República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-93067186-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 22 de Agosto de 2025

Referencia: EX-2022-65082329- -APN-SGASAD#TFN; Sancor Cooperativa de Seguros Ltd; Sentencia

---

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: **“SANCOR COOPERATIVA DE SEGUROS LIMITADA c/ Dirección General de Aduanas s/Recurso de Apelación”, EX-2022-65082329- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que, se presenta, por apoderado, la firma “SANCOR COOPERATIVA DE SEGUROS LIMITADA” e interpone recurso de apelación contra la decisión de la Jefa del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros de la Aduana de Buenos Aires, plasmada en la Resolución Nro. RESOL-2022-4543-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, de fecha 1 de junio de 2022, dictada el marco de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-1959-2012, que la intima al pago de la suma de U$S 7.150,12 en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA, más intereses, con sujeción a los límites máximos estipulados en la póliza nro. 6043864934. Dice que la importación temporaria (DIT) venció el **04/10/2011**, y el plazo de prescripción de la acción fiscal (según los artículos 803 y 934 del Código Aduanero) comenzó a computarse el **01/01/2012. Señala que la instrucción del sumario es nula, por cuanto faltaría la liquidación tributaria debidamente intimada. Advierte de una in**actividad administrativa entre los años **2012 y 2019**, lo que evidenciaría una "fabricación" de fecha para aparentar la interrupción del plazo. Solicita la intervención del importador y Despachante de Aduana para que acrediten la reexportación o cumplimiento del régimen de importación temporaria. **Considera improcedente la inclusión en la liquidación de los tributos de los rubros IVA Adicional,** Impuesto a las **Ganancias y Derecho Adicional. Invoca el límite de la póliza y, advierte que no puede ser superado por intereses ni actualizaciones fuera del monto asegurado. Cuestiona la legalidad de la RG AFIP nro. 3271/2012. Impugna la conversión de la deuda a tipo de cambio del día anterior al pago y critica la aplicación de intereses en dólares desde la fecha del hecho imponible, lo que se considera confiscatorio.** Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque el fallo aduanero, con expresa imposición de costas.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Luego de efectuar un breve resumen de los hechos acontecidos en sede aduanera, realiza una negativa genérica de todas y cada una de las afirmaciones, los hechos, el derecho, la documentación o copias invocadas por la contraria que no sean objeto

de reconocimiento. Señala que el procedimiento infraccional se origina con una **importación temporaria** documentada por la firma "**VISTEON SA"** (Despacho 09001IT14004990N), cuyo plazo vencía el **4/10/2011**. Agrega que al vencimiento, **no se regularizaron 4.175,68 kg de mercadería** correspondiente al ítem dos de la DIT motivo por el cual el servicio aduanero **condenó a la firma importadora "VISTEON** SA" por infracción al artículo 970 del CÓDIGO Aduanero, formulando cargo **contra ella y la aseguradora** por los tributos garantizados en la póliza. Rechaza el argumento de nulidad planteado por la recurrente. La DGA sostiene que el auto de apertura del sumario cumplió con los requisitos del artículo 1094 de la ley 22.415. Añade que dicho acto n**o requiere notificación** para interrumpir la prescripción (art. 805 del C.A.). Sostiene que el plazo de prescripción de 5 años (art. 803 del C.A.) se inició el **01/01/2012**, pero que fue **suspendido válidamente** por el dictado del auto de apertura del sumario. Agrega que la prescripción **permanece suspendida hasta que haya sentencia firme del TFN. Considera improcedente la aplicación de la doctrina del principio del plazo razonable. Afirma que "VISTEON SA" no acreditó la reexportación de la mercadería dentro del plazo legal, lo que configura el incumplimiento del régimen de importación temporaria. Señala que al haberse configurado el siniestro, la firma aseguradora debe responder por el importe garantizado.** Acompaña actuaciones administrativas. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita el rechazo de la apelación interpuesta por la contraria, con expresa imposición de costas.

III.- Que a fs. 1 de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-1959-2012 obra el Acta de Denuncia nro. 450/12, en la cual se deja constancia de que la firma "VISTEON **SA"** se encontraría incursa en la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el artículo 970 del CÓDIGO Aduanero, en relación con la totalidad de la mercadería amparada por la destinación de importación temporaria (DIT) N° 09 001 IT14 004990 N (véase fs. 6/7) cuyo vencimiento operó el 04/10/11. A fs. 54, el servicio aduanero procede a la clasificación y valoración de la mercadería presuntamente infraccionada, mientras que a fs. 55 se encuentra glosada la correspondiente liquidación de tributos. A fs. 58, con fecha 30/11/2016, el servicio aduanero dispone la apertura de sumario conforme a lo establecido en el artículo 1090, inciso c), del Código Aduanero. A fs. 61 obra una nueva liquidación tributaria, junto con el cálculo de la multa mínima aplicable. A fs. 64 se ordena correr vista de lo actuado a la firma importadora, imputándole la infracción tipificada en el artículo 970 del CA y, asimismo, se cita a la firma "SANCOR COOPERATIVA DE SEGUROS LIMITADA", en su carácter de garante de la operación, siendo ambas notificadas en fechas 08/09/2021 y 13/09/2021, conforme constancias obrantes a fs. 90 (SICNEA) y 74 y vta. (fecha de presentación de la firma aseguradora en sede aduanera toda vez que no luce el SICNEA pertinente), respectivamente. Con fecha 20/09/2021, la aseguradora contesta la vista conferida (fs. 79/86 y vta.) mientras que la firma importadora hace lo propio a fs. 92/96. Finalmente, a fs. 112/120, obra la **Resolución (DE PRLA) Nro. RESOL-2022-4543-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, de fecha 1 de junio de 2022**, que resulta objeto de apelación en las presentes actuaciones.

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

V.- Que, en primer lugar, debe señalarse que no es únicamente la empresa importadora quien puede acreditar la reexportación total de la mercadería, ya que la firma aseguradora, en virtud del principio de subrogación, puede asumir las defensas de aquella. En consecuencia, también está facultada para probar dicho extremo mediante la presentación de la documentación que acredite la efectiva salida del territorio aduanero de la mercadería ingresada bajo el régimen de importación temporaria.

Que, cabe aclarar que, en materia tributaria —a diferencia de lo que ocurre en el ámbito penal— el *onus probandi* del cumplimiento de las condiciones del régimen de importación temporaria recae, en principio, sobre el importador o la aseguradora. Esto se debe a que dicho régimen constituye un beneficio excepcional, al permitir el

ingreso de mercadería extranjera sin el pago de los tributos correspondientes a su importación.

Que, en el presente caso, la parte recurrente no logró demostrar, ni en sede aduanera ni en este proceso, la reexportación de la mercadería, ya que no acompañó la documentación pertinente, como los permisos de embarque y los Certificados de Tipificación y Clasificación. En consecuencia, se configura la responsabilidad de la aseguradora en su carácter de garante de la operación de importación temporaria de marras.

VI.- Que incumbe, en segundo lugar, entender en el planteo impetrado por la recurrente respecto de la supuesta invalidez del auto de apertura de sumario y, como consecuencia de ello, la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos.

Que corresponde aclarar que la declaración de nulidad en sede administrativa y judicial resulta ser siempre una decisión *in extremis*, es decir, que si existe la posibilidad de "salvar" el acto procesal viciado se deberá preferir la conservación de este, siempre y cuando se trate de un vicio subsanable.

Que la resolución por la que se dispone la apertura del sumario es un acto administrativo de suma importancia por medio del cual el administrador entiende que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento, a efectos de constatar si los hechos denunciados constituyen o no una infracción aduanera. Además, es el acto necesariamente previo a la resolución que dispone correr vista de lo actuado a los presuntos responsables a efectos de que presenten sus defensas

Que el artículo 1094 del CÓDIGO Aduanero establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario y, en este sentido, dispone que el mismo "...determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados.

Que de la compulsa de los antecedentes administrativos SIGEA N° 12197-1959-2012 surge que el servicio aduanero dispuso la instrucción del sumario en fecha 30/11/16, es decir, antes de que opere el cumplimiento del plazo prescriptivo que vencía el 1/1/17 (atento a que la presunta comisión de la infracción aduanera acaeció en el año 2011).

Que la mentada instrucción de sumario da cumplimiento con la totalidad de los requisitos exigidos en el referido artículo 1094 de la ley 22.415, atento a que, al momento de su apertura, el servicio aduanero contaba con la DIT N° 09 001 IT14 004990 N (v. fs. 6/7 de las act. adm.) que constituye la causa y antecedente de la obligación, como así también, a ese momento, ya había practicado la liquidación tributaria (v. fs. 55 de las act. adm.) con posterioridad a la clasificación y valoración de la mercadería (v. fs. 54 de las act. adm.).

Que si bien hubo una nueva liquidación tributaria (v. fs. 61 de las act. adm.) con posterioridad a la instrucción de sumario, ello no obsta a que igualmente esa apertura de sumario sea válida puesto que esta segunda liquidación rectifica, más no sustituye, la primera realizada en los plazos establecidos por el CÓDIGO Aduanero. Por ende, el auto de apertura del sumario, en la especie, no ha sido dictado al solo efecto de suspender el transcurso del plazo de prescripción de la acción del Fisco Nacional para exigir tributos.

VII.- Que, sobre la base de las consideraciones anteriores, corresponde destacar, en relación al agravio

prescriptivo articulado por la recurrente, que el plazo de prescripción respecto de los tributos es el de 5 años que prescribe el artículo 803 del CÓDIGO Aduanero, que comenzó a correr el 1/01/2012, en los términos del artículo 804 inc. b), del referido ordenamiento legal, (atento a que el hecho gravado, es decir, el vencimiento del plazo de permanencia de la destinación de importación temporaria tuvo lugar en fecha 4 de octubre de 2011), debiendo haber operado el 1/01/2017, de no haberse producido causales suspensivas.

Que, en fecha 30/11/16, el servicio aduanero dispuso instruir el correspondiente sumario, habiendo transcurrido hasta ese momento, desde el 1/01/12, la cantidad de tiempo exacta de 4 (cuatro) años; 10 (diez) meses y 16 (dieciséis) días. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 805, inc. a), del CÓDIGO Aduanero, el plazo quinquenal para que el Fisco pueda exigir tributos se suspendió desde la apertura de sumario, es decir, desde el 30/11/16 "hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo, cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión" (art. 805 inc. a).

Que las causales de suspensión de la prescripción que surgen del artículo 805, inciso a) del CÓDIGO Aduanero deben interpretarse a la luz de la doctrina del "plazo razonable" de tramitación de los procesos, que fuera fijada por la Corte Suprema a partir del precedente "Losicer, Jorge Alberto y otros c/ BCRA", del 26 de junio de 2012, siendo que la misma ha sido objeto de expreso seguimiento por la Cámara Contencioso Administrativo Federal en los autos "Aero Vip S.A. (Sala V, 19/6/2014) y "Alles Import SACIFI" (sala I, 8/4/2014), entre otros; y por esta Sala "F" del Tribunal Fiscal en las causas "Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. c/ D.G.A S/ apelación (Expte. nº 15.598-A, sentencia del 5/12/2013 -voto del suscripto-) y "Carossio Vairolatti & Cía. S.R.L. c / DGA s/ apelación" (Expediente n° 16.915-A, sentencia del 11/7/2013), entre muchas otras.

Que, bajo tales postulados, corresponde tener en consideración que la notificación de los actos administrativos tiene trascendental importancia en el procedimiento administrativo, constituyéndose como un deber de información impuesto como carga a la Administración, en garantía de los derechos de los particulares, en tanto su régimen se vincula indudablemente con la garantía de la defensa en juicio, el derecho a la tutela judicial efectiva y el principio de la buena fe.

Que, en efecto, toda vez que no existe en el Código Aduanero norma que imponga plazo alguno a la DGA para notificar las distintas resoluciones, corresponde aplicar en forma supletoria las disposiciones de la Ley de Procedimientos Administrativos y su decreto reglamentario, conforme se desprende en modo palmario del artículo 1017 de la ley 22.415 -más allá que la normativa que rige en la actualidad, es decir la Ley 27.742, también conocida como Ley Bases y Puntos de Partida para la Libertad de los Argentinos, actualizó la Ley de Procedimientos Administrativos, disponiendo en su artículo 1 bis, inciso e), apartado iv) que "Cuando no se hubiere establecido un plazo especial para la realización de trámites, notificaciones y citaciones, cumplimiento de intimaciones y emplazamientos y contestación de traslados, vistas e informes, aquél será de diez (10) días"-, reanudando su cómputo a partir de dicho instante-.

Que el artículo 40 del Reglamento de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo –vigente al momento de los hechos analizados- dispone que "las notificaciones se diligenciarán dentro de los CINCO (5) días computados a partir del día siguiente al del acto objeto de notificación e indicarán los recursos que se puedan interponer contra dicho acto y el plazo dentro del cual deben articularse los mismos, o en su caso si el acto agota las instancias administrativas".

Que, en tal orden de ideas, cabe colegir que si bien desde la fecha en que se dispusiera la apertura del Sumario (30/11/16) hasta el dictado de la resolución en crisis -fechada el 1 de junio de 2022- el plazo de prescripción se encontraba suspendido, en los términos del artículo 805, inciso a), del CÓDIGO Aduanero, no debe perderse de

vista que dicho acto administrativo se notificó el 16 de junio de 2022, cuando aún no había fenecido el curso de la prescripción por lo que no procede aplicar en la presente causa, la doctrina emanada en el voto emitido por el suscripto in re “EX-2019-112544550- ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS S A”, del 3 de febrero de 2022, IF-2022-10838655-APN-VOCXVIII#TFN y “EX-2022-71387564- -APN-SGASAD#TFN-MERISANT ARGENTINA S.R.L.”, del 7 de septiembre de 2023, entre muchos otros.

Que, por ende, cabe concluir que la acción del Fisco Nacional para exigir tributos no se encontraba prescripta al momento de la notificación de la resolución aquí apelada, por lo cual no corresponde hacer lugar al planteo de prescripción, sin costas, atento su tratamiento conjunto con el fondo del asunto.

VIII.- Que respecto del Derecho Adicional de Importación y las percepciones de IVA Adicional e Impuestos a las Ganancias de las que se agravia la actora, no se observa que el servicio aduanero haya reclamado dichos rubros en la resolución aduanera apelada, por lo que tampoco correspondería su inclusión en una liquidación posterior, más allá de que, de todos modos, resultaría de aplicación, para el primer caso, la jurisprudencia de la CSJN en el fallo “IEF LATINOAMERICANA SA c/DGA s/recurso de apelación” (TF 16.912-A) y “FRISHER S.R.L (TF 16.236-A) y, para el segundo, lo resuelto en los autos caratulados “CLADD ITA SA (TF 22.343-A) c/ D.G.A.”, de fecha 26/11/2019.

IX.- Que en relación al límite máximo garantizado por la recurrente, ya se ha expedido la Dirección General de Aduanas en el artículo 3 de la Resolución N° RESOL-2022-4543-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA conforme a derecho. En efecto, el servicio aduanero determinó, criterio que este Tribunal comparte, que la responsabilidad de la firma aseguradora queda circunscripta por el límite máximo asegurado en la póliza nro. 6043864934 que totaliza la suma, en concepto de capital, de trescientos setenta y dos mil pesos $ 220.000 (doscientos veinte mil pesos). A dicha suma deberán adicionarse los intereses previstos en el artículo 794 del CÓDIGO Aduanero, desde el 27/09/21 hasta la fecha del efectivo pago.

X.- Que la recurrente se agravia, asimismo, de la forma en la que el servicio aduanero liquida el capital. Impugna que **la conversión de la deuda se efectúe al tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago.**

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

XI.- Que, por otra parte, la firma recurrente también se agravia respecto de la tasa de interés en dólares aplicada por el servicio aduanero. Considera que la misma es confiscatoria. Plantea la inconstitucionalidad contra la forma de liquidación que pretende la Aduana respecto de la deuda perseguida en dólares estadounidenses y contra la norma que le da sustento para tal mecánica.

Que, en tal sentido, corresponde recordar que al efecto me he pronunciado en el precedente “ALPEMAR S.R.L c/DGA s/ recurso de apelación”, Expte. n° 36.199-A, sentencia de fecha 21/12/18, en cuanto a que las normas que

impiden el control de constitucionalidad por parte de este Tribunal Fiscal de la Nación han devenido derogadas por la Convención Americana de Derechos Humanos habida cuenta de su jerarquía supralegal (nuevamente "Fallos" 315:1492), derogación reafirmada por la reforma constitucional de 1994, que asignó jerarquía constitucional a los instrumentos internacionales en materia de derechos humanos –nominados en su artículo 75, inciso 22, segundo párrafo, con más los demás tratados y convenciones sobre derechos humanos que el Congreso apruebe con ulterioridad, bien que éstos en las condiciones de su tercer párrafo– (confr. Corti, Arístides, "Acerca de la competencia del Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad de las leyes", en "Tribunal Fiscal de la Nación, a los 50 años de su creación", EDICON, Mayo de 2010, volumen II, pág. 133). Todo ello sin perjuicio de la doctrina legal establecida por el Acuerdo Plenario de la competencia aduanera de este Tribunal con fecha 26/4/2022 in re "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A.", en relación a la imposibilidad de esta magistratura de declarar la inconstitucionalidad de las leyes.

Que, no obstante la vigencia de dicha doctrina plenaria, tampoco debe perderse de vista que conforme a una constante jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la materia, la confiscatoriedad acaece frente a una absorción, por parte del Estado, de una porción sustancial de la renta o del capital (Fallos: 314:1293 y sus citas; 322:3255, entre muchos otros). Y dentro de esta doctrina, siempre se debe requerir del actor una prueba concluyente a su cargo acerca de la evidencia de la confiscatoriedad alegada (Fallos: 220:1082, 1300; 239:157; 314:1293; 322:3255, entre otros), lo que en la especie no ha acontecido.

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

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

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

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

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

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

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

Por lo demás, y sin perjuicio de la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los conocidos precedentes "Orazio Arcana" del 18 de marzo de 1986 y "Neumáticos Goodyear S.A." del 9 de noviembre de 2000, entre otros, 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 contrastre 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.

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

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

para el acreedor, en tanto se aparta palmariamente del importe total de los intereses que hubiera devengado esa misma deuda, considerada en dólares estadounidenses.”.

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

Por ello, corresponde admitir el agravio formulado por la firma actora en ese sentido, morigerar la tasa de interés aplicada por la AFIP-DGA en la resolución cuestionada y ordenar que se practique una nueva liquidación tributaria, aplicando la tasa de interés correspondiente a las obligaciones en dólares prevista en las Resoluciones Nros. 598/2019, 559/2022, 3/2024 y 823/2025 –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.

En virtud de las razones esgrimidas en los Considerandos que anteceden, **VOTO** por:

1) Confirmar el artículo 3° de la Resolución nro. RESOL-2022-4543-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, de fecha 1/06/22, recaída en las actuaciones SIGEA nro. 12197-1959-2012, en tanto exige el pago de tributos a la firma “SANCOR COOPERATIVA DE SEGUROS LIMITADA” por la suma de SIETE MIL CIENTO CINCUENTA DÓLARES ESTADOUNIDENSES con DOCE CENTAVOS DE DÓLAR (U$D 7.150,12) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA más los intereses del artículo 794 del C.A., calculados de conformidad con lo señalado en el Considerando XII del presente voto, desde el 27/09/21 hasta la fecha del efectivo pago. La responsabilidad de la firma aseguradora queda circunscripta por el capital al límite máximo de la cobertura que asciende a la suma de DOSCIENTOS VEINTE MIL PESOS ($ 220.000) monto al que deberán adicionársele los intereses del artículo 794 del C.A. calculados del modo ya señalado.

2) Costas a la actora vencida.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere a la propuesta del Sr. Vocal Instructor.

Por ello, **SE RESUELVE**:

1) Confirmar el artículo 3° de la Resolución nro. RESOL-2022-4543-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, de fecha 1/06/22, recaída en las actuaciones SIGEA nro. 12197-1959-2012, en tanto exige el pago de tributos a la firma “SANCOR COOPERATIVA DE SEGUROS LIMITADA” por la suma de SIETE MIL CIENTO CINCUENTA DÓLARES ESTADOUNIDENSES con DOCE CENTAVOS DE DÓLAR (U$D 7.150,12) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA más los intereses del artículo 794 del C.A., calculados de conformidad con lo señalado en el Considerando XII del presente voto, desde el 27/09/21 hasta la fecha del efectivo pago. La responsabilidad de la firma aseguradora queda circunscripta por el capital al límite máximo de la cobertura que asciende a la suma de DOSCIENTOS VEINTE MIL PESOS ($ 220.000) monto al que deberán adicionársele los intereses del artículo 794 del C.A. calculados del modo ya señalado.

2) Costas a la actora vencida.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.08.21 14:38:03 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 Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.08.22 21:56:35 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.08.22 21:57:25 -03:00