Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-70962553-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 1 de Julio de 2025

Referencia: 25.263-A; COSENA SEGUROS SA; Sentencia

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis, Horacio J. Segura y Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados **“COSENA SEGUROS S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación”, Expediente N° 25.263-A**,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 12/14 vta. se presenta COSENA SEGUROS SA, por apoderado e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 6438/08 mediante la cual se intima a los sucesores del imputado CARLOS ALBERTO GALOPPO y a su parte en carácter de garante de la obligación tributaria, al pago de la suma de $5.237,57, con más el CER. Efectúa un relato de los hechos antecedentes de la causa. Plantea la inaplicabilidad del CER al momento de la liquidación por tributos. En tal sentido, argumenta que las deudas tributarias fueron pesificadas en oportunidad de configurarse los hechos generadores de la obligación tributaria, conforme los arts. 638 inc. e) y 639 del CA, y como consecuencia de ello, se produjo la conversión de la moneda extranjera. Asevera que en esa época, aun se encontraba vigente la ley 23.928 que fue modificada por la ley 25.561, publicada en el Boletín Oficial el 07/01/2002. Sostiene que la aplicación del CER supone una vulneración al principio de legalidad consagrado en nuestra Carta Magna. En otro orden, apunta que el garante solo debe responder hasta la suma máxima que se comprometió, capital asegurado y sus accesorios, monto que no alcanza a derechos adicionales ni a IVA. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se revoque el decisorio aduanero, con costas.

II.- Que a fs. 25/31 la representación fiscal contesta el traslado del recurso conferido. Niega todos y cada uno de los asertos invocados por la contraria que no sean objeto de su especial reconocimiento. Postula que según las constancias del expediente, el importador no habría cumplido con las obligaciones asumidas como consecuencia del beneficio del régimen de importación temporaria, habiéndose configurado en consecuencia, el siniestro que autoriza a la asegurada a reclamar el pago pertinente por parte de la aseguradora. Afirma que el servicio aduanero liquidó los tributos como correspondientes a la importación para consumo de la mercadería en cuestión y con aplicación del régimen tributario vigente en la documental en trato. Por tal razón, la aseguradora debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria del tomador del seguro. Responde el agravio relativo al derecho adicional. Señala que es criterio del TFN como de la Excma. Cámara que una deuda pactada en dólares estadounidenses debe ser pesificada con la aplicación del CER. En tal sentido, esgrime que en virtud del dictado de la ley 25.561 y el Decreto 214/02, el monto de la póliza expresado en dólares estadounidenses quedó convertido a pesos a la relación $1= U$S 1, con más el CER. Sostiene que la suma máxima que se le podrá exigir a la aseguradora es la que resulte en el momento de pago y se

conformará de convertir el monto máximo de la garantía en la relación $1 = U$S 1, con más el CER. Ofrece prueba y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 32 se abre la causa a prueba que se produce a fs. 37/43. A fs. 56 se cierra el período probatorio. A fs. 59 se elevan los autos a la Sala G, a fs. 60 se ponen para alegar, agregándose a fs. 63/68 y 69/70 vta., los alegatos presentados por el Fisco y por la actora respectivamente. A fs. 72 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 12039-1614-2007 – ADGA-2003-603681 se inicia con el acta denuncia N° 263/03 contra la importadora Galoppo Carlos Alberto por presunta comisión de la infracción al art. 970 del C.A., atento que no habría regularizado la situación de la mercadería importada temporalmente mediante el DIT N° 4803-0/97, cuyo vencimiento operó el 15/06/1998 (fs. 1). A fs. 2 se glosa la carpeta del DIT involucrado con su documentación complementaria. A fs. 3 la importadora solicita prórroga, a fs. 4/5 expone hechos y acompaña documental que se glosa a fs. 6/23. A fs. 26, se instruye sumario en los términos del art. 1090 del CA. A fs. 27 se procede a la valoración, a fs. 31 se practica liquidación de los tributos y se determina el importe de la multa. A fs. 35, el 28/12/2007 se corre la vista dispuesta en el art. 1101 del CA, que intima al pago de $5.237,57 con más el CER. La notificación a la importadora arroja resultado negativo motivo "CERRADO" (fs. 38), mientras que la aseguradora se notificó el 08/02/2008 (fs. 53). A fs. 45/52 la aseguradora formula descargo. A fs. 54 se presenta Leonardo Alberto Galoppo, denuncia fallecimiento de su padre Carlos Alberto Galoppo y adjunta documental que se agrega a fs. 55/70. A fs. 83/84, el 9/10/2008 se dicta la Resolución DE PRLA N° 6438/08. A fs. 88/89 el 11/11/2008 se acredita la interposición de recurso ante esta instancia. A fs. 102, el 18/12/2008 la aquí recurrente realiza una presentación titulada "ACREDITA PERSONERIA. ACOMPAÑA COMPROBANTE DE PAGO TRIBUTOS. SOLICITA CONFECCION LMAN. SOLICITA AFECTACION. SE DE CURSO AL RECURSO DE IMPUGACION". A fs. 103 luce copia de boleta de depósito del Banco de la Nación Argentina de fecha 01/12/2008 por la suma de $6.024,77.

Que a continuación se agrega el Alcance N° 12039-1614-2007/1 en el que consta: la remisión de la causa a la sección liquidaciones, la liquidación de tributos, la boleta de depósito arriba indicada, la liquidación de deuda aduanera por un monto nominal de $5.237,58, que con los intereses al 02/12/2008 arroja la suma de $6.232,72 (fs. 108) y el comprobante de pago de la liquidación manual 09001LMAN003837E donde se discriminan los conceptos abonados con una letra "P" y el importe total afectado de U$S 6.232,71 (fs. 110).

V.- Que en cuanto aquí interesa, la Resolución DE PRLA N° 6438/08 intimó a los sucesores del imputado CARLOS ALBERTO GALOPPO y a COSENA SEGUROS SA en carácter de garante de la obligación tributaria, al pago de la suma de $5.237,57, con más el CER.

Que notificada de la citada Resolución, en fecha 07/11/2008 la actora interpuso recurso de apelación ante este Tribunal, dando origen al presente expediente (fs. 1 de autos).

Que, conforme surge de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, el 18/12/2008 la recurrente realizó una presentación titulada "ACREDITA PERSONERIA. ACOMPAÑA COMPROBANTE DE PAGO TRIBUTOS. SOLICITA CONFECCION LMAN. SOLICITA AFECTACION. SE DE CURSO AL RECURSO DE IMPUGACION". En el capítulo II.- OBJETO expresó que "vengo en tiempo y forma a ACREDITAR el pago de los tributos correspondientes -con sus respectivos intereses- que asciende a la suma de $6.204,77, solicitando su afectación. Por lo expuesto, solicito se tenga por cancelado el reclamo aduanero y a su vez se de curso al recurso de impugnación presentado, donde se exponen las defensas correspondientes con relación a la inaplicabilidad del CER al momento de la liquidación practicada de la deuda tributaria" (fs. 102). A fs. 103 luce copia de boleta de depósito del Banco de la Nación Argentina de fecha 01/12/2008 por la suma de $6.024,77.

Que en el Alcance N° 12039-1614-2007/1 consta la liquidación de deuda aduanera por un monto nominal de $5.237,58 y los intereses al 02/12/2008 de $995,14, lo que arroja un total de $6.232,72 (fs. 108) y el comprobante de pago de la liquidación manual 09001LMAN003837E emitido por el servicio aduanero el 13/01/2009 donde se discriminan los

conceptos abonados con una letra “P” y el importe total afectado de $6.232,7, tipo de cambio 3,4490, U$S 1807,11 (fs. 110).

Que en tales condiciones, la actora se agravia específicamente de la aplicación del CER, por lo que está en discusión es si resulta o no aplicable el ajuste del CER a la suma intimada por el servicio aduanero en concepto de tributos.

VI.- Que, la obligación tributaria relativa al DIT N° 4803-0/97 se originó el 15/06/1998 (fecha de vencimiento del DIT - importación a consumo irregular), en dólares estadounidenses, por aplicación del art. 20 de la ley 23.905, subsistiendo como tal a la fecha en que entró en vigencia la ley 25.561 de Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiario (B.O 07/01/02), vigente desde el 06/01/02, por expresa disposición del Decreto N° 50/02, resultando alcanzada, en consecuencia por la pesificación dispuesta por el art. 1º del Decreto Nº 214/02, del 03/02/02, que expresa: “A partir de la fecha del presente Decreto quedan transformadas a PESOS todas las obligaciones de dar sumas de dinero, de cualquier causa u origen -judiciales o extrajudiciales- expresadas en DOLARES ESTADOUNIDENSES, u otras monedas extranjeras, existentes a la sanción de la Ley Nº 25.561 y que no se encontrasen ya convertidos a PESOS”.

Que el importe exigido en la corrida de vista en fecha 28/12/2007 (notificada a la aseguradora el 08/02/2008, fs. 53 act. adm.), fue efectuado cuando ya pesos ($) y dólares (u$s) no eran equivalentes (pues se había derogado la Ley 23.928 -es decir, que ya no se encontraba vigente la paridad establecida por dicha ley- mediante la Ley 25.561), y se realizó después del Decreto 214/02 (ver fs. 35 de las act. adm.).

Que en la citada corrida de vista se hizo reserva de aplicar el CER a la deuda tributaria al igual que en Resolución DE PRLA N° 6438/08 apelada en la especie. La deuda tributaria quedó así pesificada por el Decreto 214/02 (con la paridad 1 a 1), es decir en virtud de dicho decreto y no había sido pesificada -por la Aduana- antes de dicho decreto.

Que, la aplicabilidad del CER en el caso resulta de conformidad al criterio sentado por la CSJN in re “Sociedad Anónima Cinematográfica”, sentencia del 17/4/07, en la que se sostuvo que dicho coeficiente es inescindible del capital adeudado, ello es, en otras en otras palabras, el CER conforma inexorablemente el capital adeudado a partir del 3/2/02, respecto de aquellas deudas expresadas en dólares, que subsistieran como tales a la fecha de entrada en vigencia de la ley 25.561 y que hubieren resultado pesificadas por aplicación del art. 1 del Decreto 214/02, conforme a lo prescripto por el art. 1° de la ley 25.713 (B.O. 09/01/03), en cuanto dispuso que la aplicación del coeficiente de estabilización de referencia (CER), correspondiente a la fecha de pago, “será efectuada a partir del 3 de febrero de 2002”.

Que, en el caso de autos, la deuda en dólares nació y subsistió como tal a la fecha de sanción de la ley 25.561, y fue intimada a la aquí actora con posterioridad a la vigencia del decreto 214/02, que determinó su pesificación la cual, resulta inescindible, como se dijo, de la aplicación del CER -según las pautas establecidas en el art. 8° y su remisión al art. 4° de dicho decreto-.

Que en consecuencia, resultando aplicable las normas del Decreto 214/02, corresponde confirmar parcialmente la exigencia del CER sobre los rubros Derechos de importación, tasa de estadística e IVA, con costas a la actora.

VII.- Que sin perjuicio de lo expuesto, corresponde destacar que el agravio de la aseguradora respecto a la improcedencia de la inclusión del CER en la liquidación de los tributos debe prosperar parcialmente, en relación a los rubros de IVA adicional e impuesto a las ganancias, incluidos en el reclamo tributario, por estricta aplicación de la postura adoptada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada “CLADD ITA SA c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/DGA” (TF 22.343-A)”, sentencia del 26/11/2019.

En el citado fallo el Máximo Tribunal se expidió, señalando 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)".

Que, la CSJN sostuvo 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".

Que, resulta de aplicación al caso el criterio sustentado por el más Alto Tribunal, y dado que en la causa el plazo al que hace referencia la CSJN ha precluido, corresponde revocar la exigencia del CER formulada por la Aduana respecto de los rubros IVA adicional e impuesto a las ganancias, con costas al Fisco.

VIII.- En consecuencia, cabe modificar la exigencia tributaria y declarar aplicable el CER vigente a la fecha de efectivo pago a los rubros derechos de importación, tasa de estadística e IVA y la no inclusión de dicho coeficiente con relación a los rubros IVA adicional e impuesto a las ganancias, todo ello sin perjuicio de los intereses devengados, en los términos del art. 794 del C.A., hasta la fecha de su efectivo pago.

Por ello, VOTO POR:

1.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 6438/08 dictada en la Actuación N° 12039-1614-2007 – ADGA-2003-603681, en cuanto fue materia de recurso, declarando aplicable el CER vigente a la fecha de efectivo pago a los rubros derechos de importación, tasa de estadística e IVA y revocarla parcialmente en cuanto pretende la aplicación de dicho coeficiente con relación a los rubros IVA adicional e impuesto a las ganancias, todo ello sin perjuicio de los intereses devengados, en los términos del art. 794 del C.A., hasta la fecha de su efectivo pago.

2.- Costas según los respectivos vencimientos.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 6438/08 dictada en la Actuación N° 12039-1614-2007 – ADGA-2003-603681, en cuanto fue materia de recurso, declarando aplicable el CER vigente a la fecha de efectivo pago a los rubros derechos de importación, tasa de estadística e IVA y revocarla parcialmente en cuanto pretende la aplicación de dicho coeficiente con relación a los rubros IVA adicional e impuesto a las ganancias, todo ello sin perjuicio de los intereses devengados, en los términos del art. 794 del C.A., hasta la fecha de su efectivo pago.

2.- Costas según los respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.07.01 14:05:04 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: 2025.07.01 14:22:38 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: 2025.07.01 14:25:39 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.07.01 14:26:28 -03:00