Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 28 de Febrero de 2023

Vistos los autos: "La Mercantil Andina Cía. Arg. de Seg. S.A. c/ EN –DGA– resol. 3455/09 (expte. 601909/03) s/ Dirección General de Aduanas".

Considerando:

Que el recurso extraordinario es inadmisible (artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por ello, habiendo dictaminado la señora Procuradora Fiscal, se lo desestima. Con costas. Notifíquese y devuélvase.

DISI-//-

-//-DENCIA DEL SEÑOR PRESIDENTE DOCTOR DON HORACIO ROSATTI

Considerando:

1°) Que en el año 2000 la empresa Cairin S.A. importó productos plásticos bajo el régimen de importación temporaria previsto en el artículo 250 y siguientes del Código Aduanero. Asumió, en consecuencia, el compromiso de reexportar la mercadería antes del 7 de agosto de 2002 y sus obligaciones quedaron garantizadas, en los términos del artículo 255 de ese código, por la aseguradora La Mercantil Andina Cía. de Seguros S.A., de conformidad con la póliza cuya copia se encuentra agregada a fs. 113/114 de estas actuaciones.

Ante el incumplimiento de esa obligación de reexportar, la Dirección General de Aduanas de la Administración Federal de Ingresos Públicos (DGA) instruyó el sumario administrativo pertinente y, previo descargo de la importadora y la compañía aseguradora, en el año 2009 dictó la resolución DE PRLA n° 3455 por medio de la cual se intimó a Cairin S.A. y a La Mercantil Andina al pago de $ 277.725,51 por los tributos adeudados (cfr. fs. 42 del expediente administrativo 12039-1105-2008).

2°) Que la compañía aseguradora inició demanda contra la DGA a fin de obtener la declaración de nulidad del acto administrativo por el que le exigen el pago de los tributos adeudados por el importador. La Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal -al revocar

la sentencia de primera instancia- hizo lugar a la acción y declaró que la obligación exigida se encuentra prescripta por aplicación de la ley 24.522 de concursos y quiebras.

Con remisión a diversos precedentes propios, señaló que en las condiciones generales de la póliza de seguro de caución se establece que la prescripción de las acciones contra el Asegurador se producirá cuando prescriban las acciones de la Aduana contra el tomador (en este caso, el importador).

En tales condiciones, explicó que la empresa importadora fue declarada en quiebra el día 21 de junio de 2006 y, de acuerdo a los artículos 32 y 56 de la ley 24.522 de concursos y quiebras, la DGA no instó una verificación ante ese proceso falencial en el plazo previsto en dichas normas, por lo cual se encuentra prescripto el crédito contra el fallido y -por consiguiente- también contra la aseguradora.

3°) Que contra esa decisión interpuso recurso extraordinario la Aduana, el cual fue concedido por existencia de cuestión federal (conf. fs. 161/168 y 176).

El servicio aduanero sostiene que las disposiciones sobre prescripción de los tributos aduaneros establecidas en el Código Aduanero prevalecen sobre las de la Ley de Concursos y Quiebras. Argumenta que no se encuentra obligada a presentarse en el proceso concursal del importador y contribuyente de los gravámenes adeudados para poder reclamar su crédito a la aseguradora.

Agrega que, en función del alcance y la finalidad del seguro de caución, no puede alegarse que la deuda que liga al Fisco con la aseguradora se encuentre afectada por el concurso del importador que toma el seguro. Considera que el vínculo contractualmente adquirido por la actora frente a la Aduana excluye las defensas fundadas en circunstancias personales del tomador del seguro, pues la cobertura es requerida precisamente para evitar que deba concurrir a verificar su crédito en el concurso del tomador que incumple.

Por ese motivo, entiende que la cláusula quinta de las condiciones generales de la póliza no debe interpretarse en contra de las competencias aduaneras y que esa disposición rige mientras el tomador se encuentra en pleno ejercicio de sus derechos para disponer de su patrimonio y no cuando ha ingresado en un concurso y/o quiebra.

4°) Que el recurso extraordinario es admisible, toda vez que se ha puesto en tela de juicio la interpretación de normas de carácter federal -Título III de la Sección V del Código Aduanero y resolución 2749/93 dictada por la entonces denominada Administración Nacional de Aduanas (ANA)- y la sentencia definitiva del superior tribunal de la causa ha sido adversa al derecho que se sustenta en ellas.

Los agravios vinculados con la arbitrariedad de la decisión recurrida y la aplicación de la ley 24.522 se encuentran inescindiblemente unidos a la cuestión federal

antedicha, por lo que corresponde que se examinen en forma conjunta con la amplitud que exige la garantía de defensa en juicio. Por lo demás, la ausencia de queja sobre ese punto no impide a esta Corte darle tratamiento, dado el silencio y ambigüedad que media en el auto de concesión de fs. 176 y acorde a la amplitud que exige la garantía de la defensa en juicio (arg. doct. Fallos: 341:774 y sus citas).

5°) Que en este caso se encuentra en juego el régimen de garantías previsto en el Código Aduanero para las operaciones de importación temporaria.

El artículo 250 del Código Aduanero dispone que "[l]*a 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*".

El vencimiento del plazo fijado sin reexportar la mercadería supone la importación para consumo de esos bienes, con el correlativo pago de los tributos correspondientes y las sanciones derivadas del régimen infraccional aplicable al caso (artículos 274, incs. 1, a y 2; y 970 del Código Aduanero). Para resguardar la recaudación, las normas obligan a quienes solicitan esta variante de destinación suspensiva de importación a obtener una garantía a favor del servicio aduanero, en los

términos del Título III de la Sección V del código citado, mediante un seguro que respalde "*el importe de los eventuales tributos que gravaren la importación para consumo de la mercadería de que se tratare*" (artículos 255 y 453 inciso c).

Incumplida la obligación de reexportar, el artículo 462 establece que "[l]*os derechos y privilegios respecto de la garantía pueden ejercerse simultáneamente y sin perjuicio de las acciones que competen al servicio aduanero contra los responsables del pago de los tributos, multas y accesorios correspondientes*" (subrayado agregado).

El contenido de las pólizas que expresan estas garantías, fue regulado por la entonces Administración Nacional de Aduanas en la resolución 2749/93, cuyo artículo 3° se ha puesto en tela de juicio en este proceso.

Los Anexos VIII y X de dicha resolución, disponen, en sustancia, que:

i) "*las partes contratantes se someten a las Condiciones de la presente póliza como a la ley misma. Las disposiciones de los Código Civil y de Comercio y demás leyes solamente se aplicarán en las cuestiones no contempladas en esta póliza en cuanto ello sea compatible*";

ii) "[u]*na vez formulado el cargo por dependencia aduanera que corresponda o existiendo resolución dictada en firme que establezca la responsabilidad del Tomador y el monto por el cual*

corresponda afectar las garantías objeto de la presente póliza, la Dirección General de Aduanas tendrá derecho a requerir del Tomador o del asegurador el pago pertinente".

Y, específicamente en lo que aquí interesa, dispone que "[l]*a prescripción de las acciones contra el Asegurador se producirá cuando prescriban las acciones de la Dirección General de Aduanas contra el Tomador, de acuerdo con las disposiciones legales aplicables*" (artículo 3, subrayado agregado).

El contenido de esas disposiciones se encuentra expresamente receptado en la póliza suscripta entre La Mercantil Andina S.A. y Cairin S.A., agregado a fs. 113 de estas actuaciones.

6°) Que en tales condiciones, la cuestión federal a dirimir en este caso consiste en interpretar el referido artículo 3°, en cuanto dispone que las acciones del servicio aduanero contra la aseguradora prescriben cuando así lo hagan las acciones contra el tomador, de acuerdo con las disposiciones legales aplicables.

En concreto, el punto a definir es si la prescripción de las acciones contra el contribuyente concursado, derivada de los artículos 32 y 56 de la ley 24.522, extingue también la acción contra la compañía de seguros. Esas normas disponen que "*el pedido de verificación produce los efectos de la demanda judicial, interrumpe la prescripción e impide la caducidad del derecho y de la instancia*" (artículo 32, segundo párrafo); y que

el período de verificación tardía debe producirse hasta dos años luego de la presentación en concurso o seis meses desde la firmeza de la sentencia recaída en un proceso no sujeto al fuero de atracción, "*vencidos esos plazos prescriben las acciones del acreedor tanto respecto de los otros acreedores como del concursado, o terceros vinculados al acuerdo*" (cfr. artículo 56, párrafos sexto a octavo).

Como puede advertirse, no se encuentra en debate en esta causa la eventual obligación de la DGA de verificar sus créditos en el marco de los concursos y quiebras de los importadores y/o exportadores para cobrar sus acreencias contra estos. Lo que se pone en tela de juicio son los alcances extintivos que un sujeto ajeno al concurso, la aseguradora, pretende hacer valer sobre la base de una norma contenida en la resolución 2749/93 que extiende el plazo de prescripción de las acciones del tomador. Es decir, si de allí se desprende un deber de la Aduana de verificar su crédito fiscal en el proceso concursal del contribuyente antes de reclamar a la aseguradora.

7°) Que frente a este conjunto de normas, se abren dos alternativas interpretativas:

a) Por un lado, la aseguradora esgrime una interpretación literal y sostiene que, extinta la acción contra el contribuyente en los términos de la ley de concursos, fenece la obligación emergente de la póliza en cuestión, "*de acuerdo con las disposiciones legales aplicables*". Así desde el inicio

del trámite aduanero puso en conocimiento la existencia de quiebra el importador, lo cual, a su juicio le impide "*realizar pagos fuera de la quiebra, ya que es el único procedimiento legal que asegura el respeto a la par conditio creditorum, motivo por el cual (…) el servicio aduanero deberá presentarse en dicho proceso universal (…ya que) mi representada es garante de una obligación accesoria*" (cfr. fs. 19 del expediente 12039-1105-2008). Luego, al interponer la demanda judicial, reiteró la accesoriedad de su crédito e insistió en la obligación del servicio aduanero de presentarse en el proceso concursal del importador (cfr. fs. 4/8 del presente expediente).

b) Por el otro, la Aduana propone una interpretación teleológica, sintetizada en su recurso extraordinario en los siguientes términos: "*el paralelismo en el plazo de prescripción de la acción del tomador con el de la aduana -según esta cláusula particular- solo se pactó para los supuestos en que rigen las normas comunes que hacen a la regulación del reclamo de los créditos en general, pero nunca para casos como el de autos, donde se aplican principios legales distintos de los generales*" (fs. 164 vta.). Entiende que el Fisco, al reglamentar el contenido de las pólizas en este sentido, procuró "*no tener más plazo de prescripción contra la aseguradora, que el que pudiere tener contra el tomador, pero ello claro está, en situaciones de normalidad, es decir, mientras aquel se encontraba en pleno ejercicio de sus derechos, libertad y facultades de accionar y de disponer sobre su patrimonio*" (fs.

165). Sobre esa base, concluye en que "*la Aduana sólo está obligada a verificar su crédito en sede concursal si pretendiese reclamarle a éste su acreencia, resultante de la Resolución que liquidó e intimó al pago de los tributos; no estando por el contrario este Organismo obligado a ello, si ante la ausencia de pago por parte del importador que tomó el seguro, pretende hacer valer los efectos de ese acto administrativo contra la aseguradora que, a través de la cobertura de caución, garantizó el pago de los tributos*" (fs. 165 vta.).

8°) Que una interpretación situada, coherente y que no pierda de vista los objetivos centrales de las normas involucradas, exige asumir con convicción, pero sin fanatismo, la presunción de no contradicción del ordenamiento jurídico en general. Por tal motivo, la primera regla de interpretación de un texto legal es asignar pleno efecto a la voluntad del legislador, cuya fuente inicial es la letra de la ley, sin presumir su inconsecuencia. La interpretación debe evitar asignar a las normas un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras, y adoptando como verdadero el criterio que las concilie y suponga la integral armonización del ordenamiento jurídico como un sistema. Por tal motivo, este Tribunal ha señalado que debe indagarse el verdadero alcance de las normas mediante un examen de sus términos que consulte su racionalidad, no de una manera aislada o literal, sino computando la totalidad de sus preceptos de manera que guarden debida coherencia, y atendiendo a la

finalidad que se tuvo en miras con su sanción (doctrina de Fallos: 323:3289, considerando 4° y sus citas, y 339:323, entre muchos otros).

9°) Que del régimen legal de garantías diseñado en el Código Aduanero se desprende la doble finalidad de agilizar los trámites aduaneros y, al mismo tiempo, proteger las arcas públicas permitiendo la liberación de mercaderías bajo diferentes sistemas de seguros que difieren pagos de operaciones definitivas. Este sentido último del régimen de garantías concuerda con la letra del código señalado, cuyo artículo 462 establece -como se ha visto- que los derechos emergentes de la garantía "*pueden ejercerse simultáneamente y sin perjuicio de las acciones que competen al servicio aduanero contra los responsables del pago de los tributos*".

10) Que, por lo tanto, dada la finalidad declarada en la ley, acaecido el siniestro -la falta de pago del tributo aduanero debido, en razón de la situación de insolvencia que derivó en la quiebra-, se configura para la aseguradora la obligación asumida en el contrato de seguro de caución. Ninguna norma o cláusula aquí invocada declara una responsabilidad de carácter accesorio ni tampoco la obligación de la Aduana de verificar su crédito en el concurso o en la quiebra del importador de forma previa a exigirlo a la compañía aseguradora.

En el caso bajo análisis, el seguro adoptado tuvo por objeto garantizar a la DGA (como beneficiario) la oportuna

percepción de los tributos debidos por Cairin S.A. (como contribuyente de la operación de importación, y tomador del seguro), frente a sus posibles incumplimientos respecto de la operación de importación temporaria.

11) Que en tales condiciones, una interpretación sistémica de la resolución 2749/93, ajustada a su jerarquía inferior al Código Aduanero, impide extender su ámbito de aplicación a las normas de prescripción previstas en la ley 24.522, para aquellos casos en que el tomador del seguro y contribuyente se encuentre concursado y/o fallido. Por tal motivo, la decisión apelada debe ser dejada sin efecto.

Por ello, habiendo dictaminado la señora Procuradora Fiscal, se declara formalmente admisible el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada. Con costas. Notifíquese y vuelvan los autos al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo decidido en la presente.

Firmado Digitalmente por ROSATTI Horacio Daniel

Firmado Digitalmente por ROSENKRANTZ Carlos Fernando

Firmado Digitalmente por MAQUEDA Juan Carlos

Firmado Digitalmente por LORENZETTI Ricardo Luis



Recurso extraordinario interpuesto por la **Dirección General de Aduanas,** representada y patrocinada por el **Dr. Pablo Daniel Melo.**

Traslado contestado por **La Mercantil Andina Cía. Argentina de Seguros S.A.,** representada por el **Dr. Ariel Serantes** y patrocinada por la **Dra. Marta Nora Chiappe.**

Tribunal de origen: **Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal.**

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal n° 3.**