República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-29604244-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 20 de Marzo de 2024

Referencia: Expte. N° 24.671-A PILAR PARTES S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados **"PILAR PARTES S.A. c/D.G.A. s/recurso de apelación", expediente N° 24.671-A**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 28/36 la firma Pilar Partes S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PLA Nº 322, dictada el 07/02/2008 en la Actuación SIGEA Nº 12040-48-2007, mediante la cual se la condenó por la infracción prevista en el art. 970 del C.A. a la multa de $ 9.745,38 y $ 7.611 en concepto de tributos con más el CER y los intereses previstos en el art. 794 del CA, en relación al DIT Nº 00 073 IT14 1899 S. Efectúa una reseña de los hechos ocurridos que originaron la presente causa. Manifiesta que la firma exportó en tiempo y forma la totalidad de la mercadería importada temporalmente mediante las numerosas operaciones de exportación que indica. Subsidiariamente se agravia de la aplicación del CER sobre el importe de los tributos. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada con costas.

II.- De su lado, en su responde, se presenta la representación fiscal y afirma que según resulta de las constancias del expediente administrativo la actora no habría acreditado el cumplimiento de la reexportación de la mercadería antes del vencimiento del plazo otorgado por el régimen de importación temporaria. Sostiene que una de las características de la infracción en trato es que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora, quien debe demostrar fehacientemente y con la documentación aduanera pertinente, que ha cumplido con sus obligaciones bajo el régimen de importación temporaria. Cita jurisprudencia y normativa. Entiende que la prueba ofrecida debe ser rechazada en los términos del art. 1145 del C.A., ya que no fue ofrecida al momento de contestar la vista en sede aduanera. En relación al CER, considera que corresponde su aplicación atento lo dispuesto en los arts. 4 y 8 del Decreto Nº 214/02. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

III.- A fs. 150 se abre la causa a prueba y a fs. 162 se tiene por desistida a la actora de la prueba ofrecida. A fs. 165 se declara la causa de puro derecho y a fs. 167 se elevan los autos a esta Sala G, que los pasa a sentencia a fs. 172.

IV.- La actuación administrativa N° 12040-48-2007 se inicia el Acta de denuncia Nº 79/02 por la infracción al régimen de importación temporal penado por el art. 970 del C.A. en relación al DIT Nº 00 073 IT14 1899 S labrada a ZF Argentina

S.A. (luego Pilar Partes S.A.). A fs. 3 obra la carpeta de la destinación temporal denunciada. A fs. 5 obra aforo y a fs. 6 se agrega liquidación de tributos y multa. A fs. 11 se instruye sumario y se corre vista de lo actuado a la firma importadora (notificada el 12/08/2003 v. fs. 36) y a la cía. aseguradora (notificada el 01/10/2003 v. fs. 42). A fs. 12 obra liquidación de tributos. A fs. 15/19 se presenta Pilar Partes S.A. (continuadora de ZF Argentina S.A.). A fs. 37/37vta. se presenta Chubb de Fianzas y Garantías S.A. Compañía de Seguros. A fs. 43/44 se presenta Pilar Partes S.A. y solicita el archivo de las actuaciones atento la resolución del juez a cargo del concurso preventivo que acompaña a fs. 45/48. A fs. 51 se solicita a la Aduana de Ezeiza que adjunte los Permisos de Embarque mencionados por la actora que cancelarían la importación temporal cuestionada. A fs. 52/107 se agregan impresiones de consulta del SIM de los P.E. solicitados. A fs. 110 se informa que no resulta posible efectuar la descarga de la destinación sin contar con los CTC y las destinaciones de exportación o sus copias. A fs. 111 se intima a Pilar Partes S.A. para que acompañe copias de los P.E. que cancelarían el DIT. A fs. 114/120 obran impresiones de consulta al Registro de Infractores. A fs. 121/122 se dicta la Resolución DE PLA Nº 322, apelada en autos.

V.- Sentado lo que antecede, corresponde señalar que mediante el D.I.T. Nº 00 073 IT14 001899 S, la firma ZF ARGENTINA S.A. -luego Pilar Partes S.A.- documentó la importación temporaria para transformación (Decreto 1439/96) de 4.330 unidades de mercadería (arandelas) de la PA. 7318.22.00.900A “Las demás —Las demás arandelas - Artículos sin rosca: TORNILLOS, PERNOS, TUERCAS, TIRAFONDOS, ESCARPIAS ROSCADAS, REMACHES, PASADORES, CLAVIJAS, CHAVETAS, ARANDELAS (INCLUIDAS LAS ARANDELAS DE MUELLE (RESORTE)) Y ARTÍCULOS SIMILARES, DE FUNDICIÓN, HIERRO O ACERO”.

Surge de las actuaciones administrativas, que la Aduana formuló denuncia contra la firma importadora, por presunta comisión de la infracción prevista en los arts. 970 del C.A. en relación al D.I.T. antes mencionado. El servicio aduanero consideró que las reexportaciones indicadas por la actora no pueden tenerse por acreditadas por no contar con los permisos de embarque ni los CTC aplicables.

VI.- Así las cosas, la cuestión en autos radica en determinar si, en el caso, se ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A., con respecto a la totalidad de la mercadería importada temporariamente mediante la operación N° 00 073 IT14 001899 S, de la firma ZF Argentina S.A., registrada el 14/09/2000, al amparo del régimen del Decreto 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia el 10/09/2001.

VII.- Cabe recordar entonces, que el artículo 250 del C.A. establece: “La destinación de importación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo”. Es decir, que la obligación fundamental que el régimen establece a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del lapso otorgado.

En cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva dentro de los cuales se encuentra comprendida la destinación de autos, el artículo 970 del C.A. incrimina al que “no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria”. Sin duda, la obligación a la que la norma se refiere, primordialmente, es la prevista en el mentado artículo 250 del C.A., es decir: la exportación de la mercadería ingresada en forma suspensiva, en la forma y condiciones en que el importador se obligó a exportar esos insumos.

Es importante mencionar que, al tratarse de una importación temporaria, la carga de la prueba que acredite el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería en término -como condición inexcusable a fines de obtener la ventaja de importar mercadería sin el pago de los tributos que gravan las destinaciones definitivas- recae, indudablemente (como ha sido sostenido por pacífica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales. Son éstos los obligados de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera pertinente (permisos de embarque o despachos de importación a consumo) el cabal cumplimiento de sus obligaciones, debiendo además surgir de la referida documentación, una adecuada identidad entre los insumos importados temporariamente y los que se exportan (o

nacionalizan). En suma, es el importador (o su garante) el que debe demostrar que el despacho que registrará en forma temporaria ha sido cancelado oportunamente, bastándole al servicio aduanero acreditar el mero vencimiento del plazo de permanencia acordado, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba.

Asimismo, lo que está expresamente reglado, y específicamente respecto del régimen de perfeccionamiento del Decreto 1439/96 (Res. 72/92) –a cuyo amparo se efectuó la importación temporaria de autos–, mediante la Resolución ANA Nro. 127/92 y sus modificaciones, es que en el o en los respectivos permisos de embarque (de reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante) se debe consignar "...lo relativo al certificado de tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número del D.I.T. (aduana de registro-dígito), clase y "cantidad" de la mercadería importada comprendida en la que se exporta, y el vencimiento de la importación temporaria".

De modo tal que, ése es el mecanismo reglado e idóneo ("descarga" del D.I.T. –eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida– en el ó 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.

VIII.- Previo a determinar si la actora dio cumplimiento o no a las obligaciones que asumió al momento de importar temporariamente la mercadería aquí comprometida, es preciso efectuar ciertas aclaraciones referidas a la importancia del C.T.C. en los regímenes de importación temporaria.

A respecto, tanto el Dec. 1439/96 como la Resolución M.E. y O.S.P. Nº 72/92 impusieron a los beneficiarios de sus regímenes el deber de obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.) expedido por la Secretaría de Industria, al establecer: "El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.). A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARÍA DE INDUSTRIA Y COMERCIO una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos y si los mismos tienen valor comercial (...)". (art. 8 de la Resolución M.E. y O.S.P. 72/92 y art. 14 del Dec. 1439/96).

En virtud de estos arts. puede afirmarse que la presentación del C.T.C. es una de las obligaciones que contrae el importador en virtud de su acogimiento al régimen de importación temporaria a la que debe dar cumplimiento si pretende exportar la mercadería en la forma y condiciones en que se obligó evitando así incurrir en la infracción bajo análisis.

IX.- Tal documento es el que establece la relación insumo-producto de manera que, a través de él, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados temporariamente fueron utilizados para generar cada unidad del producto que se reexporta.

Así las cosas, el formulario conforme al cual los C.T.C. eran emitidos se encuentra previsto en el Anexo III a la Resolución S.I.C. Nro. 18/92. En tal anexo se establece que, además del Nº de certificado y el Nº de solicitud C.T.C., debe indicarse la P.A. del producto para el cual el mismo es emitido (es decir, del producto a exportar). De manera que el certificado describe cuál es el producto/mercadería a exportar e indica expresamente su P.A..

De ello se desprende que la relación insumo-producto establecida/certificada en el C.T.C. se refiere particularmente a la mercadería y a la P.A. que en él se detallan.

En síntesis, es en virtud de esos datos que surgen del certificado que la Aduana puede determinar si los insumos importados temporariamente fueron correctamente descargados en los P.E..

En tales condiciones, existiendo un procedimiento reglado para la demostración del cumplimiento del régimen al cual se acogió la firma importadora, en lo que respecta a la documentación a presentar, dicho procedimiento exige al importador la sustitución de la declaración jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes (o su rectificatoria) por el C.T.C. "al momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero" (conf. Art. 14 del Dto.

1439/96).

A mayor abundamiento, el art. 9, parrafo 3° de la Res. ME 72/92 (aplicable de conformidad con el art. 36 del Dto. 1439/96) establece que: “La SECRETARIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO deberá emitir el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.) 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”.

Sin embargo, y a los fines de determinar el alcance del artículo citado precedentemente, el art.18 de la Res. 18/92 establece: “A fin de que se haga efectivo lo dispuesto por el Artículo 9º de la Resolución M.E y O.S.P. N° 72/92, el interesado deberá intimar por escrito a esta Secretaría cinco (5) días antes del vencimiento del plazo de Noventa (90) días contemplado en el mencionado Artículo 9º, para que se emita el correspondiente certificado. Este plazo se computará a partir de la fecha de presentación de la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos integrada en forma correcta y de que el interesado haya cumplido con todos los requisitos establecidos por la Secretaría de Industria y Comercio.”

X.- En consecuencia, debe efectuarse un examen de los documentos obrantes en la presente causa a fin de verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar la cancelación total del DIT bajo análisis.

Cabe aclarar que para al análisis de la documentación, se cuenta con el original del DIT involucrado en autos (fs. 3 de las act. adm.), copia de la declaración jurada de saldos (fs. 22/24 de las act. adm.) y con copias de los P.E. y de los CTC definitivos que obran agregados por cuerda a los presentes actuados.

En ese entendimiento del asunto, de la compulsa de la documentación obrante en las actuaciones administrativas, así como la prueba agregada en esta instancia, surge que:

DIT Nº 00 073 IT14 001899 S	**P.A. 7318.22.00.900A**	**4.330 UNIDADES**	
P.E. Nº 00 001 EC03	**CANTIDAD DES CARGADA**	**ITEM**	**Items que no pueden descargarse por falta de C.T.C.**
20617-V	40	(it. 1.3)	it. 1.1 y 1.2 no se acompaña CTC
20772-A	8	(it. 1.1)	it. 1.2 no se acompaña CTC
20774-C			no se acompaña CTC
20896-H			no se acompaña CTC
20899-K	36	1	
20903-T	64	1	

21054-R	72	it. 1.1 y 1.3	it. 1.2 no tipifica
21056-T	12	1	
21257-W	72	it. 1.2 y 1.3	it. 1.1 no acompaña CTC
21278-C			no se acompaña CTC
21351-R			no se acompaña CTC
21352-S	68	it. 1.1 y 1.2	
21360-R	8	it. 1.1 y 1.2	
21365-W	48	it. 1.1 y 1.2	
21527-W	72	it. 1.1 y 1.2	
21588-G			CTC no tipifica
21644-W	64	it. 1.1. y 1.2	it. 1.3 y 1.4 no se acompaña CTC
21872-C	120	it. 1.1 y 1.2	
21968-X	4	it. 1.2	it. 1.1 y 1.3 no se acompaña CTC
21969-J			no se acompaña CTC
21970-B	126	it. 1.1 y 1.2	
22047-U			CTC no se acompañada
22097-C	1		
22104-Y	120	it. 1.1, 1.2 y 1.3	

22183-V	72		
22237-V	18		
22322-Z	24	it. 1.4	it. 1.1, 1.2 y 1.3 no se acompaña CTC/no tipifica
22476-D	102	it. 1.1 y 1.2	
22552-V	8	it. 1.2	it. 1.1 no se acompaña CTC
22610-Z	4	it. 1.1	it. 1.2 y 1.3 no se acompaña CTC
22712-T	30	it. 1.1 y 1.2	
22713-U	90	it. 1.1, 1.2 y 1.3	
22731-U	48	it. 1.2 y 1.3	it. 1.1 no se acompaña CTC
22884-G	60		
22987-K	72	it. 1.1, 1.2 y 1.3	
23044-S	16	it. 1.2 y 1.3	it. 1.1 no se acompaña CTC
23089-E	84	it. 1.1 y 1.2	
23197-E			no se acompaña CTC
23201-N	96	it. 1.1 y 1.2	
23292-A	20	it. 1.2	it. 1.1 no se acompaña CTC
23454-A	126	it. 1.1, 1.2 y 1.3	
23550-U	24	it. 1.1 y 1.4	it. 1.2 y 1.3 no se acompaña CTC/no tipifica

23595-G	36	it. 1.1 y 1.2	
23724-A	90	it. 1.1 y 1.2	
23726-C	28	it. 1.3 y 1.4	it. 1.1 y 1.2 no se acompaña CTC/no tipifica
23852-C	132		
23925-D	36	it. 1.2 y 1.3	it. 1.1 no se acompaña CTC
23951-C			no puede descargarse (error en las cantidades por ítem de la descarga en el P.E.)
24179-F	5		
24198-G	120		
24232-S	60	it. 1.1, 1.2 y 1.3	it. 1.4 no se acompaña CTC
24287-F	108		
24355-B	16	it. 1.1, 1.2 y 1.3	it. 1.4 no se acompaña CTC
24363-A	56		
24366-D	36		
24368-F			no se acompaña CTC
TOTAL DE INSUMOS	2552		

Así las cosas, al no contar con constancias de que se hubiera instado la emisión del CTC definitivo de las Solicitudes de CTC indicadas en los P.E. detallados (v. cuadro donde se indica “no se acompaña CTC”), no puede estarse a la presunción establecida en el art. 9 tercer párrafo de la Resolución ME 72/92 ni considerarse reexportada en su totalidad la mercadería, toda vez que la actora ha cumplido parcialmente con las obligaciones sustanciales, conforme el régimen que la amparaba.

En dicho sentido, cabe recordar que es doctrina de nuestro Alto Tribunal que el acogimiento a un régimen de excepción importa con idéntico alcance el sometimiento voluntario al cumplimiento de los requisitos exigidos a tal efecto y obsta a su impugnación ulterior (Fallos 255:216, 285:410, 299:221, 307:1582, entre otros; CSJN, en autos "Medefin S.A.", sentencia del 01/10/91).

Asimismo, cabe aplicar en autos la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ("Compañía de Circuitos Cerrados c/Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva", sentencia del 9/03/2010, Fallos 333:161), según la cual "…la garantía de la defensa (art. 18 de la Constitución Nacional) no ampara la negligencia de las partes, pues quien ha tenido oportunidad para ejercer sus derechos responde por la omisión que le es imputable (Fallos: 287:145; 290:99 y 306:195, entre otros)".

En definitiva, la cuestión tratada en el caso sub examine recae en analizar si el recaudo omitido es una exigencia sustancial al régimen aplicable o si, por el contrario, puede prescindirse de el para evitar incurrir en un rigorismo formal que desatienda la verdad jurídica objetiva. Frente a ello, observo que el C.T.C. no es una exigencia baladí, todo lo contrario, ya que coadyuva a que el responsable colabore activamente en el ejercicio de las funciones de contralor que le asisten al organismo aduanero.

Atento lo examinado y teniendo en cuenta que la prueba ofrecida por la actora como base de su defensa y analizada en esta instancia no resulta ser suficiente para cumplir con la totalidad de la documentación exigida por el servicio aduanero, corresponde considerar configurada la infracción endilgada respecto de 1.778 unidades de la mercadería importada temporalmente y, asimismo, tener por reexportadas 2.552 unidades.

XI.- En ese estado de cosas, corresponde señalar que, por la resolución apelada se intimó a la recurrente al pago de una suma en concepto de tributos, correspondientes a la operación de importación temporaria documentada mediante el D.I.T. Nº 00 073 IT14 001899 S que incluyó, entre otros conceptos, el Derecho Adicional, I.V.A. Adicional y percepción del Impuesto a las Ganancias (ver liquidación de fs. 6 de las act. adm.).

XII.- Sentado lo que antecede, en cuanto aquí es de estricto interés, cabe consignar en relación al Derecho Adicional, que corresponde aplicar la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "IEF Latinoamericana S.A." sentencia del 14/08/2013 que remite en lo pertinente a la causa "Frisher S.R.L." sentencia del 14/08/2013, en la que se revocó la exigencia del Derecho Adicional previsto en el art. 15 de la Resolución ME Nº 72/92, limitando el pago solo a los casos en que se solicita la importación para consumo de las mercaderías importadas temporariamente, y no en los casos en que al no regularizar en término la situación de los bienes, corresponda imponer de las sanciones previstas por el art. 970 del C.A. Por consiguiente, en el caso de autos, no corresponde el pago del Derecho Adicional previsto en el art. 23 del Decreto Nº 1439/96, atento a que no se ha configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su aplicación, por lo que corresponde revocarlo modificando la exigencia tributaria.

XIII.- En relación a los conceptos I.V.A. Adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias, debe recordarse la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que "(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos.

Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de "obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento" (Fallos: 285:177)".

En el citado precedente, sobre esa base, se concluye 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 (art. 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".

En tal inteligencia del asunto, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

XIV.- En consecuencia, por lo expuesto en los Considerandos XII y XIII, y de acuerdo al saldo de mercadería en infracción, corresponde modificar la exigencia tributaria, conforme se detalla a continuación:

D.I.T. Nº 00 073 IT14 001899 S

V.A. U$S 3.032,28 (saldo de 1.778 unidades)

Derechos de Importación	18,5%	560,97
Tasa de Estadística	0,5%	16,16
Base IVA U$S 3.608,41		
IVA	21%	757,76

Total $1.333,89 + CER + intereses

Así las cosas, los tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de $ 1.333,89 más CER, en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A.. Todo ello sin perjuicio de los intereses devengados desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista (notificación efectuada el 12/08/2003 según constancias de fs. 36 de las actuaciones administrativas), hasta la fecha de su efectivo pago en los términos del art. 794 del C.A..

XV.- En relación a la procedencia de la inclusión del CER a la deuda tributaria que se le reclama a la recurrente como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones del régimen de importación temporaria en relación a la mercadería amparada mediante la DIT N° 00 073 IT14 1899 S, cabe señalar primeramente que, de acuerdo a las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, en la liquidación obrante a fs. 6/7 el monto fue expresado en Dólares estadounidenses, luego en la corrida de vista (obrante a fs. 11, el 07/02/2003), el monto intimado fue expresado en pesos y en la resolución apelada el monto fue expresado en pesos más el CER.

Sin perjuicio de ello, a mi juicio procede en el caso y sobre el importe nominal de tributos que se le exigieran a la actora, la aplicación del CER (arts. 4 y 8 del Dec. 214/02).
En lo que aquí interesa, por el art. 1 del Decreto 214/02 se dispuso la transformación a pesos de las obligaciones de dar sumas de dinero que, existiendo a la fecha de sanción de la Ley 25.561 de Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiario (sancionada el 06/01/02 y publicada en el B.O. el 07/01/02), estuvieran expresadas en dólares estadounidenses y no se encontrasen ya convertidas a pesos. Asimismo, por el art. 8 del mentado decreto se dispuso que las obligaciones de dar sumas de dinero, expresadas en dólares estadounidenses u otra moneda extranjera, no vinculadas al sistema financiero, cualquiera sea su origen o naturaleza, se convertirán en razón de UN DÓLAR ESTADOUNIDENSE (U$S 1) = UN PESO ($1).

Por su parte, el artículo antes citado, además de transformar a pesos la obligación, estableció la aplicación de lo dispuesto en el art. 4 de esa norma con relación al CER (lo que resultó ratificado posteriormente por la Ley 25.820 que modificó el art. 11 de la Ley 25.561 de Emergencia Económica y Reforma del Régimen Cambiario).

Ahora bien, por aplicación del art. 20 de la Ley 23.905, la obligación tributaria que nos ocupa nació expresada en dólares estadounidenses al vencimiento de la DIT (10/09/01) subsistiendo como tal al 06/01/02 (fecha en la que fue sancionada la

Ley 25.561 de Emergencia Económica y Reforma del Régimen Cambiario), no habiéndose pesificado con anterioridad a esa fecha, por lo cual resultó alcanzada por la pesificación dispuesta por el art. 8 del Decreto 214/02.

Cabe señalar que de las actuaciones administrativas surge que se instruyó sumario y se corrió vista con fecha 07/02/03 y que, consecuentemente, la deuda fue correctamente expresada en moneda nacional, por primera vez, debido a que a esa fecha -como ya he mencionado- se encontraba vigente el Decreto 214/02 que dispuso la pesificación de la obligación tributaria.

Es menester resaltar que el hecho de que el servicio aduanero no haya hecho, en dicha corrida de vista, reserva de aplicar el CER sobre el monto reclamado no implica renuncia alguna a la aplicación de la normativa antes citada, en tanto que ello viene impuesto por la normativa de emergencia y no por voluntad de las partes.
Al respecto cabe destacar que resulta de aplicación la doctrina emanada de la C.S.J.N. en el caso "Sociedad Anónima Cinematográfica" (17/4/07), en el sentido de que para las deudas pesificadas con posterioridad a la vigencia del Decreto 214/02, el CER es inescindible del capital adeudado.

De lo esbozado precedentemente, se concluye que la inclusión del CER a la deuda tributaria resulta ajustado a derecho.

XVI.- Por todo lo expuesto, corresponde confirmar parcialmente el art. 3º de la Resolución DE PLA Nº 322, en cuanto a la exigencia tributaria allí impuesta a la actora, reduciendo el importe de la misma, declarando que la actora adeuda la suma de $ 1.333,89 más el CER aplicable a la fecha de pago, con más los intereses que resulten aplicables de acuerdo a lo establecido por el art. 794 del C.A.

XVII.- Respecto a la multa impuesta, cabe señalar que tratándose de un acto administrativo dictado en el ejercicio de facultades discrecionales, no corresponde que este organismo jurisdiccional sustituya al órgano administrativo competente en la determinación de la sanción aplicable.

Que así lo he dicho al publicar en doctrina al sostener que, si bien cabe reconocer al juez autoridad para verificar el cumplimiento de los elementos reglados y descalificar a la administración cuando deja de observarlos, ello no implica que el juez se encuentre autorizado para suplir el silogismo practicado por ella, salvo que las premisas que lo componen se encuentren puramente regladas, en cuyo caso, el juez, como lo hemos advertido precedentemente, vería reducido su papel a activar el supuesto de hecho previsto en la norma (Cfr. La potestad sancionadora de la Administración y su control judicial de cara a la realidad normativa, ED-DCCLXIV-708).

Por todo ello, **VOTO POR:**

1) Confirmar el art. 1º de la Resolución DE PLA Nº 322/2008 dictada en la Actuación Nº 12040-48-2007 en cuanto impone multa a Pilar Partes S.A., que asciende a la suma de PESOS NUEVE MIL SETECIENTOS CUARENTA Y CINCO CON TREINTA Y OCHO CENTAVOS ($9.745,38), por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. en relación al D.I.T. Nº 00 073 IT14 001899 S.

2) Confirmar parcialmente el art. 3º de la Resolución DE PLA Nº 322 dictada en la Actuación Nº 12040-48-2007, declarando que la deuda tributaria en concepto Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. adeudada, asciende a la suma de PESOS MIL TRESCIENTOS TREINTA Y TRES CON OCHENTA Y NUEVE CENTAVOS ($ 1.333,89) más CER, con más los intereses del art. 794 del C.A. que deben calcularse desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista el 12/08/2003, hasta la fecha de su efectivo pago.

3) Revocar parcialmente el art. 3º de la Resolución DE PLA Nº 322 dictada en la Actuación Nº 12040-48-2007, en relación a los rubros del Derecho Adicional, I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias.

4) Costas por sus respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1) Confirmar el art. 1º de la Resolución DE PLA Nº 322/2008 dictada en la Actuación Nº 12040-48-2007 en cuanto impone multa a Pilar Partes S.A., que asciende a la suma de PESOS NUEVE MIL SETECIENTOS CUARENTA Y CINCO CON TREINTA Y OCHO CENTAVOS ($9.745,38), por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. en relación al D.I.T. Nº 00 073 IT14 001899 S.

2) Confirmar parcialmente el art. 3º de la Resolución DE PLA Nº 322 dictada en la Actuación Nº 12040-48-2007, declarando que la deuda tributaria en concepto Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. adeudada, asciende a la suma de PESOS MIL TRESCIENTOS TREINTA Y TRES CON OCHENTA Y NUEVE CENTAVOS ($ 1.333,89) más CER, con más los intereses del art. 794 del C.A. que deben calcularse desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista el 12/08/2003, hasta la fecha de su efectivo pago.

3) Revocar parcialmente el art. 3º de la Resolución DE PLA Nº 322 dictada en la Actuación Nº 12040-48-2007, en relación a los rubros del Derecho Adicional, I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias.

4) Costas por sus respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.03.20 15:51:54 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2024.03.20 20:18:46 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2024.03.20 22:18:46 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.20 22:19:31 -03:00