Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-98876739-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 24 de Agosto de 2023

Referencia: Expte. Nº 38.027-A CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados **"CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/D.G.A. s/recurso de apelación"**, expediente Nº **38.027-A**:

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. La compañía aseguradora CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. interpone a fs. 11/18 recurso de apelación contra la Resolución Nº 146/2017 (AD CAMP) dictada el 07/04/2017 en la Actuación Nº 12577-27-2012, en cuanto la intima, en su calidad de garante, al pago de la suma de U$S 73.873,09, en concepto de tributos adeudados por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el art. 970 el C.A con relación al D.I.T Nº 10 008 IT14 000190 A.

II. La aseguradora sostiene, en primer término, que responde en forma exclusiva por los tributos originados en la operación de importación temporal, no así respecto de los derechos adicionales, que pudieran corresponderle abonar al importador. Por otro lado, resalta que el IVA Adicional y el Impuesto a las Ganancias, deben ser determinados en moneda nacional y no en dólares. Señala además que su responsabilidad de limita al monto asegurado de $ 298.000. Finalmente ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita se resuelva conforme los planteos formulados.

III. La representación fiscal contesta el traslado a fs. 25/28. En prieta síntesis, relata que no pudiendo la actora acreditar la reexportación de la mercadería involucrada en plazo, ha quedado configurada la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. Hace hincapié en que no habiendo el importador cumplido con las obligaciones asumidas como consecuencia del beneficio del régimen de importación temporaria, en su condición de garante, la aseguradora se comprometió a pagar lo que resultara obligada la firma importadora. Finalmente ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita se dicte sentencia confirmando el fallo aduanero, con costas.

IV.- A fs. 32 se declara la causa de puro derecho y se elevan las actuaciones a la Sala "G", que pasa los

autos a sentencia a fs. 36.

V.- A fs. 1/3 de la Actuación Nº 12577-27-2012 se agrega constancia de notificación a la firma Curtarsa Argentina SAIC con intimación a presentar la documentación que corresponda a la cancelación del DIT Nº 10 008 IT14 000190 A. A fs. 4 se agrega el Acta Denuncia del 22/02/2012 formulada a Curtarsa Curtiembre S.A. en relación al DIT N° 10 008 IT14 000190 A por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA.. A fs. 6/7 obra print de "CONSULTA DECLARACIÓN DETALLADA" del DIT en cuestión. A fs. 8 se agrega cotización de dólar estadounidense al 15/12/2011. A fs. 9 se liquidan tributos y multa. A fs. 10 se dispone la instrucción de sumario y se corre vista de lo actuado a la firma importadora. A fs. 13 se ordena la emisión de certificado de deuda provisorio atento que la firma Curtarsa Curtiembre Argentina SAIC se encuentra en concurso preventivo. A fs. 17/20 obra copia del DIT. A fs. 22/27 la firma importadora contesta la vista conferida. A fs. 63 se agrega print de consulta de la garantía Nº 10 008 004560 G. A fs. 67 se cita a Chubb Argentina de Seguros S.A. en su carácter de garante, que contesta la vista a fs. 84/85vta.. A fs. 90/90vta. se presentan los síndicos designados en el concurso preventivo de la importadora. A fs. 98/121 obra copia de la carpeta del DIT denunciado. A fs. 122 obra impresión de consulta de la Garantía. A fs. 127/128 obra alegato de Curtarsa Curtiembre Argentina S.A.. A fs. 130/133 sobra Certificado de deuda. A fs. 134 se solicita a la Sección Inspección Ex Ante (AD CAMP) que ratifique o rectifique la denuncia formulada, que contesta a fs. 138 ratificando la denuncia. A fs. 141/142 se emite el Dictamen Nº 88/2017 (SEC SUMARIOS) y a fs. 146/147vta. se dicta la Resolución Nº 146/2017 (AD CAMP), apelada en autos.

VI.- Relatado lo que antecede, corresponde señalar que mediante el **D.I.T. Nº 10 008 IT14 000190 A** la firma Curtarsa Curtiembre Argentina S.A.I.C. documentó la importación temporaria para transformación de **100.060 kg. de ácido fórmico** correspondiente a la P.A. 2915.11.00.000Q "-Acído fórmico -Acido fórmico, sus sales y sus ésteres: ACIDOS MONOCARBOXILICOS ACICLICOS SATURADOS Y SUS ANHIDRIDOS, HALOGENUROS, PEROXIDOS Y PEROXIACIDOS; SUS DERIVADOS HALOGENADOS, SULFONADOS, NITRADOS O NITROSADOS".

Mediante la Póliza Nº 718703 (cuya copia fue acompañada por Chubb Argentina de Seguros S.A. a fs. 6 de las act. adm.), la actora aseguró a la A.F.I.P.-D.G.A. el pago en efectivo de hasta la suma de DOSCIENTOS NOVENTA Y OCHO MIL PESOS ($ 298.000), con más la que pudiere resultar en exceso por aplicación del art. 1122 del C.A. a que resulte obligada la firma importadora Curtarsa Curtiembre Argentina S.A.I.C., como consecuencia de la operación de importación temporaria documentada mediante el D.I.T. cuestionado.

Surge de las actuaciones administrativas, que la Aduana formuló denuncia contra la firma Curtarsa Curtiembre Argentina S.A.I.C., por presunta comisión de la infracción prevista en los arts. 970 del C.A. en relación al D.I.T. antes mencionado.

VII.- Así las cosas, la cuestión en autos radica en determinar si, en el caso, se ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A., con respecto a la totalidad de la mercadería importada temporariamente mediante la operación N° 10 008 IT14 000190 A, de la firma Curtarsa Curtiembre Argentina S.A.., registrada el 15/11/2010, al amparo del régimen del Decreto 1330/04, con vencimiento del plazo de permanencia el 16/12/2011 y, en su consecuencia, determinar la responsabilidad de la

recurrente en su carácter de garante.

Ocurrido el vencimiento del referido plazo de permanencia sin que existan constancias del cumplimiento de la obligación, se dispuso instruir sumario por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del C.A., condenándose a la actora aseguradora mediante la resolución aduanera aquí apelada.

VIII.- Cabe recordar entonces, que el artículo 250 del C.A. 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 C.A., es decir: la exportación de la mercadería ingresada en forma suspensiva, **en la forma y condiciones en que el importador se obligó 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 término -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 (como ha sido sostenido por pacífica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales. Son éstos 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 registrará 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.

Surge de lo actuado en sede aduanera y en esta instancia, que no se han acompañado documentos que certifiquen el cumplimiento del régimen aducido, por lo que ha quedado configurada la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A.

IX.- En ese estado de cosas, corresponde señalar que, por la resolución apelada se intimó a la recurrente al pago de una suma en concepto de tributos, correspondientes a la operación de importación temporaria documentada mediante el **D.I.T. Nº 10 008 IT14 000190 A** que incluyó, entre otros conceptos, el Derecho Adicional, I.V.A. Adicional y percepción del Impuesto a las Ganancias (ver liquidaciones obrantes a fs. 9 de las act. adm.). Al respecto, debe recordarse que el art. 453 inc c) del C.A. 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 C.A. 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 vencimiento del plazo de la importación temporaria.

X.- Sentado lo que antecede, 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 "Fisher 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 Nº 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 art. 20 del Decreto 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.

XI.- En relación a los conceptos **I.V.A. 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.

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 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".

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.

XII.- En consecuencia, por lo expuesto en los Considerandos **X** y **XI**, corresponde modificar la exigencia tributaria, conforme se detalla a continuación:

V.A.	U$S 92.885,32	(T.C. 4,284)	
D.I.	2 %		U$S 1.857,71
T.E.			U$S 400
D. Adicional	se revoca		
Base imponible IVA	U$S 95.143,03		
IVA	21 %		U$S 19.980,04
TOTAL TRIBUTOS			**U$S 22.237,75**

Así las cosas, los tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de U$S 22.237,75, en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadístic 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..

XIII.- En relación a la extensión de la responsabilidad tributaria de la aseguradora, cabe señalar que mediante la Póliza Nº 718703 cuya copia obra agregada a fs. 6 de los presentes autos, aseguró a la AFIP-DGA hasta la suma máxima de PESOS DOSCIENTOS NOVENTA Y OCHO MIL ($298.000), al que deberán adicionarse los intereses previstos en el art. 794 del C.A., que resulte obligado a efectuarle la importadora como consecuencia de la operación de importación temporaria documentada mediante el DIT aquí involucrado. 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 cláusulas particulares de la póliza y art. 4° de las condiciones generales).

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 este sentido, 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.

Según la reliquidación efectuada por este Tribunal, el monto debido en concepto de tributos asciende a U$S 22.237.75, en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadístic 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, 1101 y 1103 del C.A.

Por todo ello, **VOTO POR:**

1) Confirmar parcialmente la deuda tributaria en concepto Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. adeudada, que asciende a la suma de DOLARES VEINTI DOS MIL DOSCIENTOS TREINTA Y SIETE CON SETENTA Y CINCO (U$S 22.237,75), 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 el 30/06/2011, hasta la fecha de su efectivo pago.

Declarar que el importe que podrá exigírsele a CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. será de PESOS DOSCIENTOS NOVENTA Y OCHO MIL ($ 298.000), sin perjuicio de los intereses devengados sobre los rubros confirmados, hasta la fecha de su efectivo pago.

2) Costas por su orden en relación a los rubros del Derecho Adicional, I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias.

Con respecto a los rubros Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A., costas a la actora vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1) Confirmar parcialmente la deuda tributaria en concepto Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. adeudada, que asciende a la suma de DOLARES VEINTI DOS MIL DOSCIENTOS TREINTA Y SIETE CON SETENTA Y CINCO (U$S 22.237,75), 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 el 30/06/2011, hasta la fecha de su efectivo pago.

Declarar que el importe que podrá exigírsele a CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. será de PESOS DOSCIENTOS NOVENTA Y OCHO MIL ($ 298.000), sin perjuicio de los intereses devengados sobre los rubros confirmados, hasta la fecha de su efectivo pago.

2) Costas por su orden en relación a los rubros del Derecho Adicional, I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias.

Con respecto a los rubros Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A., costas a la actora vencida.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.08.23 16:32:49 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: 2023.08.23 22:44:30 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2023.08.24 14:29:35 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 Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.24 14:29:52 -03:00