



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
FEDERAL- SALA IV

CAUSA Nº 34770/2012/CA1: LA MERCANTIL ANDINA CIA ARGENTINA DE SEGUROS SA c/ EN-DGA-RESOL 4929/12 (EXPTE 288/08) s/DIRECCION GENERAL DE ADUANAS

En Buenos Aires, a 12 de septiembre de 2017, reunidos en acuerdo los señores jueces de la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, a efectos de conocer del recurso interpuesto en los autos caratulados: “LA MERCANTIL ANDINA CIA ARGENTINA DE SEGUROS SA Y OTRO c/ EN-DGA RESOL 4929/12 (EXPTE 288/08) s/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS”, el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver:

¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

El señor juez de Cámara Jorge Eduardo Morán dijo:

1º) Que, por sentencia de fs. 133/137, la señora jueza de la instancia anterior rechazó la demanda mediante la cual se pretendió revocar la resolución 4929/12 de la Dirección General de Aduanas que había exigido el pago de tributos a la aseguradora, en su carácter de tercera fiadora, por la suma de \$86.297,18, con más los intereses correspondientes hasta la fecha de su efectivo pago.

Para resolver como lo hizo, la *a quo* sostuvo que el servicio aduanero era “agente de percepción” del IVA y del impuesto a las ganancias en virtud de lo dispuesto por el art. 22 de la ley 11.683, los arts. 27 y 51 de la ley de IVA, el decreto 2394/91, el art. 39 de la ley de impuesto a las ganancias, el decreto 1076/92 y las RG. DGI 3431/91 y 3543/92, con sus modificaciones.

Indicó que estos derechos debían hacerse efectivos al momento de una importación definitiva a consumo independientemente del carácter con el que se hubiera solicitado la importación. Agregó que al tratarse de percepciones y no de anticipos, deben practicarse al momento en que se perfecciona el hecho imponible.

Mencionó que el fin de la aseguradora es garantizar “el no cumplimiento” de la exportación a tiempo por parte de la asegurada, y en base a tal incumplimiento se deben abonar los derechos correspondientes para que la mercadería definitivamente quede en el país (derechos o tributos aduaneros),





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
FEDERAL- SALA IV

CAUSA Nº 34770/2012/CA1: LA MERCANTIL ANDINA CIA ARGENTINA DE SEGUROS SA c/ EN-DGA-RESOL 4929/12 (EXPTE 288/08) s/DIRECCION GENERAL DE ADUANAS conforme la reglamentación y presunciones legales, independientemente del posterior destino que se le dé a la misma.

Por último, apoyó su postura en lo previsto por los arts. 274 del CA que dispone “1. *La mercadería que hubiere sido sometida al régimen de importación temporaria se considerará importada para consumo, aun cuando su importación se encontrare sometida a una prohibición, en cualquiera de los siguientes supuestos: a) hubiere vencido el plazo acordado para su permanencia sin haberse cumplido con la obligación de reexportar (...) 2. En los supuestos previstos en el apartado 1, quien hubiere importado temporariamente la mercadería será responsable de las correspondientes obligaciones tributarias, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondiere*”; el 453 que prevé “*El régimen de garantía previsto en este Título debe ser utilizado cuando se pretendiere obtener: (...) c) el libramiento de mercadería sometida al régimen de importación temporaria. La garantía debe asegurar el importe de los eventuales tributos que gravaren la importación para consumo de la mercadería de que se tratare...*” y el 970 que establece “1. *El que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria o de exportación temporaria, según el caso, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de los tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo, según el caso, de la mercadería en infracción, multa que no podrá ser inferior al TREINTA (30%) por ciento del valor en aduana de la mercadería, aun cuando ésta no estuviere gravada*”.

2º) Que, contra ese pronunciamiento, la accionante interpuso recurso de apelación a fs. 138, que fue concedido libremente a fs. 139. Puestos los autos en la Oficina, expresó sus agravios a fs. 142/147, los que no fueron contestados por su contraria (confr. fs. 150).

3º) Que, en sustancia la recurrente sostiene que por la póliza de seguro de caución sólo se cubren los “tributos aduaneros” dentro de los cuales no se encuentran los impuestos de la DGI. Considera que el hecho imponible que asegura su parte es la importación a consumo de la mercadería y no su





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
FEDERAL- SALA IV

CAUSA Nº 34770/2012/CA1: LA MERCANTIL ANDINA CIA ARGENTINA DE SEGUROS SA c/ EN-DGA-RESOL 4929/12 (EXPTE 288/08) s/DIRECCION GENERAL DE ADUANAS comercialización en el mercado interno. Ampara su postura en los arts. 453, inc. c, del CA que dispone *“la garantía debe asegurar el importe de los eventuales tributos que gravaren la importación para consumo de la mercadería que se tratare...”* y 635 que establece que *“el hecho imponible del derecho de importación es la importación a consumo de la mercadería”*.

Indica que a la liquidación de tributos se sumó la alícuota correspondiente al IVA ADICIONAL y ANTICIPO DE GANANCIAS, que son impuestos a la comercialización en el mercado interno que se encuentran exclusivamente a cargo del importador y que no fueron garantizados en la póliza extendida por la aseguradora. Agrega que el cobro de estos impuestos es una violación *“del principio de legalidad, que constituye la garantía constitucional sobre la cual descansa el derecho tributario vigente en nuestro ordenamiento jurídico nacional”*.

4º) Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha entendido que el seguro de caución aparece como un verdadero contrato de garantía bajo la forma y modalidades del contrato de seguro, cuyo objeto principal es el de garantizar a favor de un tercero –el beneficiario- las consecuencias de los posibles incumplimientos del tomador (Fallos: 315:1406); y ello de manera expeditiva, habida cuenta del origen de esta figura, que aparece como sustituto de una caución real en poder del comitente (Fallos: 321:3334).

Concordemente con lo expuesto, se ha dicho que, una vez producido el siniestro, nace para la aseguradora la obligación asumida en las condiciones generales de la póliza de seguro de caución, sin que pueda argumentarse que su responsabilidad sea subsidiaria, pues –conforme ha sido establecido en forma reiterada por la jurisprudencia– la Aduana, ante el incumplimiento del tomador del seguro, lo único que debe acreditar es su existencia para justificar su accionar contra el asegurador (confr. Sala II, in re *“Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. (T.F. 10.692-A) c/D.G.A.”* y *“Cosena Seguros SA (TF 16701-A) C/ DGA”*, sentencias del 7/11/02 y del 31/05/05, respectivamente).

En el presente caso, el riesgo asegurado fue el incumplimiento por parte del tomador de una prestación asumida ante la Aduana





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
FEDERAL- SALA IV

CAUSA N° 34770/2012/CA1: LA MERCANTIL ANDINA CIA ARGENTINA DE SEGUROS SA c/ EN-DGA-RESOL 4929/12 (EXPTE 288/08) s/DIRECCION GENERAL DE ADUANAS de reexportar la mercadería introducida temporariamente mediante el DIT N° 01 001 IT14 006244 W; hecho cuyo acaecimiento se encuentra firme.

En esos términos, resulta de aplicación lo pactado por las partes contratantes en el sentido que el asegurador debe responder “con los mismos alcances y en la misma medida en que, de acuerdo con las leyes o reglamentaciones aduaneras vigentes, causa eficiente del presente seguro, corresponda afectar total o parcialmente las garantías exigidas por las mismas” (confr. condiciones particulares de la póliza 001543496 cuya copia obra a fs. 110).

5º) Que, puntualmente, en lo que respecta al reclamo del IVA adicional y del impuesto a las ganancias, cabe recordar que La Mercantil Andina Compañía Argentina de Seguros SA aseguró a la AFIP-DGA el pago en efectivo de la suma máxima de U\$S 24.650 con respecto a la operación registrada bajo el mencionado DIT –con más la que pudiere resultar en exceso por aplicación del artículo 1122 del Código Aduanero–, que resulte obligado a efectuarle CIDECA S.A. “*por aplicación de las disposiciones legales y/o reglamentarias vigentes en materia aduanera o impositiva*” como consecuencia de la importación en trato (confr. póliza– fs. 110); lo que impide admitir el planteo de falta de cobertura por tratarse de tributos no vinculados directamente con el incumplimiento de la importación temporal, toda vez que el haz de obligaciones garantizado, sin lugar a dudas, comprendió las deudas de índole impositiva que corresponda pagar en razón de las reglamentaciones vigentes, como es el caso de las resoluciones generales DGI 3431/91 y 3543/92, que establecieron los regímenes de percepción que aquí se cuestionan y que se aplican a las importaciones definitivas de cosas muebles (v. art. 1º de las normas citadas).

6º) Que, en lo que respecta a la cobertura del derecho adicional, cabe estar a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en las causas F. 195.XLII “Frischer SRL (TF 16.236-A) c/ DGA” y I.49.XLII “IEF Latinoamericana SA (TF 16.912-A) c/ DGA”, falladas el 14 de agosto de 2013, dado el valor moral que indiscutiblemente tienen sus pronunciamientos.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
FEDERAL- SALA IV

CAUSA Nº 34770/2012/CA1: LA MERCANTIL ANDINA CIA ARGENTINA DE SEGUROS SA c/ EN-DGA-RESOL 4929/12 (EXPTE 288/08) s/DIRECCION GENERAL DE ADUANAS

En aquellos precedentes el Alto Tribunal interpretó que, tanto el artículo 23 del decreto 1439/96 –que es la norma cuya aplicación se discute en el *sub examine*– como el artículo 15 de la resolución ministerial 72/92, condicionan expresamente el derecho adicional al registro de una solicitud de destinación para consumo y a su autorización por el servicio aduanero; no encontrándose previsto el recargo para aquellos casos en que la importación a consumo se produce sin que medie un pedido del interesado, por el mero transcurso del plazo de la temporal y el incumplimiento de la obligación de reexportar.

Sobre esa base, la Corte Federal concluyó en que sostener su aplicación en casos como el presente, implicaría extender los alcances de una norma tributaria a supuestos no previstos en ella, acudiendo al método de la analogía, lo cual es inaceptable según reiterada y pacífica jurisprudencia de ese Tribunal.

Además, aclaró que interpretar las normas en trato con los alcances que surgen de su texto no conduce a una situación irrazonable, colocando al infractor en mejor situación que la de quien cumple regularmente con sus obligaciones fiscales, pues, con respecto a aquél, el Código Aduanero ya prevé la aplicación de la sanción prevista en su artículo 970; de forma tal que la autoridad que dictó el decreto 1439/96 y la referida resolución 72/92 pudo perfectamente interpretar que dicha sanción resultaba suficiente, limitando la aplicación del adicional a aquellos supuestos en que se decide dejar la mercadería en el país en lugar de reexportarla.

Por las consideraciones expuestas, debe hacerse lugar a este agravio y revocar la decisión apelada en cuanto incluye el derecho adicional en el reclamo tributario.

En virtud de las consideraciones precedentes, VOTO por:

- 1º) Confirmar parcialmente la resolución de fs. 133/137 y revocarla en cuanto a la procedencia del derecho adicional;
- 2º) Imponer las costas de ambas instancias conforme los vencimientos (arg. arts. 1163 y 1174, CA, y 68 y 279, CPCCN).





Poder Judicial de la Nación

**CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
FEDERAL- SALA IV**

CAUSA N° 34770/2012/CA1: LA MERCANTIL ANDINA CIA ARGENTINA  
DE SEGUROS SA c/ EN-DGA-RESOL 4929/12 (EXPTE 288/08)  
s/DIRECCION GENERAL DE ADUANAS

Los señores jueces de Cámara Marcelo Daniel Duffy y  
Rogelio W. Vincenti adhirieron al voto que antecede.

Por lo expuesto, SE RESUELVE:

1) Confirmar parcialmente la resolución de fs. 133/137 y  
revocarla en cuanto a la procedencia del derecho adicional;

2) Imponer las costas de ambas instancias conforme los  
vencimientos (arg. arts. 1163 y 1174, CA, y 68 y 279, CPCCN).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Marcelo Daniel Duffy

Jorge Eduardo Morán

Rogelio W. Vincenti

