Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-77271869-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 16 de Julio de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expte. Nº 30.928-A; PARANA S.A. DE SEGUROS

Tribunal Fiscal de la Nación

En el día de la fecha, se reúnen los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez, con la presidencia del Vocal nombrado en segundo término (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), a fin de resolver en los autos caratulados: **“PARANA S.A. DE SEGUROS c/ DGA s/ recurso de apelación”**, **Expte. Nº 30.928-A;**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. Que a fs. 7/13 la firma recurrente, mediante letrado apoderado, interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 8611/11, dictada en la actuación 12197-4483-2005, en cuanto condena a la firma importadora CASA PAUNA S.H. por la supuesta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero (en adelante el “CA”) al pago de multa y de tributos -éstos últimos, conjuntamente con la aseguradora- con más los intereses del art. 794 del CA, respecto de la destinación 03001IT14006425C. En primer lugar, la actora se refiere a la procedencia del recurso y a la oportunidad de su presentación ante esta instancia en los términos del art. 1132, ap. 2 del CA. Cita jurisprudencia que habilita a la aseguradora para interponer ante el Tribunal Fiscal todas las excepciones propias como las del deudor principal. Plantea la nulidad del procedimiento por falta efectiva de citación al importador. Sostiene que la aseguradora garantizó en forma exclusiva los tributos, por lo que debe responder únicamente por éstos y hasta la concurrencia de la suma máxima garantizada. Afirma que su responsabilidad no se extiende a los derechos adicionales que pudieran corresponderle al importador y que su exigencia es consecuencia de un decreto que considera inconstitucional. Plantea la inconstitucionalidad y la nulidad absoluta del régimen establecido mediante el art. 15 de la resolución 72/92, por el cual el Ministerio de Economía creó un tributo, siendo ésta una facultad exclusiva del Congreso de la Nación. Afirma que la pretensión aduanera respecto de las multas resulta improcedente por no ser objeto de la garantía. Se agravia, asimismo, de que no se ha discriminado correctamente la fecha a partir de la cual se deben aplicar los intereses. Sostiene que la aseguradora no debe responder por la mora del importador y aclara que aquellos deben ser calculados a partir del décimo día hábil a contar desde la notificación fehaciente del reclamo por parte de la aduana. Agrega que tampoco se han discriminado correctamente los rubros de la cobertura de la póliza. Sostiene que la resolución aduanera resulta nula y arbitraria por cuanto omitió considerar los medios de prueba propuestos por su parte. Se opone a la exigencia aduanera respecto del anticipo del impuesto a las ganancias, atento a que la garantía cubre exclusivamente los tributos que debería pagar el importador para el caso de que no reexportara los insumos industrializados en tiempo y forma y por el límite del compromiso asumido en la póliza, no así por los impuestos originados en la comercialización en el mercado interno, por

lo que solicita que se revoque el cargo. Ofrece prueba documental e informativa, hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita que se deje sin efecto el cargo con expresa imposición de costas.

II. Que a fs. 24/29 la representación fiscal contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de la negativa genérica de rigor, señala que la importadora no habría demostrado la reexportación de la mercadería. Sostiene que el seguro de caución tiene como finalidad la eliminación del riesgo de la mora del deudor principal y la ejecutabilidad inmediata de la garantía frente al incumplimiento del tomador de la póliza. Afirma que la aseguradora se obliga, en virtud de la póliza, como un fiadora solidaria, lisa, llana y principal pagadora. Se refiere al art. 274 del CA y manifiesta que, como consecuencia del incumplimiento, el servicio aduanero liquidó los tributos por los cuales debe responder la aseguradora con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria del tomador del seguro. Cita jurisprudencia. Explica el régimen establecido por la resolución MEYOSP 72/92 y luego por el decreto 1439/96. Señala que el derecho adicional se aplica para el supuesto de importación a consumo de la mercadería importada en forma temporaria y considera que corresponde también en los casos de importación iregular. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

III. Que la **actuación 12197-4483-2005** se inicia a fs. 1 con la denuncia 474/05 por la presunta infracción del art. 970 del CA, respecto de la mercadería importada en forma temporaria mediante la destinación 03001IT14006425C, cuya carpeta obra a fs. 5. A fs. 3 obra cédula devuelta sin notificar. A fs. 4 se intima a la firma importadora a informar el estado de la DIT y, en su caso, a acompañar la documentación que acredite la cancelación en tiempo y forma de las destinaciones de Importación Temporal. A fs. 7 obra nota 4131/05 (SE PRTE). A fs. 8 se practica el aforo de la mercadería y a fs. 9/10 la liquidación de tributos. A fs. 16 se instruye el sumario. A fs. 17/18 se practica nueva liquidación de tributos y multa. A fs. 19 obra el identificador de la garantía 03001028427J. A fs. 20 se corre la vista a la aseguradora y a Casa Pauna S.H., quienes se notifican el 16.03.2009 y el 30.04.09 (fs. 38 y 39, respectivamente). A fs. 29/35 la aseguradora presenta descargo. A fs. 44 se declara la rebeldía de la importadora. A fs. 45/46 obra la impresión de pantalla del Registro de Infractores. A fs. 47/48 se dicta la resolución DE PRLA 8611/11, que se apela en autos, conforme el F4 de fs. 51ref. Obra por cuerda la actuación12197-4483-2005/1.

IV. Que a fs. 32 se abre la causa a prueba, la que obra producida a fs. 33/37 y 43/50. A fs. 86 se tiene por constituido el nuevo domicilio físico de la actora. A fs. 87 se declara cerrado el período probatorio en la presente causa y se elevan los autos a la Sala “E”. A fs. 88 se ponen los autos para alegar, no haciendo uso de su derecho ninguna de las partes. A fs. 100 pasan los autos a sentencia.

V. Que 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 sus beneficiarios, es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado al efecto.

Que, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del CA sanciona al que “*no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria*”.

Que 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.

VI. Que, cabe destacar, que la destinación involucrada en autos, fue documentada en los términos del decreto 1439/96 -que establece el régimen de importación temporaria para perfeccionamiento industrial- en virtud del cual la mercadería que se importa para ser sometida a un proceso industrial, debe ser exportada a consumo bajo la nueva forma resultante

dentro del plazo de un año, prorrogable por otro plazo igual. La mercadería importada de acuerdo a este régimen, no paga los tributos que gravan la importación para consumo ni la tasa de estadística, con excepción de las demás tasas retributivas de servicios.

Que 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.).

Que 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 a las declaraciones de insumos, mermas, residuos y sobrantes presentadas por el importador.

Que, 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 (...)*".

Que el CTC es el documento que establece la relación insumo/producto de manera que, con su aplicación, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados en forma temporaria fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Que, asimismo, de acuerdo a 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 es emitido. De esta manera, el certificado describe cuál es la mercadería a exportar e indica expresamente su posición arancelaria.

Que de ello se desprende que la relación insumo/producto establecida en el CTC se refiere en particular a la mercadería involucrada y a la posición arancelaria que detalla. En virtud de los datos que surgen del certificado, la Aduana puede determinar si los insumos importados en forma temporaria fueron correctamente descargados en los permisos de embarque.

Que, asimismo, cabe destacar que el régimen de importación temporaria para perfeccionamiento industrial al cual se acogió la firma importadora, le exige al importador la sustitución de la declaración jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes (o su rectificatoria) por el CTC *"al momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero"* (conf. art. 14 del Dto. 1439/96).

Que en dicho sentido, cabe recordar 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).

VII. Que corresponde resolver en autos la procedencia de los tributos reclamados a la firma importadora CASA PAUNA S.H. y, en forma solidaria, a la aseguradora Paraná S.A. de Seguros.

Que mediante la destinación 03001IT14006425C oficializada ante la aduana de Buenos Aires con fecha 14.10.03, la importadora documentó la importación temporaria de *Los demás de corriente alterna - motores de potencia inferior o igual a 37,5 w motores y generadores, eléctricos, excepto los grupos electrógenos* que clasificó en la posición arancelaria (p.a.) 8501.10.29.000Y, con vencimiento del 11.10.04.

Que de la compulsa de las actuaciones administrativas se advierte que, no obstante, el descargo presentado por la actora, no acompañó la documentación que permita tener por acreditada la reexportación de la mercadería con anterioridad a la fecha de vencimiento, esto es, permisos de embarque, certificado de tipificación (CTC) y declaración jurada de insumos importados o, en su caso, la importación a consumo requeridos por la normativa aplicable.

Que, en consecuencia, atento a que no obran constancias de la cancelación de la destinación 03001IT14006425C de conformidad con lo dispuesto por el decreto 1439/96 y la resolución ANA 479/95, corresponde tener por configurada la infracción prevista por el art. 970 del CA y, por ende, la exigencia de tributos respecto de la aseguradora.

VIII. Que con relación a la liquidación tributaria, cabe señalar 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 el derecho adicional de aquella.

Que lo mismo sucede con las percepciones de IVA adicional y de ganancias de conformidad con el criterio del Máximo Tribunal en la causa “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/En-DGA resol. 2590/06 (expte. 604.155/01) s/Dirección General de Aduanas” según el cual 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.

IX. Que, por lo expuesto, corresponde modificar la liquidación de tributos de fs. 17/18 de las actuaciones administrativas, conforme resulta a continuación:

DIT 03001IT14006425C		
Item 1		
V.A.	$2.753,10	
Derechos (19,5%)		536,85
Estadística (0,5%)		13,77
Base imponible IVA	$ 3.303,72	
IVA (21%)		693,78

Total		1244,4
DIT 03001IT14006425C		
Item 2		
V.A.	$ 1.858,34	
Derechos (17,5%)		325,21
Estadística (0,5%)		9,29
Base imponible IVA	$ 2.192,84	
IVA (21%)		460,50
Total		795,00
t.c. $2,974		

TOTAL Item 1 + 2: U$2.039,4	**$6.065,17**	

X. Que, en consecuencia, la aseguradora PARANA S.A. DE SEGUROS adeuda a la DGA la suma de pesos seis mil sesenta y cinco con diecisiete centavos ($ 6.065,17.-) en concepto de tributos, con más los intereses del art. 794 del CA. que se devenguen desde el 31.03.09 hasta la fecha de la total y efectiva cancelación de la deuda.

XI. Que, por ello, **VOTO POR**:

1°) Confirmar parcialmente la resolución DE PRLA 8611/11, dictada en la actuación 12197-4483-2005, en cuanto exige tributos a la aseguradora PARANA S.A. DE SEGUROS, en los términos del art. 970 del CA respecto de la destinación 03001IT14006425C, con costas.

2°) Revocar la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y de ganancias, con costas por su orden.

3°) Declarar que la aseguradora PARANA S.A. DE SEGUROS adeuda a la DGA la suma de pesos seis mil sesenta y cinco con 17/100 ($ 6.065,17.-) en concepto de tributos, con más los intereses del art. 794 del CA. que se devenguen desde el 31.03.09 hasta la fecha de la total y efectiva cancelación de la deuda.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

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

1°) Confirmar parcialmente la resolución DE PRLA 8611/11, dictada en la actuación 12197-4483-2005, en cuanto exige tributos a la aseguradora PARANA S.A. DE SEGUROS, en los términos del art. 970 del CA respecto de la destinación 03001IT14006425C, con costas.

2°) Revocar la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y de ganancias, con costas por su orden.

3°) Declarar que la aseguradora PARANA S.A. DE SEGUROS adeuda a la DGA la suma de pesos seis mil sesenta y cinco con 17/100 ($ 6.065,17.-) en concepto de tributos, con más los intereses del art. 794 del CA. que se devenguen desde el 31.03.09 hasta la fecha de la total y efectiva cancelación de la deuda.

Regístrese, notifíquese 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: 2025.07.16 13:44:20 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: 2025.07.16 16:03:59 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: 2025.07.16 16:04:31 -03:00