

03/06/2011 - CNACAF, sala 3

La C. Nac. Cont. Adm. Fed., sala 3ª, con fecha 03/06/2011, en autos "Coto CICSA v. AFIP - DGA", entendió que no procede una medida cautelar de no innovar solicitada por una empresa para que se acepte un seguro de caución y se permita el libramiento a plaza de la mercadería -valijas y mochilas- que se encuentra en viaje hacia el país y cuyo valor se encuentra por debajo del porcentaje del valor criterio fijado por la norma, ya que no se advierte la verosimilitud en el derecho invocado por cuanto las garantías se encuentran supeditadas a la previa aceptación del servicio aduanero, sobre la base de un examen del importe y la solvencia de las cauciones, máxime si las posibilidades de caución contenidas en la norma aduanera no son taxativas y existe a priori un criterio del legislador para sujetar su admisibilidad a la reglamentación que fije el servicio aduanero.

Aduana. Cuestiones comunes a importación y exportación. Régimen de garantía. Medida cautelar de no innovar. Aceptación del seguro de caución. Mercadería facturada a valores inferiores al valor criterio establecido por la Aduana.

"Coto CICSA v. AFIP - DGA" - Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, **sala 3** - Buenos Aires, 3 de junio de 2011.

CONSIDERANDO:

Los Dres. Carlos Manuel Grecco y Sergio Gustavo Fernández dijeron:

I. La parte actora solicitó se decrete contra la AFIP-DGI medida de no innovar respecto a la exigencia de constituir garantía mediante dinero en efectivo o aval bancario y se ordene, en consecuencia, la aceptación de un seguro de caución conforme lo establece el art. 453 del Código Aduanero. Todo ello para permitir el libramiento a plaza de la mercadería documentada en el Bill of Lading 142052842438 que se encuentra en viaje hacia el país. El interesado propició el mantenimiento de la medida hasta tanto se resuelva el recurso de impugnación interpuesto oportunamente en sede aduanera.

Asimismo, el peticionante manifestó que adquirió determinados tipo de mercadería -valijas y mochilas- de origen chino. Así, pues, toda vez que los valores consignados para la mercadería, instrumentados en la factura comercial AP10366218, están por debajo del noventa y cinco por ciento (95%) de los valores criterios fijados en la nota externa 91/08 para estos productos, se obliga al ingresante a constituir garantía en dinero en efectivo, aval bancario o caución de títulos de deuda pública.

En un breve repaso de las normas aplicables, la actora señaló que: a) la resol. gral. AFIP 1907/05 estableció los "valores criterio", en virtud de lo cual todas las destinaciones de importación que se declaren por debajo del valor provisorio debían cursarse por el canal rojo valor con constitución de garantía previa para cubrir la diferencia entre el importe pagado y el que surja de considerar el valor consignado por la AFIP; b) la resol. gral. AFIP 1908/05 fijó que las destinaciones de importación cuyo valor FOB sea inferior al 80% del valor criterio de la AFIP quedarán sujetas, además de diferencias en la alícuota

de percepción de IVA y ganancias, a la constitución de garantías en efectivo, aval bancario y títulos de deuda, en el caso de que los importadores tengan menos de 6 meses inscriptos y con incumplimientos de obligaciones aduaneras e impositivas; c) luego se dictó la resol. gral. AFIP 2133/06 que complementa la anterior sin modificar las formas de constituir garantías; d) el 12/6/08 se dictó la resol. gral. AFIP 2461/08, que modifica la 1908/05, estipulando que en los casos en que los valores declarados sean inferiores al 95% de los valores criterio, sólo se considerarán satisfactorias las garantías establecidas mediante dinero en efectivo, aval bancario o caución de títulos de deuda pública; e) por último, la nota externa 91/08 de la DGA fijó valores criterio para distintas mercaderías que sean originarias y procedentes del Grupo 4 —que incluye Corea Democrática y Corea Republicana, China, Filipinas, Hong Kong, India, Indonesia, Malasia, Pakistán, Taiwán, Tailandia, Singapur y Vietnam—, entre las que se encuentran las adquiridas por la actora.

El importador adujo que la resolución 2461/08 limita los instrumentos para constituir garantías en franca colisión con lo previsto en el art. 455 del Código Aduanero.

Las garantías contenidas en la norma implican una erogación relevante para el particular, que en rigor alcanza la suma de U\$S 50.274, teniendo en cuenta que el tiempo que dura la investigación de la aduana previo a la liberación de la garantía no se reconoce ningún tipo de interés. Así, pues, la resolución 2461/08 perjudica a la actora y posee un efecto disuasorio para las operaciones de importación.

Por último, la interesada aduce que el art. 453 del CA describe los supuestos garantizables y pone en cabeza del contribuyente, y no del fisco, la elección del tipo de garantía.

II. A fs. 53/55 el Sr. juez de grado hizo lugar a la medida pretendida y ordenó, previa caución juratoria, la suspensión de los efectos de la Resolución General AFIP 2461/08. De tal modo, dispuso que la DGA deberá aceptar la constitución de un seguro de caución conforme lo establece el art. 453 del Código Aduanero hasta tanto se decida el recurso interpuesto en sede administrativa.

Para resolver en este sentido indicó, en lo esencial, que: a) la resolución cuestionada introduce una modificación al sistema previsto en la ley 23.311 y los arts. 453 y 455 del CA; b) por ende, el acto impugnado alteró las condiciones que el actor tenía reconocidas por las normas legales vigentes; c) por último el peligro en la demora se halla acreditado.

III. A fs. 58/59 y 64/82 se presenta el Fisco Nacional AFIP-DGA, apela la medida cautelar acordada en la anterior instancia y expresa los siguientes agravios: a) las garantías previstas en el Código Aduanero están supeditada a una condición, esto es que tanto el importe y la solvencia de las mismas fueren consideradas satisfactorias por la Aduana; b) por ende, el organismo aduanero siempre tiene la potestad, en resguardo de los intereses fiscales, de aprobar la solicitud del importador; c) la resolución 2461/08 fue dictada por la DGA en el marco de su competencia funcional y en ejercicio de sus facultades propias; d) se implementó así un sistema de fiscalización del valor de las mercaderías para enfrentar la evasión fiscal y combatir las prácticas de subfacturación en la

importación; e) los valores criterio se obtienen a través de diversas fuentes de información con el objeto de transparentar los procedimientos aduaneros; f) los Estados parte acordaron adoptar el Acuerdo de Valoración de la OMC y fijaron procedimientos complementarios por medio de la decisión CMC 17/94; g) el sistema no resulta arbitrario, en tanto tiene por fin verificar que el precio declarado concuerde con los usuales en la rama de la mercadería bajo análisis; h) las exigencias de explicaciones complementarias para el importador tienen por fundamento el Acta Final de la Reunión Ministerial de Marrakesch, aprobada por la ley 24.425; i) en la misma ley 23.311 se prevé lo ordenado en la resolución general cuestionada; j) por todo ello no se presentan en el caso los presupuestos para habilitar la medida cautelar pretendida; k) finalmente, cita jurisprudencia en apoyo de su postura.

A fs. 87/89 la actora contestó los argumentos de su contraria y propició su rechazo.

IV. En primer término cabe recordar que la procedencia de las medidas cautelares se halla condicionada, de conformidad con las directivas previstas en el art. 230 del CPCC, a la configuración en el caso de: a) la apariencia o verosimilitud del derecho invocado por quien las solicita (*fumus bonis iuris*); b) el peligro en la demora que exige la probabilidad de que la tutela jurídica que, eventualmente, la actora aguarda del pronunciamiento de fondo no pueda en

los hechos realizarse, esto es que a raíz del transcurso del tiempo los efectos del fallo resulten prácticamente inoperantes o se presente durante el proceso un daño de imposible o muy dificultosa reparación; c) por último es menester que se fije una contracautela suficiente para afrontar los eventuales perjuicios que la medida pudiere ocasionar a la contraria de haber sido solicitada sin sustento jurídico.

Por otro lado, corresponde puntualizar que cuando la medida cautelar se intenta frente a la Administración Pública es necesario que se acredite, *prima facie*, y sin que esto suponga un prejuzgamiento de la cuestión de fondo, la arbitrariedad el acto recurrido, dado el rigor con el que debe apreciarse la concurrencia de los supuestos que la tornan admisible. Y esto es así porque sus actos gozan de presunción de legitimidad, lo que da sustento a su fuerza ejecutoria, razón por la cual, en principio, ni los actos administrativos ni las acciones judiciales mediante las cuales se discute su validez suspenden la ejecución del acto cuestionado (conf. art. 12, ley 19.549; Sala IV in re "Joyart" del 19/9/91 y Sala V "Rutas Pampeanas S.A." del 12/7/99, entre otros precedentes).

V. De acuerdo a la cuestión suscitada en este estado inicial del proceso debe recordarse que la RG AFIP 2461/08 estableció en lo que aquí interesa: "Artículo 1° — Sustitúyese el Artículo 1° de la Resolución General N° 1908 y sus modificatorias, por el siguiente: "ART. 1°.— Las destinaciones definitivas de importación para consumo cuyos valores FOB unitarios declarados sean inferiores al NOVENTA Y CINCO POR CIENTO (95%) de los valores criterio establecidos por la Dirección General de Aduanas, para las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del MERCOSUR, quedan sujetas a las normas que se establecen para cada situación por la presente resolución general."; Art. 2° — Sustitúyese el Art. 2° de la RG N° 2133, por el siguiente:

“ART. 2º.— Las formas en que se podrá constituir la garantía a que se refiere el artículo precedente serán las siguientes: a) Sólo se consideran satisfactorias por el servicio aduanero las garantías constituidas mediante depósito de dinero en efectivo, aval bancario o caución de títulos de la deuda pública, cuando se trate de: 1) Destinaciones definitivas de importación para consumo cuyos valores FOB unitarios declarados sean inferiores al NOVENTA Y CINCO POR CIENTO (95%) de los valores criterio establecidos por la Dirección General de Aduanas, o 2) Importadores que tengan menos de SEIS (6) meses de inscriptos en dicha condición, o posean incumplimientos de sus obligaciones aduaneras, impositivas y/o de la seguridad social. b) Para las situaciones no contempladas en el inciso a) precedente se podrán utilizar las formas previstas en el Artículo 455 del Código Aduanero.”

Por su parte, **el art. 455 del Código Aduanero dispone que: “Siempre que el importe y la solvencia de la garantía fueren considerados satisfactorios por el servicio aduanero, los interesados podrán optar por alguna de las formas siguientes: La constitución, ampliación, modificación, sustitución y cancelación de la garantía podrá efectivizarse por medios electrónicos o magnéticos que aseguren razonablemente la autoría e inalterabilidad de las mismas, en las formas, requisitos y condiciones que a tal efecto establezca la reglamentación.** (Párrafo incorporado por art. 20 de la Ley N° 25.986 B.O. 5/1/2005.)... a) depósito de dinero en efectivo; b) depósito de títulos de la deuda pública, computados sus valores del modo que determinare la reglamentación; c) garantía bancaria; d) seguro de garantía; e) garantía real, en primer grado de privilegio, únicamente para asegurar el pago de los importes comprendidos en una espera o facilidad de pago de las autorizadas en este código, en cuyo caso el valor de los inmuebles o muebles de que se tratare se establecerá del modo que determinare la reglamentación; f) afectación expresa de la coparticipación federal en el producido de impuestos nacionales, cuando se tratare de operaciones efectuadas o a efectuarse por entes o dependencias centralizadas o descentralizadas de las provincias o municipalidades que tuvieren tal derecho; g) aval del Tesoro nacional, cuando se tratare de operaciones efectuadas o a efectuarse por entes o dependencias centralizadas o descentralizadas de la Nación, en cuyo caso las afectaciones correspondientes se efectuarán del modo que determinare la reglamentación; h) las demás que autorizare la reglamentación para los supuestos y en las condiciones que allí se establecieren.

VI. Conforme el análisis preliminar de las normas aplicables al caso **no se advierte, en principio, la verosimilitud en el derecho invocada por la actora a fin de acceder a la medida cautelar pretendida.**

Esto es así por cuanto las garantías se encuentran supeditadas, de acuerdo al Código Aduanero, a la previa aceptación del organismo demandado, en base a un examen del importe y solvencia de las cauciones.

Por consiguiente, no es posible concluir —prima facie— que la **resolución 2461/08 resulta contraria a la ley aplicable.**

Ello se debe a que, a contrario de lo sostenido por la actora, la norma se basa en criterios objetivos preestablecidos, previstos en los acuerdos aprobados

mediante la ley 24.425, a fin de reglamentar de modo general las facultades de aprobación de la DGA.

Por lo demás, cabe afirmar que, en principio, la enumeración de las posibilidades de caución contenidas en el Código Aduanero no es taxativa y existe a priori un criterio del legislador para sujetar su admisibilidad a la reglamentación que fije el organismo demandado.

VII. En función de lo indicado, la actora no ha logrado demostrar con virtualidad suficiente la alegada colisión de la resolución con el régimen legal preexistente, en tanto debe repararse que el art. 13 del Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduanero y Comercio de 1994 dispone que "...si en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercaderías importadas resultase necesario demorar la determinación definitiva de valor, el importador de las mercancías podrá no obstante retirarlas de la Aduana si, cuando así se le exija, presta una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías...".

VIII. En último término debe destacarse que la actora tampoco ha acreditado en debida forma la configuración en autos del peligro en la demora, a fin de habilitar la cautelar requerida. En efecto, si bien la interesada aludió en su escrito de inicio a las dificultades y mayores costos que presenta para el importador la exclusión del seguro de caución como posibilidad de garantizar sus operaciones no ha demostrado la imposibilidad de optar por alguna de las restantes opciones propuestas por el demandado así como tampoco que dicha elección genere un supuesto de imposible reparación ulterior.

Por todo ello, **corresponde hacer lugar al recurso de la AFIP-DGI y dejar sin efecto la medida cautelar ordenada en la anterior instancia**, con costas en el orden causado en atención al carácter novedoso que el tema presenta y la existencia de jurisprudencia divergente (art. 68 2ª parte del CPCC). ASÍ VOTAMOS.

El Dr. Jorge Esteban Argento dijo:

I. Adhiero al relato de los hechos efectuado por mis colegas preopinantes en los considerandos I a V.

II. **En cuanto a la cuestión de fondo atinente al examen de admisibilidad de la medida cautelar dispuesta por el Sr. Juez de primera instancia, dados los fundamentos vertidos en el pronunciamiento recaído en autos "Poka SA c/ EN - DGA" —causa n° 19108/08— del 10/2/09, donde oportunamente integré la Sala IV de este Fuero y a los que me remito en honor a la brevedad, entiendo que corresponde desestimar el recurso bajo examen y confirmar la decisión de grado**, con costas en el orden causado por idénticos motivos a los señalados en el voto precedente. ASÍ VOTO.

En virtud de lo expuesto, por mayoría SE RESUELVE: **Hacer lugar al recurso de la AFIP-DGI y revocar la medida cautelar ordenada en la primera**

instancia, con costas de alzada en el orden causado por las razones expresadas en el voto mayoritario (art. 68 2a parte del CPCC).

Regístrese, notifíquese y devuélvanse. Jorge Esteban Argento (en disidencia).
— Carlos Manuel Grecco. — Sergio Gustavo Fernández.