26224/2025

PARANA SA DE SEGUROS (TF 35088-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de septiembre de 2025.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que, a fs. 85/87 el Tribunal Fiscal de la Nación, hizo lugar parcialmente al recurso interpuesto por la parte actora y revocó parcialmente la Resolución n° 6530/2012 mediante la cual el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros había condenado a la firma importadora y a la compañía aseguradora, en los términos del artículo 970 del Código Aduanero, al pago de 240.889,57 pesos en concepto de tributos (derecho adicional, IVA, IVA adicional e Impuesto a las Ganancias) más los intereses previstos por el artículo 794 del Código Aduanero y; asimismo, le había aplicado a la firma importadora una multa de 94.988 pesos, equivalente a una vez el importe de los tributos adeudados.

Indicó que en el caso no se hallaba controvertida la configuración de la infracción prevista y penada en el artículo 970 del Código Aduanero, respecto de la mercadería que había ingresado temporariamente mediante el despacho de importación temporal nº 03 001 IT14 006507 D.

Sin embargo, y en lo relativo al importe de tributos adeudados, señaló que de conformidad con la doctrina fijada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente I.49.XLII, “IEF Latinoamericana S.A. (TF 19.912-A) c/DGA”, del 14 de agosto de 2013 y en la causa F.195.XLII “Frisher S.R.L. (TF 16.236-A) c/DGA”, del 14 de agosto de 2013, no correspondía el pago del derecho adicional previsto en el artículo 23 del Decreto n° 1439/96 toda vez que no se había configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su aplicación ya que en el caso se trataba de una importación a consumo irregular.

Además, declaró extinguida la facultad del servicio aduanero para reclamar la percepción del Impuesto a las Ganancias y el IVA adicional contenida en la liquidación tributaria. Ello, de conformidad con lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa CAF 22930/2009/CA1-051 “Cladd ITA SA (TF 22.343-A) c/ EN - DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas”, del 26 de noviembre de 2019.

Fecha de firma: 18/09/2025
Alta en sistema: 19/09/2025
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA

#40242337#472282772#20250917125202197

En consecuencia, reliquidó los tributos adeudados (IVA), en la suma de 66.491,59 pesos, con sus respectivos intereses devengados de conformidad con lo establecido en el artículo 794 del Código Aduanero.

Con relación a la responsabilidad de la compañía aseguradora expresó que aquella debía limitarse a la suma máxima garantizada mediante la póliza n° 10931. Es decir, dispuso que deberá responder por la suma de 230.050 pesos. Ello, más los intereses devengados según lo previsto en el artículo 794 del Código Aduanero. Agregó que "[c]abe poner de resalto que respecto del pago de los accesorios no rige limitación o tope alguno para el garante en cuanto a su responsabilidad".

En cuanto a los tributos que fueron confirmados (IVA) fijó las costas a la parte actora.

Asimismo, impuso las costas por su orden en lo relativo a los rubros derecho adicional, IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, que fueron revocados.

Además, a fs. 109/110 reguló los honorarios: 1) del Dr. Eduardo J. Bendayan en la suma de 398.616 pesos, por las actuaciones cumplidas en la primera y segunda etapa del pleito, a cargo de la parte actora; 2) de la representación fiscal, en la suma de 398.616 pesos por las actuaciones cumplidas en la primera y segunda etapa del pleito y; en la cantidad de 3 UMA, por las actuaciones relativas a la tercera etapa, a cargo de la parte actora.

II.- Que, el Fisco apeló y expresó agravios a fs. 95/105vta, los que fueron replicados por la parte actora a fs. 114/118.

En primer término, expresa que las obligaciones asumidas por el importador y por las aseguradoras no son las mismas. En tal sentido, afirma que lo decidido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el fallo "Cladd" lo fue respecto de la exigibilidad de la obligación tributaria respecto de la firma importadora "…y no así a la empresa aseguradora".

Sostiene que la relación que tiene la aseguradora con el Fisco no es de índole tributario y consiste en "…afianza[r] las obligaciones del importador temporario; es decir, aquellas obligaciones que hubiese correspondido cancelar 'antes' (como condición sine qua non para importar) pero que quedaron en 'suspenso' y se garantizaron mediante un contrato". Por ello, considera que debe pagarle al Fisco en

las condiciones establecidas en el contrato de seguro, los tributos garantizados que se mantuvieron en “suspenso” para el caso de producirse el siniestro.

Considera que el importador adeuda las percepciones como consecuencia de una obligación que resulta del derecho público tributario y que, por ende, cerrado el plazo para la presentación de las declaraciones juradas de tales tributos, se extingue la facultad de la DGA para requerir su pago; mientras que, en el caso del asegurador, “…lo único que debe ponderarse es la existencia de un contrato (póliza) y que el hecho generador de la obligación, efectivamente, se haya producido (la importación definitiva a consumo)”.

En diferente orden de ideas, afirma que resultan exigibles los intereses devengados respecto de las percepciones, por aplicación de lo establecido en el artículo 37, de la Ley n° 11.683. Sostiene que “…los intereses subsistieron (autónomamente), lo que caducó (eventualmente) es la facultad del Fisco (DGA – Aduana) para exigirlo como ‘percepciones’, por el transcurso del tiempo … que no se pueda exigir a la importadora, no implica que no se le pueda exigir al garante de la deuda, porque -los debe- en virtud de la póliza”.

Afirma que “…la aseguradora NO puede desconocer que cómo siguió garantizando las percepciones después de fenecida la facultad de reclamarla para la DGA…ahora las adeuda; puesto que una postura en contrario implicaría **ir contra los actos propios** (nemo potest venire contra factum propium), hoy reforzada por la doctrina de la ‘legítima confianza’”.

III.- Que, en el caso no se encuentra controvertida la responsabilidad de la compañía aseguradora como garante de los tributos que resultaran adeudados por la importadora ante la falta de cumplimiento del régimen de importación temporal comprometido en la DIT n° 03 001 IT14 006507 D, cuyo objeto constituye en asegurar su pago en cualquier supuesto de incumplimiento, circunstancia que por sí sola configura el siniestro, aún en caso de concurso o quiebra del importador (cfr. Fallos 207:322; 315:1408). Es en virtud de ese contrato que la compañía aseguradora se obligó al pago de la suma estipulada por el mero hecho del incumplimiento del deudor. Verificado ese incumplimiento, se convirtió en un nuevo obligado que añade su responsabilidad a la del importador, por el pago de los tributos adeudados. En tanto el objeto de ese contrato consiste en la eliminación del riesgo de la mora del deudor (Cam. Nac. en lo Com., Sala A, “Indesa S.A. c/ Apolo Cía de Seguros”, La Ley 1982-B-416; Sala B, 23/10/1990,

E.D. 142-479; Sala D, 17/6/1988, L. L. 1988-E-460; ídem, Cam. Nac. de Ap. en lo Civil, Sala F, “Sarros, Nicolás c/Transporte Met. Gral. San Martín s/art. 250 del CPCC/ Incidente Civil Seguro de Caución”, del 2/4/03) no cabe entender que, producido el siniestro, la aseguradora debe pagar en subsidio del tomador pues, en tal caso, la esencia misma de la garantía perdería su razón y dejaría de cumplir con su función específica.

Ahora bien, esa circunstancia no puede llevar válidamente a sostener que, como pretende el Fisco, sea posible exigir a la compañía aseguradora un importe diverso y mayor que el que le corresponde pagar al importador temporal. Al respecto, en el caso se concluyó que una vez vencido el plazo para presentar las declaraciones juradas, se extingue la facultad del organismo aduanero para requerir las percepciones de IVA y del Impuesto a las Ganancias (cfr. Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa CAF 22930/2009/CA1-051 Cladd ITA SA (TF 22.343-A) c/ EN - DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas, del 26 de noviembre de 2019). Por lo tanto, carece de sentido afirmar que dicha extinción únicamente pueda ser aplicada respecto de la firma importadora ya que la compañía aseguradora se comprometió al pago de los tributos que resultaren adeudados por aquella como consecuencia del incumplimiento del régimen, pero sólo en la medida en que tales tributos sean exigibles.

Por lo demás, es dable destacar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación no formula distinciones en orden a la exigibilidad de las percepciones en función de si se tratare del importador o de la compañía aseguradora. Al respecto, cabe tener en consideración que en el precedente CAF 18074/2016/CS1-CA1 Aseguradora de Créditos y Garantías SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo, del 26 de noviembre de 2019, hizo lugar al recurso extraordinario interpuesto por la compañía aseguradora y revocó la sentencia apelada al considerar que la cuestión debatida encuentra “…adecuada respuesta en la doctrina que emana de la causa CAF 22930/2009/CA1-CS1 "Cladd ITA SA (TF 22.343 -A) c/ EN DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas", sentencia de la fecha, a cuyos fundamentos corresponde remitirse, en lo pertinente, por razones de brevedad”.

Finalmente, y con relación al planteo vinculado con la pretendida exigibilidad de los intereses que se habrían devengado respecto de las percepciones de IVA y de Impuesto a las Ganancias, en los términos de lo establecido en el artículo 37 de la Ley n° 11.683, cabe efectuar las siguientes consideraciones.

La lógica de las percepciones de IVA y de Ganancias en operaciones aduaneras como modo de adelantar un impuesto luego exigible con motivo de la renta que pudiera nacer en cabeza del contribuyente o bien en razón de la comercialización de la mercadería en el mercado interno no guarda relación con el esquema de importación temporal devenido en definitivo de manera irregular por vencimiento del plazo de admisión temporal sin la debida acreditación de la reexportación –o nacionalización- de la mercadería comprometida. Ello, toda vez que tales importaciones temporarias, por definición, no están sujetas a la imposición de tributos (artículo 256 del Código Aduanero), los cuales son garantizados al momento de registro de la operación. Por ende, en supuestos como el sometido a examen, en los que el hecho imponible ocurre con el vencimiento del plazo de admisión temporal, no resulta claro, en los términos del precedente de Corte citado supra, al vencimiento de qué plazo alude para la presentación de las declaraciones juradas de IVA y de Ganancias relativas a tales operaciones atento a que, como se expresó, no son operaciones que se hallen gravadas. De modo que el contribuyente no las incluirá en sus declaraciones y, la exigibilidad de tales impuestos es precisamente lo que se debate en el marco de estas causas sobre la base de corroborar si efectivamente se incumplió el régimen o no.

Por ende, tampoco resulta claro a partir de qué momento debieran ser adicionados los pretendidos intereses respecto de las aludidas percepciones, los cuales, en principio no pueden ser examinados y exigidos sobre la lógica de lo establecido en el mencionado artículo 37 de la Ley n° 11.683 en atención a que “la falta de pago…de l[a]s percepciones…” sólo podría ser establecida al quedar definitivamente resuelta la configuración de la infracción y, para ese momento, se extinguieron las facultades del servicio aduanero para exigirlas de modo que tampoco se registra la pretendida mora que habría dado lugar al nacimiento de tales intereses.

Por ello, correspondería rechazar el recurso de apelación interpuesto por la demandada, con costas en atención a que no se advierten razones para apartarse del principio general de la derrota (artículo 68, primera parte, del CPCCN).

IV.- Que atento al modo en que se decide, y con relación a las tareas cumplidas en esta instancia, corresponde regular los honorarios del Dr. Eduardo Javier Bendayan, en su carácter de letrado

apoderado y patrocinante de la parte actora, en 1,5 UMA equivalentes al día de la fecha a 113.683,50 pesos (cfr. artículos 16, 19, 21 y 30 de la Ley Nº 27.423 y Resolución SGA Nº 1860/25 de la CSJN).

Cabe aclarar que en el importe establecido precedentemente no se encuentra incluida suma alguna en concepto de IVA, por lo que -frente a la acreditación de la condición de responsable inscripto en dicho tributo que oportunamente realice el interesado, la obligada al pago deberá depositar el importe correspondiente a dicho tributo, juntamente con los respectivos honorarios.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE**: **1)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco y confirmar la sentencia apelada, con costas (artículo 68, primeraa parte, del Código Procesal, Civil y Comercial de la Nación). **2)** Regular los honorarios del Dr. Eduardo Javier Bendayan, letrado apoderado y patrocinante de la parte actora por las actuaciones cumplidas en esta instancia en la cantidad de 1,5 UMA, equivalentes al día de la fecha a 113.683,50 pesos (cfr. artículos 16, 19, 21 y 30 de la Ley Nº 27.423 y Resolución SGA Nº 1860/25 de la CSJN).

Se deja constancia de que la Vocalía n° 15 de esta Sala se encuentra vacante (artículo 109 del RJN).

Regístrese, notifíquese y devuélvanse.

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**

Fecha de firma: 18/09/2025
Alta en sistema: 19/09/2025
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA

#40242337#472282772#20250917125202197