Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-19646840-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 24 de Febrero de 2025

Referencia: (Sentencia); Expte. N° 38.685-A; ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A.

En Buenos Aires, se reúnen los Vocales miembros de la Sala “G”, Dres. Miguel Nathan Licht; Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, a fin de resolver en los autos caratulados: **“ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A. c/ DGA s/ Recurso de Apelación”, Expte. N.° 38.685-A.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 8/10/vta la aseguradora interpone recurso de apelación contra la Resolución N.º 9040/17 dictada en la Actuación 13289-16640-2009, en cuanto la íntima, en su calidad de garante de la firma importadora “PREVEZA S.A.”, al pago de la suma de U$S 4.219,19 y $ 13.973,93 con más intereses, 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. 07 001 IT14 00210 Z. En primer lugar, manifiesta que la tramitación sumarial presenta falencias procedimentales de gravedad, atento el tiempo transcurrido desde el vencimiento de la temporal hasta la fecha del dictado de la resolución apelada. En este sentido, sostiene que ha operado la prescripción de los tributos, al no existir causales que suspendan o interrumpan su curso. Cita jurisprudencia en respaldo a su postura. Por otro lado, y para el caso eventual, sostiene que no resulta conforme a derecho aplicar la misma tasa de interés establecida en el art. 794 del C.A. tanto para deudas en pesos como en dólares, argumentando que dicha disposición contraviene los artículos 16 y 17 de la Constitución Nacional. En subsidio requiere que, el reclamo se limite al monto máximo asegurado en la póliza. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- A fs. 18/23/vta la representación fiscal contesta traslado. Hace una negativa genérica y efectúa un sucinto relato de los hechos acaecidos en sede administrativa. En primer término, señala que el planteo de prescripción debe ser desestimada debido a que el procedimiento se ha realizado dentro del plazo quinquenal previsto en el art. 805 C.A. En cuanto al fondo del asunto, advierte que no pudiendo la importadora o su responsable solidaria acreditar en forma fehaciente (con la documentación aduanera pertinente) que ha cumplido total y acabadamente la reexportación de la mercadería involucrada en el plazo legal otorgado, 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 a lo que resultara obligada la firma importadora, quedando constituida en mora de pleno derecho por el vencimiento del plazo. Arguye que el garante debe responder con los mismos alcances y en la misma medida en cuanto a la obligación tributaria del tomador del seguro. En dicho contexto, concluye que el siniestro se produjo y que la aseguradora debe afrontar el pago de todos los tributos de la operación que garantizó dentro del marco legal vigente. Por último, hace consideraciones respecto a la liquidación y la póliza de seguro. Cita normativa y profusa jurisprudencia que considera aplicable, solicitando que se

confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Actuación N.º 13289-16640-2009: A fs. 4 obra el acta de denuncia, con relación al DIT N.º 07 001 IT14 00210 Z por la presunta comisión de la infracción prevista en el art 970 del CA. A fs. 5 se glosa la carpeta del DIT involucrado. A fs. 9/11 se practica liquidación de tributos. A fs. 14/16 se determina los tributos y multa. A fs. 20 se glosa el print de pantalla de consulta de garantía. A fs. 21/vta el 22/08/13 se instruye sumario y se corre vista (sin notificar). A fs. 22/24 se agrega otra liquidación de tributos y multa. A fs. 25 se rectifica la instrucción de sumario (07/09/17), notificada a la a la aseguradora a fs. 28 el 21/09/17 y a la importadora a fs. 31/vta el 25/09/17. A fs. 32/38 la aseguradora contesta vista (06/10/17). A fs. 39 se deja constancia que habiendo consultado el sistema SUMARCHI, no existen antecedentes registrados computables para la firma importadora. A fs. 40/41 el 17/11/17, se dicta la Resolución N.º 9040/17 apelada en autos (notificada el 25/11/17 a la aseguradora a fs. 42 y a la importadora el 29/12/17 a fs. 46 por edicto).

IV.- A fs. 28 se abre la causa a prueba, que obra agregada a fs. 31/35 y los antecedentes administrativos que corren por separado. A fs. 45 se cierra el período probatorio y se elevan los autos a la sala G. A fs. 50 se ponen los autos para alegar. A fs. 50/59 obra el alegato de la actora. A fs. 61 se pasan los autos a sentencia.

Primera Cuestión

V.- Ante todo, corresponde analizar si, como sostiene la recurrente, ha operado la prescripción de los tributos, dado que no se verifican causales suspensivas o interruptivas de su curso al momento de dictarse la resolución apelada.

Con respecto a esta cuestión, cabe destacar que del análisis de las constancias en el expediente administrativo SIGEA N.º 13289-16640-2009 se desprende que el curso de la prescripción de la infracción imputada comenzó a correr a partir del 01/01/2010 y el acto administrativo que ordenó la instrucción del sumario data del 22/08/13 (fs. 21), rectificado el 07/09/17 (fs. 25), y las notificaciones de todo lo actuado se realizaron el 21/09/2017 a la aseguradora (fs. 28) y el 25/09/2017 a la importadora (fs. 31).

En tales condiciones, no puede dejar de insistir en la preeminencia del criterio establecido en otras causas análogas, en las que hice notar la necesidad de que el auto de apertura del sumario administrativo se notifique al interesado para tener sus efectos jurídicos propios. En un afín orden de ideas, si se considera plausible examinar el cumplimiento de los requisitos de validez del auto de apertura del sumario, no se percibe la razón por la cual no se exige que medie notificación de éste para que surta sus efectos jurídicos propios.

En ese entendimiento del asunto, corresponde aplicar el criterio que he expuesto al sentenciar en las causas EX-2019-97789030- APN-SGASAD#TFN “AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación”; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN “ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. CIA. DE SEGUROS c/ DGA s/recurso de apelación” y EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN “ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/DGA s/recurso de apelación”, a cuyos fundamentos me remito brevitatiscausae.

Allí sostuve, esencialmente, que, con arreglo a lo normado en el artículo 1012 inciso b) del C.A., la D.G.A. tiene el deber de notificar el auto de apertura del sumario y que, la interrupción y la suspensión de la prescripción de las acciones penal y tributaria del fisco previstas en los artículos 937 inc. a) y 805 inc. a) del C.A., no se producen sino a partir de dicha notificación. Ello, en tanto no puede hablarse de acto administrativo en la plenitud de su esencia, en la medida que no produzca sus efectos jurídicos propios a través de la forma previamente encauzada por el ordenamiento jurídico y, cuando esta forma -como es el caso de la notificación-, aparece como un procedimiento insoslayable para la administración no cabe duda, a mi entender, que allí estamos hablando de algo más que de la mera "eficacia", sino de la entidad jurídica, es decir, su “validez”.

Asimismo, señalé que, dada la naturaleza administrativa del auto de que se trata, el mismo, debe observar rigurosamente los requisitos de los artículos 7 y 11 de la Ley 19.549 ya que, cuando se trata de actos de significativa trascendencia jurídica, debe admitirse el control por parte del administrado pues, de lo contrario, se consagraría la posibilidad de

subvertir el plazo de prescripción establecido por el legislador y dejarlo a merced de los funcionarios administrativos.

En el mismo sentido se ha expedido la Corte Constitucional de Colombia: *"… Si el desempeño del poder, en los distintos ámbitos del Estado, fuera clandestino y secreto, no sería posible que el ciudadano pudiera "participar en la conformación, ejercicio y control del poder político" (C.P. art. 40). La publicidad de las funciones públicas (C.P. art. 209), es la condición esencial del funcionamiento adecuado de la democracia y del Estado de derecho…"* (Corte Constitucional Sentencia C-038 de 1996, M.P. Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz). Explica a su vez, que el principio de publicidad respecto de la ley, cuando se trata de actos administrativos de carácter particular y concreto, se desarrolla con la notificación y posee dos objetivos: determinar la fecha de entrada en vigencia de las disposiciones que contiene el respectivo acto y garantizar la oponibilidad al contenido de los mismos por parte de los ciudadanos legitimados, es decir, el acto administrativo es válido desde que se expide, pero su contenido únicamente vincula y se impone desde el momento en que se cumplen los requisitos de publicación o notificación según el acto de que se trate -de alcance general y particular-.

VI.- En consecuencia, aplicando al caso sub examine los lineamientos expuestos en los precedentes mencionados, corresponde señalar que el auto de apertura del sumario fue dictado el 22/08/2013 (ver fs. 21 del expediente administrativo) y rectificado el 07/09/2017 (fs. 25). Dicha rectificación fue notificada el 21/09/2017 a la aseguradora (fs. 28) y el 25/09/2017 a la importadora (fs. 31).

Con arreglo a lo expuesto en los considerandos anteriores, y en virtud del incumplimiento de esta exigencia impuesta por la ley, el acto examinado carece de la entidad suficiente para producir la suspensión de la prescripción de la acción para perseguir el cobro de tributos en los términos art. 805 inc. a) del C.A.

Así las cosas, habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el 01/01/2010, la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2014 (cfme. arts. 803, 804 y 805 del CA), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada dictada el 17/11/17 (notificada el 25/11/17 a la aseguradora a fs. 42 y a la importadora el 29/12/17 por edicto a fs. 46).

A mayor abundamiento, corresponde considerar la siguiente información que resulta de las constancias obrantes en el expediente administrativo correspondiente a la causa:

ACTO	FECHA
Oficialización D.I.T. 07 001 IT14 00210 Z	20/03/2007
Vencimiento DIT	12/03/2009
Acta de denuncia (fs. 4)	24/11/2009
Apertura de sumario y corrida de vista (fs. 21/vta *sin notificar*)	22/08/2013
Rectificación de la apertura de sumario y corrida de vista (fs. 25)	07/09/2017
Notificación de todo lo actuado	Aseguradora 21/09/17 (fs. 28/vta) Importadora 25/09/17

	(fs. 31)
Resolución apelada (fs. 40/41)	17/11/17
Notificación de la Resolución	Aseguradora 25/11/17 (fs. 42) Importadora 29/12/17 (fs. 46 por edicto)
Plazo de prescripción	**01/01/2010- 31/12/2014**

En adición a lo expuesto y conforme queda en evidencia en el detalle realizado, aunque la instrucción sumarial se llevó a cabo dentro del plazo de prescripción, lo cierto es que la notificación de ese auto, así como la corrida de vista y su rectificación, se realizó el 07/09/2017, momento en el cual el plazo prescriptivo analizado ya se encontraba ampliamente vencido.

En virtud de ello, corresponde, a mi juicio, hacer lugar a la prescripción opuesta por la actora y, consecuentemente, declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos relativos al DIT N.º 07 001 IT14 00210 Z.

Segunda Cuestión

VII.- Sin perjuicio de lo expuesto en el apartado anterior, y en atención al criterio mayoritario de esta Sala “G”, corresponde analizar el fondo de la causa.

En las condiciones consignadas resulta elocuente que no se encuentra controvertido en ningún aspecto el incumplimiento del régimen de importación temporaria, debido a que la apelante en oportunidad de presentarse en sede aduanera y ante esta instancia, no ha aportado prueba que acredite la reexportación o regularización de la mercadería amparada por el DIT N.º 07 001 IT14 00210 Z, al vencimiento del plazo de permanencia que operó el 12/03/2009. Al respecto, cabe mencionar que es reiterada y pacifica la jurisprudencia de los tribunales, que manifiesta que la carga de la prueba en relación al cumplimiento de las obligaciones derivadas de la importación temporal se encuentra a cargo del importador o de su garante en su caso, de manera fehaciente mediante la documentación aduanera adecuada, reglada, idónea y requerida reglamentariamente por el decreto 1439/96 y sus modificatorias, por lo expuesto, no existen dudas de la configuración de la infracción al art. 970 del C.A.

Tampoco se encuentra discutido que, mediante la Póliza N.º 932.115, la actora aseguró a la A.F.I.P.-D.G.A. el pago en efectivo de hasta la suma de SETENTA Y OCHO MIL PESOS ($78.000), con más la que pudiere resultar en exceso por aplicación del art. 1122 del C.A. a que resulte obligada la firma importadora “PREVEZA S.A.”, como consecuencia de la operación de importación temporaria documentada mediante el DIT N.º 07 001 IT14 00210 Z.

En ese entendimiento del asunto, habiendo quedado configurada la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A., surge la responsabilidad de la recurrente, en su carácter de garante, de los tributos adeudados como consecuencia de la importación a consumo de la mercadería importada temporalmente.

VIII.- Sentado lo precedente, corresponde expedirse sobre la determinación de la deuda tributaria reclamada.

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 DIT N.º 07 001 IT14 00210 Z que incluyó, entre otros conceptos, el I.V.A. Adicional y percepción del Impuesto a las Ganancias (ver liquidación de fs. 22/24 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.

IX.- Sentado lo que antecede, en cuanto aquí es de estricto interés, 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.

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

DIT N.º 07 001 IT14 00210 Z - TRIBUTOS

ITEM 1		
Base imponible	U$S 1.767,51	
Derechos de importación	18%	U$S 318,15
Tasa de Estadística	0,50%	U$S 8,84
Base IVA	U$S 2.094,50	
IVA	21%	U$S 439,84
TOTAL		U$S 766,83

ITEM 2		
Base imponible	U$S 8.956,69	
Derechos de importación	14%	U$S 1.253,94
Tasa de Estadística	0,50%	U$S 44,78
Base IVA	U$S 10.255,41	
IVA	21%	U$S 2.153,64
TOTAL		U$S 3.452,36

TOTAL: U$S 4.219,19 (U$S 766,83 + U$S 3.452,36)

Así las cosas, conforme surge de la reliquidación que antecede los tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de CUATRO MIL DOSCIENTOS DIECINUEVE DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON DIECINUEVE CENTAVOS **(U$S 4.219,19)**, en concepto de Derecho de Importación, Tasa de Estadística 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 del art. 794 del C.A., cuyo cómputo se especificará en el considerando XII.

XI.- En relación a la extensión de la responsabilidad tributaria de la aseguradora, 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). El asegurador, además, tampoco goza del derecho de excusión, con lo que no cabe agotar ningún procedimiento previo contra los bienes del deudor.

Bajo tales premisas y en concreta aplicación de las mismas a la causa bajo examen, el importe que podrá exigirse a la aseguradora es la suma máxima garantizada mediante la póliza N.º 932.115 de SETENTA Y OCHO MIL PESOS ($78.000), que obra agregada a fs. 34/vta de autos, con más los intereses del art. 794 del C.A., cuyo cálculo se ilustrara en el próximo considerando.

XII.- Con respecto a la posibilidad de morigerar la tasa de interés aplicable, advierto que podría hacerse sin declarar la inconstitucionalidad de la reglamentación aplicable y sin necesidad de violentar la norma procesal que limita las facultades jurisdiccionales de este organismo administrativo jurisdiccional.

Como dije al fallar en la causa: "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA c/ DGA s/recurso de apelación", EX-2020-15395348-APN-SGASAD#TFN (sentencia del 18/02/21), éste tribunal no puede declarar la inconstitucionalidad de una norma ley asimilándose a los jueces de la Constitución y brincando con juegos interpretativos la máxima que impone el sometimiento de la administración a la ley. No obstante ello, también advertí que ese obstáculo legal no encorsetaba la posibilidad de resolver el caso sometido a decisión mediante una justa ponderación de los principios aplicables y sin necesidad de declarar la inconstitucionalidad de norma alguna.

En ese orden de ideas, hice hincapié en que la limitación legal tenía exclusiva relación con los casos que demandaban su solución mediante una subsunción de los hechos en las normas aplicables. Añadiendo que solamente ante los casos de ausencia de complejidad sustancial, en donde el control de constitucionalidad debía ser directo, no podía prescindirse de resolver el caso sino mediante una declaración de inconstitucionalidad que me estaba prohibida realizar.

En sentido contrario, advertí que no era menester la declaración de inconstitucionalidad si la resolución del caso demandaba recurrir a la ponderación de los valores, principios y normas con incidencia en la situación examinada. Así fue que, recientemente, el pasado 30 de abril de 2020, en la sentencia dictada *in re* "C.J.C. c/ Estado Nacional - Ministerio de Defensa - Ejército s/ daños y perjuicios", ED-CMXIX-139, Revista de Derecho Administrativo, mayo 2020 - Número 5, la Corte Suprema declaró inaplicable el régimen de ejecución de sentencias de condenas monetarias contra el Estado Nacional, regulado en el art. 22 de la Ley 23.982, respecto del crédito de una persona mayor de 70 años de edad, discapacitada, y con serios problemas de salud. Así lo hizo el Alto Tribunal al encontrar que el caso del actor no estaba exceptuado normativamente del régimen general para la cancelación de créditos no consolidados en contra de un organismo del sector público, que implica una serie de trámites y plazos de espera para su percepción, considerándose entonces en el voto principal a la situación planteada como un "caso no previsto" que, por razones de equidad, debía ser resuelto por aplicación de normas análogas. En cuanto aquí es de específico interés, debe hacerse notar que el voto principal (suscripto por los Dres. Maqueda, Lorenzetti y Rosatti) evita expresa e intencionalmente declarar la inconstitucionalidad del art. 22 de la Ley 23.982, siquiera en cuanto a su aplicación al caso concreto. A todas luces es significativo que en este nuevo pronunciamiento el Alto Tribunal elija apartarse de la declaración de inconstitucionalidad y se incline directamente por la inaplicabilidad de la ley en el caso concreto.

En ese marco interpretativo, debe considerarse que la Corte Suprema no ha hecho otra cosa que prescindir de la norma aplicable cuando conduce ocasionalmente a un resultado injusto en su aplicación concreta a un caso particular, en función de sus particularidades, a veces imprevisibles para el propio legislador. En estos supuestos, corresponde prescindir de la letra de la norma y priorizar el espíritu del legislador, resolviendo el caso como este lo hubiera hecho de haberse representado las circunstancias del mismo, aun cuando esto implique dejar de lado el texto de la previsión normativa aplicable al caso.

En atención a la luz del estándar interpretativo comentado, corresponde hacer lugar al planteo de la actora y, en consecuencia, reducir la tasa de interés aplicada por la AFIP-DGA, aplicando la tasa de interés correspondiente a las obligaciones en dólares prevista en la Resolución ME N.º 21/91 -a título referencial-, que era del uno por ciento (1%) mensual y hasta el 1/08/19, fecha en la que por imperio de la Resolución N.º 598/19 (B.O. 18/07/19), que derogó la Resolución N.º 314/04, y sus modificatorias, entre las que se encuentra la Res. 50/19 del ex Ministerio de Economía y Producción, comenzó a regir la nueva tasa para intereses resarcitorios del 0,83% nominal mensual en aquellas obligaciones nominadas en dólares estadounidenses.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1) Confirmar parcialmente la Resolución N.º 9040/17 dictada en el expediente SIGEA N.º 13289-16640-2009,

estableciendo que los tributos adeudados ascienden a CUATRO MIL DOSCIENTOS DIECINUEVE DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON DIECINUEVE CENTAVOS (U$S 4.219,19), en concepto de Derecho de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A., al que deberán adicionarse los intereses previstos en el art. 794 del C.A. calculados conforme a lo indicado en el Considerando XII, los cuales devengarán desde los 10 días de notificada la corrida de vista hasta la fecha de su efectivo pago.

Declarar que el monto que se le puede exigir a la firma "*ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A.* es el monto máximo garantizado mediante la la póliza N.º 932.115 de SETENTA Y OCHO MIL PESOS ($78.000), con más los intereses estipulados en el art. 794 del C.A. de acuerdo con lo señalado en el Considerando XII del presente.

2) Revocarla parcialmente en cuanto a la exigencia del I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias.

3) Costas por sus respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que adhiero en lo sustancial a la cuestión que da fundamento a la parte resolutiva del voto del Dr. Licht en cuanto confirma parcialmente la exigencia tributaria con la aplicación al caso de la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en "CLADD ita S.A. C/ EN – DGA resol 2590/06 DGA expte. 604155/01, causa TFN 22.343-; y con tal sustento, en revocar parcialmente la exigencia de los rubros IVA adicional e impuesto a las ganancias. Todo ello con costas conforme los respectivos vencimientos

II.- Discrepo con las interpretaciones relativas a la tasa de interés aplicable a los administrados que deben abonar estas deudas aduaneras en dólares, en cuanto proponen morigerar la alícuota legalmente aplicable, al "prescindir" de la normativa, inclinándose por la inaplicabilidad de la ley basada en un precedente jurisprudencial. (Considerando XII.- del voto del Dr. Licht).

III.- Fundamento mi discrepancia de criterio, en la necesidad de respetar las tasas establecidas por cada norma, según el tiempo en que comenzaron a regir las mismas. Considero que en este ámbito -de jurisdicción administrativa- está vedado dejar de aplicar las Resoluciones oportunamente pertinentes, aún para intentar evitar un resultado que se presume inequitativo (pero cuya confiscatoriedad no se encuentra cabalmente demostrada en estos actuados).

En este sentido, se ha pronunciado la propia Corte en el caso "Provincia de Santa Cruz" (Fallos 316:42), cuando sostuvo que no se justifica una interpretación que equivalga a prescindir del texto legal, si no media debate y declaración de inconstitucionalidad.

Por el contrario, y en concordancia con la letra expresa de la normativa -de cuya aplicación no encuentro graves razones para apartarme- observo que la intención del Legislador al momento de haber elevado las tasas, que luego fueron modificadas por la vía de otra Resolución -por la cual resultaron inferiores-, tendía en ese tiempo a permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado. Esta posición también se sostuvo cuando la Excma. C.S.J.N. sentenció:

"Se justifica que las leyes impositivas contemplen medios coercitivos para lograr la satisfacción oportuna de las deudas fiscales cuya existencia afecta de manera directa el interés de la comunidad porque gravitan en la percepción de la renta pública; con ese propósito se justifica la aplicación de tasas de interés más elevadas" (Fallos 316:42).

Asimismo, cabe destacar que el Máximo Tribunal aún no ha anulado ó morigerado "per se" las tasas que surgen de las normas que rigen específicamente esta materia.

Como consecuencia de los razonamientos precedentes, deduzco que la DGA deberá en cada caso aplicar la normativa vigente según la resolución que determine las tasas correspondientes, dictadas por las autoridades competentes, según lo indicado en los arts. 37 y 52 de la Ley 11.683 y en los arts. 794 y 797 del Código Aduanero (Ley 22415). Máxime,

cuando su invalidez no ha sido declarada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Aplicar una morigeración distinta, ajena a lo normado, por la vía de este Tribunal, implicaría pasar por alto los fines tenidos en cuenta por la autoridad competente, que legisló, en cada momento, las tasas aplicables a este tipo de deudas con el organismo fiscal. Ello, según su propia evaluación de oportunidad, mérito y conveniencia.

En tal sentido, no puede olvidarse que la fijación de la tasa de interés aplicable a los créditos tributarios es llevada a cabo en base a dichos criterios, que no son susceptibles de revisión judicial, y sólo corresponde a los jueces controlar la legitimidad del obrar de las autoridades administrativas, no estando facultados para sustituirse a ellas en la valoración de las circunstancias ajenas al campo de lo jurídico (CSJN; FALLOS 3 08:2246 y sus citas 311:2128; 321:1252, espc. Consid. VII y sus citas)...".

Consecuentemente con lo anterior y sin perjuicio del precedente jurisprudencial citado por el Vocal Instructor, entiendo que modificar todo o parte de la norma (en este caso la tasa aplicable) implica arrogarse facultades de control judicial, o lisa y llanamente legislativas, que exceden la competencia de este Tribunal.

En virtud de los fundamentos antes resumidos, **VOTO POR:**

1) Confirmar parcialmente la Resolución N.º 9040/17, dictada en el expediente SIGEA N.° 13289-16640-2009, estableciendo que los tributos adeudados ascienden a DÓLARES ESTADOUNIDENSES CUATRO MIL DOSCIENTOS DIECINUEVE CON DIECINUEVE CENTAVOS (U$S 4.219,19) en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A., con más los intereses del art. 794 del C.A., desde los 10 días de notificada la corrida de vista hasta la fecha de su efectivo pago.

Declarar que el monto que se le puede exigir a la firma "ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A." es el monto máximo garantizado mediante la póliza N.° 932.115 de PESOS SETENTA Y OCHO MIL ($ 78.000), con más los intereses estipulados en el art. 794 del CA.

2) Revocarla parcialmente en cuanto a la exigencia del I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias.

3) Costas por sus respectivos vencimientos.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1) Confirmar parcialmente la Resolución N.º 9040/17, dictada en el expediente SIGEA N.° 13289-16640-2009, estableciendo que los tributos adeudados ascienden a DÓLARES ESTADOUNIDENSES CUATRO MIL DOSCIENTOS DIECINUEVE CON DIECINUEVE CENTAVOS (U$S 4.219,19) en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A., con más los intereses del art. 794 del C.A., desde los 10 días de notificada la corrida de vista hasta la fecha de su efectivo pago.

Declarar que el monto que se le puede exigir a la firma "ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S.A." es el monto máximo garantizado mediante la póliza N.° 932.115 de PESOS SETENTA Y OCHO MIL ($ 78.000), con más los intereses estipulados en el art. 794 del CA.

2) Revocarla parcialmente en cuanto a la exigencia del I.V.A. 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 14:35:43 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 10:50:15 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 11:29:55 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 11:30:26 -03:00