Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-132189489-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Noviembre de 2025

Referencia: Sentencia; Expte. nº 36677-A; "FIANZAS Y CRÉDITO COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, para dictar sentencia en los autos caratulados "FIANZAS Y CRÉDITO COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", expte. nº 36.677-A,

El Dr. González Palazzo dijo:

I. A fs. 11/14, se presenta por apoderado, la firma epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución (AD MEND) n° 867/15, recaída en el SIGEA n° 12451-126-2011, por la que se denegó el recurso de impugnación oportunamente presentado contra los cargos n° 801/11 y 802/1, formulados con motivo de las ejecución de garantías por sustitución de exportaciones. Relata que la exportadora por algunos defectos de calidad de la mercadería en cuestión solicitó a la Aduana acogerse al régimen de exportación para compensar envíos de mercadería con deficiencia, en los términos del art. 573 del C.A. y siguientes. Expresa que tal pedido fue autorizado, concediéndose la importación de la mercadería de trato (vinos) sin el pago de tributos, con el compromiso de volver a exportar una nueva partida en sustitución dentro de un plazo de 90 días. Reconoce que las operaciones no pudieron concretarse y la obligación asumida ante el servicio aduanero tampoco. Refiere a que el plazo mencionado no resultaba vinculante toda vez que la nota en cuestión no había sido notificada. Sostiene que en el reclamo de los cargos formulados se omitió considerar el límite de las pólizas emitidas por cada una de las operaciones. Considera que la responsabilidad asumida está limitada a los tributos que afianzó y exigir un monto mayor resulta ilegítimo. Hace referencia al art. 1575 del Código Civil y Comercial de la Nación y a la Disposición n° 11/10. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada en autos.

II. A fs. 22/25, se presenta el representante fiscal y contesta el traslado del recurso que le fuera oportunamente conferido. Por imperativo procesal, niega todas y cada una de las afirmaciones de hecho y derecho esgrimidas por la actora que no

fueren objeto de su expreso reconocimiento. Efectúa una breve reseña de lo actuado en sede administrativa y contesta los agravios de la actora. Expresa que resulta indubitado que la obligación tributaria es idéntica a la del tomador. Manifiesta que no puede desconocerse que la finalidad del seguro de caución es la ejecutabilidad inmediata de la garantía ante el incumplimiento del tomador de la póliza. Considera que la póliza en cuestión se presta a requerimiento de la firma importadora, constituyendo a la actora en fiadora, lisa, llana y principal pagadora. Insiste en que la aseguradora responde con los mismos alcances y en la misma medida que el tomador del seguro. Sostiene en cuanto a la liquidación practicada que la contraparte no ha podido demostrar de forma clara y contundente la improcedencia de la misma. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme el decisorio apelado, con costas.

III.- A fs. 26, se abre la causa a prueba (producida a fs. 38/48). A fs. 49, se declara clausurado el período de prueba. A fs. 63, se ponen los autos para alegar. A fs. 6 7/68 vta., alega la aseguradora y, a fs. 70/70 vta., lo hace el Fisco. A fs. 73 los autos quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- Las actuaciones SIGEA n° 12451-126-2011 se inician, a fs. 1, con una Nota de fecha 17/8/11 del despachante de aduana. A fs. 8/11 y 12/15, obra en copia las destinaciones n° 10 038 IC04 004223 J y 4165 Y. A fs. 16/19, lucen los cargos n° 802/11 y 801/11. A fs. 24/26 vta., la firma importadora impugna los cargos formulados. A fs. 40/42, se notifica de los cargos a la aseguradora FIANZAS Y CRÉDITO CPÍA. DE SEGUROS S.A. (22/11/11). A fs. 43/44 vta., consta la impugnación de la aseguradora. A fs. 82/85, obra el Dictamen n° 724/15. Finalmente, a fs. 86/91, se dicta la Resolución (AD MEND) n° 867/15, apelada en autos.

V.- Que corresponde determinar si la resolución aquí apelada se ajusta a derecho.

De la compulsa de las actuaciones administrativas surge que mediante las destinaciones n° 10 038 IC04 004223 J y 4165 Y, la firma BODEGAS Y VIÑEDOS PASCUAL TOSO S.A. importó la mercadería descripta como *"Vino varietal (vino fino) o vino calidad preferente (R.C001/96 INV) –En recipientes con capacidad inferior o igual a 2 l –Los demás vinos; mosto de uva en el que la fermentación se ha impedido o cortado añadiendo alcohol: VINOS DE UVAS FRESCAS, INCLUSO ENCABEZADO; MOSTO DE UVA, EXCEPTO EL DE LA PARTIDA 20.09"*, que ubicó en la P.A. 2204.21.00.200F, con una cantidad total de 1795 unidades (595 y 1200) y por un valor de 51.012,88 dólares estadounidenses.

Estas operaciones fueron sustentadas en el contexto de una importación de mercadería defectuosa por parte de la empresa, autorizada por el servicio aduanero bajo el régimen para compensar envíos de mercadería con deficiencias, en sustitución de los bienes afectados, otorgando un plazo de 90 días -contados desde la oficialización de la destinación- para concluir las operaciones respectivas (ver art. 60 de las act. Adm.).

En virtud del régimen, las operaciones se hallaban exentas del pago de tributos, razón por la cual la firma la importadora garantizó los mismos mediante las pólizas n° 100380001555K (4223 J) y 100380001545J (4565 Y), ante el posible incumplimiento que pudiere suscitarse.

Que fue la propia empresa exportadora–a través de una nota del despachante de aduana- comunicó la imposibilidad de cumplimiento de la exportación de la mercadería en cuestión, solicitando pagar el monto de los tributos adeudados (a fs. 1 de las act. Adm.).

En consecuencia, la Aduana formuló los cargos n° 801/11 y 802/11, por los importes U$S15.399,01 y U$S28.950,35 respectivamente, siendo tales montos nominales los correspondientes a la liquidación obrante en los despachos de importación citados.

Sin embargo, la recurrente impugnó los cargos prealudidos, solicitando se acompañaran las pólizas de los seguros en original. Asimismo, arguyó que la normativa aplicable al caso no requería para la reexportación de la mercadería un plazo determinado, no siendo exigible el reclamo tributario pretendido al efecto.

Sin perjuicio de ello, el servicio aduanero confirmó los cargos pertinentes mediante el dictado de la resolución aquí apelada.

VI.- La cuestión debatida obliga a tratar ciertas cuestiones de índole normativa que traen consigo la solución al asunto traído a conocimiento de este estrado.

El Capítulo Décimo Primero del C.A. refiere al Régimen de importación o exportación para compensar envíos de mercadería con deficiencias, en su art. 573, establece que las destinaciones que tuvieren por fin sustituir mercadería con deficiencias de material o de fabricación con otra idéntica o similar, estarán exentas del pago de los tributos que las gravaren, de la correspondiente negociación de divisas de la aplicación de las prohibiciones de carácter económico, siempre que se cumplieren las condiciones que determinare la reglamentación.

Seguidamente, el art. 574, señala que la devolución de la mercadería sustituida se halla exenta del pago del pago los tributos que la gravaren, de la negociación de divisas y de la aplicación de las prohibiciones de carácter económico, siempre que se cumplieren las condiciones que determinare la reglamentación.

En ese sentido, el art. 85, punto 3, del Decreto n° 1001/82 –norma reglamentaria del Código Aduanero-, indica que "Podrán autorizarse bajo el régimen de garantía, en las condiciones previstas en el artículo 454 del código, las operaciones que pretendieren efectuarse quedando algún recaudo pendiente de cumplir al momento del libramiento de la mercadería, en los supuestos en que fuere posible diferirlo sin afectar los intereses fiscales.".

El art. 6, de la Resolución ANA n° 1868/93 (vigente al momento de la oficialización de las destinaciones), disponía que "Las dependencias aduaneras intervinientes exigirán garantía, hasta que se cumpla íntegramente la operación, la que será equivalente al importe de los tributos que gravan la destinación que se realice en primer término.".

Asimismo, debe aclararse que en este tipo de regímenes el servicio aduanero es quien autoriza -a su entera satisfacción- la concesión de éste, mediante una evaluación del contrato donde consta la obligación de sustitución por razones de garantía técnica y con antecedentes que pudieren justificar la operación (ver punto 4, art. 85, del Decreto citado).

Es decir, que contrariamente a lo argumentado por la recurrente en cuanto al tiempo de reexportación de la mercadería sometida al régimen, el servicio aduanero se encuentra facultado a establecer un plazo de cumplimiento del mismo, por las razones precedentemente expuestas.

Que de no haberse logrado la autorización de la Aduana del régimen de sustitución de envíos de mercadería con deficiencias, la mercadería debiere haber abonado los correspondientes derechos de importación de una operación a consumo. Precisamente se garantizaron los tributos que pudieren corresponder ante el eventual incumplimiento del régimen especial otorgado, el cual implicaba que en un plazo de 90 días se cumpliera con la sustitución de la mercadería de trato, ello sin perjuicio del libramiento a plaza de la misma.

Entiéndase que el hecho gravado por lo que se le reclaman los tributos a la recurrente devienen de la introducción irregular de la mercadería al territorio aduanero, ante el incumplimiento del régimen especial otorgado.

VII.- Que en cuanto a la configuración del siniestro que torna exigible las garantías otorgadas por la aseguradora a favor de la Aduana, en virtud de que la firma importadora no ha cumplido con las condiciones establecidas para el envío de mercadería con deficiencias.

Nótese que las destinaciones n° 10 038 IC04 004165 Y y 4223 J, registran las garantías n° 10038001545J (póliza 242631) y 10038001555K (póliza 242897), agregadas en copia certificada a fs. 41/45 de autos, las cuales establecen como suma máxima asegurada $80.000 (4223 J) y $200.000 (4165 Y).

Se advierte de dichas sumas, que el reclamo tributario exigido que corresponde reclamar a la aseguradora es menor que el

monto máximo por el cual se extendieron las pólizas –para cada destinación-, por lo cual dichos importes se encuentran dentro de sus límites y determinan la consecuente responsabilidad.

Por otra parte, cabe aclarar que la obligación de la aseguradora comprende también los intereses que se hubieran devengado sobre los rubros y la suma máxima por la que ésta se comprometió. En efecto, los accesorios comprometidos en las pólizas son los intereses resarcitorios devengados desde la fecha de vencimiento del plazo de diez días contado desde la notificación del acto por el cual se liquidaron los tributos, conforme surge de aplicar lo dispuesto por el art. 794 del C.A. En el caso, los intereses comenzaron a devengarse para la aseguradora desde el vencimiento del plazo de diez días contado desde la fecha en que la importadora se notificaron los cargos (22/11/11)

Por ello, **VOTO POR:**

1.- Confirmar la Resolución (AD MEND) n° 867/15, dictada en las actuaciones el SIGEA n° 12451-126-2011.

2.- Costas a la actora.

Así lo voto.

El Dr. Grabarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo. ASÍ LO VOTO

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

1) Confirmar la Resolución (AD MEND) n° 867/15, dictada en las actuaciones el SIGEA n° 12451-126-2011.

2) Costas a la actora.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, envíese a la guarda temporal.

Suscriben a la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, en los términos del art. 1162 del CA.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.11.27 14:04:28 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.11.28 19:27:40 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.11.28 19:28:08 -03:00