Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-136723420-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 10 de Diciembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 33.080-A; ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales titulares de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), con la presidencia del vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA c/ DGA s/ recurso de apelación", Expte. 33.080-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 3862/2012, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 608514-448-2005, mediante la cual se le formuló cargo en concepto de tributos en los términos del art. 970 del Código Aduanero ("CA"), en su carácter de aseguradora. Opone excepción de prescripción, atento al tiempo transcurrido desde que operó el vencimiento de la DIT 01001IT14000241N, el 07.01.02. Cuestiona la determinación tributaria, por contener conceptos no asegurados como el derecho adicional y las percepciones de IVA y ganancias. Agrega que la DGA carece de competencia para expedirse sobre las percepciones y el IVA. Plantea la improcedencia de la aplicación del CER. Señala que la falta de agregación de la póliza permite concluir que fue devuelta, por lo que la operación en cuestión estaría cancelada y el reclamo carece de todo sustento. Finalmente ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se revoque la resolución apelada.

II.- ***Contestación de la Aduana****:* El Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (25/29). Relata los hechos del caso y realiza la negativa de rigor. Destaca que los argumentos expuestos no han podido desvirtuar la configuración de la infracción prevista por el art. 970 del CA. Sostiene 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. Cita jurisprudencia para fundar sus dichos. Manifiesta que el servicio aduanero liquidó los tributos como correspondientes a la importación para consumo de la mercadería en cuestión y por ende la aseguradora debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria del tomador del seguro. Respecto al agravio de la actora en cuanto a la improcedencia de la percepción del impuesto a las ganancias e IVA, manifiesta que su mandante en ningún momento definió el hecho generador de la obligación tributaria, imponiendo a la recurrente un impuesto que no esté contemplado previamente por una ley, dictada según los procedimientos establecidos en la Constitución Nacional para la sanción de las mismas. Manifiesta que con la sanción del decreto 214/02 las obligaciones derivadas de la póliza de

caución estaban vigentes y no cumplidas, por lo que debe aplicarse dicha normativa y por lo tanto corresponde aplicarse el CER. Por último, ofrece como prueba las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 30 se tiene por contestado el traslado, por acompañadas las actuaciones administrativas y se corre traslado de la excepción de incompetencia a la actora, la que es contestada a fs. 31. A fs. 34 se declara las excepciones de incompetencia y prescripción como de previo y especial pronunciamiento. A fs. 38/42 se rechaza la excepción de incompetencia opuesta por el fisco y la prescripción de la acción del fisco opuesta por la actora para exigir el pago de tributos. A fs. 45 se abre la causa a prueba. A fs. 50/56, 58/64 y 90/98 la DGA contesta los oficios. A fs. 116 se cierra el período probatorio. A fs. 120 se elevan los autos a la Sala "E". A fs 121 se resuelve no poner los autos para alegar y se los pasa para el dictado de la sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 608514-448-2005 se inician con el acta de denuncia 2215/05 de fecha 01.02.05 por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA. A fs. 5 luce sobre contenedor de la destinación 01001IT14000241N. A fs. 7 con fecha 05.07.07 se dispone la instrucción de sumario, a fs. 9/10 se determina el valor en aduana y los tributos correspondientes a la mercadería en infracción, y a fs. 11 se determinan los tributos adeudados y la multa. Se agregan *print* de pantalla –consulta presupuesto general / consulta de una garantía global o unitaria- (fs. 12). A fs. 13 con fecha 16.04.12 se corre vista a las partes, la que les es notificada con fecha 07.05.12 a Plásticos Acrobaleno SA (fs. 20) y con fecha 07.05.12 a la aseguradora (fs. 28). A fs. 15 y 29/30 obra una constancia de consulta al sistema Atenea, en el que surge que la imputada se encuentra transitando un proceso de quiebra. A fs. 21/24 la aseguradora contesta vista. A fs. 34 obra la cédula dirigida al síndico de la quiebra notificada con fecha 11.06.12 y a fs. 35 se declara la rebeldía de la imputada. A fs. 38 se tiene por presentada a aseguradora. A se agrega *print* de pantalla del registro general de infractores. Finalmente, a fs. 40/43 luce la resolución DE PRLA 3862/2012, apelada en autos.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -3862/2012-, en cuanto formula cargo por los tributos adeudados contra la empresa aseguradora por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA, se ajusta a derecho.

V.1.- Con relación a las destinaciones de importación temporaria, el artículo 250 del CA establece que: *"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 establecida por el régimen de importación temporaria para los beneficiarios de este es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado al efecto.

En cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del C.A. sanciona al que *"no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria"*. En estos casos, la carga de la prueba de la reexportación y/o nacionalización de la mercadería en término recae sobre el beneficiario del régimen preferencial y es quien debe demostrar en forma fehaciente, mediante la documentación aduanera correspondiente, el cabal cumplimiento de sus obligaciones. En tal sentido, le basta al servicio aduanero acreditar el vencimiento del plazo de permanencia, por cuanto la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce la inversión de la carga de la prueba.

Por su parte, la resolución ANA 479/95, vigente a la fecha de oficialización de la destinación, enumera la documental requerida a los fines de la cancelación de la importación temporaria, esto es, el permiso de embarque correspondiente a la reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante, en el cual se debe consignar *"... lo relativo al Certificado de Tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número de DIT (Aduana de registro-dígito), clase y cantidad de la mercadería importada, comprendida en la que se exporta y el vencimiento de la importación temporaria"* (Anexo III, punto 3.3.3.).

Para acceder a dicho beneficio, el decreto 1439/96 impone al beneficiario la obligación de obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación -CTC- que emite la Secretaría de Industria de acuerdo con las declaraciones de insumos, mermas, residuos y sobrantes presentadas por el importador. Al respecto, el art. 14 del citado decreto establece que: "*El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.). A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARÍA DE INDUSTRIA Y COMERCIO una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos y si los mismos tienen valor comercial (...)*". El CTC es el documento que establece la relación insumo/producto de manera que, a través de este, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados en forma temporaria fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Asimismo, de acuerdo con lo previsto por el Anexo III a la Resolución S.I.C. 18/92, en los CTC debe individualizarse tanto la posición arancelaria del insumo importado en forma temporaria como la del producto para el cual el mismo es emitido. De esta manera, el certificado describe cuál es la mercadería que se exporta e indica expresamente su posición arancelaria.

Al respecto se recuerda que es doctrina de nuestro Alto Tribunal que el acogimiento a un régimen de excepción importa con idéntico alcance el sometimiento voluntario al cumplimiento de los requisitos exigidos a tal efecto y obsta a su impugnación ulterior (Fallos 255:216, 285:410, 299:221, 307:1582, entre otros; CSJN, en autos "Medefin S.A.", sentencia del 01/10/91).

V.2.- Aclarado ello, se destaca que la Aduana formuló el cargo contra la actora en su carácter de aseguradora, conforme póliza de seguro Nro. 691744, correspondiente a la importación temporaria identificada como DIT 01001IT14000241N, cuyo copia obra a fs. 62, por la que se aseguró a la Dirección General de Aduanas la suma de DOLARES ESTADOUNIDENSES DIECIOCHO MIL (u$s18.000.-), *con más la que pudiere resultar en exceso por aplicación del art. 1122 del C.A., que resulte obligado a efectuarle "Plásticos Arcobaleno SA*", como consecuencia de la destinación involucrada en autos.

En consecuencia, y toda vez que no existe en autos documentación alguna que permita verificar la regularización en término de la mercadería ingresada temporariamente, corresponde que se abonen los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería no exportada, de conformidad con lo establecido en el art. 274, ap. 1, inc. a) y ap. 2 del CA, siendo responsable de su pago el importador y su aseguradora. En efecto, el importador de la mercadería garantizó el pago de tributos, exigibles como consecuencia de su eventual incumplimiento, conforme lo previsto en el art. 453, inc. c) del C.A., que prevé que el seguro debe cubrir los eventuales tributos que correspondieren por la importación para consumo.

En función de lo expuesto, corresponde reliquidar la exigencia tributaria que luce a fs. 11 de las act. adm., conforme el siguiente detalle:

Ítem 1 DIT 00001IT15000262Z		
Base imponible -fs. 9 act. adm.-	$	14.023,63
Derechos de importación 18,5%	$	2.594,37
Tasa de estadísitca 0,5%	$	70,12
Base IVA	$	16.688,12
IVA 21$	$	3.504,51
Total tributos	**$**	**6.168,99**

En virtud de la liquidación practicada, la deuda por tributos asciende a la suma de **$6.168,99**, con más los intereses del art. 794 del CA, contados a partir de los diez días de la fecha de notificación de la corrida de vista.

Se destaca que en virtud de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "FRISHER S.R.L (TF 16.236-A) c/ A.N.A" corresponde excluir de la liquidación el derecho adicional previsto por el art. 23 del decreto

1439/96. Asimismo, en virtud del criterio del Máximo Tribunal en la causa “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/En-DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/Dirección General de Aduanas” corresponde excluir del cálculo de los tributos a las percepciones de IVA adicional y de ganancias, dado que según dicho precedente al encontrarse vencido el plazo para presentar la declaración jurada de los tributos, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de las mencionadas percepciones.

En relación a la aplicación de los citados precedentes de la Corte Suprema, resulta procedente la imposición de costas por su orden, en virtud de que tales pronunciamientos son de fecha posterior al dictado de la resolución objeto de apelación, como así también, a la fecha de imposición del presente recurso.

V.3.- Por último, habiendo quedado determinado el monto de los tributos, corresponde referirse al planteo efectuado por la aseguradora con respecto al CER.

El art. 1 del decreto 214/02 dispuso la transformación en pesos de las obligaciones de dar sumas de dinero que, existiendo a la fecha de la sanción de la ley 25.561 de Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiario -06.01.02-, estuvieran expresadas en dólares estadounidenses y no se encontraren ya convertidas a pesos. El art. 8 del citado decreto dispone que *“las obligaciones exigibles de dar sumas de dinero, expresadas en dólares estadounidenses u otra moneda extranjera, no vinculadas al sistema financiero, cualquiera sea su origen o naturaleza, se convertirán en razón de un dólar estadounidense (u$s 1)= un peso ($1).”*, en tanto que el art. 4 establece la aplicación de un Coeficiente de Estabilización de Referencia publicado por el Banco Central de la República Argentina.

En el caso de marras, el hecho generador de la obligación tributaria se produjo con fecha **07.01.02**. Por lo que, siendo la fecha anterior a la entrada en vigencia de la ley 25.561 (BO: 07.01.02), resulta de aplicación el coeficiente de estabilización de referencia (CER).

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Confirmar parcialmente la resolución DE PRLA 3862/2012, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 608514-448-2005, en cuanto formula cargo contra la aseguradora, declarando que ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. adeuda la suma de **$6.168,99**, en concepto de tributos respecto de las DIT 01001IT14000241N, con más el CER y con los intereses del art. 794 del CA, con costas.

2.- Revocar parcialmente la resolución DE PRLA 3862/2012, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 608514-448-2005, en cuanto exige el pago del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y ganancias, con costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, por mayoría, **SE RESUELVE**:

1.- Confirmar parcialmente la resolución DE PRLA 3862/2012, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 608514-448-2005, en cuanto formula cargo contra la aseguradora, declarando que ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. adeuda la suma de **$6.168,99**, en concepto de tributos respecto de las DIT 01001IT14000241N, con más el CER y con los intereses del art. 794 del CA, con costas.

2.- Revocar parcialmente la resolución DE PRLA 3862/2012, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 608514-448-2005, en cuanto exige el pago del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y ganancias, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA)

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.12.10 18:45:00 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.12.10 20:38:52 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.10 20:39:24 -03:00