exportación de 54 unidades de mercadería de la PA 4203.10.00.900R -Los demás Prendas de vestir PRENDAS Y COMPLEMENTOS (ACCESORIOS), DE VESTIR, DE CUERO NATURAL O CUERO REGENERADO, **sin obrar en el mismo la descarga de insumos respecto de la DIT involucrada en autos.**

***PE 05 073EC03 008991A**, oficializado el 01/08/2005, la importadora documentó la exportación de 30 unidades de mercadería de la PA 4203.10.00.900R -Los demás Prendas de vestir PRENDAS Y COMPLEMENTOS (ACCESORIOS), DE VESTIR, DE CUERO NATURAL O CUERO REGENERADO, en el cual se declara la utilización de **177,63M2** de la mercadería del DIT 03 073 IT14 002054F en aplicación del Certif de tipif. 900999/03, sin identificar el Modelo o código del producto declarado respecto al CTC indicado.

Del examen de lo anterior, se advierte que le asiste razón a la Aduana al argumentar, respecto de las Destinaciones de Exportación nro. **04001-EC3041027-A** y **03073-EC03009622-N**, la ausencia de la correspondiente descarga de insumos, y/o de la declaración jurada de los mismos que permitan efectuar su correspondiente descarga, aclarando que a fs. 59 y 68 de las act adm, lucen **copias** de una Declaración Detallada con firma del Despachante de Aduanas. En otro orden, respecto al **PE 05 073EC03 008991A,** atina la Aduana al considerar que al no encontrarse detallado el modelo o código del relativo producto, no es posible determinar la relación insumo- producto, respecto del CTC declarado. A mayor abundamiento, cabe destacar que, sin perjuicio de que en la Solicitud de Certif de tipif. 900999/03 - obrante a fs. 80/82 de las act adm-, se alude a las Posiciones Arancelarias involucradas en la causa (N.C.M. 4112.00.00 – 4203.10.00), en la misma se detalla la Descripción de varios artículos, los cuales poseen una relación insumo/producto diferentes, imposibilitándose de esta manera la aplicación de la referida solicitud de CTC, por no encontrase detallado el modelo o código de producto que descargaría el respectivo PE.

Atento lo examinado, y teniendo en cuenta que la documental obrante en la causa no resulta suficiente para acreditar el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería en término, corresponde considerar

configurada la infracción endilgada, surgiendo así, la responsabilidad de la recurrente, en su carácter de garante de los tributos adeudados.

X.- Sentado lo anterior, corresponde analizar el planteo de la actora en cuanto al reclamo del pago del **Derecho Adicional** y de las **Percepciones Impuesto a las Ganancias y de IVA Adicional**.

En cuanto aquí es de estricto interés, cabe consignar **en relación al Derecho Adicional**, que corresponde aplicar la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "IEF LATINOAMERICANA S.A." sentencia del 14/08/2013 que remite en lo pertinente a la causa **"FRISHER S.R.L."** sentencia del 14/08/2013, en la que se revocó la exigencia del Derecho Adicional previsto en el art. 15 de la Resolución ME N.º 72/92, limitando el pago solo a los casos en que se solicita la importación para consumo de las mercaderías importadas temporariamente, y no en los casos en que al no regularizar en término la situación de los bienes, corresponda imponer de las sanciones previstas por el art. 970 del C.A. Por consiguiente, en el caso de autos, no corresponde el pago del Derecho Adicional previsto en el Decreto N.º 1330/04, atento a que no se ha configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su aplicación, por lo que corresponde revocarlo modificando la exigencia tributaria.

En relación a los conceptos de **IVA Adicional y Percepción de Impuesto a las Ganancias**, debe recordarse la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada **"CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA"** (TF 22.343-A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que "(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos.

Sentado lo que antecede, debe recordarse la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA S.A. c/ EN — DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que "(...) a partir del momento en que venció el termino 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)".

En el citado precedente, sobre esa base, se concluye que "(...) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función quo 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".

En tal inteligencia del asunto, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias, por lo cual corresponde revocarlos, con costas por su orden.

XI.- En consecuencia, por lo expuesto en el Considerando **X.-** corresponde modificar la exigencia tributaria – ver liquidación de fs. 13 de las Act. Adm.-, conforme se detalla a continuación:

Valor en Aduana: u$s 6.869,06

Dchos. 10% u$s 686,91

Estadística 0,5% u$s 34,35

Base IVA u$s 7.590,32

IVA 21% u$s 1.593,96

Total tributos adeudados: u$s 2.315,22 x 2,859 = $6.619,21

Así las cosas, los tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de **$ 6.619,21**, en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A.. Todo ello sin perjuicio de los intereses devengados desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista, hasta la fecha de su efectivo pago en los términos del art. 794 del C.A..

XII.- En otro aspecto, el núcleo de la cuestión radica en determinar la naturaleza jurídica de la relación entre las compañías que aseguran el cumplimiento de obligaciones de derecho público y el servicio aduanero.

XIII.- Dicho esto, debo decir que no concibo la posibilidad de que el Estado tenga capacidad para entablar relaciones jurídicas que se desarrollen al amparo del derecho privado. En efecto, si bien el legislador tiene un cierto margen de discrecionalidad para hacer actuar a los órganos estatales bajo modalidades privadas, lo cierto es que esa opción regulatoria es meramente instrumental, en tanto por la naturaleza misma de las cosas, el Estado siempre está sometido a exigencias jurídicas que le son impuestas por las razones que justifican su existencia. En consecuencia, las eventuales normas de derecho privado que pudieran regir la actividad de la empresa aseguradora son meros accidentes de la sustancial relación jurídica entre el servicio aduanero y la aseguradora que voluntariamente decidió incursionar en una disciplina regida por las normas, principios y valores que rigen las cuestiones públicas. Si no se reconociera esta elemental cuestión, el problema se encontraría mal planteado y discurriría en un recuento de las cláusulas contractuales entre el asegurado y la compañía aseguradora.

XIV.- Del mismo modo, corresponde señalar que el art. 453 inc. c) del CA prevé que el seguro debe cubrir los eventuales tributos que correspondieren a la importación a consumo. A lo consignado, cabe agregar que el art. 255 del mismo cuerpo normativo indica que la garantía debe otorgarse a los fines de "asegurar el fiel cumplimiento de las obligaciones que el régimen impone", las que consisten en el aspecto tributario, es decir, el pago de los gravámenes aplicables al momento de la oficialización de la importación.

XV.- Asimismo, cabe expedirse puntualmente respecto a la **extensión de la responsabilidad tributaria de la aseguradora**, la cual sostiene en su recurso de apelación que su responsabilidad es diferente a la del tomador del seguro. Cuestiona que la Aduana haya considerado que debía responder con los mismos alcances que este, indicando que su responsabilidad se encuentra limitada a los tributos de importación y no comprende a “todos” los tributos y gravámenes que adicionalmente percibe o retiene el Servicio Aduanero.

Ante todo, en cuanto a la diferente responsabilidad del importador y de la aseguradora, debe señalarse que la aseguradora responde hasta el límite del importe asegurado, aclarándose que en la causa a la aquí actora la Aduana le exige el pago de tributos y no de multa.

La razón es que según surge del cuerpo del DIT involucrado en autos los tributos garantizados por la aseguradora y posteriormente exigidos por la Aduana fueron derechos de importación, tasa de estadística, derecho adicional, IVA, IVA Adicional, e Impuesto a las Ganancias.

En ese sentido, debe tenerse en cuenta la suma máxima garantizada por la Póliza Nº 352.807, emitida el 05/08/2003, - agregada a fs. 71 de autos-, hasta la suma máxima de **PESOS DIECINUEVE MIL CIENTO SETENTA Y SEIS ($ 19.176)** con más los intereses previstos en el art. 794 del C.A. Cabe poner de resalto que respecto del pago de accesorios no rige limitación o tope alguno para el garante en cuanto a su responsabilidad (ver condiciones generales de la póliza).

De igual modo, cabe señalar 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).

En ese marco de ideas, 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, de las condiciones pactadas y de la naturaleza del seguro contratado surge 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.

En tales condiciones, de la reliquidación efectuada por este Tribunal, el monto debido en concepto de tributos asciende a **$ 6.619,21**, en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. Todo ello sin perjuicio de los intereses devengados sobre dichos rubros, hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos de los arts. 794, 1.101 y 1.103 del C.A.

XVI.- En razón de los considerandos que anteceden corresponde confirmar parcialmente la resolución apelada en autos en cuanto intima a la recurrente el pago de tributos por la suma de **$ 6.619,21** en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA, a los que deberán adicionarse los intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero que deben calcularse desde el vencimiento del plazo de diez (10) días computados a partir del 21/05/2012, hasta la fecha de efectivo pago, y revocarla en cuanto a la exigencia del Derecho Adicional, y las Percepciones de IVA adicional y Ganancias que la Aduana le intima.

Por todo ello, **VOTO POR:**

1.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 7255/2012, recaída en el expediente administrativo Act. Nro. 12210-2689-2005, declarando que los tributos adeudados ascienden a la suma de **PESOS SEIS MIL SEISCIENTOS DIECINUEVE CON 21/100 ($ 6.619,21),** en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. adeudado, con más los intereses del art. 794 del C.A, que deben calcularse desde los 10 días

de la notificación de la corrida de vista (21/05/2012), hasta la fecha de su efectivo pago. **Con costas a la vencida**.

Declarar que el importe que podrá exigírsele a "*Alba Compañía de Seguros SA*" es el de hasta **PESOS DIECINUEVE MIL CIENTO SETENTA Y SEIS ($ 19.176)** con más los intereses devengados desde el 21/05/2012, en los términos del art. 794 del CA, hasta la fecha de su efectivo pago.

2.- Revocar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 7255/2012, respecto al Derecho Adicional, I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias en los términos del Considerando **X.-** de la presente, **con costas por su orden**.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Miguel Nathan Licht, en cuanto confirma la Resolución Nro. 7255/2012 DE PRLA, con costas a la vencida, así como en el aspecto en que la revoca parcialmente, respecto de la exigencia de Derecho Adicional, I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias, con costas por su orden.

II.- Que, sin perjuicio que la actora no ha efectuado planteo de prescripción alguno, corresponde señalar que, de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 803 y 804 del Código Aduanero, la acción del fisco para exigir tributos prescribe por el transcurso de cinco años computados a partir del 1° de enero del año siguiente al de la fecha del hecho gravado, por tanto, el cómputo de la prescripción comenzó a regir el 01/01/2006, se suspendió el 19/10/2007 con el dictado del auto de apertura del sumario, hasta la fecha del dictado de la resolución que habilita el ejercicio de la acción para percibir los tributos, conforme lo expresamente previsto en el art. 805, inc. a), del C.A. y, en el caso, esa resolución fue dictada el 16/10/2012.

Que, asimismo, la notificación de fecha 21/05/2012, del auto de corrida de vista a la imputada y de la citación a la aseguradora, ordenada según exigencia del art. 1101 del C.A., de la liquidación de tributos, tuvo el efecto, en los términos del art. 806, inc. a), de interrumpir el plazo de la prescripción, comenzando el nuevo plazo a partir del día siguiente, es decir el 22/05/2012, conforme lo resuelto por la CSJN en la causa "Parquerama SA" sent. del 22-2-94 (Fallos:308:1095) y suspendida nuevamente por el art. 805 ,inc. c), con la interposición del presente recurso (03/12/2012).

Que, por lo expuesto, la acción del fisco para percibir los tributos que se le reclaman a la firma aseguradora no se encuentra prescripta.

ASI LO VOTO.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

1.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 7255/2012, recaída en el expediente administrativo Act. Nro. 12210-2689-2005, declarando que los tributos adeudados ascienden a la suma de **PESOS SEIS MIL SEISCIENTOS DIECINUEVE CON 21/100 ($ 6.619,21),** en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. adeudado, con más los intereses del art. 794 del C.A, que deben calcularse desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista (21/05/2012), hasta la fecha de su efectivo pago. **Con costas a la vencida**.

Declarar que el importe que podrá exigírsele a "*Alba Compañía de Seguros SA*" es el de hasta **PESOS**

DIECINUEVE MIL CIENTO SETENTA Y SEIS ($ 19.176) con más los intereses devengados desde el 21/05/2012, en los términos del art. 794 del CA, hasta la fecha de su efectivo pago.

2.- Revocar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 7255/2012, respecto al Derecho Adicional, I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias en los términos del Considerando **X.-** de la presente, **con costas por su orden**.

Regístrese, notifíquese a la actora en los CUIT 20-92016182-1 y 27-24903541-1 y al fisco nacional en los CUIT 33-69345023-9 y 27-27648097-4, y oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Miguel Nathan Licht – Vocal Subrogante-, Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (Art. 1.162 CA).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.10 13:26:56 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.10 13:30:25 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.10 14:55:39 -03:00

Miguel Nathan Licht
Presidente
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.10 14:55:40 -03:00