República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
2021 - Año de Homenaje al Premio Nobel de Medicina Dr. César Milstein

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2021-10548424-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 5 de Febrero de 2021

Referencia: SENTENCIA - EX-2019-91486944- -APN-SGASAD#TFN - AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en el **EX-2019-91486944- -APN-SGASAD#TFN caratulado: "AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A. c/D.G.A. s/recurso de apelación",**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución N° 563/2019 (AD CORD) recaída en la actuación N° 12664-154-2014, por cuanto en su artículo 4° le exige a la actora el pago de la suma de u$s 2.919,96 y $ 19.194,90, en concepto de tributos con más los intereses de ley, en su carácter de garante de la firma "MOSSE S.R.L.", a la que se le endilgó la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero por el incumplimiento al régimen de importación temporaria en relación al DIT N° 11017IT15000050U.

II.- <u>Fundamentos de la apelación:</u> mediante IF-2019-91484603-APN-DTD#JGM se presenta por apoderado la firma Afianzadora Latinoamericana Compañía de Seguros S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 563/2019 (AD CORD).

En primer lugar, plantea la excepción de pago y opone falta de legitimación pasiva. Relata que el 17/07/2019 la Aduana de Córdoba notificó la corrida de vista mediante la cual se le intimó a cancelar la suma de u$s 4.389,58 y $ 19.194,90, en concepto de tributos por la supuesta infracción al artículo 970 del C.A. endilgada a la firma MOSSE S.R.L. en relación al DIT N° 11017IT15000050U, cuya obligación tributaria fue garantizada por la aquí actora mediante la póliza N° 188511. Señala que, en virtud de ello, el 8/8/2019 acreditó el pago de $ 67.000, suma máxima asegurada por la referida póliza. Agrega que en la resolución aquí apelada, el servicio aduanero aceptó dicho pago como parcial e intimó tanto a la importadora como a la aseguradora a integrar la suma restante en concepto de tributos, pero entiende que, al haber depositado la suma máxima asegurada, la obligación

tributaria a su cargo se encuentra totalmente cancelada y, por lo tanto, el reclamo efectuado por el servicio aduanero es improcedente. Refiere a lo prescripto por el art. 787 inc. a) del C.A. y concluye que, en virtud de la extinción de la obligación tributaria por el pago de lo debido, carece de legitimación pasiva para reclamársele los tributos de la resolución aduanera apelada.

En lo que respecta a su responsabilidad, delimita los alcances de su obligación como aseguradora cuya causa fuente es el contrato de seguro de caución y cuya exigibilidad depende del acaecimiento del siniestro asegurable. Señala la diferencia entre la responsabilidad del tomador y de la aseguradora, y destaca que esta última garantiza en forma solidaria y subsidiaria el pago de la deuda a cargo del tomador-importador moroso, la cual debe ser ejecutable por cantidad líquida y exigible. Hace especial mención del límite económico de la garantía otorgada a través de la póliza N° 188511.

Subsidiariamente, plantea la improcedencia del reclamo del derecho adicional y la confiscatoriedad, irrazonabilidad e ilegitimidad de la tasa de interés aplicable.

Ofrece prueba que hace a su derecho, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada en autos.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: mediante IF-2019-111093799-APN-DTD#JGM se presenta la representación fiscal y contesta el traslado del recurso interpuesto. Niega todos y cada uno de los asertos esgrimidos por la actora que no fueren objeto de su expreso reconocimiento. Efectúa una somera reseña de los antecedentes administrativos.

Seguidamente contesta los agravios vertidos por la actora. Destaca que los argumentos esgrimidos por dicha parte no han podido desvirtuar la configuración de la infracción prescripta por el art. 970 del C.A., ni mucho menos la extinción de las obligaciones asumidas. Sostiene que debe tenerse en cuenta que la finalidad del Seguro de Caución es la eliminación del riesgo de la mora del deudor principal y la ejecutabilidad inmediata de la garantía ante el incumplimiento del tomador de la póliza. En este orden de ideas, manifiesta que la D.G.A. en su carácter de asegurada o acreedora frente al incumplimiento del tomador del seguro (importador) no se encuentra obligada a cumplir con otros requisitos más que la determinación de dicho incumplimiento.

Afirma que de las constancias del expediente resulta que el importador no habría cumplido con las obligaciones asumidas como consecuencia del beneficio del régimen de importación temporaria amparado por el despacho (DIT), habiéndose configurado, en consecuencia, el siniestro que autoriza a la asegurada a reclamar el pago pertinente por parte de la aseguradora.

Sostiene que la firma aseguradora debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria del tomador del seguro.

En relación al planteo de excepción de pago, reitera lo expuesto por la Aduana de Córdoba que manifestó que*... la garante Afianzadora Latinoamericana Compañía de Seguros S.A. ha abonado en forma parcial mediante liquidación manual 19017LMAN019001C.*

Ofrece como prueba las actuaciones administrativas de la causa acompañadas mediante IF-2020-16093238, hace reserva de caso federal y solicita que se dicte sentencia confirmando la resolución recurrida, con expresa imposición de costas a la contraria.

IV.- Que en fecha 22/12/2020 (PV-2020-89443484-APN-VOCXXI#TFN) se elevan las presentes actuaciones a la

Sala “G”, y en fecha 4/2/2021 (IF-2021-10032048-APN-VOCXXI#TFN) pasan los autos a sentencia.

V.- Que la Actuación N° 12664-154-2014 se inició con el acta de denuncia N° 610/2014, obrante a fs. 1, por la presunta infracción al artículo 970 del C.A., respecto de la mercadería importada temporariamente mediante el DIT N° 11017IT15000050U. A fs. 8/9 se instruyó sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del Código Aduanero a la firma Mosse S.R.L. Asimismo, se dio intervención a la Sección Económica y Financiera a fin de que procediera a efectuar liquidación de los tributos y la multa mínima, la cual se practicó a fs. 13. A fs. 14 mediante Disposición N° 693/2018 (AD CORD) del 28/5/2018, se le corrió vista de ley a la firma importadora, quien fue notificada por edictos el 10/12/2018 (ver fs. 19) y declarada rebelde en fecha 13/03/2019. A fs. 22, mediante Disposición N° 934/2019 (AD CORD) del 2/7/2019, se amplió la corrida de vista a la firma Afianzadora Latinoamericana Cía. de Seguros S.A. en su carácter de garante de la correspondiente obligación tributaria, quien fue notificada el 12/07/2019 (ver fs. 23). A fs. 24/29 se presentó por apoderado la firma aseguradora, acreditó el pago de la suma máxima asegurada y solicitó su afectación. Manifestó, asimismo, que no debían devengarse intereses ya que el pago había sido efectuado dentro de los diez días hábiles de notificada la corrida de vista. Concluyó que, en virtud del pago efectuado, no quedaba obligación tributaria alguna a su cargo, por lo que se debía proceder a la liberación de la póliza N° 188511 y al archivo de las actuaciones. A fs. 30 se ordenó el pase a Sección Económica Financiera para que verificara el pago efectuado y se expidiera respecto del tope de la póliza en cuestión. A fs. 32 obra agregada la planilla computarizada de la póliza, a fs. 33/34 la póliza original y a fs. 35 la LMAN19017LMAN019001C. A fs. 35vta. la Sección Económica Financiera informó que se afectó e imputó la suma depositada por la aseguradora en concepto de Derechos de Importación (u$s 1.469,62), quedando un saldo deudor por derechos de importación, demás tributos y multa. A fs. 36 se emitió dictamen N° 461/2019 en los términos del artículo 1040 del C.A. Finalmente, a fs. 37/38 se dictó la Resolución N° 563/2019 (AD CORD) en fecha 17/9/2019, apelada en autos.

VI.- Que corresponde, en primer lugar, analizar y resolver la excepción de falta de legitimación pasiva opuesta por la actora.

Al respecto, cabe señalar que la legitimación consiste en que medie coincidencia entre las personas que efectivamente actúan en el proceso y las personas a las cuales la ley habilita especialmente para pretender (legitimación activa) y para contradecir (legitimación pasiva) respecto de la materia sobre la cual el proceso versa (v. PALACIO: “Derecho Procesal Civil”, Bs. As., Abeledo-Perrot, tomo 1, 1975, pág. 406. Conf. C.N.Civ., Sala E, 18-2-97, L.L. 1998-A-419, y DJ 1998-2-844.). En este sentido, estar legitimado en la causa implica la titularidad del interés materia de litigio, significa tener derecho a que se resuelva sobre las peticiones formuladas en la demanda, es decir, sobre la existencia o inexistencia del derecho material pretendido, ya sea por medio de una sentencia favorable o desfavorable. Por su parte la legitimación pasiva se vincula con la identidad entre la persona demandada y el sujeto pasivo de la relación jurídica sustancial controvertida.

Ahora bien, conforme surge de las constancias de autos, la recurrente ha otorgado la póliza N° 188511 que garantiza el DIT N° 11017IT15000050U y, consecuentemente, la obligación tributaria objeto de autos. Por lo tanto, existiendo indudablemente identidad entre el sujeto pasivo de la relación jurídica controvertida y aquel al que el servicio aduanero dirigió su acción, corresponde rechazar la excepción de falta de legitimación pasiva opuesta por la actora. Sin costas.

VII.- Que, sentado ello, corresponde que me expida sobre el fondo de la causa. Toda vez que no se encuentra cuestionada en autos la configuración de la infracción prevista y penada por el art. 970 del C.A. con relación a la mercadería importada temporariamente mediante el DIT, la cuestión radica en determinar si corresponde o no reclamarle a la actora el pago de los tributos no cancelados, debiendo, para ello, merituar el alcance del pago

efectuado por dicha parte en sede administrativa.

VIII.- Que en el caso, conforme surge de la constancia agregada a fs. 28 de las actuaciones administrativas, la firma aseguradora, en fecha 08/08/2019, acreditó el pago de la suma de PESOS SESENTA Y SIETE MIL ($ 67.000), que es la suma máxima garantizada conforme surge de la póliza N° 188511 obrante a fs. 33/34 de las actuaciones administrativas, la que, por lo demás, no se encuentra cuestionada.

Por su parte, cabe señalar que, toda vez que la corrida de vista fue notificada a dicha parte el 12/07/2019, y mediante la R.G. A.F.I.P. N° 4516/2019 (*B.O.* 5/07/2019) se fijó la feria administrativa de Aduana entre el 15 y el 26 de julio de 2019, el pago fue efectuado dentro del plazo de diez días que establece el artículo 1101 C.A.

Ahora bien, dicho pago fue imputado, conforme surge de la liquidación manual 190017LMAN019001C obrante a fs. 35 de las actuaciones administrativas y del informe de la Sección Económica Financiera de fs. 35vta., a derechos de importación, determinándose allí que aún quedaba un saldo pendiente en concepto de tributos y multa.

Que debe inferirse que dicho saldo es el adeudado por la firma importadora, debiendo ser afrontado por dicha parte, pues habiendo la aseguradora depositado en tiempo y forma la suma máxima por ella asegurada, no corresponde que se le reclame ninguna diferencia en concepto de tributos, ni en concepto de devengamiento de intereses a su cargo (artículo 794 del C.A.).

Que, en virtud de lo expuesto, no cabe más que concluir que la obligación de la aseguradora ha quedado cancelada, por cuanto el pago de lo debido, conforme establece el artículo 787 del C.A. en su inciso a), extingue la obligación tributaria.

Por ello, voto por:

1.- Rechazar la excepción falta de legitimación pasiva opuesta por la actora. Sin costas.

2.- Revocar el artículo 4° de la Resolución N° 563/2019 (AD CORD), dictada en la Actuación N° 12664-154-2014, en relación a la firma aseguradora Afianzadora Latinoamericana Cía. de Seguros S.A. Costas a cargo del fisco.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- Que los antecedentes de la causa se encuentran adecuadamente reseñados en los Considerandos I a V del voto del Dr. Segura y a ellos me remito por motivos de brevedad.

II.- Que adhiero al voto del vocal preopinante en cuanto sostiene que corresponde rechazar la excepción de falta de legitimación pasiva opuesta por la actora, sin costas. Ello así, toda vez que, al haberse emitido la Póliza N° 188511, a fin de asegurar el pago de los tributos correspondientes al DIT N° 11017IT15000050U, resulta sin hesitación alguna el titular de la relación jurídica sustancial en que se funda la pretensión aduanera y, por consiguiente, es quien, se encuentra habilitado para discutir la cuestión de fondo planteada en el proceso.

III.- Que sentado lo que antecede, en primer lugar, corresponde examinar si la acción del fisco para el cobro de tributos se encontraba prescripta al tiempo de dictarse la resolución apelada. Al respecto, si bien esa cuestión no ha sido planteada por la parte, no encuentro óbice para realizar la compulsa de oficio, tomando en consideración que, la prescripción para determinar y exigir el tributo, no es más que una norma reglamentaria de la competencia

administrativa en razón del tiempo. Es que, en efecto, a diferencia de la órbita privada en donde la prescripción atañe a un asunto de interés privado, de libre disposición, en la órbita pública, concierne a la rigurosa observancia del principio de legalidad.

IV. Que, en ese marco conceptual, se alcanza a percibir la notable diferencia existente entre el sentido de las normas de prescripción cuando se refieren a la regulación de una relación jurídica administrativa y los casos en que rigen la vida de una obligación entre simples particulares. En este último supuesto, es lógico que la legislación aplicable disponga expresamente que los jueces no pueden declarar de oficio la prescripción (artículo 2552 del Código Civil y Comercial de la Nación) habida cuenta de que, operada la misma, la obligación civil sigue existiendo como *deber moral o de conciencia* cuyo pago espontáneo es irrepetible (art. 728 y 2538 del CCyCN).

V.- Que, a la luz de la pauta rectora establecida, corresponde aplicar el criterio que he expuesto al sentenciar en las EX-2019-97789030- APN-SGASAD#TFN "AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación" y EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN "ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/DGA", 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.

VI.- Que, en las condiciones indicadas, haciendo aplicación al caso sub examine de los lineamientos expuestos en los precedentes referidos, cabe señalar el auto de apertura de sumario fue dictado con fecha 10/03/17 (ver fs. 8/9 del expte. adm.) no advirtiéndose, en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, constancia alguna de su notificación al interesado/s.

Que, con arreglo a lo expuesto en los considerandos anteriores y en virtud del incumplimiento de esta exigencia impuesta por la 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 art. 805 inc. a) del CA.

Que habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el 01/01/2013 -en tanto se trata de una importación temporaria cuyo vencimiento se produjo el 08/08/2012-, la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2017 (cfme. arts. 803, 804 y 805 del CA), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada (dictada el 17/09/2019 y notificada el 18/09/2019).

Que, en adición a lo expuesto, cabe subrayar que los actos posteriores al auto de apertura del sumario – a excepción de la liquidación de tributos y multa que, si bien fue practicada dentro del plazo prescriptivo, no le notificada a las partes- fueron la corrida de vista a la importadora de fs. 14 y la corrida de vista a la aseguradora de fs. 22 que fueron dictadas el 28/05/2018 y 02/07/2019, es decir, cuando el plazo prescriptivo analizado se

encontraba ampliamente vencido.

Que, en virtud de ello, corresponde, a mi juicio, declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos relativos al DIT N° 11017IT15000050U.

VII.- Que por el modo en que se resuelve, entiendo que se torna inoficioso el tratamiento de las demás cuestiones planteadas en autos.

Por ello, voto por:

1.- Rechazar la excepción de legitimación pasiva opuesta por la recurrente. Sin costas.

2.- Declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos relativos al DIT N° 11017IT15000050U. Con costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1.- Rechazar la excepción falta de legitimación pasiva opuesta por la actora. Sin costas.

2.- Revocar el artículo 4° de la Resolución N° 563/2019 (AD CORD), dictada en la Actuación N° 12664-154-2014, en relación a la firma aseguradora Afianzadora Latinoamericana Cía. de Seguros S.A. Costas a cargo del fisco.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.-

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2021.02.05 16:40:38 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2021.02.05 16:48:26 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2021.02.05 18:59:45 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.02.05 18:59:55 -03:00