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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-55713567-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 28 de Mayo de 2024

Referencia: SENTENCIA - EX-2022-83745172- -APN- SGASAD#TFN - FIANZAS Y CRÉDITO S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS

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 **Expediente EX-2022-83745172- -APN-SGASAD#TFN: "FIANZAS Y CRÉDITO S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS c/ DGA s/ recurso de apelación",**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la RESOL-2020-1830-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en el expediente SIGEA N° 12197-118-2015, en cuanto dispuso condenar a la firma RAR S.A. al pago de una multa igual a $ 43.938,88 y formularle cargo, conjuntamente a la aquí actora por los tributos adeudados (U$S 5.528,29) atento a encontrarla responsable de la comisión de la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, en relación a la destinación Nº 09 001 IT14 006443 X.

Que cabe recordar que por IF-2024-42123257-APN-VOCXV#TFN la Sala "E" de este Tribunal dispuso *"Rechazar la remisión de estos autos dispuesta por la Sala "G" de este Tribunal, en los términos del art. 10 del Reglamento de Procedimientos ante este Tribunal Fiscal de la Nación. 2.- Remitir estos autos, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, en devolución a la Sala "G" de este Tribunal, para que la Vocalía de la 21° Nominación reasuma su competencia y dicte pronunciamiento respecto de las restantes cuestiones planteadas por la actora FIANZAS Y CRÉDITO S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS, conforme lo ordenado por la Excma. Cámara del fuero mediante el pronunciamiento de fecha 1/12/2023 (agregado mediante PV-2024-12809480-APN-SGASAD#TFN)."*

II.- Fundamentos de la apelación: Que la actora, mediante apoderado, interpone en fecha 11/08/2022 recurso de apelación (RE-2022- 83744733-APN-SGASAD#TFN) contra la resolución cuestionada.

Luego de efectuar un relato de los hechos que dieron origen a la presente causa, asevera que no se acreditó en modo alguno que exista una importación irregular de la mercadería que justifique el reclamo de los tributos respectivos así como tampoco la calidad de garante de aquellos. Aduce que ha operado la prescripción de la acción del Fisco para formular el reclamo tributario. Por otro lado, afirma que el procedimiento se ha llevado adelante bajo una apariencia de legalidad. Sostiene que el lapso temporal de duración del procedimiento ha sido excesivo. Cita jurisprudencia que entiende aplicable al caso, ofrece prueba y solicita se deje sin efecto la resolución apelada, con costas a cargo del Fisco.

III.- Contestación del traslado: Que la representación fiscal, con fecha 5/11/2022 contesta el traslado del recurso (IF-2022-119196701- APN-DTD#JGM) y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-118-2015 (archivos embebidos a los IF-2022-119196653-APNDTD#JGM e IF-2022-119196681-APN-DTD#JGM). En primer lugar, cumple con la negativa genérica de todos y cada uno de los hechos consignados por la actora que no fueran objeto de su reconocimiento. Seguidamente, efectúa un breve resumen de los hechos. Sostiene que, toda vez que el importador no habría cumplido con las obligaciones asumidas, se configuró el siniestro que la autoriza a reclamar el pago. Rechaza los planteos de la actora referentes a que haya operado la prescripción de la acción para perseguir el cobro de los tributos adeudados y a la afectación de la garantía del plazo razonable en el marco del procedimiento desarrollado. Cita jurisprudencia. Finalmente, ofrece como prueba el expediente administrativo, hace la reserva del Caso Federal y solicita que se rechace la apelación intentada por la actora, con costas.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-118-2015 se inician a fs. 1 con la solicitud incoada por el Despachante de Aduana Francisco José Constable, en representación de la firma RAR S.A. mediante la cual requiere la cancelación de la destinación en trato. A fs. 15 se agrega impresión de pantalla de la DIT. A fs. 16 obra acta de denuncia N° 261/2015 formulada por presunta infracción al régimen de importación temporaria, por la totalidad de la mercadería. A fs. 18 se efectuó la clasificación y valoración de la misma. A fs. 19/21 se agrega liquidación de tributos y multa. A fs. 23 obra captura de pantalla de la garantía involucrada. A fs. 24 y vta., con fecha 18/06/2015 se dispone la instrucción de sumario, corrida de vista a la imputada y citación de la aseguradora (notificada a fs. 25/26). A fs. 27/28 se presenta FIANZAS Y CRÉDITO S.A. y contesta la vista conferida. A fs. 54/56 se encuentra la resolución aquí apelada y su notificación (fs. 57). A fs. 59 la firma da cuenta de la interposición del recurso ante este Tribunal y a fs. 60 adjunta formulario F4.

V.- Que, en fecha 14/05/2024, por PV-2024-49775465-APN-VOCXXI#TFN se elevan las actuaciones a la Sala “G” y, en fecha 16/05/2024, por IF-2024-50972013-APN-VOCXXI#TFN, pasan a sentencia.

VI.- Que vuelven los presentes a esta Sala en virtud del fallo emitido por la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (dictado en fecha 01/12/2023, en autos 42.032/2023).

Que en primer lugar, corresponde analizar el auto de apertura, a efectos de advertir si resulta apto para surtir los efectos que la ley le atribuye.

Que razonablemente, para poder tener el referido efecto interruptivo y/o suspensivo, el acto -en el caso, el auto de apertura del sumario- debe claramente ser válido, siendo para ello necesario que reúna todos los

elementos formales y materiales que determina la normativa vigente.

Que es el art. 1094 del C.A. el que establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario, y en este sentido dispone que el mismo *"...determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados."*

Que, de la compulsa del auto de apertura del sumario se advierte que cumple con los extremos legales exigidos por el art. 1094 del C.A. para que se constituya válidamente y surta los efectos que la legislación aduanera atribuye.

Que, en efecto, del cotejo de las actuaciones administrativas surge que se determinó, en forma previa al auto de apertura, el aforo de la mercadería (fs. 18) y la liquidación de los tributos (fs. 19/21)

Que es por ello que el auto de apertura resulta válido, en los términos de las consideraciones antes reseñadas.

VII.- Que en cuanto al agravio esgrimido por la actora relativo al cumplimiento del régimen de la importación temporal por parte de la importadora, aquel no puede tener favorable acogida, toda vez que no existe documentación-en las actuaciones administrativas- ni se verificó actividad probatoria de su parte que haya derivado en la incorporación de elementos de descargo que permitan tener por acreditada la reexportación aludida, ya que los permisos de embarque detallados en la declaración jurada de cancelación no se encuentran agregados, razón que imposibilita la realización de descarga alguna.

Que en efecto, no asiste razón a la actora en tanto sustenta la improcedencia del reclamo tributario en que *"….existen constancias de regularización de la mercadería glosadas al sumario, y el servicio aduanero parece no controvertir las mismas (es decir, la reexportación de la mercadería y, con ello, la improcedencia de reclamar tributos a la importación irregular definitiva de la mercadería."*

VIII.- Que como cuestión preliminar, cabe puntualizar que el agravio de la actora relacionado con la falta de agregación de la póliza, no puede prosperar. Ello así, toda vez que a fs. 23 de las actuaciones administrativas se agregó impresión de pantalla de la consulta del sistema informático, de la que se desprenden los datos del instrumento. Posteriormente, en oportunidad de contestar el traslado, la representación fiscal acompañó la póliza en archivo embebido al IF-2022-119196629-APN-DTD#JGM.

Que en cuanto a la responsabilidad de la aseguradora, destaco, tal como lo ha sostenido esta Sala en numerosos precedentes, que en razón de tratarse en la especie de la intervención de una compañía aseguradora mediante la extensión de un seguro de caución a favor del servicio aduanero, no estando regulada en particular la relación entre ese organismo y la aseguradora en la legislación del seguro, pero dándose la referida caución como una garantía en los términos de los arts. 453 inc. a) del CA, y no

regulándose, tampoco, en dicho Código, específicamente la situación de ese garante frente al servicio aduanero eventual acreedor (salvo dos disposiciones relativas a la ejecución de la garantía, arts. 461 y 462 del C.A.), corresponde considerar a la mentada aseguradora como un "fiador" (garante), y a sus relaciones y/o derechos y deberes frente al acreedor (la aduana asegurada) en el contexto de la regulación de la fianza en el Código Civil y Comercial, de necesaria aplicación supletoria. En ese orden de ideas, el fiador (en este caso la actora aseguradora) puede oponer al acreedor (el servicio aduanero), todas las excepciones propias y aún las del deudor principal (importador), y puede intervenir en la contienda entre el acreedor y dicho deudor.

Que, así las cosas, lo que se pretende al citar al deudor solidario en el procedimiento en el que se debate la responsabilidad del deudor principal, es poner en su conocimiento las razones por las que se exige su cumplimiento de la obligación garantizada, el monto líquido de la suma cuyo pago se le reclama, el plazo de que dispone para cancelarla, etc., lo cual garantiza el ejercicio de sus derechos a ocurrir ante un organismo jurisdiccional y ejercer sus defensas, ofreciéndole la oportunidad de ser oído, antes de recaer una resolución en la que se encuentre involucrado. Al respecto no debe olvidarse que, como ya se señalara, el fiador puede oponer al acreedor, todas las excepciones propias y aún las del deudor principal. (conforme art. 1587 del Cód. Civil y Comercial de la Nación).

Queda claro, por lo tanto, que la mentada “responsabilidad” de la actora (fiadora-aseguradora) la colocan en cuanto a su obligación tributaria a la par de la importadora, respondiendo lisa y llanamente, en el caso, por la diferencia de tributos, cesando dicha responsabilidad frente a la aduana asegurada, si la importadora (deudor principal) pagara el total de lo debido (conf.: arts. 1580, 1590, 1591 del C.Civil y Comercial).

Que según surge del art. 462 del Código Aduanero y de las condiciones generales de la póliza el requerimiento de pago contra el asegurador sólo depende de la formulación del cargo al deudor principal, en cuyo procedimiento se le ha dado intervención al asegurador para garantizar su derecho de defensa.

Que, resulta claro que la DGA no se encuentra obligada a esperar que la resolución que formula el cargo se encuentre firme contra el importador para proceder luego a formular reclamo al asegurador. De acuerdo al art. 3° de las condiciones generales de la póliza (condiciones generales comunes a todas las pólizas emitidas a favor de la Aduana por este tipo de garantía), basta para formular el reclamo al garante el mero hecho que el cargo se hubiera formulado, resultando la posibilidad de que la resolución contra el tomador se encuentre firme, una mera alternativa a opción del acreedor.

Que, por lo demás, el reclamo al asegurador al momento de la formulación del cargo, en el caso al momento de correr vista del sumario, le permite intervenir en su tramitación y ejercer debidamente los derechos de defensa que han sido referidos más arriba.

Que, así las cosas, corresponderá confirmar la resolución apelada en cuanto fue materia de agravios, y **delimitar la obligación tributaria respecto de la aseguradora al monto consignado en la póliza (N° 215195, equivalente a $ 56.200).**

IX.- Que respecto de los intereses, es ya pacífica jurisprudencia que, como principio general, el garante responde por los intereses debidos por el deudor principal, es decir la importadora (básicamente, por

aplicación del art. 1580 del C. Civil y Comercial), lo que así corresponde cuando –obviamente- la mora de dicho deudor principal es anterior a la propia mora del garante, y que, también como principio general, el garante responde por los intereses de su propia mora cuando ésta es anterior a la mora del deudor principal (es decir que en tal supuesto los intereses debidos por el garante se calculan desde antes de los intereses que individualmente debe el deudor principal).

Que toda vez que no surge constancia de notificación a la importadora de la corrida de vista (luce a fs. 25/26 de las act. adm. cédula de notificación en estado "enviado"), a los efectos del cómputo se tendrá en cuenta la fecha de contestación de la referida corrida de vista en fecha **11/11/2019** (fs. 28 de las act. adm.), por lo tanto, los intereses corren, en el caso, desde el ***26/11/2019***, ello así en razón de lo establecido por los arts. 794, 1094 inc. d., 1101 y 1103 del C.A.

Que respecto del pago de los accesorios no rige limitación o tope alguno para el garante en cuanto a su responsabilidad.

Que por las razones expuestas precedentemente, no cabe más que confirmar la resolución aduanera apelada, con costas a la recurrente.

Por todo lo expuesto, voto por:

1).- CONFIRMAR la RESOL-2020-1830-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en el expediente SIGEA N° 12197-118-2015.

2).- Costas a cargo de la actora.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1).- CONFIRMAR la RESOL-2020-1830-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en el expediente SIGEA N° 12197-118-2015.

2).- Costas a cargo de la actora.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2024.05.28 16:25:02 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: 2024.05.28 16:35:35 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: 2024.05.28 17:20:40 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 - GDE
Date: 2024.05.28 17:21:14 -03:00