37191/2019; COMPAÑIA ARGENTINA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA SA TF 39110-A c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de julio de 2020. NAI

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que a fs. 53/56vta. y 60/vta. el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió confirmar parcialmente la Resolución de la Aduana de La Plata Nº 128/18, en tanto exige el pago de los tributos a la firma "Compañía Argentina de Seguros La Mercantil Andina S.A", por la suma de seis mil trescientos ochenta y cinco dólares estadounidenses con nueve centavos de dólar (U$U 6.385,09), en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, y la suma de dieciséis mil quinientos ochenta y cinco pesos con noventa y cinco centavos de peso ($16.585,95) en concepto de IVA adicional y ganancias, con más los intereses del artículo 794 del Código Aduanero, los cuales deben calcularse desde el 5/11/14 y hasta la fecha del efectivo pago, con costas por los vencimientos.

Para así resolver, el Tribunal Fiscal –por mayoría– expuso que la norma que había cuestionado la actora era conocida al momento de asumir su obligación frente a la Aduana, y consecuente y sistémicamente aceptada, ya que el giro de sus negocios la vincula estrechamente al comercio exterior como prestadora del servicio de seguros. En este sentido, manifestó que el riesgo solamente devendría irrazonable si fuere el mismo Estado el que por inacción procesal o una acción abusiva deliberada, actual y concreta pusiera en crisis la tutela judicial efectiva de sus derechos, lo que obligaría al operador judicial a asumir un temperamento proactivo acorde a los requerimientos constitucionales.

Así las cosas, señaló que el juego sistémico entre la Resolución N° 841/10 del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, la resolución General AFIP N° 3271/12 y la voluntad del legislador plasmada en lo normado en los artículos 37 y 52 de la Ley N° 11.683 y en los artículos 794 y 797 del Código Aduanero se encontraba plenamente vigente y debía ser aplicado, máxime cuando su invalidez no había sido declarada por la Corte Suprema.

Fecha de firma: 29/07/2020
Alta en sistema: 30/07/2020
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SOFIA HERNANDEZ SAINT JEAN, SECRETARIA DE CAMARA INTERINA

#33840530#261063073#20200722144323559

En este entendimiento, puntualizó que en el caso de autos no se verificaba una injustificada e irrazonable demora del aparato estatal en la resolución de una cuestión que no presentaba significativa complejidad, ni omisión o acción actual y concreta por parte de quienes lo integraban que permitiera identificar el cercenamiento de garantías constitucionales con el juego sistémico normativo en crisis, por lo que entendió que no se colegía la razonabilidad jurídica suficiente que permitieran receptar alguno de los agravios de la actora.

II. Que a fs. 61 la parte actora interpuso recurso de apelación, y expresó agravios a fs. 66/73vta., los cuales no merecieron réplica de la contraria.

Se agravia en tanto se lo obliga a cancelar el importe de los tributos en dólares más intereses resarcitorios, lo cual –entiende– constituiría un doble y simultaneo sistema de actualización. En este sentido, indica que al día 5/11/2014, fecha desde la cual se encuentran devengando los intereses resarcitorios, la cotización del dólar estadounidense estaba fijada en 8,5050 respecto al peso argentino, ocurriendo que por efecto inflacionario y financiero de la actualización del dólar, el capital de la obligación tributaria exigida por la Aduana se incrementó un 500% al tiempo de la expresión de los agravios. Ello así, también expone que una taza de interés que luzca desproporcionadamente alta no cumple con su verdadera función, que sería la de resarcir la mora en el pago del tributo, sino que constituiría una enriquecimiento indebido del Estado en desmedro de los derechos del simple ciudadano.

Así las cosas, sostiene que es irrazonable que además de exigir el pago en dólares estadounidenses, el importe intimado devengue también un interés mensual del 4,5% mensual, toda vez que se le estaría aplicando a la deuda un doble sistema de actualización que resulta a todas luces inconstitucional, con grave afectación al derecho de propiedad y a los principios de legalidad y

razonabilidad que deben primar en materia tributaria, por lo que solicita se adecue el tipo de moneda y el *quantum* intimado por tal concepto al límite de compromiso asumido por el garante.

Por otro lado, respecto del IVA adicional y el anticipo de ganancias, aduce que del objeto de la póliza de seguro de caución aduanera extendida surge el compromiso asumido expresado en las condiciones generales y especiales de cuyos términos queda circunscripta la obligación a los "tributos aduaneros", concepto que no se encuentra integrado por los impuestos DGI de aplicación a la cadena de comercialización en el mercado interno, como es el caso de IVA adicional y el anticipo de Impuesto a las Ganancias. En este orden de ideas, puntualiza que el IVA adicional y el anticipo de impuesto a las ganancias no son tributos aduaneros, no gravan la importación a consumo de las mercaderías, tal como lo prescribe el artículo 635 del Código Aduanero, sino que gravan la futura comercialización de la mercadería en el mercado interno por parte del importador.

A su vez, indica que no puede relacionarse el límite o *quantum* del compromiso asumido en la póliza con el objeto contrato de garantía donde las partes expresamente consensuaron y determinaron el alcance de sus derechos y obligaciones.

Finalmente, impugna la liquidación practicada por la DGA, por cuanto considera que lo que la demandada debió haber hecho para ajustar a derecho la liquidación y así poder intimar de pago al garante, es haber excluido de la misma los rubros IVA adicional y anticipo de ganancias.

III. Que, ingresando al tratamiento de los agravios expuestos, y con relación al agravio relativo al alcance económico del seguro asumido en este tipo de casos, estimo imprescindible resaltar que la garantía expedida a los fines de posibilitar el libramiento de la mercadería sometida al régimen de importación temporaria, requiere la cobertura de los eventuales tributos

que gravaren la importación para consumo de los efectos de que se trate (artículo 453, inciso d), del Código Aduanero).

Y, si bien –como principio general– en las importaciones temporarias consideradas definitivas por ausencia de reexportación de la mercadería, los tributos pertinentes son aquellos regidos por la Sección IX, Título I, del citado Código; lo cierto es que la individualización de los gravámenes cubiertos por la aseguradora se concreta en cada caso en la póliza emitida en favor del importador.

Ello, me lleva a la convicción de que los términos de ese instrumento contractual son determinantes para evaluar el alcance de la cobertura asumida por la recurrente, y no puede adoptarse una decisión en abstracto, que condene o libere a la compañía de seguros prescindiendo de ellos (confr., esta Sala, *in re: "La Mercantil Andina Cía. Argentina De Seguros SA c/ EN-DGA-Resol 7954/11(Expte. 18649/05) s/ Dirección General De Aduanas*, Causa N° 17643/2013, del 29/5/2018).

En esa línea, de las condiciones particulares de las pólizas que lucen agregadas a fs. 62 y a fs. 64 de la Actuación Administrativa N° 13289-15128-2011, surge que *"...el asegurador responderá con los mismos alcances y en igual medida en que resulte obligado el Tomador o proponente de acuerdo con las leyes o reglamentaciones aduaneras vigentes..."* (el subrayado me pertenece).

Ahora bien, tanto el IVA adicional como el anticipo del impuesto a las ganancias no son "tributos aduaneros", puesto que no están comprendidos dentro de los "Tributos regidos por la legislación aduanera", que regula la Sección IX del Código Aduanero, al mismo tiempo que sus hechos imponibles no se configuran ni se relacionan con los actos de importar o exportar mercadería, según los términos del artículo 9, del Código Aduanero (confr., CSJN, *in re: "Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA"*, Causa Nº V.312.XLV, del 23/08/11).

En este sentido, esta Sala ha dicho anteriormente que "al encontrarnos dentro del régimen de importación temporaria, los tributos pertinentes son aquéllos regidos por la legislación aduanera, por ello, parece claro que el mencionado régimen de garantías está previsto para cubrir las gabelas aludidas, quedando al margen otros impuestos internos que, si bien se devengan como consecuencia del ingreso a consumo, no se encuentran alcanzados por el sistema de garantía mencionado" (confr., esta Sala, *in rebus: "La Mercantil Andina S.A. c/ EN-DGA-Resol. 2849/08 (Ex. 12034-449/07) s/ Dirección General de Aduanas"*, Causa Nº 16614/2008, del 29/06/12, consid. V).

Asimismo, este Tribunal ha resuelto que dichos conceptos deben abonarse siempre que hayan sido contemplados expresamente en la póliza (confr., esta Sala, *in rebus: "La Mercantil Andina Cía. Argentina De Seguros SA", ya cit.*; y *"La Mercantil Andina Cía. de Seguros SA c/ EN-DGA-Resol 1353/09 (Expte. 1017/08) s/ Dirección General de Aduanas",* Causa Nº 33529/2009, del 3/12/13; y Sala IV, *in re: "Alba Compañía Argentina de Seguros S.A. (TF 21435-A) - acum. c/ DGA"*, Causa Nº 30698/2011, del 29/03/2012), lo que no ocurre en el presente caso.

IV. Que, por otro lado, respecto del tipo de moneda de pago, toda vez que la suma intimada fue expresada en dólares estadounidenses, cabe señalar que, para la conversión a la moneda de curso legal en pesos, deberá utilizarse el tipo de cambio vendedor que informa el Banco de la Nación Argentina al cierre de sus operaciones, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de su efectivo pago, de conformidad con lo establecido por los artículos 1º, inciso a), 3º y 4º, de la Resolución General (AFIP) Nº 3271/12. Ello, hasta el límite máximo fijado en las pólizas Nº 1595523 y N° 1607496 (confr., esta Sala, *in re*: *"La Mercantil Andina Cía. Argentina De Seguros SA"*, ya cit.).

Asimismo, respecto de los argumentos referidos a la aplicación de intereses sobre la deuda en dólares, que sintéticamente esgrime la accionante con fundamento en que *"se le estaría aplicando a la deuda un doble sistema de actualización que resulta a todas luces inconstitucional"* (confr., fs. 69vta.), debe recordarse que, más allá de que no efectúa una detenida explicación de sus dichos, la declaración judicial de inconstitucionalidad es la más delicada de las funciones y no sólo requiere que la norma impugnada pueda causar un gravamen constitucional, sino que se haya afirmado y acreditado fehacientemente que ello ocurre en el caso concreto sometido a decisión (confr., CSJN, *Fallos:* 297:108; 300:352; 302:355; 329:3235; 330:3109, entre otros). Una solución distinta a la que se propone conduciría a ejercer la más delicada de las funciones judiciales (confr., CSJN, *Fallos:* 330:2981; 335:2333; 340:141 y 669, entre otras), y a sustituir el régimen legal vigente por aquél que el recurrente estima más conveniente, sin que se encuentren fehacientemente acreditados los extremos que justifican una declaración de tal gravedad (confr., esta Cámara, Sala IV, *in re: "Compañía Argentina De Seguros La Mercantil Andina SA c/ EN –DGA s/ Dirección General De Aduanas"*, Causa Nº 23501/2015, del 11/12/2018).

V. Que, por último, con relación a la liquidación impugnada, y de conformidad con lo expuesto en el considerando III, corresponde excluir las percepciones de IVA adicional y anticipo de impuesto a las ganancias de la liquidación aduanera de los tributos vinculados a la importación garantizada por la actora mediante las pólizas nº 1595523 y n° 1607496.

VI. Que, finalmente, en los términos del art. 279 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, corresponde distribuir las costas de ambas instancias en un 80 % a cargo del Fisco Nacional y en un 20 % a cargo de la actora, en atención a la existencia de vencimientos parciales y mutuos (art. 71 del CPCCN).

Fecha de firma: 29/07/2020
Alta en sistema: 30/07/2020
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SOFIA HERNANDEZ SAINT JEAN, SECRETARIA DE CAMARA INTERINA

#33840530#261063073#20200722144323559

37191/2019; COMPAÑIA ARGENTINA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA SA TF 39110-A c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Por las razones expuestas, **SE RESUELVE:** (*i*) hacer lugar al recurso de apelación deducido por la parte actora, y revocar parcialmente la sentencia apelada. En consecuencia, se deberá excluir de la Resolución Nº 128/18 –además del monto determinado en concepto de derecho adicional– las sumas determinadas en concepto de IVA adicional y anticipo de impuesto a las ganancias; (*ii*) las costas de ambas instancias se distribuyen en un 80% a cargo del Fisco Nacional y un 20% a cargo de la parte actora, en atención a la existencia de vencimientos parciales y mutuos (art. 71 del CPCCN).

A los fines del art. 109 se hace constar que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 29/07/2020
Alta en sistema: 30/07/2020
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SOFIA HERNANDEZ SAINT JEAN, SECRETARIA DE CAMARA INTERINA

#33840530#261063073#20200722144323559