República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-111188707-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 18 de Octubre de 2022

Referencia: Sentencia (2019-49414636)

Reunidos los Vocales de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Pablo A. Garbarino, Christian M. González Palazzo y Cora Musso, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: **“INGENIERÍA Y COMPUTACIÓN S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/Recurso de Apelación**”, Expte. N° 2019-49414636,

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que mediante el IF-2019-49414403-APN-DTD#JGM se presenta, por apoderado, la firma “INGENIERÍA Y COMPUTACIÓN S.A.”, e interpone recurso de apelación contra la Resolución (DE PRLA) N° 4760/2016 dictada en el marco de la actuaciones administrativas SIGEA N° 12210-4192-2010 en fecha 29 de septiembre de 2016 por la que se la condena al pago de una multa que asciende a la suma de $ 65.692,24.- por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el art. 970 del Código Aduanero y por la que, asimismo, se le exige la suma de u$s 5.335,63.- en concepto de derechos de importación; tasa de estadística e IVA con más la suma de $10.362,891.- correspondiente a percepciones de IVA e Impuesto a las Ganancias, todo ello en relación con la destinación de importación temporaria DIT Nº 05 073 IT14 000934M.

Sostiene que la mercadería importada temporariamente mediante la DIT individualizada se reexportó en su totalidad mediante el permiso de embarque Nº 06 038 EC03 005154M que se encuentra agregado en copia certificada a los antecedentes administrativos. Asimismo manifiesta que se encuentra acreditada la relación insumo-producto entre la mercadería importada y exportada mediante la Declaración Jurada de Insumos y Mermas Nº S01:0150415/2004, cuya copia certificada también se encuentra glosada en las actuaciones administrativas. Agrega que todo ello fue acreditado al momento de contestar la vista conferida en las actuaciones administrativas citadas.

Manifiesta que la Dirección General de Aduanas ha incurrido en una omisión, al no compulsar y analizar la documentación correspondiente a la Declaración Jurada (de Insumos y Mermas) acompañada como prueba en el expediente administrativo, y que ha ratificado la denuncia con causa en “una mera formalidad alejada de la realidad material y objetiva que debe primar en materia penal y tributaria”. Plantea la prescripción de los tributos y de la multa impuesta. En subsidio impugna la liquidación de los tributos por haber sido intimados en una

moneda distinta a la de curso legal. Considera irrazonable que el importe intimado devengue también un interés mensual del 3% mensual (conf. Art. 794 C.A. y Res. ME 841/10); 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.

Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se dicte sentencia revocando la resolución apelada, con expresa imposición de costas a la demandada.

II.- Que mediante el IF-2019-73350748-APN-DNTEID#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocado por la contraria que no sean objeto de un expreso reconocimiento de su parte o surjan de las actuaciones administrativas que como prueba documental se acompañan a estos autos.

Luego de efectuar un breve racconto de los hechos acaecidos en sede aduanera, manifiesta que el plazo de prescripción quinquenal de las acciones del servicio aduanero para imponer multa y percibir tributos, comenzó a computarse desde el 01/01/2007, toda vez que el vencimiento de la destinación de importación temporal operaba el día 15/04/2006. Sostiene que la instrucción del sumario se dispuso con fecha 03/10/2011, lo que suspendió el curso de la prescripción de la acción para percibir los tributos. Afirma que al momento del dictado de la resolución apelada la acción del Fisco para exigir el pago de tributos se encontraba vigente, atento los efectos suspensivos e interruptivos de los actos señalados. Invoca la doctrina legal fijada por la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la causa “Hughes Tool S.A. c/ ANA (T.F. 7830-A).

Respecto a la cuestión de fondo, resalta que la actora no compromete el Certificado de Tipificación y Clasificación en el P.E. agregado a las actuaciones administrativas, por lo que no se puede constatar la reexportación de la mercadería. Señala que el Decreto 1439/96 que regula el régimen de importaciones temporarias, prevé que el beneficiario del régimen debe obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (CTC) debiendo presentar ante la Secretaría de Industria, Comercio y Minería del Ministerio de Obras y Servicios Públicos una declaración jurada de insumos, mermas, residuos y sobrantes. Aclara que el importador debe sustituir dicha declaración jurada por el Certificado de Tipificación y Clasificación (CTC) al momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero.

Manifiesta que la actora no ha dado cumplimiento con los requisitos legales exigidos por el régimen especial, lo que impide a la Aduana establecer la identidad entre la mercadería importada temporariamente y la mercadería exportada mediante el permiso de embarque presentado. Añade que de la documentación acompañada por la actora en sede administrativa no surge que haya obtenido el CTC definitivo, por lo cual se configura la infracción prevista en el art. 970 C.A.

En lo que respecta a la impugnación de la liquidación tributaria por la improcedencia del tipo de moneda, invoca la ley 23.905 como también la doctrina de la CSJN en los autos “Volkswagen Argentina S.A. c/DGA”.

Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución objeto de apelación, con costas a la parte actora.

III.- Que con fecha 29 de noviembre de 2019 se declaró la causa de puro derecho quedando la presente en estado de dictar sentencia.

IV.- Que en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12210-4192-2010 luce a fs. 15 el Acta de Denuncia nro. 18/11, en la que se deja constancia que la firma “Ingeniería y Computación S.A.” se encontraría incursa en la

presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero toda vez que no habría reexportado o importado a consumo la mercadería importada temporariamente al amparo de la destinación Nº 05 073 IT14 000934 M (ver la carpeta de la destinación de importación a fs. 18) cuyo vencimiento habría operado el 15/04/2006. A fs. 25, con fecha 03/10/2011 se dispone la instrucción del sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del Código Aduanero. A fs. 27 obra la liquidación de tributos y multa. A fs. 28 se corre vista de todo lo actuado a la firma importadora (notificada en fecha 1/09/16 tal como surge del aviso de recibo que obra a fs. 72), imputándosele la infracción prevista en los términos del art. 970 del C.A. A fs. 45/47 la firma "Ingeniería y Computación S.A." contestó la vista conferida. A fs. 53/59 obra la copia certificada del permiso de embarque Nº 05 038 EC03 005154 M. A fs. 61/66 luce la copia certificada de la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos Nº S01:0150415/2004. A fs. 80/82 el servicio aduanero dicta la Resolución (DE PRLA) Nº 4760 de fecha 29/09/2016, apelada en la especie.

V.- Que corresponde entender en el planteo impetrado por la recurrente respecto de la prescripción de la acción del fisco para exigir tributos.

Que a tales efectos, la recurrente invoca el fallo de la Sala "G" de este Tribunal Fiscal in re "Compañía de Seguros La Mercantil Andina S.A." de fecha 14/09/18. Al respecto, cabe aclarar que esta Sala "F" in re "LA EQUITATIVA DEL PLATA S.A." en fecha 6/3/2015, siguiendo el voto preopinante del suscripto, resolvió declarar la inconvencionalidad -y, por ende, la inconstitucionalidad (en los términos del art. 75, inciso 22, de la Constitución Nacional)- de la aplicación efectuada por la DGA al inciso a) del artículo 805 del Código Aduanero, en tanto la prescripción no puede quedar suspendida sine die hasta tanto se notifique la resolución aduanera, concluyendo en que la suspensión de la prescripción a la que hace expresa referencia la norma declarada inconvencional solo operaba hasta el quinto día hábil posterior a la resolución que inexcusablemente se debía notificar, reanudando su cómputo a partir de dicho instante. No obstante, corresponde destacar que dicha declaración de inconvencionalidad no puede ser aplicada en la especie, toda vez que con posterioridad -26 de febrero de 2016- a dicho precedente, la Corte Interamericana de Derechos Humanos dictó la Opinión Consultiva OC 22-16, solicitada por la República de Panamá, donde sostuvo que "El artículo 1.2 de la Convención Americana de Derechos Humanos sólo consagra derechos a favor de personas físicas, por lo que las personas jurídicas no son titulares de los derechos consagrados en dicho Tratado"

Que, en tal sentido, debe tenerse presente, asimismo, que la jurisdicción consultiva fue establecida por el artículo 64 como "un servicio que la Corte está en capacidad de prestar a todos los integrantes del sistema interamericano, con el propósito de coadyuvar al cumplimiento de sus compromisos internacionales referentes a (derechos humanos)" (Corte I.D.H., "Otros tratados" objeto de la función consultiva de la Corte (art. 64 Convención Americana sobre Derechos Humanos), Opinión consultiva OC-l/82 del 24 de setiembre de 1982. Serie A No. 1, párr. no 39). Además, como el referido Tribunal lo ha señalado en otra oportunidad, el proceso consultivo está "destinado a ayudar a los Estados y órganos a cumplir y a aplicar tratados en materia de derechos humanos, sin someterlos al formalismo y al sistema de sanciones que caracteriza el proceso contencioso" (Corte I.D.H., Restricciones a la pena de muerte (arts. 4.2 y 4.4 Convención Americana sobre Derechos Humanos), Opinión consultiva OC-3/83 del 8 de setiembre de 1983. Serie A No. 3, párr. no. 43). (párr. 19, OC-4/84).

Que si bien es cierto que la propia Corte Interamericana de Derechos Humanos ha dicho que sus Opiniones Consultivas "…no tienen el mismo efecto vinculante que se reconoce para sus sentencias en materia contenciosa en el artículo 68 de la Convención…" (Opinión Consultiva, OC-1/82, párr. 51), no lo es menos que poseen "…efectos jurídicos innegables…" (Opinión Consultiva, OC-15/97, del 14 de noviembre de 1997, Informes de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos, art. 51 Convención Americana sobre Derechos Humanos, Serie A: Fallos y Opiniones, N° 15, párr. 26) para todo el modelo regional y usualmente son acatadas por los Estados

miembros, sin reparos; máxime cuando la OC en cuestión ha sido firmada por los actuales integrantes de dicha Corte Internacional, por lo que corresponde que este Tribunal Fiscal aplique dicha doctrina, sin perjuicio de la opinión personal del suscripto en cuanto al amplio alcance del ámbito de protección de la Convención Americana de Derechos Humanos, del mismo modo en que lo hace respecto de las sentencias del referido Tribunal internacional.

VI.- Que, sobre la base de las consideraciones anteriores, corresponde destacar que el plazo de prescripción respecto de los tributos es el de 5 años que prescribe el art. 803 del C.A., que comenzó a correr el 1/01/07, en los términos del art. 804 inc. b), del C.A., (atento a que el hecho gravado, es decir, el vencimiento del plazo de permanencia de la destinación de importación temporaria tuvo lugar en fecha 15 de abril de 2006), debiendo haber operado el 1/1/2012, de no haberse producido causales suspensivas o interruptivas.

Que, en fecha 03/10/11, el servicio aduanero dispuso instruir el sumario habiendo transcurrido hasta ese momento, desde el 1/1/07, la cantidad de tiempo exacta de 4 (cuatro) años; 10 (diez) meses y 3 (tres) días. De acuerdo con el art. 805, inc. a), del C.A., el plazo quinquenal para que el Fisco pueda exigir tributos se suspendió desde la apertura de sumario, es decir, desde el 03/10/11 "hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo, cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión" (art. 805 inc. a).

Ahora bien, cuando el inc. a) del art. 805 del Código Aduanero expresa "...decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo" se refiere a la fecha de notificación de la Resolución aduanera. Ello es así, por cuanto con el simple dictado de la Resolución aduanera, el servicio aduanero no posee aún el ejercicio de la acción para percibir los tributos, es decir, no tiene abierta la vía ejecutiva sino que, además, necesita notificar esa Resolución y que la misma quede firme para habilitar la acción. De allí que el art. 805, inc. a) del C.A., debe interpretarse en el sentido de que la acción del fisco para percibir tributos se suspende desde la apertura de sumario hasta que quede firme la Resolución aduanera, notificada, que pone fin al procedimiento.

Que, en definitiva, el procedimiento infraccional, en sede aduanera, se ha desarrollado dentro del marco normativo y de acuerdo con los plazos allí establecidos. Por lo expuesto, entiendo que corresponde rechazar el agravio respecto de la invalidez del auto de apertura de sumario y la prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos, sin costas por su tratamiento conjunto con el fondo.

VII.- Que, sentado ello, corresponde entender en el planteo impetrado por la recurrente respecto de la prescripción de la acción del fisco para imponer penas.

Que, al respecto, en atención a que en fecha 10/01/19 se ha publicado en el Boletín Oficial la ley N° 27.500, mediante la que se dispone que "Las sentencias plenarias dictadas por las cámaras federales de apelaciones o las cámaras nacionales de apelaciones durante el período de vigencia de la ley 26.853 conservarán su obligatoriedad en los términos del artículo 303 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación." (art. 6°), y sin perjuicio de dejar a salvo la opinión personal del suscripto -conforme lo autoriza expresamente esa ley-, que fuera plasmada en la causa "DECKER INDELQUI S.A. c/ DGA", de esta Sala "F" (Expediente N° 27.635-A), sentencia del 30/12/16, en la cual consideré que el artículo 303 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación había sido derogado por el artículo 12 de la ley 26.853 y los fallos plenarios habían perdido obligatoriedad; por un estricto imperativo legal corresponde aplicar los postulados que emanan de dicha mutación normativa y, en consecuencia, analizar en el *sub-lite* las disposiciones específicas del Código Aduanero sobre la prescripción de la acción del fisco para imponer penas, de conformidad con la doctrina del fallo plenario "Hughes Tools S.A." (T.F. 7830-A) de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, del 23 de septiembre

de 2003, donde la Alzada, por mayoría, había sostenido que "(…) de acuerdo a la legislación aduanera, interrumpe el plazo de prescripción el simple dictado del acto administrativo constitutivo de la resolución condenatoria, sin que para ello se requiera su previa notificación".

Por lo demás, deviene necesario aclarar que no resulta de aplicación automática a la presente causa el precedente de la CSJN in re "Wonderland SRL" (Fallos: 332:1109), pues allí el Máximo Tribunal se expidió respecto de la interrupción de la acción del fisco para imponer penas respecto del auto de apertura sumarial (art. 937 inc. a) del Código Aduanero) pero no así respecto de la resolución aduanera que pone fin al procedimiento infraccional (art. 937 inc. d) del C.A.). Este último tópico fue abordado por la Excma Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal en el referido fallo plenario "Hughes Tools S.A.", de fecha 23/9/03, cuya doctrina, por las razones *supra* expuestas, corresponde nuevamente aplicar.

VIII.- Que, bajo tales premisas, cabe recordar que el artículo 929, inciso c) del Código Aduanero establece, entre otros supuestos de extinción de la acción para imponer penas por infracciones aduaneras, la causal de prescripción de la acción.

Que, respecto de la multa, el plazo de prescripción es el de 5 años del art. 934 del CA, que comenzó a correr el 1/01/07, en los términos del art. 935 del CA (atento a que el hecho gravado tuvo lugar en el año 2006 al producirse el vencimiento de la DIT), debiendo operar el 1/01/12, de no haberse producido causales interruptivas.

Que el art. 937 del C.A. establece que la prescripción de la acción del fisco para para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por: a) el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario; b) la comisión de otra infracción aduanera; c) la comisión de un delito aduanero; d) el dictado de la resolución condenatoria en sede aduanera.

Que el auto que dispuso la instrucción del sumario, de fecha 03/10/2011, interrumpió el curso de la prescripción, conforme el art. 937, inc. a) del C.A., sin que el mismo se trate de un acto cuya notificación fuera exigida a los efectos de tener virtualidad interruptiva. Dicha postura fue expresamente reconocida por la C.S.J.N., al resolver la mencionada causa "Wonderland S.R.L. c/ Aduana Rosario s/recurso de hecho", dictado en fecha 12/5/2009, según el cual "(...) el artículo 937, inc. a), del código antes citado establece que la prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por "el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario", sin determinar que dicho acto para tener virtualidad interruptiva requiera que sea puesto en conocimiento del sumariado.

Que cabe señalar que en fecha 03/10/11 en que se dispuso la apertura del sumario el plazo quinquenal para que el Fisco pueda imponer la multa se interrumpió conforme lo establece el art. 937 inc. a) del Código Aduanero. Ello así, si se computa el plazo de prescripción de cinco años a partir del día siguiente al acto interruptivo (desde el auto de apertura de sumario de fecha 03/10/11), el vencimiento del mismo operaba el día 04/10/16, de no haberse producido causales interruptivas .

Que la Resolución (DE PRLA) Nro. 4760/16, se dictó, en fecha 29/9/16, es decir, días antes de que opere el plazo quinquenal para la prescripción de la acción, por lo que, con ese acto, se volvió a interrumpir la acción del fisco para imponer penas, en los términos del art. 937 inc. d) del C.A. Ello así, tampoco corresponde declarar prescripta la acción del servicio aduanero para imponer penas.

IX.- Que en lo que respecta al fondo, corresponde dilucidar en autos si la resolución apelada se ajusta a derecho en lo que ha sido materia de recurso.

Que se le imputa a la firma importadora la presunta comisión de la infracción al régimen de importación temporaria tipificada en el art. 970 del C.A. por cuanto no habría cumplido con la reexportación o, en su defecto, la importación a consumo, en tiempo y forma, de la mercadería amparada por la destinación de importación temporaria DIT N° 05 073 IT14 000934 M, por la que se importó temporariamente mercadería perteneciente a la posición arancelaria 8431.49.10.000A.

Que el servicio aduanero mediante la Resolución (DE PRLA) Nro. 4760/16 resolvió condenar a la firma importadora al pago de una multa y formuló cargo en concepto de tributos, por considerar que no resultó acreditado el cumplimiento de las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria, con fundamento en la Nota N° 8213/2016 firmada por el Jefe (int.) de la Sección Operativa y Registral Dirección Aduana de Ezeiza (a fs. 71 de las actuaciones administrativas) en la cual se expresa "*...se remiten los presentes en devolución, ratificándose la denuncia formulada en su oportunidad, toda vez que no compromete CTC en el PE correspondiente, por lo que no se puede constatar la reexportación de la mercadería"*

Que, en desacuerdo con dicha decisión, la actora recurre a este Tribunal Fiscal pues considera haber reexportado la totalidad de la mercadería importada temporariamente, en tiempo y forma, es decir, antes de que venciera el plazo de cumplimiento de la destinación de importación temporaria por medio del permiso de embarque Nº 06 038 EC03 005154M y acreditando la relación insumo- producto entre las mercaderías importadas y exportadas mediante la Declaración Jurada de Insumos y Mermas Nº S01:0150415/2004.

X.- Que la importación temporaria de marras fue efectuada al amparo del régimen del Dto 1439/96 que en el art. 14 dispone que "El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación –CTC-. A tal efecto deberá presentar ante la Secretaría de Industria, Comercio y Minería del Ministerio de Economía y obras y Servicios Públicos una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes, indicando si estos últimos tienen valor comercial. El importador deberá sustituir esta declaración jurada por el Certificado de Tipificación y Clasificación –CTC- en el momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero. El tercer párrafo del art. 9 de la Res. ME 72/92 (aplicable conforme art. 36 del Dto 1439/96) establece que LA SECRETARIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO deberá emitir el Certificado de Tipificación y Clasificación –CTC- dentro del plazo de NOVENTA (90) días contados a partir de la fecha de presentación de la correspondiente solicitud, caso contrario la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos presentada por el usuario se dará por válida y tendrá carácter definitivo a los efectos del presente régimen.

Que lo que está expresamente reglado, y específicamente respecto del régimen de perfeccionamiento, mediante la Resolución ANA nro. 127/92 y sus modificaciones (en especial la R.G. 479/95), es que el beneficiario de la importación temporaria deberá, estrictamente, en el Permiso de Embarque declarar "el Número del Certificado de Tipificación y Clasificación y el Número de Circular Interna en la cual haya sido publicado o el número de la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos cuando no se hubiere otorgado aquél certificado" (art. 4.1.a de la R.G. 479/95).

Que de la observación de la copia del permisos de embarque Nº 06 038 EC03 005154M agregado por la recurrente en sede aduanera surge que en la respectiva hoja de descarga no se consignó la Declaración Jurada de Insumos y Mermas Nº S01:0150415/2004 tal como lo dispone expresamente la resolución citada ut-supra. En efecto, si bien el permiso de embarque se encuentra debidamente oficializado con su cumplido e imputación específica al DIT N° 05 073 IT14 000934 M carece, sin embargo, de la imputación a la solicitud del Certificado de Tipificación y Clasificación (CTC) Nº S01:0150415/2004 que ampararía la relación insumo producto.

Que, en ese sentido, corresponde determinar si resulta aplicable al presente lo resuelto por el suscripto in re **“ZENDALEATHER S.A. c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación”, Expte. N° 29.314-A”**. Allí se determinó que la conducta del importador que no ha consignado el Certificado de Tipificación y Clasificación, debidamente emitido por la autoridad de aplicación, en la hoja de descarga de los permisos de embarque, no incurre en la infracción al art. 970 del Código Aduanero sino que más bien esa conducta es reencuadrable en el art. 972 del C.A., puesto que lo contrario constituiría un excesivo rigorismo formal. Esto aplica, claro está, siempre que, a la postre, se compruebe la reexportación de la mercadería importada temporariamente mediante el permiso de embarque debidamente oficializado, con su cumplido e imputación específica al DIT en cuestión y, como se dijo, con una relación insumo producto acreditada por el Certificado de Tipificación y Clasificación (CTC) **debidamente emitido por la autoridad de aplicación**. Es que la falta de mención del CTC aplicable en las hojas de descarga de los permisos de embarque es de neto carácter formal pues ello en nada impediría el debido control por parte del servicio aduanero del egreso de la mercadería que fuera importada en forma temporaria sino más bien que el único resultado eventual sería el de haber perjudicado el normal funcionamiento del control.

Que no se encuentra controvertido que la recurrente no ha acompañado, a los presentes autos ni en sede aduanera, el Certificado de Tipificación y Clasificación definitivo. Adviértase que la recurrente acompaña, en su defecto, una Declaración Jurada de Insumos y Mermas (solicitud de CTC 0150415/2004) que, a su criterio, ampararía la relación insumo-producto tal como lo manda el art. 14 del Decreto N° 1439/96.

Que cabe tener presente, no obstante, que la firma importadora no ha efectuado las gestiones pertinentes en miras a la obtención del Certificado de Tipificación y Clasificación. Adviértase que la recurrente no ofreció como prueba informativa oficio al Ministerio de Economía y Producción a fin de consultar con dicho organismo el estado del trámite para la emisión del Certificado de Tipificación y Clasificación definitivo. Sin la consulta pertinente a dicho organismo, no es posible saber si la solicitud del CTC poseía un defecto o deficiencia técnica que mereciera corrección por parte de la recurrente e hiciera imposible, en consecuencia, su emisión por lo que en definitiva no se puede acceder a lo solicitado por la actora en el sentido de tener en cuenta la Declaración Jurada de Insumos y Mermas (solicitud de CTC 0150415/2004) en los términos del tercer párrafo del art. 9 de la Res. ME 72/92.

Que he sostenido reiteradamente que sólo puede demostrarse la reexportación con los permisos de embarque o solicitudes de destinación de exportación debidamente oficializados, teniendo en cuenta sus cumplidos e imputación específica al DIT en cuestión y con los Certificados de Tipificación y Clasificación (CTC) que correspondan o en su defecto, **con su solicitud para el supuesto de que la Secretaría no lo hubiera emitido por causas ajenas al importador**. De modo tal que dicho mecanismo resulta ser el reglado e idóneo (“descarga” del D.I.T. en el o los P.E.) para acreditar el cumplimiento de la mentada obligación, sin perjuicio, claro está, de las facultades de control aduanero respecto de lo declarado o documentado en tal sentido.

Que la inconsistencia detectada impide evaluar, en el caso concreto que nos ocupa, qué cantidad de la mercadería importada mediante la D.I.T. N° 05 073 IT14 000934 M fue utilizada en el proceso productivo y exportada mediante el permiso de embarque Nº 06 038 EC03 005154M. De ahí que se encuentran, en autos, suficientes elementos que avalan lo manifestado por el servicio aduanero respecto de la no reexportación de la mercadería importada temporariamente por lo que se concluye que la recurrente ha incurrido en la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A

XI.- Que resulta de aplicación al caso de autos la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos caratulados “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ D.G.A.”, de fecha 26/11/2019, donde se

expidió, con relación a las percepciones de IVA adicional e impuesto a las ganancias. Allí el Alto Tribunal expresó que “cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (arg. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir la obligación resultante del período fiscal.”; ello con fundamento en que en el caso "Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA", fallado el 23 de agosto de 2011, la Corte consideró -tal como lo resumió la señora Procuradora Fiscal en su dictamen- que las percepciones establecidas en los citados reglamentos no constituyen pagos a cuenta de tributos cuyos hechos imponibles recaigan sobre las operaciones de importación.”. Ello así, habiendo transcurrido, en el presente caso, el período fiscal al que correspondían dichas percepciones (fecha en la se consideró importada a consumo la mercadería importada temporariamente) corresponde declarar extinguida la facultad del servicio aduanero para reclamar dichos anticipos.

XII.- Que en relación al agravio expresado por la actora relativo al tipo de moneda utilizado por el servicio aduanero para intimar el pago de los tributos, es decir, a la aplicación al caso de autos de lo dispuesto en el artículo 20 de la ley nro. 23.905, cabe remitirse a lo expuesto por la Procuradora Fiscal en la causa “Volkswagen Argentina SA (TF 22179-A) c/ DGA”, dictamen al que remitió la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la sentencia dictada el 23 de agosto de 2011, en el sentido de que dicha norma no fue dejada de lado por la ley 23.928; es decir, que resulta razonable considerar vigente lo dispuesto en el artículo 20 de le ley 23.905 en cuanto estableció que los derechos de importación y de exportación, así como los demás tributos que gravaren tales operaciones, “se determinarán en dólares estadounidenses”, y el pagó podría efectuarse –entre otras opciones- en la moneda nacional, caso éste en que “la equivalencia se determinará conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago”, tal como se establece en la nota externa nº 2/2004 emitida por la Dirección General de Aduanas y en la resolución general AFIP nº 3271/12.

XIII.- Que corresponde expedirse acerca del agravio relativo a la de los intereses aduaneros, solicitada por la recurrente, en el recurso de apelación. Además, considera 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.

Que, al efecto, me he pronunciado al respecto en el precedente “ALPEMAR S.R.L c/DGA s/ recurso de apelación”, expte. n° 36.199-A, sentencia de fecha 21/12/18, en cuanto a que las normas que impiden el control de constitucionalidad por parte de este Tribunal Fiscal de la Nación han devenido derogadas por la Convención Americana de Derechos Humanos habida cuenta de su jerarquía supralegal (nuevamente “Fallos” 315:1492), derogación reafirmada por la reforma constitucional de 1994, que asignó jerarquía constitucional a los instrumentos internacionales en materia de derechos humanos –nominados en su artículo 75, inciso 22, segundo párrafo, con más los demás tratados y convenciones sobre derechos humanos que el Congreso apruebe con ulterioridad, bien que éstos en las condiciones de su tercer párrafo– (confr. Corti, Arístides, “Acerca de la competencia del Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad de las leyes”, en “Tribunal Fiscal de la Nación, a los 50 años de su creación”, EDICON, Mayo de 2010, volumen II, pág. 133). Todo ello sin perjuicio de la doctrina legal establecida por el Acuerdo Plenario de la competencia aduanera de este Tribunal con fecha 26/4/2022 in re “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A.”, en relación a la imposibilidad de esta magistratura de declarar la inconstitucionalidad de las leyes.

Que, sin perjuicio de dicha posición, tampoco debe perderse de vista que conforme a una constante jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la materia, la confiscatoriedad acaece frente a una absorción, por parte del Estado, de una porción sustancial de la renta o del capital (Fallos: 314:1293 y sus citas; 322:3255, entre

muchos otros). Y dentro de esta doctrina, siempre se debe requerir del actor una prueba concluyente a su cargo acerca de la evidencia de la confiscatoriedad alegada (Fallos: 220:1082, 1300; 239:157; 314:1293; 322:3255, entre otros), lo que en la especie no ha acontecido.

XIV.- Que, de la misma forma, en el mencionado antecedente jurisprudencial he sostenido que el hecho de que en la especie no proceda realizar el control de constitucionalidad solicitado por la firma recurrente no implica, per se, que el juez no pueda aplicar los principios generales del derecho para analizar la razonabilidad de una tasa de interés en moneda extranjera (dólar estadounidense) pues la sociedad le ha encomendado la más alta de las funciones a las que puede acceder un ciudadano, que no es la de aplicar las normas mecánicamente, sino la impartir justicia en todo su esplendor.

Que bajo tales premisas, la Resolución General (AFIP) N° 3271/12 dispuso que al efectuar las liquidaciones de deudas por tributos aduaneros (derechos de importación y exportación entre otros) por hechos imponibles generados luego de la sanción de la ley 25.561, el monto del impuesto originariamente determinado en dólares estadounidenses, debía mantenerse en dicha moneda hasta el día anterior a su cancelación. En síntesis, el capital de la obligación tributaria se mantiene “actualizada en dólares hasta su efectivo pago”. Asimismo, la mentada Resolución en cuanto a los intereses aplicables dispone que los mismos deberán ser calculados sobre el capital adeudado –en pesos- hasta la fecha de su pago, de acuerdo con lo establecido en el art. 794 y concordantes del Código Aduanero”.

Tanto en materia impositiva como aduanera la tasa y el mecanismo de aplicación de los intereses resarcitorios y punitorios son fijados con carácter general por la SECRETARÍA DE HACIENDA de conformidad con los arts. 37 y 52 de la ley 11.683, y los arts. 794 y 797 del Código Aduanero, respectivamente. Es en esos términos que en el año 2010 el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas emitió la Resolución nº 841/10 por la cual elevó la tasa aplicable a intereses resarcitorios al tres por ciento (3%) mensual y la tasa correspondiente a intereses punitorios al cuatro por ciento (4%) mensual manteniendo la tasa aplicable a los casos de repetición en el cincuenta centésimo por ciento (0,50%).

En consecuencia, conforme dicha Resolución sobre el capital en dólares -ya que el tipo de cambio para convertir las sumas de dólares en pesos es el vigente el día anterior al del efectivo pago- se aplica una tasa de interés anual del 36% y 48% para intereses resarcitorios y punitorios, respectivamente; sin que a tales efectos pueda tomarse el parámetro máximo dispuesto por el artículo 794 del Código Aduanero.

De allí que, en la especie, el Fisco Nacional (AFIP-DGA) pretende cobrar una deuda en moneda extranjera, aplicando intereses resarcitorios que resultan manifiestamente exorbitantes, y que no encuentran ningún parámetro o justificativo en la realidad social y económica de nuestro país.

Por su parte, también corresponde recordar que la elevación de las tasas para los intereses resarcitorios y punitorios, tuvo como objeto “…estimular el cumplimiento en término de las obligaciones y evitar que los contribuyentes morosos financien sus actividades mediante el incumplimiento de los impuestos” (ver Considerando de la Resolución nº 841/10 del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas). Y si bien es cierto que la mora de los contribuyentes al deber social de contribuir al sostenimiento del Estado con el cumplimiento de sus obligaciones tributarias concibe la posibilidad de fijar una tasa de interés elevada -la que no favorece a persona determinada sino a la sociedad toda-, ello no resulta adecuado ni conciliable con los irrenunciables principios de justicia, ética y equidad cuando esa tasa resulta ser manifiestamente desproporcionada, y termina afectando de modo palmario derechos constitucionales y convencionales de los contribuyentes.

Que, en esos términos, una tasa que luzca desproporcionadamente alta no cumple con su verdadera función, cual sería resarcir la mora en el pago del tributo, sino que más bien constituye un enriquecimiento indebido del Estado en desmedro de los derechos del simple ciudadano; máxime cuando la Corte Suprema ha sostenido reiteradamente que "el poder estatal de crear impuestos no es omnímodo ni ilimitado, pues tiene un natural valladar en los preceptos constitucionales que requiere que las contribuciones sean razonables en cuanto no han de menoscabar con exceso el derecho de propiedad del contribuyente que debe soportarlas" (Fallos 235:883, 332:1571; entre muchos otros)

En similar sentido, destacada doctrina ha sostenido que "...la tasa de interés del 3% mensual aplicada sobre una divisa extranjera actualizada al día del pago por el tipo de cambio vigente (…) produce una confiscación al patrimonio del contribuyente, y convierte el monto de la deuda en una sanción encubierta a la falta de pago de la deuda originaria (lo que no siempre ocurre por causas imputables al contribuyente), pretendiendo el Estado obtener un enriquecimiento sin causa y no el resarcimiento por la carencia oportuna de los dineros públicos, provocando a su vez empobrecimiento del contribuyente." (vide Bibiloni Mario, "Procedimiento improcedente y confiscatorio de las determinaciones tributarias aduaneras suplementarias, publicado en el diario "El Cronista, Sección Fiscal y Previsional, en fecha 22/12/14).

Por lo demás, la Sala "V" de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal ha arribado a una conclusión similar en el expediente n° 28.208-A caratulado "Procesadora de Boratos Argentinos S.A." donde sostuvo que "*...la tasa de interés utilizada en la liquidación impugnada conduce a un resultado excesivo, ya que el monto resultante de aplicar las tasas previstas en las Resoluciones MEyP Nº 492/06 y 891/10, del 2% y 3%, respectivamente, ha excedido notablemente la razonable expectativa de conservación del patrimonio del Fisco y de la retribución correspondiente a la privación del uso del capital; lo cual deriva en un enriquecimiento sin causa para el acreedor, en tanto se aparta palmariamente del importe total de los intereses que hubiera devengado esa misma deuda, considerada en dólares estadounidenses.*".

Por lo tanto, por estrictas razones de equidad la deuda aduanera en cuestión debe fijarse en sus justos y éticos límites, máxime en el actual contexto social de inestabilidad y crisis económica y financiera.

Por ello, corresponde admitir el agravio formulado por la firma actora en ese sentido, morigerar la tasa de interés aplicada por la AFIP-DGA en la resolución cuestionada y ordenar que se practique una nueva liquidación tributaria, aplicando la tasa de interés correspondiente a las obligaciones en dólares prevista en la Resolución Nro. 598/19 –siendo que dicha normativa es sobreviniente a la doctrina sustentada oportunamente por el suscripto en materia de tasas de interés en el precedente *supra* relatado-, por lo que las tasas de interés resarcitorio y punitorio aplicables a las obligaciones objeto de la presente litis serán del 0,83% y 1% mensual, respectivamente, es decir, del 9,96% y 12% anual.

XV.- Que resultaría ajustado a derecho condenar a la firma recurrente de la infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero toda vez que el aspecto decisorio debe estar en cabeza del Tribunal Fiscal de la Nación -o en su caso de la Justicia Federal-careciendo la Administración, a tal efecto, de potestad sancionatoria. No obstante, en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala "F" al decidir en materia infraccional, y por razones de celeridad y economía procesal, corresponde proceder a confirmar (conforme lo resuelto en los siguientes considerandos) la resolución apelada, sin considerar el temperamento asumido por el suscripto al resolver las sentencias de referencia (confr. esta Sala in re "KIMBERLY CLARK ARGENTINA S.A. c/D.G.A s/apelación", Expte. N° 27.252-A), del 10 de marzo de 2016.

Conforme lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Confirmar la Resolución (DE PRLA) N° 4760/2016, recaída en el expediente SIGEA nº 12210-4192-2010, en cuanto impone multa a la firma "INGENIERIA Y COMPUTACIÓN S.A.", por la suma de $65.692,24.-, por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. como consecuencia de no haber reexportado y/o importado para consumo en término la mercadería ingresada temporariamente al amparo de la DIT N° 05 073 IT14 000934 M.

2.- Confirmar parcialmente el art. 3° de la Resolución (DE PRLA) N° 4760/2016 (con excepción de las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias cfr. Considerando XI) en tanto exige, a la firma importadora el pago de tributos que asciende a la suma de u$s 5.335,63.-, más los intereses del art. 794 C.A. los que deberán calcularse de conformidad con lo señalado en el Considerando XIV del presente voto desde el 16/09/16 hasta la fecha de efectivo pago.

3.- Costas por sus respectivos vencimientos.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que me adhiero a lo propuesto por el Dr. Garbarino con excepción a lo sentado en el punto XIV de su voto en relación a cómo deberán calcularse los intereses adeudados por la recurrente, en tanto morigera la tasa de interés a aplicar.

Cabe recordar en tal sentido que, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en "Neumáticos Goodyear S.A." ha resuelto que *"Uno de los índices más seguros para verificar la razonabilidad de la inteligencia de una norma y su coherencia con el resto del sistema del que forma parte es la consideración de sus consecuencias"* (Fallos 323:3412).

Justamente, la Corte fue contundente en "Orazio Arcana" al señalar que "*resulta obvio el interés común en el pago puntual de los impuestos a fin de permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, interés que justifica la elevación de las tasas más allá de lo normal, elevación que –por otra parte– no beneficia a personas determinadas sino a la comunidad toda"* (Fallos 308:284) criterio ratificado en adonde sentó que "*Se justifica que las leyes impositivas contemplen medios coercitivos para lograr la satisfacción oportuna de las deudas fiscales cuya existencia afecta de manera directa el interés de la comunidad porque gravitan en la percepción de la renta pública; con ese propósito se justifica la aplicación de tasas de interés más elevadas"* (Fallos 316:42)

El criterio cimero ha sido recientemente ratificado en "Desarrollos al Costo C/ Buenos Aires, Provincia de S/ Acción declarativa de inconstitucionalidad" (CSJ 311/2013 Rta.02/05/19), adonde refiriéndose a la citada doctrina destacó que "*los réditos deben ser liquidados de conformidad con las tasas fijadas en las resoluciones dictadas al efecto por el Poder Ejecutivo, por intermedio del Ministerio de Economía"*

Sentado ello, cabe destacar que la norma cuestionada por la recurrente era conocida al momento de asumir su obligación frente a la Aduana y consecuente -y sistémicamente- aceptada pues, claro está, el giro de sus negocios se encuentra vinculado a la operatoria del comercio exterior. Esa actividad supone un riesgo, que fue asumido y aceptado. Ese riesgo sólo 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 –que comprende a los convencionales- por lo que, no verificándose en la especie tales extremos, el agravio recogido por mi colega de grado no puede prosperar en sentido positivo.

No puede soslayarse en tal sentido que la reclamante no ha siquiera intentado demostrar empíricamente lesividad concreta que la norma en crisis genere a sus derechos, por lo que en definitiva *"no se justifica una interpretación que equivalga a prescindir del texto legal, si no media debate y declaración de inconstitucionalidad"* ("Provincia de Santa Cruz" Fallos 316:42).-

Concretamente, el **juego sistémico** entre la Resolución 841/10 del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, la Resolución General AFIP 3271/12 y la voluntad del legislador plasmada en lo normado en los arts. 37 y 52 de la Ley 11.683 y en los arts.794 y 797 del Código Aduanero (Ley 224/15) se encuentra plenamente vigente y debe ser aplicado máxime cuando su validez no ha sido tachada por nuestra Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Ponerlo en crisis por la vía que propuesta implicaría socavar indebidamente la estanqueidad divisoria de los poderes que el constituyente plasmó en nuestra Carta Magna y a cuya custodia nos conmina a todos los operadores judiciales de la República. (CSJN, Fallos: 155:248; 272:231; 273:418; 310:112; 311:2580)

Lo dicho encuentra eco en lo resuelto por la Sala III de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso y Administrativo Federal en "Procesadora de Boratos C/ DGA" (Expte. 21840/2012, TF 28.181-A) adonde con meridiana claridad expone que *"acceder a esta altura de la causa, sin mediar producción de prueba idónea, a la descalificación de las tasas de interés fijada por las Resoluciones 492/06 (MEyP) y 841/10 (MEyFP), a aplicar una tasa no vigente (v. gr: la tasa prevista en la Resolución ME 21/91), implicaría sustituir a la Administración en su ámbito de discrecionalidad sin sustento fáctico y jurídico suficiente. En efecto la fijación de la tasa de interés aplicable a los créditos tributarios es llevada a cabo en base a criterios de oportunidad, mérito y conveniencia que nos son susceptibles de revisión judicial, y sólo corresponde a los jueces controlar la legitimidad del obrar de las autoridades administrativas, no estando facultados para sustituirse a ellas en la valoración de las circunstancias ajenas al campo de lo jurídico (CSJN; FALLOS 308:2246 y sus citas 311:2128; 321:1252, espc. Consid. VII y sus citas)…"* concluir sentando que *"resulta razonable que los intereses superiores a aquellos por los cuales puedan los particulares obtener créditos en el mercado financiero, ya que "de no ser así, los contribuyentes podrían contemplar la alternativa –claramente perniciosa para el bien común- de obtener un financiamiento por la vía de dejar de cumplir puntualmente sus obligaciones tributarias.."* dando pautas claras y contundentes de la improcedencia e inconveniencia de lo propuesto por el vocal preopinante.-

En el caso traído a debate no se verifica una injustificada e irrazonable demora del aparato estatal en la resolución de una cuestión que no presenta significativa complejidad, ni omisión o acción actual y concreta por parte de quienes lo integran que permitiera identificar el cercenamiento de garantías constitucionales –ora convencionales- con el juego sistémico normativo en crisis, motivo por el cual me encuentro convencido de que no se colige razonabilidad jurídica suficiente que permitan a este Tribunal de justicia receptar de modo alguno el agravio de la actora.

A modo de colofón, estimo pertinente expresar que, este juzgador no es ajeno a la espasmódica fluctuación de la moneda nacional ni desconoce la demora que se evidencia –desde antaño- en la tramitación de reclamos como el aquí ventilado (germinando una patología perniciosa para el Estado), por lo que resulta necesario que las autoridades competentes generen acciones concretas que mitiguen las disvaliosas consecuencias que pudieren acaecer en contextos macro económicos que pudieren abonar incertidumbre –y eventualmente perjuicio- a los operadores del comercio exterior.

Por ello, **voto por:**

1) Confirmar la Resolución N°4760/2016 (AD PRLA) recaída en el expte SIGEA N°12210-4192-2010, en cuanto

impone multa a la firma INGENIERIA Y COMPUTACION S.A. por la suma de SESENTA Y CINCO MIL SEISCIENTOS NOVENTA y DOS PESOS CON VEINTICUATRO CENTAVOS DE PESO por la comisión de la infracción tipificada en el art.970 del C.A.

2) Confirmar parcialmente el art. 3° de la Resolución (DE PRLA) N°4760/2016 (con excepción de las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias) en tanto exige a la firma importadora el pago de tributos que asciende a la suma de CINCO MIL TRESCIENTOS TREINTA Y CINCO DOLARES CON SESENTA Y TRES CENTAVOS DE DÓLAR con más los intereses del art. 794 del C.A. los que deberán calcularse desde el 16/09/16 hasta la fecha de efectivo pago.

3) Costas por sus respectivos vencimientos.

La Dra. Cora M. Musso dijo:

En mi carácter de Vocal subrogante en la Vocalía de la 18° nominación, debo expedirme solo con relación a la tasa de interés aplicable al caso de autos, aspecto en el que no existe acuerdo en los votos de los Dres. Garbarino y González Palazzo. Con relación a la cuestión, adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1) Confirmar la Resolución N°4760/2016 (AD PRLA) recaída en el expte SIGEA N°12210-4192-2010, en cuanto impone multa a la firma INGENIERIA Y COMPUTACION S.A. por la suma de SESENTA Y CINCO MIL SEISCIENTOS NOVENTA y DOS PESOS CON VEINTICUATRO CENTAVOS DE PESO por la comisión de la infracción tipificada en el art.970 del C.A.

2) Confirmar parcialmente el art. 3° de la Resolución (DE PRLA) N°4760/2016 (con excepción de las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias) en tanto exige a la firma importadora el pago de tributos que asciende a la suma de CINCO MIL TRESCIENTOS TREINTA Y CINCO DOLARES CON SESENTA Y TRES CENTAVOS DE DÓLAR con más los intereses del art. 794 del C.A. los que deberán calcularse desde el 16/09/16 hasta la fecha de efectivo pago.

3) Costas por sus respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.18 14:12:46 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.18 17:14:23 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.18 18:15:59 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.18 18:15:59 -03:00