Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-19644250-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 24 de Febrero de 2025

Referencia: (Sentencia); Expte. Nº 29.230-A; LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A.

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: **“LA PERSEVERANCIA SEGUROS S.A. c/ D.G.A. s/recurso de apelación,** expediente Nº **29.230-A”**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el caso que se trae a consideración de este tribunal, se presenta la firma “La Perseverancia Seguros S.A.” e interpone recurso de apelación contra la Resolución N°64/2011, en cuanto denegó la impugnación interpuesta por la apelante y, en consecuencia, confirmó el cargo emitido por la suma de $9.551,52. Dicho cargo tuvo lugar en virtud del incumplimiento de la presentación en tiempo y forma del certificado de origen para la mercadería importada por parte de la firma Polo Textil SA, extendiendo la responsabilidad a la aseguradora por el pago de los tributos reclamados.

II.- Dentro de los agravios esbozados por la firma en su escrito de apelación, señala que no se ha podido localizar póliza alguna con cobertura del tomador por el riesgo indicado ni por la suma consignada, por lo que entiende que la formulación de un cargo por parte del servicio aduanero sin un contrato existente le causa un gravamen irreparable. Señala que resulta totalmente confiscatoria e inconstitucional la tasa de interés que se pretende aplicar en la causa. Advierte que se le ha impuesto una obligación de pago en exceso de su asunción contractual. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se deje sin efecto el cargo impuesto, con costas.

III.- Por su parte, la representación fiscal defiende la validez del acto recurrido. Luego de efectuar una negativa genérica, explica que el servicio aduanero actuó conforme a derecho y entendió correctamente que correspondía en el presente caso la formulación del cargo que aquí se exige. Señala que el garante de la obligación debe afrontar las obligaciones tributarias que conlleva la falta constatada. Concluye que la falta de presentación de un certificado de origen válido impide el acceso a los beneficios arancelarios. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- En primer lugar, es pertinente recordar que los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes, sino sólo aquéllos que estimen pertinentes para la resolución del caso (Fallos: 300:522, 1163; 301:602; 302:1191, entre muchos otros). Este criterio resulta de aplicación más rigurosa en supuestos como el presente en que los agravios se encuentran vinculados a la revisión del ejercicio de la potestad sancionadora administrativa.

V.- Sentado lo anterior, la cuestión de fondo a resolver radica en decidir si corresponde que la sindicada como responsable solidaria afronte el pago de los tributos correspondientes por no encontrarse presentado en autos el certificado de origen de la mercadería importada mediante la destinación N°04042IC05007664U.

VI.- Al respecto, corresponde señalar la normativa aplicable al presente caso. En ese sentido, el punto 5 de la Resolución General N°581/1999 establece, en lo que aquí interesa: "**PLAZOS PARA AGREGAR LA DOCUMENTACION FALTANTE**. 5.1. Deberá aportarse dentro de los siguientes plazos contados a partir del registro de la solicitud de destinación: (…) b) **Certificado de Origen** ALADI / MERCOSUR / Certificado de Afectación de Cupo (Convenio de Complementación Económica Nº 1 —Ex CAUCE— con la REPUBLICA ORIENTAL DEL URUGUAY): **-QUINCE (15) días (…)** 5.2. Vencidos los plazos citados en el punto 5.1. precedente, se procederá en la forma que seguidamente se indica: b- Falta del Certificado de Origen A.L.A.D.I. / MERCOSUR / Certificación de Afectación de Cupo (ACE Nº 1): **Se iniciará el procedimiento de ejecución por las diferencias de tributos garantizados**. c- **Aplicación automática de la multa del UNO POR CIENTO (1%)**, iniciándose el procedimiento de ejecución correspondiente" (el resaltado me pertenece).

VII.- Así las cosas, conforme se desprende de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas (en adelante, "AA"), a fs. 1 se encuentra en sobre contenedor el despacho de importación a consumo N°04042IC05007664U, mediante el cual se evidencia que la falta de presentación del certificado de origen se encuentra garantizada (ver conceptos 011, 059, 415, 422, y 424) mediante las garantías N° 04042003089M y 04042003090E (fs. 2 y 3). Posteriormente, a fs. 9 de las AA se observa la cédula de notificación N°111/2009 (SC PASO), donde se intima a la firma al pago de la liquidación efectuada por el servicio aduanero ante el vencimiento del plazo establecido por la Resolución General N°581/1999 (15 días) para presentar el certificado de origen oportunamente garantizado. A fs. 17/29 se encuentra la impugnación del cargo efectuada por la actora, en donde informa, entre otras cuestiones, que la aduana ha omitido presentar la póliza que acreditaría la vinculación de la empresa con la operatoria investigada. Finalmente, a fs. 43/44 obra la Resolución N°64/2011 aquí apelada, la cual rechaza la impugnación interpuesta e intima a la firma al pago de los tributos reclamados.

VIII.- Sobre lo que antecede, cabe destacar que la DGA sancionó a la compañía de seguros sin haber adjuntado la póliza correspondiente a la operación en la que tampoco se presentó el certificado de origen requerido, el cual sigue ausente en la documentación aportada ante este tribunal. En este aspecto, y conforme lo ya establecido por pacífica jurisprudencia, el Certificado de Origen tiene por finalidad acreditar el cumplimiento de los requisitos de origen establecidos de conformidad con las normas aplicables, a los fines de la utilización de las preferencias arancelarias en el marco de un acuerdo de comercio. Como consecuencia de ello, la ausencia de este certificado es motivo suficiente para la emisión del cargo por parte del servicio aduanero, siendo ajustado a derecho el reclamo a la empresa de los tributos por la mercadería cuyo origen no fue debidamente acreditado.

IX.- En cambio, en lo que respecta a la supuesta ausencia de las pólizas señalada por la actora, corresponde mencionar que las mismas fueron acompañadas como prueba producida a fs. 39/50 bajo los N°20445 por un total de $5.000 bajo el concepto "Falta de certificados de origen" (para la garantía N°04042003089M) y N°20446 por un total de $3.000 bajo el concepto "Falta de certificados de origen" (para la garantía N°04042003090E), siendo que para la garantía N°04042003088L no se cuenta con póliza debido a que la misma fue constituida en efectivo y se encuentra en estado ejecutada el día 16/09/2009 de acuerdo con las constancias emitidas por el SIM agregadas a fs. 10/12.

X.- Teniendo en cuenta lo expresado, y en lo referente a la responsabilidad de la aseguradora, debe señalarse que el art. 255 del Código Aduanero 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 momento de la oficialización de la importación. Asimismo, es dable destacar 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). El asegurador, además, tampoco goza del derecho de excusión, con lo que no cabe agotar ningún procedimiento previo contra los bienes del deudor.

En esa comprensión del asunto, el importe que podrá exigirse a la aseguradora será el monto máximo garantizado por las pólizas anteriormente mencionadas ($8.000). Ello con más los intereses del art. 794 del Código Aduanero.

XI.- En otro estado de cosas, y en lo que respecta a los conceptos IVA 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 (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 en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

XII.- En consecuencia, por todo lo expuesto anteriormente, corresponde modificar la exigencia tributaria, conforme se detalla a continuación:

04042IC05007664U

Concepto	**Monto en $**
DERECHO ESPECIFICO OMC	5.859,18
TASA DE ESTADÍSTICA	83,72

IVA	1.248
TOTAL	**7.190,90**

Así las cosas, los tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de $7.190,90 + Intereses.

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

1. Confirmar parcialmente el artículo 1 de la Resolución N° 64/2011 (AD PASO) dictada en las Actuaciones N° 12314-715-2009, declarando que el monto de los tributos adeudados por la aseguradora ascienden a $7.190,90 con más los intereses del art. 794 del Código Aduanero.
2. Revocar parcialmente el artículo 1 de la Resolución N° 64/2011 (AD PASO), en cuanto a la pretensión del pago de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.
3. Costas por sus respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht.

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

1. Confirmar parcialmente el artículo 1 de la Resolución N° 64/2011 (AD PASO) dictada en las Actuaciones N° 12314-715-2009, declarando que el monto de los tributos adeudados por la aseguradora ascienden a $7.190,90 con más los intereses del art. 794 del Código Aduanero.
2. Revocar parcialmente el artículo 1 de la Resolución N° 64/2011 (AD PASO), en cuanto a la pretensión del pago de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.
3. Costas por sus respectivos vencimientos.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.02.20 13:38:57 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: 2025.02.22 10:54:13 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: 2025.02.24 11:25:21 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 - GDE
Date: 2025.02.24 11:27:49 -03:00