Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-136628930-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 10 de Diciembre de 2025

Referencia: Sentencia; Expediente N° 39.565-A; "ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo, Pablo A. Garbarino y Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía 18°), para dictar sentencia en los autos caratulados "ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de apelación", expediente N° 39.565-A,

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que a fs. 9/15 se presenta, por apoderado, la firma ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 5385/2015, dictada el 17/09/2015 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, recaída en la actuación SIGEA N° 12197-2736-2010, mediante el cual se la condenó al pago de tributos por la comisión de la infracción prevista y penada en el artículo 970 del C.A., en su carácter de garante de la Destinación de Importación N° 03 001 IT13 000116 P documentada por la firma ARTES GRÁFICAS RIOPLATENSES S.A. En primer término, realiza un breve relato de los hechos que dieron lugar al dictado de la resolución apelada. Alega la nulidad de la exigencia tributaria por el paso del tiempo. Plantea la prescripción de las acciones del Fisco y la nulidad del acto de apertura de sumario por falta de verificación de la mercadería en infracción, con citación del interesado, a los efectos de determinar su avalúo a los fines fiscales. Se agravia de la liquidación tributaria en dólares y la tasa de interés aplicable. En particular, ataca el reclamo del IVA, IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias. Respecto de estos últimos, sostiene que no son extensibles a la cobertura extendida en la garantía y manifiesta la falta de competencia de la Aduana para percibir dichos tributos. Subsidiariamente, expresa que su obligación está delimitada por el monto máximo garantizado en la póliza. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada en autos.

II.- A fs. 22/32 se presenta el Fisco y contesta el traslado oportunamente conferido. Por imperativo procesal, niega todas y cada una de las afirmaciones de hecho y de derecho esgrimidas por la actora que no fueren objeto de su expreso

reconocimiento. Efectúa una breve reseña de lo actuado en sede administrativa y contesta los agravios de la actora. Manifiesta que no se ha incurrido en nulidad alguna, ya que se ha seguido el procedimiento establecido en la legislación vigente y que no resulta de aplicación al caso la garantía de plazo razonable. Sostiene que la garantía extendida en su carácter de aseguradora incluyó los conceptos de IVA, IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, así como la carga tributaria por el régimen general. En cuanto a la liquidación, expresa que se encuentra amparada por la propia declaración que realizó el importador. Refiere a que el límite de la póliza en cuestión es abusivo y que no resulta razonable ahora que la aseguradora no responda por las obligaciones pactadas. Sostiene la aplicación de los intereses previstos en el artículo 794 del C.A. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme el decisorio apelado, con costas.

III.- A fs. 33 se agregan por cuerda las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-2736-2010, se resuelve tratar la nulidad invocada por la actora con el fondo de la cuestión y se declara la causa de puro derecho. A fs. 42 se elevan los autos a la Sala "F" y quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas tienen su origen en la Denuncia N° 1257/2010 obrante a fs. 32, en relación a la Destinación de Importación Temporal N° 03 001 IT13 000116 P por presunta comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A. A fs. 33 se agrega el sobre contenedor de la DIT. A fs. 36 se dispone la instrucción de sumario. A fs. 39/40 se agrega la Póliza N° 788853 en original y a fs. 51 se corre vista de todo lo actuado a la firma ARTES GRÁFICAS RIOPLATENSES S.A. y a la compañía aseguradora ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. A fs. 58/61 la compañía aseguradora presenta su descargo y a fs. 65 se declara la rebeldía de la firma importadora. A fs. 69/71, se dicta la Resolución N° 5385/2015 (DE PRLA), apelada en autos.

V.- Que, en primer lugar, corresponde expedirse sobre el planteo de nulidad efectuado por la firma aseguradora, en cuanto entiende que el auto de apertura de sumario administrativo incumplía con lo ordenado en la antigua redacción del inc. b), del art. 1094 del C.A.

En relación a ello, de la compulsa de las actuaciones administrativas se advierte que la firma recurrente no realizó manifestación alguna respecto de la validez del auto de instrucción de sumario al momento de contestar la vista conferida en los términos del artículo 1101 del C.A. (ver escrito de fs. 58/61). En efecto, si bien la parte alegó la prescripción de la acción tributaria, lo hizo exclusivamente con fundamento en el paso del tiempo, sin denunciar irregularidad alguna en el procedimiento ni agraviarse por los actos cumplidos con anterioridad.

Es por ello que, el pedido de nulidad del auto de instrucción de sumario que manifiesta en esta instancia, resulta extemporáneo (conf. artículo 1104 del C.A.).

Que, por otra parte, resulta de importancia destacar que atento la posibilidad en esta instancia de ofrecer y producir prueba con toda amplitud, oponer defensas que hagan a su derecho y exponer todos los argumentos que estime convenientes, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

En definitiva, la nulidad invocada carece de finalidad práctica y, siendo que si existe la posibilidad de salvar el acto que se encuentra viciado se debe optar por la conservación del mismo, en tanto se trate de un vicio subsanable su declaración no procede en autos, pues se trataría de la nulidad por la nulidad misma.

En estos términos, de la compulsa de los antecedentes administrativos surge que el servicio aduanero ha dado cabal cumplimiento con la totalidad de los requisitos exigidos en el mencionado artículo 1094 del C.A. con anterioridad a la

corrida de vista del artículo 1101 del C.A., la cual fue notificada a la recurrente, quien no opuso la nulidad intentada posterior y extemporáneamente ante esta instancia.

Por lo expuesto corresponde rechazar el planteo de nulidad opuesto. Sin costas.

VI.- Asimismo, la aseguradora alega la prescripción de las acciones del Fisco para el cobro de tributos, primero con fundamento en la extensión de los plazos del procedimiento y, en segundo lugar, en los términos del artículo 803 y concordantes del C.A.

Al respecto, corresponde señalar que el principio del "plazo razonable" de duración de los procesos es aplicable a toda índole de procedimientos, pero, sobre todo, al proceso penal con la finalidad de que el sujeto que se encuentra bajo tratamiento legal no permanezca largo tiempo bajo acusación y asegurar que la causa se decida prontamente. Dicho concepto fue, asimismo, aplicado a los procedimientos infraccionales.

En tal sentido, considero que la violación a la garantía de ser juzgado dentro de un plazo razonable no surge de la constatación automática con un plazo "ideal" determinado, sino del examen particularizado de las circunstancias de cada caso.

La Corte Interamericana de Derechos Humanos estableció que es preciso tomar en cuenta tres elementos para determinar la razonabilidad del plazo: a) la complejidad del asunto, b) la actividad procesal del interesado, y c) la conducta de las autoridades.

Teniendo ello presente, cabe señalar que en materia aduanera el legislador estableció el plazo de cinco años para la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos, el que comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción o de la fecha en que se hubiese producido el hecho gravado, estableciendo las causales de suspensión e interrupción de dicho plazo, según el caso.

Teniendo en cuenta el vencimiento del plazo de permanencia de la mercadería documentada mediante la destinación en cuestión (15/09/2005), el comienzo del cómputo del plazo de prescripción (01/01/2006) y la fecha en que se instruyó el sumario administrativo (08/10/2010), por aplicación del artículo 805, inciso a), del C.A., no se ha producido la alegada prescripción de la acción del Fisco.

Además, del relevamiento efectuado se advierte que no existió por parte de la Administración un actuar que pudiera traducirse en una extensión irrazonable del proceso, dado que la resolución apelada fue dictada dentro de los plazos prescriptivos establecidos en el Código Aduanero.

Corresponde, entonces, rechazar el planteo de prescripción de la actora.

VII.- Que corresponde ahora resolver en autos sobre la procedencia del reclamo de tributos efectuado a la compañía ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. en su carácter de garante de la importación temporaria.

Que mediante la DIT en trato la firma ARTES GRÁFICAS RIOPLATENSES S.A. documentó la importación temporaria, en los términos del Decreto N° 1439/1996, de la mercadería descripta como *"Los demás De peso superior o igual a 40 g/m2 pero inferior a 150 g/m2 Los demás Los demás --En bobinas (rollos) –Los demás papeles y cartones, con un contenido total de fibras obtenidas por procedimiento mecánico o químico-mecánico superior al 10% en peso del contenido total de fibra: PAPEL Y CARTÓN, SIN ESTUCAR NI RECUBRIR, DE LOS TIPOS UTILIZADOS PARA ESCRIBIR, IMPRIMIR U OTROS FINES GRÁFICOS Y PAPEL Y CARTÓN PARA TARJETAS O CINTAS PARA*

PERFORAR (SIN PERFORAR), EN BOBINAS (ROLLOS) O EN HOJAS DE FORMA CUADRADA O RECTANGULAR, DE CUALQUIER TAMAÑO, EXCEPTO PAPEL DE LAS PARTIDAS 48.01 Ó 48.03; PAPEL Y CARTÓN HECHOS A MANO (HOJA A HOJA)", P.A. NCM 4802.61.99, por la cantidad de 124,92 toneladas.

El vencimiento de la destinación operó el 15/09/2005, conforme surge de la Nota N° 4022/2010 (SE PRTE) de fs. 35.

Vencido el plazo de permanencia otorgado, el servicio aduanero denunció la operación, instruyó sumario contencioso y corrió vista de todo lo actuado, a la importadora y a la garante, para que aportaran las constancias que acreditasen la cancelación, como así también, en caso de corresponder, los Certificados de Tipificación y Clasificación (CTC) definitivos, permiso/s de embarque/s y/o despacho/s de importación a consumo.

VIII.- Que corresponde a este Tribunal dilucidar si en autos se encuentra configurada la infracción prevista y penada en el artículo 970 del C.A., respecto de la DIT aquí involucrada.

El artículo mencionado en el párrafo anterior establece que: *"(...) El que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria o exportación temporaria, según el caso, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de los tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo, según el caso, de la mercadería en infracción, multa que no podrá ser inferior al TREINTA (30%) por ciento del valor en aduana de la mercadería, aun cuando ésta no estuviere gravada*", ello sin perjuicio de la exigencia de los tributos que gravaren la importación para consumo.

En este sentido, cabe recordar que el mecanismo idóneo para acreditar el cumplimiento de las obligaciones asumidas en virtud del Régimen de Importación Temporal es mediante la "descarga" de la DIT -eventualmente por cantidades parciales del insumo importado temporariamente hasta llegar a la totalidad debida- con su mención y la de la respectiva cantidad de insumo, en el o los permisos de embarque por los que se documentara la exportación para consumo del producto elaborado con dicho insumo; y/o mediante los despachos de importación por los que se documentara regularmente la importación para consumo del mismo, sin perjuicio de las facultades de control aduanero sobre lo declarado en tal sentido.

Asimismo, es dable señalar que resulta indispensable la presentación del Certificado de Tipificación y Clasificación, por cuanto sin él no se puede determinar la relación insumo/producto entre la mercadería importada temporariamente y la exportada bajo una nueva forma, como también las mermas, sobrantes y pérdidas resultantes del proceso de transformación.

A su vez, tanto la reexportación como la importación a consumo de los insumos y mermas, en caso de que corresponda, deben realizarse dentro de los plazos estipulados.

Ahora bien, surge de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-2736-2010 que al momento de presentar la declaración jurada de descarga, la importadora acompañó la siguiente documentación (ver fs. 1/31):

- Permisos de Embarque N° 04 001 EC03 018906 K, 04 038 EC03 004118 K, 04 038 EC03 002969 W y 04 038 EC03 002690 N.

- Importaciones a consumo N° 05 001 IC82 000879 W y 05 001 IC81 000876 S.

- Certificados de Tipificación y Clasificación N° 2472/2004, 2474/2004, 2475/2004 y Solicitud N° 0130690/2004.

No obstante la documentación acompañada por la firma importadora para acreditar el cumplimiento del régimen del Decreto N° 1439/1996, el Servicio Aduanero consideró no regularizada la situación de la mercadería ingresada al amparo

de la DIT argumentando, básicamente, que la Declaración Jurada no cumplía con lo normado por la Resolución N° 479/1995, lo que culminó con el dictado de la Resolución N° 5385/2015 (DE PRLA).

Visto lo precedente y a fin de llegar a la verdad material de los hechos, corresponde analizar, en razón de lo dispuesto en el art. 1143 del CA, si en base a la documentación obrante en autos, se puede constatar el cumplimiento de las obligaciones asumidas al momento de documentar la operación de importación temporaria mediante la Destinación N° 03 001 IT13 000116 P, en relación a la mercadería denunciada.

De la documental aportada en las actuaciones administrativas, surge que las copias de los PE por los cuales se documenta la exportación de la mercadería en cuestión, como así también las copias de las destinaciones por las cuales documenta la importación a consumo y los CTC involucrados, se encuentran certificadas por personal aduanero.

Con lo cual, a pesar de no contar con los originales de los PE correspondientes ni de las destinaciones de importación a consumo de mermas e insumos, lo cierto es que dicha circunstancia no impide su verificación y análisis sobre la base de las copias de los mismos y demás documentación aportada por las partes en las actuaciones administrativas, máxime teniendo en cuenta las dificultades de disponibilidad de la misma en relación al tiempo transcurrido desde la operación en cuestión.

Corresponde analizar, entonces, conforme las circunstancias señaladas en el párrafo precedente, si la importadora dio cabal cumplimiento a las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria.

Compulsados la destinación de importación temporaria, los PE, los despachos de importación a consumo, la solicitud de CTC y los CTC aportados, se corrobora:

(i) Mediante la DIT N° 03 001 IT13 000116 P en cuestión, la importadora documentó 124,92 toneladas de papel en bobinas, clasificado en la P.A. 4802.61.99.290T.

(ii) Asimismo, obran en las actuaciones administrativas vinculadas copias de los CTC N° 2472/2004, 2474/2004, 2475/2004 y Solicitud de CTC N° 0130690/2004.

(iii) De la verificación de la descarga efectuada, en virtud de las pruebas obrantes en autos, se colige que se ha reexportado, dentro del plazo de vencimiento de la DIT en trato, la cantidad de 98.062,54 kg. del insumo importado, mediante las Destinaciones de Exportación a Consumo N° 04 038 EC03 004118 K (Ítem 1, Subítem 1), 04 038 EC03 002969 W, 04 038 EC03 002690 N. Asimismo se ha verificado la importación a consumo de 27,18 toneladas en calidad de mermas mediante la Destinación N° 05 001 IC82 000879 W y 6,74 toneladas de insumo mediante la destinación N° 05 001 IC81 000876 S. Ello de acuerdo al siguiente detalle:

Descarga DIT 03 001 IT13 000116 P				
PE/IC	Fecha	Relación Insumo/Producto	Insumo (Kg)	Producto

04 038 EC03 004118 K Item 1 subítem 1	10/06/2004	1,473 kg = 1 unidad	4.758,07	Directorios telefónicos
04 038 EC03 002969 W Item 1 subítem 1 Item 1 subítem 2	27/04/2004	1,5478 kg = 1 unidad 1,7003 kg = 1 unidad	5.780,23 6.349,62	Directorios telefónicos
04 038 EC03 002690 N Item 1 subitem 1 Item 1 subitem 2	16/04/2004	1,5478 kg = 1 unidad 1,7003 kg = 1 unidad	14.203,87 33.050,75	Directorios telefónicos
05 001 IC82 000879 W	09/09/2005		27.180,00	Merma
05 001 IC81 000876 S	09/09/2005		6.740,00	Insumo
		Total insumo regularizado	**98.062,54**	

Asimismo, cabe aclarar que no es posible tener por descargados los insumos cuya exportación se declarara mediante los P.E. N° 04 001 EC03 018906 K y 04 038 EC03 004118 K (Ítem 1, Subítem 2), atento que, de la Solicitud de CTC N° 0130690/2004, no surge la relación insumo/producto aplicable -para la mercadería documentada mediante la DIT- que permita verificar el cumplimiento de la obligación asumida.

Por lo expuesto, ha quedado verificada la cancelación de la DIT en trato por un total de 98.062,54 kg. de la mercadería importada temporariamente. Asimismo, conforme el análisis de la descarga efectuado, corresponde confirmar parcialmente la resolución apelada en cuanto condena a la firma aseguradora al pago de los tributos correspondientes, en virtud de la comisión de la infracción tipificada en el artículo 970 del C.A., en relación a la cantidad de 26.857,46 kg. de mercadería importada mediante la N° 03 001 IT13 000116 P.

IX.- Sentado lo anterior, corresponde analizar la procedencia de las percepciones de I.V.A. adicional e Impuesto a las Ganancias, que conforman la exigencia tributaria de la resolución en crisis.

En relación a ello, en orden a lo dispuesto en el precedente “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01 s/ Dirección General de Aduanas” corresponde declarar que en el caso de autos se dan los

presupuestos de hecho y de derecho analizados por nuestro Máximo Tribunal, por lo que considero que no corresponde la exigencia de las percepciones en cuestión.

Por lo expuesto, corresponde revocar la exigencia de las percepciones de I.V.A. adicional e Impuesto a las Ganancias.

Respecto a la imposición de costas, en la medida en que el precedente antes referido fue dictado con posterioridad al trámite de estos autos, resulta razonable que las costas del proceso se distribuyan, en este punto, en el orden causado (conf. CNACAF, Sala V en autos “DU PONT ARGENTINA SRL (TF 38483-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”, expediente N° 1461/2025, sentencia del 30/09/2025).

X.- En virtud de lo expresado en los considerandos precedentes, se procede a practicar liquidación de los tributos adeudados.

Liquidación de tributos:

DIT 03 001 IT13 000116 P

Valor en aduana de la mercadería en infracción:

26.857,46 kg.

U$S 14.119,08

Derechos de Importación (12 %)

U$S 1.694,29

Estadística (0,5 %)

U$S 70,60

Base imponible I.V.A.

U$S 15.883,97

I.V.A. (21%)

U$S 3.335,63

Total tributos: U$S 5.100,52

El monto de los tributos que gravan la importación a consumo de la mercadería en infracción asciende a la suma de U$S 5.100,52, con más los intereses del artículo 794 del C.A.

Que, en relación a la extensión de la responsabilidad tributaria de la aseguradora, cabe dejar sentado que el límite del importe en concepto de tributos que puede exigírsele viene dado por la póliza de seguro de caución, la que consiste, en el presente caso, en el pago en efectivo de hasta la suma máxima de $201.500 (conforme surge de fs. 39 de las actuaciones administrativas), con más la que pudiera resultar en exceso por aplicación del art. 1122 del C.A.

Asimismo, corresponde señalar que la obligación de la aseguradora comprende también los intereses que adeude la importadora desde que comenzaron a devengarse, siendo estos los intereses resarcitorios devengados desde la fecha de vencimiento del plazo de diez días, contado desde la notificación del acto por el cual se liquidaron los tributos, conforme surge de aplicar lo dispuesto por el artículo 794 del C.A.

Que, en el caso, los intereses comenzaron a devengarse desde el vencimiento del plazo de diez días contado desde el 27/07/2015, fecha en que la aseguradora se notificó de la corrida de vista del sumario, conforme surge de la constancia obrante a fs. 55 de los antecedentes administrativos.

En otro orden, con relación al planteo de la recurrente respecto de la tasa de intereses aplicada, el suscripto no resulta competente para modificar lo dispuesto por el art. 794 del C.A., por lo que corresponde rechazar el agravio esgrimido.

Asimismo, 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 esbozado en tal sentido, no puede prosperar en sentido positivo.

XI.- Que en cuanto a las costas, corresponde imponerlas conforme los respectivos vencimientos.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la actora. Sin costas.

2. Revocar parcialmente el artículo 3° de la Resolución N° 5385/2015 (DE PRLA), en cuanto a las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, en virtud de lo expresado en el considerando IX, con costas por su orden.

3. Confirmar parcialmente el artículo 3° de la Resolución N° 5385/2015 (DE PRLA), declarando que el monto de tributos adeudados por la mercadería en infracción asciende a la suma de U$S 5.100,52 (DÓLARES CINCO MIL CIEN CON 52/100), con más los intereses correspondientes de conformidad con lo previsto por el art. 794 C.A., en los términos de lo señalado en el Considerando X, con costas conforme los respectivos vencimientos.

4. Declarar que el monto exigible a la recurrente asciende a la suma de $201.500 (PESOS DOSCIENTOS UN MIL QUINIENTOS), con más los intereses previstos en el artículo 794 del C.A., conforme lo dispuesto en el Considerando X.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que adhiero en lo sustancial a lo decidido en el voto que antecede, con excepción de la tasa de interés aplicada en la especie. **ASÍ LO VOTO**.-

II.- Que, en efecto, en relación a la tasa de interés aplicada en la especie, y sin perjuicio de la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los precedentes "Orazio Arcana", del 18/03/1986 (Fallos: 308:283) y "Neumáticos Goodyear S.A.", del 9/11/2000 (Fallos: 323:3412), la que indudablemente ha respondido, en cada oportunidad, al contexto económico y social en el que dichos pronunciamientos fueron emitidos, cabe colegir que la utilización de tasas con guarismos diferenciales de la magnitud de las que se aplican en los supuestos donde interviene el Fisco Nacional como actor y como demandado patentizan un evidente contraste y marcan una desproporción totalmente irrazonable, no cumpliendo con su verdadera función, cual sería resarcir la mora en el cumplimiento de las obligaciones, sino que más bien constituyen un enriquecimiento indebido del Estado en desmedro de los derechos de los particulares; máxime cuando la Corte Suprema ha sostenido reiteradamente que "el poder estatal de crear impuestos no es omnívodo 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).

Por lo tanto, por estrictas razones de equidad y justicia tributaria la deuda aduanera en cuestión debe fijarse en sus justos y éticos límites, (mutatis mutandi voto del suscripto –en disidencia- de fecha 21 de diciembre de 2018 in re "Alpemar S.R.L., entre otros, que tramitara por ante la Vocalía de la 16°Nominación, donde se redujo la tasa de interés resarcitorio en dólares que aplica el Fisco Nacional en caso de mora del contribuyente del 3% al 1% mensual), principalmente bajo el actual contexto social de inestabilidad y crisis económica y financiera.

Por ello, corresponde que a los fines de calcular los intereses resarcitorios devengados en la presente litis se utilice dicho porcentual, y a partir del 18 de julio de 2019 se utilice la tasa para operaciones en dólares contemplada en el artículo 3° de las Resoluciones Nros. 598/2019 del Ministerio de Hacienda (B.O. 18/7/2019), 559/2022 del Ministerio de Economía (B.O. 25/8/2022) y en relación a la tasa de interés aplicada en la especie, y sin perjuicio de la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los precedentes "Orazio Arcana", del 18/03/1986 (Fallos: 308:283) y "Neumáticos Goodyear S.A.", del 9/11/2000 (Fallos: 323:3412), la que indudablemente ha respondido, en cada oportunidad, al contexto económico y social en el que dichos pronunciamientos fueron emitidos, cabe colegir que la utilización de tasas con guarismos diferenciales de la magnitud de las que se aplican en los supuestos donde interviene el Fisco Nacional como actor y como demandado patentizan un evidente contraste y marcan una desproporción totalmente irrazonable, no cumpliendo con su verdadera función, cual sería resarcir la mora en el cumplimiento de las obligaciones, sino que más bien constituyen un enriquecimiento indebido del Estado en desmedro de los derechos de los particulares; máxime cuando la Corte Suprema ha sostenido reiteradamente que "el poder estatal de crear impuestos no es omnívodo 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).

Por lo tanto, por estrictas razones de equidad y justicia tributaria la deuda aduanera en cuestión debe fijarse en sus justos y

éticos límites, (mutatis mutandi voto del suscripto –en disidencia- de fecha 21 de diciembre de 2018 in re “Alpemar S.R.L., entre otros, que tramitara por ante la Vocalía de la 16°Nominación, donde se redujo la tasa de interés resarcitorio en dólares que aplica el Fisco Nacional en caso de mora del contribuyente del 3% al 1% mensual), principalmente bajo el actual contexto social de inestabilidad y crisis económica y financiera.

Por ello, corresponde que a los fines de calcular los intereses resarcitorios devengados en la presente litis se utilice dicho porcentual, y a partir del 18 de julio de 2019 se utilice la tasa para operaciones en dólares contemplada en el artículo 3° de las Resoluciones Nros. 598/2019 del Ministerio de Hacienda (B.O. 18/7/2019), 559/2022 del Ministerio de Economía (B.O. 25/8/2022), 3/2024 del Ministerio de Economía (B.O. 22/1/2024), 199/2025 del Ministerio de Economía (B.O. 28/2/2025) y 823/2025 del Ministerio de Economía (B.O. 25/6/2025), 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. **ASÍ TAMBIÉN LO VOTO**.-

III.- Que, por último, en relación a los agravios planteados respecto a la aplicación del “plazo razonable”, deviene necesario aclarar que no corresponde aplicar en la especie dicha doctrina de tramitación de procesos aduaneros, en tanto la recurrente es una firma aseguradora y no una persona física.

En efecto, si bien esta Sala “F” in re “LA EQUITATIVA DEL PLATA S.A. DE SEGUROS” (Expte. Nro. 30.630-A) de fecha 6/3/2015 y “ZURICH ARGENTINA CIA ARGENTINA DE SEGUROS S.A.” de fecha 1/2/16 -entre muchos otros-, 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 podía quedar suspendida sine die hasta tanto se notifique la resolución aduanera, corresponde destacar que la inobservancia del “plazo razonable” de tramitación del presente proceso y su afectación de garantías convencionales no puede ser aplicada en el sub-lite, toda vez que con posterioridad -26 de febrero de 2016- a dichos precedentes, 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”.

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).

Y 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; por lo que corresponde que este Tribunal Fiscal aplique en el caso dicha doctrina –que si bien no es absoluta, atento como se resuelve la cuestión de

fondo no deviene prudente apartarse en el sub lite-, 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.

Por lo demás, la Vocalía de la 16° Nominación entiende conveniente recordar que el "plazo razonable" de duración del proceso al que se alude en el inciso 1, del art. 8, del plexo convencional constituye una garantía exigible en toda clase de procesos, por lo que no corresponde circunscribirla exclusivamente a la materia penal (ni a la infraccional), sino que su plena aplicación debe extenderse a las extra penales (civiles, laborales, fiscales o de cualquier otro carácter -como la aduanera-), de acuerdo a lo establecido expresamente en la valiosa sentencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos del 31/1/01, caso del “Tribunal Constitucional del Perú -Aguirre Roca, Rey Ferry y Revoredo Marsano vs. Perú-”, considerandos 66 y ss., en especial considerandos 69”, como así también se encuentra expresamente estipulado en la Ley de Procedimiento Administrativo (vide art. 1° bis, inciso a) (iv) Ley 19.549 y modif.).

En efecto, ha sido la propia Corte Interamericana de Derechos Humanos quién aplicó dicha garantía en un proceso extra-penal promovido contra nuestro país (vide “Furlán y Familiares vs. Argentina”, sentencia del 31 de agosto de 2012), donde concluyó en que las autoridades judiciales a cargo del proceso civil por daños y perjuicios y del cobro de la indemnización no actuaron con la debida diligencia y el deber de celeridad que exigía la situación de vulnerabilidad en la que se encontraba Sebastián Furlan, razón por la cual excedieron el plazo razonable, lo cual vulnera el derecho a las garantías judiciales establecido en el artículo 8.1, en relación con los artículos 19 y 1.1, todos de la Convención Americana, en perjuicio de Sebastián Claus Furlan. **ASÍ TAMBIÉN LO VOTO**.-

El Dr. Segura dijo:

Siendo que mi intervención en el caso se limita a dirimir respecto de la tasa de interés aplicable, adhiero al voto del Dr. González Palazzo.

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1. Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la actora. Sin costas.

2. Revocar parcialmente el artículo 3° de la Resolución N° 5385/2015 (DE PRLA), en cuanto a las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, en virtud de lo expresado en el considerando IX del Dr. González Palazzo, con costas por su orden.

3. Confirmar parcialmente el artículo 3° de la Resolución N° 5385/2015 (DE PRLA), declarando que el monto de tributos adeudados por la mercadería en infracción asciende a la suma de U$S 5.100,52 (DÓLARES CINCO MIL CIEN CON 52/100), con más los intereses correspondientes de conformidad con lo previsto por el art. 794 C.A., en los términos de lo señalado en el Considerando X del voto del Dr. González Palazzo, con costas conforme los respectivos vencimientos.

4. Declarar que el monto exigible a la recurrente asciende a la suma de $201.500 (PESOS DOSCIENTOS UN MIL QUINIENTOS), con más los intereses previstos en el artículo 794 del C.A., conforme lo dispuesto en el Considerando X del Dr. González Palazzo.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Titular de la Vocalía 17°), Pablo A. Garbarino

(Titular de la Vocalía 16°) y Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía 18°).

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.12.09 11:34:17 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.12.10 15:14:14 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.12.10 15:56:58 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.10 15:59:34 -03:00