Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-62114651-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 9 de Junio de 2025

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 29.079-A; PILAR PARTES S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En el día de la fecha, se reúnen los Vocales de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez, con la presidencia del Vocal nombrado en segundo término (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), a fin de resolver en los autos caratulados: **"PILAR PARTES S.A. c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", Expte. Nº 29.079-A**;

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. Que a fs. 18/22 y vta. la firma recurrente, mediante letrada apoderada, interpone recurso de apelación contra la resolución fallo 265/2004 dictada en la actuación 12315-96-2005, mediante la cual se condenó a Pilar Partes S.A. al pago de multa y tributos por la presunta infracción prevista en del art. 970 del Código Aduanero (en adelante "CA"), con relación a la importación temporaria documentada mediante la destinación 433/97. Opone la excepción de prescripción de la multa en los términos del art. 934 del CA. Sostiene que el único acto interruptivo se dictó seis años después del vencimiento del plazo para reexportar la mercadería. Agrega que también operó la prescripción de la acción para hacer efectiva la pena, atento a que la resolución apelada fue notificada a la actora habiendo superado en exceso el plazo de cinco años previsto por los arts. 940 y 941 del CA. Manifiesta que la firma recurrente se presentó en concurso preventivo, que se abrió el 19.06.01 y que con fecha 22.09.03 se homologó el acuerdo concursal con los acreedores de Pilar Partes S.A. Manifiesta que, por tratarse de una deuda preconcursal, resulta obligatoria la verificación del crédito y cita jurisprudencia. Agrega que dos días antes de que operara el plazo de la prescripción previsto por el art. 56 de la LCQ, la DGA inició un incidente de verificación tardía por presuntas deudas aduaneras, en el cual no se encontraría el monto correspondiente al presente sumario. Cita jurisprudencia. Se refiere a las sucesivas sentencias dictadas por el juez del concurso respecto de las medidas cautelares incoadas por la actora, que ordenaron el levantamiento de las suspensiones en el Registro y la abstención por parte de la aduana de aplicar dichas sanciones. Solicita la nulidad de las resoluciones dictadas por la DGA. Ofrece prueba documental e informativa. Hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita que se dicte sentencia haciendo lugar al recurso interpuesto.

II. Que a fs. 37/44 la representación fiscal contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de la reseña de los hechos, opone excepción de cosa juzgada. Cita el plazo previsto en el art. 1133 del CA y sostiene que, de acuerdo con la fecha obrante en el F4, el recurso se presentó luego de vencido aquel, por lo que la resolución pasó en autoridad de cosa juzgada. En subsidio, realiza la negativa genérica de rigor y afirma que la actuación de la aduana se

ajusta a derecho. Manifiesta que no se produjo la prescripción invocada por la actora, atento a que la apertura del sumario tuvo la virtualidad de interrumpir el plazo de la prescripción de la acción para imponer penas. Agrega que, al reiniciarse el plazo de cinco años, la resolución condenatoria se dictó antes de su vencimiento. Con relación a la prescripción prevista por el art. 940 del CA, señala que ésta no operó, atento a que la resolución dictada en el sumario aún no se encontraba firme. Respecto a la cuestión de fondo, cita el art. 274 del CA y explica que el hecho imponible se produce automáticamente al vencimiento del plazo de permanencia. Afirma que la conducta de la actora tipifica la infracción imputada en el art. 970 del CA. En cuanto al proceso concursal de la recurrente, manifiesta que el concurso o quiebra del importador no le impiden al órgano competente la determinación de las obligaciones tributarias y/o sanciones, a las cuales no se aplica el fuero de atracción. Señala que no es obligatoria la verificación del crédito que a ese momento no existía y cita jurisprudencia que hace a su derecho. Agrega que la prescripción del art. 56 de la LCQ es incompatible con el Código Aduanero y que la aduana no está obligada a esperar el resultado de los procedimientos universales. Sostiene, asimismo, que adeuda los intereses debidos por la mora. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III. Que la **actuación 12315-96-2005 (ADGA-2003-605600)** se inicia a fs. 1 con la carpeta de la destinación de importación temporaria 433/94, oficializada el 5.08.94 por ante la aduana de Paso de los Libres, con vencimiento del 6.08.95. A fs. 4ref/9ref. se agregan las constancias de la prórroga del vencimiento de la importación temporaria y a fs. 10ref./25ref. las copias de la destinación. A fs. 27ref./37ref. la firma Mercedes Benz Argentina S.A. informa la cancelación parcial de la DIT mediante la transferencia de una parte del saldo a ZF Argentina S.A. y la nacionalización de la otra. A fs. 39ref. el despachante de aduana solicita que se dé curso a la importación a consumo. A fs. 41ref. se instruye sumario a Mercedes Benz Argentina S.A. por no haber constancias de la nacionalización solicitada. A fs. 43 ref. obra el aforo de la mercadería. A fs. 49ref. mediante nota 063/03 (“R”) se informa el saldo no reexportado de 68.634 piezas. A fs. 50ref. la letrada de la importadora informa las cantidades transferidas a ZF Argentina S.A. y el saldo a nacionalizar. A fs. 52ref., mediante nota 073/03 (“R”), la aduana informa la falta de reexportación de 19.276 piezas. A fs. 54ref. se practica la liquidación de los tributos del saldo sin reexportar. A fs. 56ref. se corre vista a Pilar Partes S.A. (ex ZF Argentina S.A.) y a la aseguradora. A fs. 78ref./79ref. y 80ref/82ref. la aseguradora y Pilar Partes S.A. contestan la vista, respectivamente (ésta última el 29.08.03, atento a que no obra el acuse de recibo). A fs. 91ref/92ref. se emite el certificado provisorio de deuda. A fs. 95 ref. se declara la causa de puro derecho. A fs. 104ref./105ref. obra el dictamen 458/04. A fs. 106/108 se dicta la resolución fallo 265/2004 (AD PASO) respecto de Pilar Partes S.A. y la aseguradora. A fs. 109 el letrado de la actora solicita el archivo del sumario en atención a la media cautelar dictada el 22.03.04 por el juez del concurso preventivo. A fs. 137 la letrada de Mercedes Benz Argentina S.A. solicita la absolución expresa de su representada. A fs. 145/158 se agregan las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación y la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la causa “Mapfre Argentina de Seguros S.A.” Expte. 20.298-A, que revocan la exigencia tributaria de la aseguradora respecto de la misma DIT, por ser garante de Mercedes Benz Argentina S.A. que resultó desvinculada de autos. A fs. 164 obra el acuse de recibo de la notificación de la resolución condenatoria a Pilar Partes S.A. con fecha 18.12.10. A fs. 165/166 se agrega el F4 de apelación ante este Tribunal.

IV. Que a fs. 45 se corre traslado a la actora de la excepción de cosa juzgada opuesta por la la representación fiscal. A fs. 48 se hace saber a las partes que las excepciones serán tratadas con el fondo y se abre la causa a prueba, que obra producida a fs. 58 y 60. A fs. 68 se intima a la producción de la prueba informativa ordenada en autos, bajo apercibimiento de tenerla por desistida. A fs. 71 la letrada apoderada de la actora informa la quiebra de la importadora y el cese de su mandato. Atento a la intimación de fs. 74, a fs. 75 se presenta el síndico de la quiebra. A fs. 82 se cierra el período probatorio y se elevan las actuaciones a la Sala E. A fs. 89 se hace saber a las partes que no se ponen los autos para alegar y se pasan los autos a sentencia.

V. Que, en primer lugar, corresponde expedirse respecto de la excepción de cosa juzgada opuesta por el Fisco, atento a que según el plazo de quince días dispuesto por el art. 1133 del CA, se encontraría vencido a la fecha de interposición del recurso obrante en el F4.

Que según surge de las constancias obrantes a fs. 159/160 de las actuaciones, se advierte que la notificación de la

resolución aduanera se libró al domicilio de Pilar Partes S.A. sito en Uruguay 651, piso 16, oficina “D” de Capital Federal y no al domicilio de la calle Madariaga 350, de la ciudad de Paso de los Libres, constituido por la actora en el sumario.

Que, si bien hay una constancia de recepción en el acuse de recibo de fs. 164 (18.11.10), no puede considerarse que se trate de una notificación válida puesto que no se practicó en el domicilio constituido, a fin de asegurar el derecho de defensa de la actora, corresponde tenerla por notificada en forma personal con la interposición del recurso de fecha 17.02.11 y rechazar, en consecuencia, la excepción de cosa juzgada opuesta por el Fisco, con costas.

VI. Que, en segundo lugar, corresponde resolver el planteo de prescripción de la acción del Fisco para imponer sanciones y para ejecutar las penas opuestas por la actora en los términos de los arts. 934 y 940 del CA.

Que cabe señalar que el planteo se lo resolverá, por fundamentales razones de economía procesal conforme la interpretación del Código Aduanero del precedente de la Corte Suprema "WONDERLAND SRL c/ ADUANA ROSARIO" del 12.05.09 y el plenario de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal "HUGHES TOOL S.A. C/A.N.A. (T.F. 7830-A)" de fecha 21.09.03, sin perjuicio de dejar a salvo mi opinión sobre la cuestión expuesta en la causa “LA CARDEUSE S.A. c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/recurso de apelación”, sentencia del 12.11.19, Expte. 35.693-A (se puede ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/35693-A-12-11-19-1.p df).

Que de acuerdo con lo dispuesto por el art. 934 del CA *“La acción para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de CINCO (5) años.”* Asimismo, el art. 935 dispone que “La prescripción de la acción a que se refiere el artículo 934, comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación.” Según resulta de autos, el vencimiento de la importación temporaria se produjo el 6.08.95, por lo que el plazo de prescripción comenzó a computarse el 01.01.96.

Que, por otro lado, 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 (art. 937, inciso a).

Que atento a que el auto de apertura del sumario se dictó el 6.06.00 (fs. 41ref. De las actuaciones), el plazo se reinició a partir del día siguiente de su dictado hasta su vencimiento el día 7.06.05. En atención a que la resolución condenatoria se dictó el 18.05.04, no operó la prescripción para imponer penas, por lo que corresponde su rechazo, con costas.

Que la actora opone también la excepción de prescripción de la acción del Fisco para hacer efectivas las penas en los términos del art. 940 del CA. que dispone que “La acción para hacer efectivas las penas por infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de CINCO (5) años.”, plazo que “comenzará a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que quedare firme la condena.” (art. 941 del CA).

Que, como se dijo precedentemente, la resolución condenatoria se dictó el 18.05.04, sin embargo, se notificó a la actora el 18.12.10 (fs. 164 de las actuaciones), motivo por el cual la recurrente considera que entre el dictado del pronunciamiento y su notificación operó la prescripción de la acción para hacer efectiva la pena.

Que si bien como se dijo anteriormente, para que la aduana pueda iniciar la ejecución fiscal de la multa, la resolución que la impone debe ser definitiva y firme. Esta circunstancia no se verifica en autos, pues al haberse notifica con fecha 18.12.10, la firma importadora apeló el decisorio aduanero ante este Tribunal en los términos del art. 1132, apartado 1, inciso a) del CA.

Que, por ello, atento a que la resolución fallo 265/2004 no se encuentra firme, corresponde rechazar la prescripción de la acción del Fisco para ejecutar penas opuesta por la actora, con costas.

VII. Que, asimismo, la actora se agravia de la falta de verificación del crédito en el proceso concursal de la importadora y

que por encontrarse vencido el plazo previsto por la ley 24.522, se encontraría prescripta la acción del Fisco.

Que cabe afirmar que el concurso o la quiebra de la firma importadora no puede constituir un obstáculo para que la aduana perciba la multa y los tributos exigidos por el incumplimiento del régimen de la importación temporaria.

Que, en efecto, para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones, no corresponde aplicar la ley de concursos, en tanto que la procedencia de los tributos, sus accesorios y sanciones en materia aduanera, se rigen por una normativa específica de carácter federal, siendo ésta la que debe prevalecer por su carácter especial y su mayor jerarquía constitucional.

Que el Código Aduanero regula el procedimiento para la investigación y juzgamiento de las infracciones, con exclusión de otras normas de fondo, por lo que el mismo no puede verse afectado por las disposiciones de la ley 24.522, que carece de fuero de atracción en esta materia.

Que todos los procedimientos contenciosos aduaneros con su eventual secuela recursiva, quedan excluidos de la suspensión de su trámite y del fuero de atracción previstos por la ley 24.522, aunque dicha ley no los excluya expresamente.

Que la prevalencia y especialidad de la ley tributaria, con exclusión de otras normas, ya ha sido reconocida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos pronunciamientos, en los que se expresó que respecto a la determinación de impuestos, la ley ha previsto, de manera específica, un procedimiento y un órgano de decisión y la posibilidad de apelar ante los tribunales federales (conf. “Hilandería Luján S.A.”, del 30.09.86; “Casa Marroquín S.R.L.”, del 31.03.87).

Que, en efecto, el Tribunal Superior expresó en autos “Cosimati, Gregorio G. s/Conc. Preventivo” (sent. del 9.04.87), que el art. 22 de la ley 19.551 (que establecía la suspensión del trámite de los juicios de contenido patrimonial contra el concursado) es inaplicable *“... toda vez que la misma -la aludida suspensión- debe ser entendida con el alcance de impedir que se realicen procedimientos de ejecución fuera del concurso, pero no el de vedar al órgano competente la determinación de las obligaciones tributarias y/o aplicación de sanciones, por hechos imponibles y punibles anteriores a la fecha de iniciación del concurso”*.

Que en el mismo sentido se ha expedido nuevamente la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Supercanal S.A.”, sent. del 2.06.03, en la que se resolvió que, habiendo el contribuyente recurrido al Tribunal Fiscal de la Nación, *“... no opera el fuero de atracción, operando éste recién una vez dictada sentencia por dicho Tribunal, oportunidad en que -recién- se produce el desplazamiento de la competencia original o exclusiva, otorgada a determinados tribunales por otras normas legislativas”*.

Que, con posterioridad, el Máximo Tribunal se pronunció en la causa “Gauchat, Enrique”, sent. del 4.07.03, haciendo suyos los fundamentos del Procurador General en el sentido de que *“... el fuero de atracción sólo podría operar después de la intervención del Tribunal de Alzada, y en el supuesto de que éste confirmara la sentencia ya dictada, se habilitaría el fuero de atracción y correspondería remitir el juicio al tribunal del concurso. Consecuentemente ... hasta el dictado de la sentencia definitiva del tribunal de revisión, la causa deberá continuar en dicho ámbito; es decir que corresponde el tratamiento del recurso pendiente, por la Sala IV de la C.N.A.C.A.F. y, en su caso, de confirmarse el fallo del Tribunal Fiscal, deberá remitirse la causa para su ulterior trámite, al juzgado del concurso”*.

Que una vez que se encuentren firmes la determinación tributaria y/o la multa, la DGA podrá efectuar la verificación del crédito en el concurso de la importadora, siendo que no se aplica en el caso, como se señaló precedentemente, la normativa referida a la prescripción concursal, por lo que corresponde desestimar los agravios de la actora.

VIII. Que, con relación a la cuestión de fondo, corresponde resolver acerca de la procedencia de la multa y los tributos reclamados a PILAR PARTES S.A., por la presunta comisión de la infracción del art. 970 del CA respecto del DIT 433/94 de la aduana de Paso de los Libres.

Que mediante dicha destinación, la firma MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. documentó la importación temporaria de partes y piezas de vehículos en el **ítem 1,** subítem 1, 915 tapones de plástico de la p.a. 3926.90.900 (artículo N91504200900); **ítem 2**, *subítem 1*, 4.489 juntas de caucho de la p.a. 4016.93.900 (A1202610080), *subítem 2*, 6 juntas anular de caucho (A3122841060), *subítem 3*, 57 anillos sellador (A3449970345); **ítem 3**, subítem 1, 3.545 tapones de plástico de la p.a. 4016.99.190 (A1532640055); **ítem 4**, subítem 1, 272 casquillos con roscas de la p.a.7307.99.000 (N00195012101); **ítem 5**, *subítem 1*, 3 pasadores hendidos de acero de la p.a. 7317.00.900 (N001473004016); *subítem 2*, 11.550 pasadores hendidos (N001473005012), *subítem* 3, 9.587 remaches estriados (N001476003009), *subítem* 4, 1.000 pasadores de plástico (N007343010000), *subítem 5*, 3.210 pasadores elásticos (N007343010000); **ítem 6**, *subítem 1*, 3 anillos de retención de la p.a. 7318.19.000 (A3129940134), subítem 2, 82 chavetas partidas (N000094001605), subítem 3, 2.029 chavetas partidas (N000094001605); **ítem 7**, *subítem 1*, 1.202 arandelas de distancia de la p.a. 7318.21.000 (A3812622652), *subítem 2*, 3.000 arandelas distanciadoras (A3852630353), *subítem 3*, 29.186 anillos elásticos de acero (N12004008104); **ítem 8**, *subítem 1*, 1.500 arandelas de acero de la p.a. 7318.22.000 (A1369908240), *subítem 2*, 38.450 arandelas de muelle; **ítem 9**, *subítem 1*, 869 seguros de la p.a. 7318.29.000 (A0019946341); **ítem 10**, *subítem 1*, 79 colectores de escape de la p.a. 8409.99.900 (A3641420501); **ítem 11**, *subítem 1*, 41 rodamientos radial rígido de bolas de la p.a. 8402.10.990 (N00062550600); **ítem 12**, *subítem 1*, 3.180 interruptores de la p.a. 8536.50.110 (A3445450106); **ítem 13**, *subítem 1*, 263 cajas de embrague de la p.a. 8708.93.900 (A3452510002); **ítem 14**, *subítem 1*, 712 casquillos de la p.a. 8708.99.900 (A3212610050); *subítem 2*, 711 casquillos (A3212610050), *subítem 3*, 2.255 fijadores (A3212650248), *subítem 4*, 1.454 cojinetes (A3522680335), *subítem 5*, 2 tubos distanciador (A3452830053), *subítem 6*, 178 tapas de la caja (R3522610305), *subítem 7*, 522 ruedas dentadas (A3022620412), *subítem 8*, 233 palancas selectoras de la caja de velocidades (R35226500030), *subítem 9*, 1.065 barras de mando (R3212681129).

Que a fs. 27ref. de las actuaciones, la importadora Mercedes Benz Argentina S.A. informó la cancelación parcial de la DIT de acuerdo con la declaración jurada obrante a fs. 28ref./37ref., con un saldo sin reexportar de 68.634 unidades, de las cuales habría transferido una parte a ZF ARGENTINA S.A. mediante el Expte. 16.995/94 y procedería a la nacionalización del saldo.

Que, en virtud de ello, a fs. 49ref. mediante la nota 063/03 (“R”), la aduana de Paso de los Libres ratificó que *“... el saldo no reexportado es de 68.634 piezas, no pudiendo precisarse el modelo y valor unitario de las mismas.”*

Que de acuerdo con la presentación de Mercedes Benz Argentina S.A. de fs. 50ref. -en la cual enumera las piezas transferidas a ZF y el saldo a nacionalizar-, a fs. 52 la aduana de Paso de los Libres emitió la nota 073/03 (“R”) que señala que *“... efectuado el control correspondiente se ha detectado que, además, no se han exportado 19.276 piezas”* y detalla el número y cantidad de cada una, practicando la correspondiente liquidación de multa y tributos (fs. 54ref).

Que, sin perjuicio de que en autos no obra el expediente de la transferencia de las unidades a Pilar Partes S.A. (ex ZF Argentina S.A.), en la corrida de vista se intima al pago de multa y tributos a dicha firma y a la aseguradora Mapfre Aconcagua S.A., sin hacer mención de la responsabilidad de la importadora Mercedes Benz Argentina S.A. por el saldo sin regularizar.

Que, en igual sentido, la resolución fallo 265/2004 que aquí se apela, condenó únicamente a Pilar Partes S.A. por multa y tributos (éstos últimos conjuntamente con la aseguradora), pues con relación a Mercedes Benz Argentina S.A., sostiene que *“... conforme surge de las constancias de autos, ha transferido las mercaderías por medio del expediente N° 16995/94, motivo por el cual correspondería desvincular a la firma antes mencionada de la presente actuación, y en consecuencia se debería atribuir la responsabilidad del incumplimiento de la obligación de reexportar solamente a la firma Pilar Partes S.A.”* Nótese que mediante la presentación de Mercedes Benz Argentina S.A. de fs. 137 de las actuaciones, ésta se da por notificada de la resolución condenatoria -a pesar de que no se le corrió la vista en el sumario- y afirma que quedó implícitamente absuelta y desvinculada de la actuación, a pesar de que, como se dijo anteriormente, no hay constancia en autos de que se hubiera realizado la mencionada transferencia.

X. Que esta irregularidad que se observa en el trámite del sumario, en cuanto a que se condena a Pilar Partes S.A. y a la

aseguradora por las mercaderías presuntamente transferidas, deslindando de responsabilidad a la importadora, fue resuelta por la sentencia de fecha 7.03.08 de la Sala "F" de este Tribunal, dictada en los autos caratulados "MAPFRE ARGENTINA SEGUROS S.A. c/DGA s/ recurso de apelación", Expte. 20.289-A, cuya copia obra a fs. 146/151 y vta. de las actuaciones y ratificada por la Excma. Cámara por la sentencia de fecha 7.08.09 (fs. 153/155)

Que, en esa oportunidad, el Tribunal hizo lugar a la apelación interpuesta por la aseguradora contra la resolución fallo 265/2004 (de la cual se notificó Pilar Partes recién en el año 2010) en virtud de que, si bien, no se encuentra controvertida la falta de regularización de la mercadería importada mediante la DIT 433/94, señala en el considerando VII que:

"*... surge de los propios términos de la resolución en trato la transferencia se habría solicitado mediante expediente n° 16.995/94, cuya remisión se solicitó a la D.G.A. en estos autos, en respuesta a la cual se agregaron las constancias de fs. 90/95 y 110/117. En tal sentido, tal como lo afirma la recurrente en su alegato -fs. 189/196 de estos autos-, tampoco en dicho expediente se acredita la transferencia mentada, y solo da cuenta de una solicitud de prórroga de diversas importaciones temporarias, entre las que tampoco se encuentra involucrada en autos*".

"Que si bien para la resolución de la presente causa la acreditación de la citada transferencia deviene superflua en cuanto no integra la cuestión litigiosa, no puede dejar de resaltarse que ello impide determinar si a la fecha en que se autorizó la transferencia se encontraba o no vencido el plazo dentro del cual el importador temporario debía dar cumplimiento a la obligación de reexportar la mercadería, y principalmente si entre la mercadería transferida a Pilar Partes se encontraba la importada mediante el DIT que nos ocupa. Ello devenía fundamental si se tiene en cuenta que el servicio aduanero desvinculó a Mercedes Benz Argentina S.A., aún cuando no concretó la absolución en la parte dispositiva de la disposición apelada de la presente actuación, condenando únicamente a Pilar Partes S.A. al pago de la multa por la infracción endilgada, así como al pago de los tributos."

"*Que, de todos modos, cabe resaltar que a tenor del régimen previsto por la Resolución MEYOSP 72/92, por el cual se documentó la importación temporaria, tal desvinculación nunca pudo haber operado, en cuanto, conforme las previsiones del art. 12, se preveé que sólo podrá el usuario del régimen, previa comunicación a la autoridad de aplicación, entregar las mercaderías objeto de la importación temporaria para su procesamiento a un tercero, caso en el cual, la responsabilidad de efectivizar la exportación del bien resultante continuará estando a cargo del beneficiario del régimen."*

"*Que, asimismo, el artículo 13 de la citada Resolución establece claramente que aún cuando la reexportación de las mercaderías las realice un tercero por cuenta del beneficiario del régimen, subsiste la responsabilidad del importador por el retorno y la garantía de la operación."*

"*Que, por lo demás, el régimen general aplicable a las importaciones temporarias establecido en el Código Aduanero, posibilita que el servicio aduanero autorice la transferencia de una destinación temporaria, pero dispone que ello sólo podrá realizarse previa constitución por parte del nuevo responsable de una garantía en sustitución de la oportunamente prestada, o en su defecto, con subsistencia de la responsabilidad del documentante originario del D.I.T., junto con la garantía originaria (conf. art. 264, ap.2, del C.A.)."*

"*Que, no obstante la limitación impuesta por la normativa vigente aplicable a las destinaciones suspensivas de importación, en el decisorio que nos ocupa, el servicio aduanero resolvió "desvincular" a la firma Mercedes Benz Argentina S.A. de las responsabilidades infraccionales y tributarias que le cabían como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones contraídas en oportunidad de documentar el DIT 433/94, faltando de este modo, también, con lo dispuesto en el art. 1115 del C.A. en cuanto establece la obligación de someter a aprobación del Director General de Aduanas las resoluciones en las que se desestimare la denuncia, se sobreyesere o absolviere."*

"*Que el proceder del servicio aduanero afectó el principio de indisponibilidad del crédito fiscal, dejando al Fisco ante una situación de desprotección, situación no obstante, que no corresponde reveer a este Tribunal en la*

presente causa, atento la competencia que le viene otorgada que se limita a los agravios formulados por las partes."

XI. Que, tal como aconteció en el Expte. 20.289-A antes mencionado, en las presentes actuaciones tampoco se encuentra acreditada la presunta transferencia, por lo que no hay un sustento fáctico que permita atribuir la responsabilidad infraccional y tributaria a Pilar Partes S.A. por la mercadería sin regularizar.

Que, en efecto, para la configuración de la infracción, debe analizarse no solo la responsabilidad objetiva sino también la subjetiva, dado que, en materia infraccional, la Corte Suprema ha dicho que *"son aplicables a las infracciones aduaneras las disposiciones generales del Código Penal, conforme a las cuales sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente* (Fallos' 290:202, 5º considerando y sus citas)" ("SAFRAR Sociedad Anónima Franco Argentina de Automotores", del 27/12/88, Fallos, 311:2779).

Que en virtud de que en autos no obran constancias que permitan justificar la responsabilidad de Pilar Partes S.A. en los términos del art. 970 del CA y atento a lo resuelto por la Sala "F" de este Tribunal con relación a la aseguradora -a cuyos términos me remito-, corresponde revocar la resolución apelada, con costas a la DGA.

Que, por ello, **VOTO POR:**

1°) Rechazar la excepción de cosa juzgada opuesta por la representación fiscal, con costas.

2°) Rechazar las excepciones de prescripción concursal y de la acción para imponer y ejecutar penas opuestas por la actora, con costas.

3°) Revocar la resolución fallo 265/2004 dictada por la aduana de Paso de los Libres en la actuación 12315-96-2005 en tanto impone multa y tributos a Pilar Partes S.A. en los términos del art. 970 del CA, con costas.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, por mayoría, **SE RESUELVE**:

1°) Rechazar la excepción de cosa juzgada opuesta por la representación fiscal, con costas.

2°) Rechazar las excepciones de prescripción concursal y de la acción para imponer y ejecutar penas opuestas por la actora, con costas.

3°) Revocar la resolución fallo 265/2004 dictada por la aduana de Paso de los Libres en la actuación 12315-96-2005 en tanto impone multa y tributos a Pilar Partes S.A. en los términos del art. 970 del CA, con costas.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.06.09 13:31:38 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.06.09 14:39:25 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.09 14:39:55 -03:00