

## Importacion Temporal Garantia Del Pago De Tributos Por Parte De La Aseguradora Retencion Por Parte De La Direccion General De Aduanas

### JURISPRUDENCIA

### Importación temporal. Garantía del pago de tributos por parte de la

aseguradora. Retención por parte de la Dirección General de Aduanas Se confirma el fallo que concluye que los tributos IVA adicional y ganancias se encuentran comprendidos en las coberturas asumidas por las aseguradoras, pues surge probado que la actora garantizó todos los tributos vinculados a la operación de importación temporal, y no solo los tributos aduaneros. Buenos Aires, 26 de abril de 2018.-

Y VISTOS; CONSIDERANDO: I.- Que, a fs. 95/101 vta., el Tribunal Fiscal de la Nación rechazó el planteo de prescripción de la acción del Fisco para exigir el pago de tributos formulado por la actora. Asimismo, confirmó la resolución n° 4706/10 (DE PRLA), en cuanto intima a la aseguradora el pago de tributos por la suma de \$34.584,57, con más los intereses del art. 794 del C.A. que deben computarse desde el 2/12/2009 hasta la fecha de efectivo pago, aclarando que la responsabilidad de la recurrente se limita a la suma de \$16.200 con más el C.E.R., y la revocó, en cuanto a la exigencia del derecho adicional. Impuso las costas a la actora, respecto de la prescripción por ella articulada y en cuanto al monto de los tributos que se confirman; y al Fisco Nacional por el derecho adicional que se revoca. Para así resolver -en cuanto aquí interesa- sostuvo:

¿Que de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 803 y 804 del Código Aduanero, la acción del Fisco para exigir el pago de tributos prescribe por el transcurso de cinco años computados a partir del 1° de enero del año siguiente al de la fecha del hecho gravado -que en el caso es el vencimiento del D.I.T. que origina la cuestión que acaeció en el año 2002-, por lo cual el cómputo del plazo de la prescripción comenzó el 01/01/03, se suspendió el 07/02/2006 con el auto de apertura del sumario y hasta el dictado de la resolución apelada en la causa 30/06/2010 de conformidad con lo dispuesto en el art. 805 inc. a) del C.A., a lo que cabe agregar que a la fecha se encuentra suspendido por la interposición del recurso, de acuerdo con lo dispuesto en el inc. c) del art. 805 del citado Código, y siendo ello así no habiendo operado la prescripción de la acción del Fisco para exigir tributos, corresponde rechazar el planteo formulado por la actora, con costas (...)?

¿VII. Que la aseguradora sostiene que corresponde que se le reclame el pago de tributos relativos a la importación a consumo de la mercadería previamente importada temporalmente, entre los cuales a su entender no se encuentran alcanzados por su póliza n° ..., el derecho adicional y las percepciones de I.V.A. Adicional y de Ganancias (...)?

¿Que el siniestro a que se refiere la póliza, en el caso es la importación para consumo en forma irregular de la mercadería, y que como ya quedó expuesto la aduana en los términos del art. 3° de las Condiciones Generales ha exigido el pago de los tributos garantizados a la aseguradora, no está previsto en la misma el beneficio de excusión, tampoco la responsabilidad subsidiaria sino que es deudor principal y solidario con la tomadora, conforme normas del Código Civil cuya aplicación, surge de las Condiciones Generales de la póliza?

¿Que conforme resulta de las constancias de la causa, la actora ¿Aseguradora de Créditos y Garantías S.A.' mediante la póliza de caución nro. ... emitida el 15/08/2000 garantizó los tributos emergentes del D.I.T. que motivara la causa hasta la suma de U\$S 16.200, que conforme resulta del despacho de importación en cuestión incluyen a los derechos de importación 5%, tasa de estadística 0,50%, derecho adicional 24%, I.V.A. 21%, I.V.A. Adicional 10% e Impuesto a las Ganancias 11%?

¿Que de la liquidación obrante a fs. 12 de las act. adm. resulta que el monto de los tributos que se exigen se refiere a los rubros que fueran garantizados por la aseguradora conforme se desprende del D.I.T. en infracción y por ende comprendidos en el alcance de la póliza, por lo que la aseguradora no puede volver contra sus propios actos y por ello corresponde el pago de dichos rubros a la aquí recurrente por las alícuotas garantizadas?

¿Que respecto al planteo realizado por la actora, en relación al derecho adicional previsto en el art. 23 del dto. 1439/96, sin perjuicio de que considero que en el caso, en el que no se acreditó el cumplimiento del régimen, atento que como quedó expuesto precedentemente la mercadería no fue reexportada, y por ello debería exigirse el pago del derecho adicional (ya que quedó importada para consumo en forma irregular)..., corresponde aplicar al caso de autos el fallo del Alto Tribunal recaído en la causa ¿IEF Latinoamericana S.A.' sent. del 14/8/13, en el que aplica y remite en lo pertinente a las consideraciones y criterio establecido en la causa ¿Frischer S.R.L.' del 14/8/13, en la que revocó la exigencia del derecho adicional previsto en el art. 15 de la resol ME 72/92, limitando el pago solo en los casos en que se solicita la importación para consumo de las mercaderías importadas temporariamente, y en este sentido señaló que ¿...quien no regulariza en término la situación de los bienes es pasible de las sanciones previstas por el art. 970 del C.A. pues tal conducta constituye -en principio- una infracción prevista y penada por ese cuerpo legal...' y revocar el derecho adicional que se exige en la causa a ambas partes, con costas?

¿VIII. Que, cabe analizar conjuntamente los agravios vertidos por la aseguradora respecto a falta de competencia de la D.G.A. para determinar cuestiones vinculadas a las percepciones de I.V.A. y la determinación incorrecta de la percepción de Impuesto a las Ganancias, dado que considera que le es aplicable la alícuota del 3% del Impuesto a las Ganancias en vez del 11%?

¿Que cabe aclarar que, por las

Resoluciones Generales D.G.I. 3431/91 y 3543/92 y sus respectivas modificaciones, se establece un régimen que faculta a la Aduana como agente de percepción de I.V.A. Adicional y del Impuesto a las Ganancias, determinando en cada caso, las excepciones contempladas a las mismas. De la normativa reseñada surge que la Aduana está debidamente facultada para la percepción de los impuestos, en su carácter de agente de retención, pero ello no implica que esté autorizada a su determinación o a ejercer cualquiera de las demás atribuciones que las respectivas leyes ponen a cargo de la D.G.I. Por lo demás la alícuota que se exige es la garantizada por el importador en el D.I.T. en trato, a lo que cabe agregar que la importadora no validó opción alguna respecto de las percepciones siendo inaplicable en la causa la Disposición D.G.A. n° 96/2006, toda vez que no se encuentra cuestionada la naturaleza de la mercadería, esto es si trata de bienes de uso o de cambio (...)? ¿Que de la liquidación precedente resulta que los tributos que corresponden por la mercadería no regularizada ascienden a la suma de \$34.584,57?. X. Que cabe determinar el importe máximo de la responsabilidad de la aseguradora, teniendo en consideración que la póliza n° ... fue emitida por 'Aseguradora de Créditos y Garantías S.A.' con fecha 15/08/00 por la suma de U\$S 16.200 para garantizar los tributos emergentes del D.I.T. cuestionado, y en relación a ello debe señalarse que de las actuaciones administrativas del caso surge que la Aduana para liquidar los mismos aplicó el tipo de cambio vigente a la fecha del hecho imponible?. XI. Que sobre el importe nominal, de los tributos adeudados \$34.584,57 procede el pago de los intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero que deben computarse desde el vencimiento del plazo de diez días desde la fecha de notificación de la corrida de vista de la aseguradora que data del 17/11/2009 (cédula de notif. de fs. 14 act. adm.), hasta la fecha de efectivo pago?. ¿Que el Dto. 214/02 en el art. 1 establece que a partir del 03/02/02 quedan transformadas en pesos las obligaciones de dar sumas de dinero cualquiera fuere su causa u origen expresadas en dólares existentes a la fecha de la sanción de la ley 25.561 y que no se encontrasen ya convertidas a pesos. Estas obligaciones de dar sumas de dinero expresadas en dólares se convierten a pesos a razón de U\$S 1= \$1 más el CER, en los términos de los arts. 1, 4 y 8 del referido decreto?. ¿La Resolución A.F.I.P 1528/03 (y modif.) en el art. 4° dispone que las garantías expresadas en dólares estadounidenses constituidas con anterioridad a la fecha de sanción del Dto. N°1214/02 y que se hallaban pendientes a dicha fecha se considerarán convertidas a pesos de U\$S 1= \$1 y sobre el monto resultante se aplicará el C.E.R.?. ¿Que por los motivos expuestos siendo que los tributos que corresponden por la importación irregular de la mercadería amparada por el D.I.T. de autos ascienden a la suma de \$34.584,57, debe aclararse que el límite de la responsabilidad de la actora es de pesos dieciséis mil doscientos (\$16.200) más el C.E.R., con más los intereses que correspondan?. II.- Que, contra dicho pronunciamiento interpuso recurso de apelación, la actora a fs. 106, expresando agravios a fs. 113/125 vta., los que fueron replicados a fs. 129/131 vta. Sostiene la recurrente que corresponde declarar la prescripción de la acción del Fisco, dado que, por el trámite del procedimiento, no deben validarse causales de suspensión o interrupción, habida cuenta que la instrucción de sumario no se ajusta a derecho y fue dispuesta al solo efecto de interrumpir la prescripción en curso. En este contexto, pondera que la instrucción del sumario es nula porque dicha omisión al momento de su dictado implicaba la ausencia de acreditación del hecho generador de la presunta infracción y de la obligación tributaria por ausencia de documentación que respaldara las mismas. Ante esa ausencia no es posible analizar la descarga de la mercadería de la temporal denunciada, atento que, además de su falta de identidad, entre otras cuestiones, de las impresiones de pantalla no se desprende la cantidad efectivamente importada y librada a plaza, el efectivo vencimiento de la importación, y tampoco hay constancias de si hubo solicitudes de prórroga. La instrucción de sumario debe cumplir con el art. 1094 del C.A. y si así no lo hace, no cumple con los requisitos necesarios para producir la interrupción y suspensión de la prescripción de las acciones del Fisco. En particular, destaca que se ha operado la prescripción del reclamo referido al Impuesto a las Ganancias y al Valor Agregado, en los términos del art. 56 y siguientes de la ley 11.683. A todo evento, deja planteada la evidente inconstitucionalidad de cualquier interpretación que se hiciera de las normas citadas precedentemente, que permitiera que pueda admitirse que el instituto de la prescripción se vea totalmente desvirtuado al convalidarse la duración indefinida de un sumario aduanero, en absoluto exceso al plazo fijado por ley. En subsidio, manifiesta que no se advierte fundamento para desestimar la improcedencia de la cobertura de las percepciones por el seguro de caución. Al respecto, indica que, en el caso, nos encontramos en el marco del régimen de importación temporaria, que se considera definitiva por falta de regularización de la mercadería en trato, por lo que los tributos pertinentes son los regidos por la legislación aduanera (Sección IX, Título I del C.A.), quedando al margen otros impuestos (I.V.A. Adicional y Ganancias) que, si bien se devengan como consecuencia del ingreso a consumo, no se encuentran alcanzados por el sistema mencionado. Cita jurisprudencia favorable a su postura. Por lo expuesto, solicita se revoque el fallo aduanero en cuanto a la pretensión de reclamar a su parte los rubros indicados, atento a que no resultan ser de aquellos alcanzados por la cobertura, sin que lo consignado en el despacho en este sentido, asuma relevancia, habida cuenta que ello es asentado por la importadora documentante y no por su parte. Precisa que la responsabilidad del asegurador se limita al texto de la póliza aprobada por la propia A.F.I.P. y la Superintendencia de Seguros de la Nación. Afirma que la auténtica responsabilidad surge cuando se configura el hecho imponible y por la vigencia de los tributos a la importación debe responder el asegurador. No

hay percepción o anticipo que resulten ser o tener la naturaleza de tributos a la importación. Destaca que, en el caso, las Cláusulas Particulares determinan con más precisión que se garantiza ?exclusivamente? tributos de importación que es a lo que obliga la ley. Esta condición particular predomina sobre las Condiciones Generales. Considera que la interpretación que establece que el alcance de la garantía y lo debido como tributos (si ocurre la importación a consumo en los términos del art. 274 del C.A.) resulta de lo comprometido en el despacho de importación temporaria se aparta del texto explícito de la ley aplicable (art. 635 y ss. y concordantes 453 y 459 del C.A.) y desprotege, tanto los intereses del Fisco como los del contribuyente, pues podría estar excluyendo de responsabilidad respecto de otros tributos y de diferentes alícuotas que estuviesen vigentes al momento de perfeccionarse el hecho imponible. La declaración aduanera de la mercadería en destinación suspensiva de importación temporaria es un hecho jurídico que configura un supuesto de no sujeción a los derechos de importación, ni a los tributos regidos por la legislación aduanera, a excepción de la tasa retributiva de servicios. Por lo tanto, recién cuando la mercadería sea destinada a consumo se sabrán los tributos que le son aplicables y qué tributos de carácter fiscal tendrán como presupuesto de hecho imponible la importación definitiva y/o qué anticipos o percepciones de impuestos cuyo hecho imponible ocurre dentro del territorio aduanero general serán exigibles (arg. juego armónico de los arts. 635, 637, 638, 639, 673, 686, 687, 697, 723). Circunscribir por anticipado el universo de tributación no tiene sustento normativo, toda vez que se verían afectados los derechos del Fisco al condicionar la no aplicación de posibles gravámenes que cree el legislador o disponga aplicar en el futuro a la mercadería que originariamente se importó temporariamente. En razón de ello, estima que no resulta acertada la afirmación relativa a que surge del propio D.I.T. el importe garantizado y que su parte es responsable de los rubros I.V.A. Adicional y anticipo del Impuesto a las Ganancias a las alícuotas allí fijadas. Pues, su parte no ha suscripto ni tenido a la vista, las declaraciones aduaneras de importación temporaria y ha sido el importador quien, conjuntamente con la A.F.I.P-D.G.A., afectó como garantía del despacho de importación, la póliza, y porque no hay norma que determine que la liquidación que figura en el D.I.T. sea la que corresponde cuando ocurre la importación a consumo (hecho imponible) generadora de las obligaciones tributarias. Por el contrario, toda la normativa dispone que los tributos y alícuotas a aplicar en la importación a consumo son las vigentes al momento en que esta ocurra, pues es ésta y no otra la importación que configura el hecho imponible (art. 635 del C.A.), y los tributos y alícuotas a liquidar serán los vigentes en el momento que fijan los arts. 637, 638 y 639 del C.A. En definitiva, la compañía de seguros emite (y lo hace antes de la realización de la declaración comprometida de importación temporaria) una póliza que se ajusta a la ley, pues el concepto comprometido son los tributos que gravan la importación a consumo conforme lo requiere el art. 453 inc. c) del C.A. Considera que las percepciones son en esencia uno de los modos en que se concreta el cobro de anticipos de impuestos. En consecuencia, por su propia naturaleza y lo dispuesto en las normas aplicables estos anticipos de impuesto generan el derecho a ser tomados como pagos a cuenta del tributo que en definitiva se deberá al cierre del período anual del ejercicio fiscal. Esta imputación al período fiscal específico da fundamento a la no exigencia del mismo vencido dicho período. En el caso, el agente de percepción es la D.G.A. y ese sería el que ocuparía el lugar de preceptor pero dado que es parte del órgano de recaudación no debe ingresar lo no cobrado y el órgano competente en la recaudación del impuesto, la D.G.I., conoce lo actuado por el contribuyente obligado por el impuesto cuando se cerró el período anual del mismo. Asimismo, se agravia por el rechazo del cuestionamiento de la alícuota de la percepción del Impuesto a las Ganancias. Al respecto, esgrime que no se puede sostener la decisión de no conocer sobre la legalidad de la liquidación efectuada por la dirección General de Aduanas en relación a la percepción del Impuesto a las Ganancias. La primera razón es que por derecho constitucional (art. 18 de la C.N. derecho de defensa en juicio) y por derecho convencional, por lo establecido en el art. 8 de la Convención sobre Derechos Humanos, toda persona tiene derecho a ser escuchada por un Tribunal independiente e imparcial. Manifiesta que la D.G.A. es incompetente para expedirse como juez administrativo sobre los planteos en que se cuestiona la alícuota o la procedencia de la exigencia de la percepción. Apunta que la resolución aduanera en lo que hace a la confirmación de liquidación tributaria en los rubros de anticipos que fueron cuestionados en el recurso de apelación -y el Tribunal Fiscal se negó a tratar- es nula por falta de competencia del órgano emisor (Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros) para resolver la controversia suscitada y en consecuencia corresponde resolver la exclusión de los anticipos de I.V.A. y del Impuesto a las Ganancias del reclamo tributario a su parte, disponiendo la oportuna remisión de las actuaciones a la D.G.I. a los fines de examinar y resolver los cuestionamientos relativos a dichos cuestionamientos tributarios. Por último, se queja con relación al cómputo de los intereses dispuesto en la sentencia apelada. Al respecto, señala que para su cálculo, ninguna incidencia puede tener la notificación efectuada a la aseguradora, pues, en tal caso, ello ha sido para que tomara conocimiento del sumario administrativo instruido a la firma importadora. En este sentido, postula que el interés del art. 794 del C.A. presupone la necesidad de que exista mora en el cumplimiento de la obligación de pago frente a la notificación del adeudo y si bien esto se da con la corrida de vista al importador, no ocurre lo mismo con la citación del asegurador porque este no puede pagar si no hay siniestro y este se configura recién cuando ocurre alguno de los actos administrativos indicados en el art. 3º de las Condiciones Generales de la póliza Por último, señala que el

criterio de intereses aplicado en la sentencia no se compadece con el instituto del seguro de caución pues un aspecto esencial de este último lo constituye el derecho a ejercer la acción de regreso contra el tomador (en el caso el importador), quien la podría rechazar, con pleno sustento legal, porque no se encontraba en mora. III.- Que, antes de abordar los agravios esbozados, corresponde efectuar una advertencia preliminar: los jueces no están obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. C.S.J.N., en Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre otros). IV.- Que, en primer lugar, corresponde tratar el planteo de prescripción formulado por la actora, pues, en caso de prosperar tornaría insustancial el tratamiento de los agravios restantes. A tal fin, conviene recordar que el artículo 803 del C.A. dispone que "[p]rescribese por el transcurso de cinco (5) años la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera?". El art. 804 del C.A. establece que "[l]a prescripción de la acción a que se refiere el artículo 803 comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado". Y a su vez, el art. 805 del C.A. prevé que "[l]a prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos: a) desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilite el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión (...)". En el sub examine, de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas nro. 12197-13213-2005 surge que: (i) el D.I.T. n° 00 001 IT15 001832-U, oficializado el 23/08/2000, vencía el 18/08/02 (fs. 5). (ii) con fecha 07/07/2006 se dispuso la instrucción del sumario (fs. 8). (iii) con fecha 23/09/2009 se corrió vista de las actuaciones a la firma Oscar Carlos Rapp e Hijos S.R.L. y asimismo, se citó a la aquí actora, Aseguradora de Créditos y Garantías S.A., en su carácter de garante de la obligación tributaria, la que fue notificada el 17/11/2009 (fs. 13 y 14 vta.). (iv) con fecha 30/06/2010, el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, dictó la resolución (DE PRLA) n° 4706/10 (32/35 vta.). De lo expuesto, cabe concluir que, siendo que el cómputo del plazo de prescripción comenzó el 01/01/03, se suspendió el 07/07/2006 con el auto de apertura del sumario y hasta el dictado de la resolución aduanera n° 4706/2010, resulta de toda claridad que la acción del Fisco para reclamar el pago de tributos no se encuentra prescripta. En consecuencia, corresponde rechazar el planteo formulado por la actora. V.- Que, con relación a la inclusión o no del I.V.A. Adicional y del anticipo de Ganancias en la liquidación, corresponde puntualizar que, surge de las condiciones particulares de la póliza de seguro de caución nro. 673.445 que Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. aseguró a la A.F.I.P.-D.G.A. el pago en efectivo de hasta u\$s 16.200, con más lo que pudiere resultar en exceso por aplicación del artículo 1122 del Código Aduanero, que resulte obligado a efectuarle: Oscar Carlos Rapp e Hijos S.R.L. (...) por aplicación de las disposiciones legales y/o reglamentarias vigentes en materia aduanera e impositiva como consecuencia de la siguiente operación de: se garantizan exclusivamente los tributos correspondientes a la importación temporaria (...)?, (confr. copias obrantes a fs. 28 y vta. act. adm. cit.). En tales condiciones, resulta de toda claridad que, contrariamente a lo pretendido por la apelante, la compañía aseguradora garantizó todos los tributos vinculados a la operación de importación temporal objeto de autos, y no sólo los tributos aduaneros. Siendo ello así, y dado que en la liquidación tributaria contenida en el D.I.T. de autos, las mercancías estaban gravadas (entre otros tributos) con I.V.A., I.V.A. adicional y Ganancias (cf. fs. 10 de las act. adm. cit.-documentación obrante en sobre contenedor-), los cuales estaban a su vez incluidos en la póliza otorgada y contaban con la correspondiente garantía, resulta a esta altura indiscutible que el asegurador se ajustó a la operatoria del régimen así establecido, sin formular cuestionamiento alguno, lo cual ratifica que no le asiste razón a la actora en su agravio, en tanto aquellos derechos conformaron el haz de obligaciones tributarias -garantizado por el emisor de la póliza- que debe hacer frente el importador temporario en el supuesto -aquí configurado- de haber incurrido en infracción al régimen pertinente (esta Sala, en este sentido, in re: "La Mercantil Andina Cía de Seguros S.A. (TF 18902-A) c/ D.G.A.", expte 38.508/04, del 16/09/11; "Alba Cía Argentina de Seguros SA (TF 26674-A) c/ DGA", expte N° 30.266/11, del 30/09/11 y "Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. c/ E.N.-D.G.A.- Resol.398/07 (expte 605920/02) s/ Dirección Nacional de Aduanas", expte 4.706/07, del 8/05/12 y "Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. y otro c/D.G.A. s/ Recurso Directo de Organismo Externo, del 30/06/2015). En este sentido, debe recordarse que el régimen de importación temporaria da sustento a la actividad comercial de la firma y -conforme los términos de la póliza emitida- quedó expresamente convenido que el asegurador respondía con los mismos alcances y en la misma medida en que, de acuerdo con las leyes o reglamentaciones vigentes, causa eficiente del presente seguro, corresponda afectar total o parcialmente las garantías exigidas por las mismas?, sin que resulte razonable su posterior cuestionamiento para liberarse de la responsabilidad asumida. En consecuencia, corresponde concluir que los tributos I.V.A. Adicional y Ganancias se encuentran comprendidos en las coberturas asumidas por las aseguradoras. VI.- Que, con respecto a la queja vinculada a la alícuota del 11% aplicada, cabe apuntar que, en la liquidación tributaria contenida en el D.I.T. n° 00 001 IT15 001832-U se incluyeron entre otros tributos las percepciones de Ganancias con una alícuota del 11%, la cual se considera incluida en la póliza otorgada y con la correspondiente garantía. En tales condiciones, deviene aplicable la doctrina de

la Corte Suprema de Justicia de la Nación según la cual el reconocimiento y aceptación de la reglamentación, aceptando voluntariamente y sin reserva expresa un determinado régimen jurídico, implica un inequívoco acatamiento que determina la improcedencia de su impugnación ulterior (Fallos: 213:1791;300:2117;310:2314;311:1695;314:1175, entre otros; esta Sala in re: ?Cosena Seguros S.A. (TF 21.573-A) c/ DGA? y ?Alba Compañía de Seguros S.A. (TF 20.645-A)?, ambas del 27/10/09; Sala III, in re: ?Papelera Tucumán S.A. (TF 14.120-A) c/ DGA?, del 8/2/06). Además, se ha dicho en supuesto análogo al presente que de las constancias de autos no se desprende que el apelante haya arrojado medios probatorios suficientes para acreditar la calidad del bien que ella alega, lo que implicaría una modificación de la alícuota del impuesto a las ganancias aplicada en la liquidación tributaria. En este sentido, es menester recordar la inveterada doctrina de la Corte Federal que establece que quien invoca ciertos hechos como fundamentos de su pretensión tiene la carga de acreditarlos (art. 377 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación), y si no logra cumplir con ese deber mediante la actividad probatoria desarrollada durante el juicio, corre el riesgo de que su acción sea rechazada (Fallos: 327:2231; 331:881, entre muchos otros) (conf. Sala IV, in re: ?Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. c/ EN-DGA- Resol 2176/07 s/ Dirección General de Aduanas?, del 10/3/15). En tales condiciones, corresponde rechazar el agravio intentado.

VII.- Que, respecto a la incompetencia de la A.F.I.P.-D.G.A. para formular el cargo impugnado, debe señalarse en primer término que el servicio aduanero se encontraba facultado en virtud de lo dispuesto por los arts. 246 y 249 del C.A. y 9 inc. d) del decreto 618/97, para la formulación de liquidaciones originarias o suplementarias y del cargo correspondiente. Por su parte, a través de las resoluciones generales nro. 3431/91 y 3543/92 y sus modificatorias, se facultó a la Aduana para actuar como agente de percepción del I.V.A. y del impuesto a las ganancias. En el caso, mediante la formulación del cargo, se intimó a la recurrente el pago de los conceptos I.V.A., I.V.A. adicional e impuesto a las Ganancias, como garante de los tributos por la destinación nro. 00 001 IT15 001832U, a raíz de la no regularización del régimen de importación temporal de la mercadería, por ello, si bien los impuestos reclamados no constituyen tributos típicamente aduaneros, gravan las importaciones para consumo y en el caso, se trata de alícuotas tributarias liquidadas que obedecieran a cuestiones típicamente aduaneras, por lo que no cabe concluir -como pretende la recurrente- que la formulación resulte ajena a las facultades o atribuciones del servicio aduanero. Por otra parte, esta postura es la que mejor se adecúa a la jurisprudencia emanada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en cuanto a que la retención debe ser efectuada por el agente de retención sin perjuicio de que se las considere un pago a cuenta del tributo y se encuentre culminado el período fiscal al cual se refiere (Fallos: 308:442; cuya doctrina, en lo sustancial, ha sido reiterada en las causas n° 306/2013 (49-S)/CS1 y 172/2013 (49-S) /CS1, caratuladas "San Juan S.A. (TF 29.974-1) c/DGI", con sentencia del 27 de octubre de 2015). Máxime cuando el rol que el ordenamiento asigna a la Aduana (artículo 22 de la ley 11.683, los artículos 27 y 51 de la ley del I.V.A., el decreto 2394/91, el artículo 39 de la ley del Impuesto a las Ganancias, el decreto 1076/92, y las RG DGI 3431/91 y 3543/92) se funda en razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria derivadas de que la procedencia de los impuestos se encuentra subordinada a la previa verificación del supuesto de importación (en el caso, tratándose de una importación irregular, la verificación del incumplimiento a la reexportación de la mercadería ingresada al amparo del régimen temporario), tarea que, precisamente, está a cargo del mencionado organismo aduanero (Sala I, in re: "Aseguradora de Créditos y Garantías SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo", del 1/11/16). Es por todo ello que el planteo de incompetencia de la Aduana para expedirse sobre las percepciones de I.V.A. y Ganancias no puede ser aceptado.

VIII.- Que resta tratar el planteo relativo a la fecha de inicio de cómputo de los intereses del artículo 794 del Código Aduanero. A este respecto, cabe aclarar que por las condiciones pactadas el asegurador adquiere el carácter de pagador principal y fiador solidario, añadiendo su responsabilidad a la del obligado primigenio. Además, el objeto de este tipo de seguro -que pertenece a los contratos de garantía- es, precisamente, la eliminación del riesgo de la mora (confr. esta Sala IV, in re 12.965/09, ?Agro Aceitunera SA (TF 21019-A) c/ DGA?, sentencia del 30/03/10; entre muchas otras). Por otra parte, la obligación asumida por la actora cubre tanto el capital como los intereses devengados y se encuentra reconocido que la extensión de la obligación del fiador -cuando es solidario- no depende de una diligencia personalísima constitutiva del estado de mora. Por consiguiente, para el cálculo de los intereses ninguna incidencia puede tener la notificación efectuada a la aseguradora, pues, en tal caso, ello ha sido para que tomara conocimiento del sumario administrativo instruido a la firma importadora en razón de la infracción cometida (confr. Sala V, in re 20.039/06, ?La Mercantil Andina Cia Arg de Seguros SA (TF 17704-A) c/ DGA?, sent. del 31/10/06, y sus citas; y esta Sala IV in re, ?Aseguradora de Créditos y Garantías SA (TF 22302-A) c/ DGA?, sent. del 05/05/11); todo lo cual torna inatendible este agravio.

IX.- Que, por último, corresponde precisar que, los planteos vinculados a la nulidad del auto de apertura del sumario por incumplimiento de los requisitos previstos en el art. 1094 del C.A., como la prescripción en los términos del art. 56 de la ley 11.683, no han sido cuestiones introducidas de manera oportuna (esto es, en la presentación recursiva ante el T.F.N. para su examen) y en consecuencia, no corresponde que este Tribunal se expida sobre dichos cuestionamientos por imperio de dispuesto por el art. 277 del C.P.C.C.N; razón por la cual se rechazan los agravios del apelante. En tales condiciones se desestima el recurso de Aseguradora de Créditos y

Garantías S.A., con costas de esta instancia a la actora vencida (art. 68, 1º parte del C.P.C.C.N.). Por lo expuesto, SE RESUELVE: desestimar el recurso de apelación de la actora de fs. 113/125 vta. y confirmar el pronunciamiento del Tribunal Fiscal de la Nación de fs. 95/101 vta., con costas de esta instancia a la vencida (art.68, primer párrafo del C.P.C.C.N.). Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvase.- JOSE LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA LUIS M. MARQUEZ MARIA CLAUDIA CAPUTI 028986E