República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-53640553-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 29 de Mayo de 2026

Referencia: SENTENCIA; 38.811-A; SACOMEX S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en la **Causa N° 38.811-A: “SACOMEX S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación”**,

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del proceso:</u> Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución Nro. 1/2018 (DI VACD) dictada en la Actuación N° 16596-94-2014, en cuanto rechaza la impugnación interpuesta por la firma SACOMEX S.A. y confirma, en consecuencia, los cargos FI N° 12/2014, 13/2014, 14/2014 y 15/2014, formulados –respectivamente- en relación a las destinaciones N° 13 038 IC04 009847 G, 13 038 IC04 009848 H, 13 038 IC04 009851 B y 13 038 IC04 009852 C, por la suma total de U$S 11.588,91 en concepto de derechos antidumping e IVA (al tipo de cambio vigente al día anterior a la fecha de su efectivo pago conforme art. 20 Ley 23.905), con más los intereses del art. 794 del C.A.

II.- <u>Fundamentos de la apelación:</u> Que a fs. 17/23 se presenta SACOMEX S.A. mediante gestor procesal en los términos del art. 48 del CPCCN (gestión que fuera ratificada a fs. 38 de autos), y con patrocinio letrado, e interpone recurso de apelación ante este Tribunal contra la referida resolución. En primer lugar, efectúa una reseña de los antecedentes de la cuestión de autos y prosigue con el fundamento de los agravios. Hace referencia a la Resolución N° 13/2013 en cuanto dispuso fijar un derecho antidumping ad valorem definitivo del 7,06% para las operaciones de exportación hacia nuestro país de la mercadería allí descrita, originaria de Chile. Sostiene que la retroactividad dispuesta por la norma es ilegítima en tanto se opone al principio general de irretroactividad dispuesto en el art. 10 del Acuerdo Antidumping. Manifiesta que en el caso no se aplicaron medidas provisionales y que, por ende, la aplicación de medidas definitivas debe regirse por el principio legal tributario de que las mismas resultan aplicables desde su publicación para el futuro. Argumenta que el pago de los tributos importó la

adquisición de un derecho a extinguir la obligación tributaria. Refiere que la posibilidad de la aplicación retroactiva de una norma, dispuesta por el art. 3 del CC, se encuentra limitada por la no afectación de derechos adquiridos. Cita jurisprudencia. Sostiene no haber tenido conocimiento de la aplicación de la medida definitiva hasta su publicación en el Boletín Oficial. Enfatiza que la mercadería importada no estaba alcanzada con derechos antidumping a la fecha de la oficialización y por esa razón no le fueron exigidos por el SIM. Plantea la ilegalidad de la tasa de interés resarcitorio en dólares. Finalmente, hace la reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita que se revoque la resolución aduanera, con costas.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: Que a fs. 43/47 la representante fiscal contesta el traslado del recurso y acompaña las actuaciones administrativas. En primer lugar, cumple con la negativa genérica de rigor, negando todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la actora, como así también la documentación, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Seguidamente, efectúa una brevísima reseña de los hechos y prosigue con la contestación del traslado. Esboza una definición de "dumping" y señala que los derechos antidumping se establecen a los fines de salvaguardar los intereses de los productores nacionales cuando se utilizan en su contra medidas anticompetitivas, buscando contrarrestar un daño o amenaza de daño a una rama de la producción nacional. Refiere al Acuerdo relativo a la aplicación del art. VI del Acuerdo sobre Dumping del GATT y al decreto reglamentario N° 1393/2008. Manifiesta que los operadores de comercio exterior tienen conocimiento de las investigaciones por dumping desde su inicio así como de la posibilidad de que les corresponda una aplicación retroactiva de las medidas antidumping definitivas que pudieran fijarse, de conformidad con lo previsto en los arts. 9.3.1 y 10.2 del Acuerdo y art. 41 del decreto. Alude someramente a los distintos organismos que intervienen en el procedimiento de investigación por dumping. Afirma que con fecha 27/12/13 se publicó en el Boletín Oficial la Resolución MEyFP N° 13/2013, con vigencia retroactiva desde la fecha de su firma (04/12/13). Cita la Nota N° 153/2014 (SE INAG). Tras citar el dictamen N° 245/2011, señala que el régimen aduanero contempla expresamente la aplicación de intereses. Hace referencia a los arts. 794, 795 y 796 del C.A. y cita jurisprudencia. Finalmente, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, rechaza la ofrecida por la actora, y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

IV.- Que las actuaciones administrativas Nro. **16596-94-2014** se inician a fs. 1/17 con el cargo FI N° 12/2014 (U$S 3.139,99) y la copia autenticada del DI N° 13 038 IC04 009847 G. A fs. 18/35 el cargo FI N° 13/2014 (U$S 4.491,42) y la copia autenticada del DI N° 13 038 IC04 009848 H. A fs. 36/52 luce el cargo FI N° 14/2014 (U$S 2.544,45) y la copia autenticada del DI N° 13 038 IC04 009851 B. A fs. 53/70 obra el cargo FI N° 15/2014 (U$S 1.353,05) y la copia autenticada del DI N° 13 038 IC04 009852 C. A fs. 71/72 obra la Nota N° 153/14 (SE INAG) de fecha 14/05/14. A fs. 73/76 luce copia de la Resolución MEyFP N° 13/2013. A fs. 77/93 lucen las liquidaciones de los cargos y las LMAN respectivas. A fs. 94 obra la Nota N° 891/14 (DV BINC) de fecha 21/05/14. A fs. 94/98 se ordenan diversas remisiones de las actuaciones. A fs. 99/103vta. obra la impugnación presentada por la firma SACOMEX S.A. en fecha 28/05/14. A fs. 118, con fecha 06/10/14, se tiene por deducida la impugnación y se abre la causa a prueba. A fs. 119 y vta. se notificó en fecha 25/11/14 la firma SACOMEX S.A. de la providencia referida. A fs. 120, se tiene por finalizado el periodo de prueba. A fs. 121 luce la Nota N° 101/2016 (SE IAGR) de fecha 07/11/16. A fs. 122 luce la Nota N° 545/2016 (DV BICO) de fecha 10/11/16. A fs. 123, con fecha 17/11/16, se ponen los autos para alegar. A fs. 125 luce la constancia de notificación electrónica de dicha providencia a la firma SACOMEX S.A. en fecha 17/11/16. A fs. 127/132, con fecha 29/11/16, se presenta el alegato y se acompaña copia de las Res. N° 145/2013 y 13/2013. A fs. 133, en fecha 15/12/16 se dispone el giro de las actuaciones a la División Arancel Informático. A fs. 135, con fecha 12/01/17, la División Arancel Informático informa mediante Nota N° 19/17 (DV ARIN), en relación a las destinaciones involucradas, que *"… con fecha de oficialización 05-12-2013, para la pa SIM 4811.41.90.000, se encontraban afectadas por medidas antidumping según Res. MEFP N° 13/13 de acuerdo a lo dispuesto en los Art. 2° y 3°, y vigencia de*

acuerdo a lo establecido en el Art. 7° de la citada normativa.”. A fs. 136, con fecha 01/02/17, se le da vista a la impugnante de lo informado y a fs. 136vta. se notifica de dicho informe. A fs. 137, en fecha 15/02/17 se ponen los autos para resolver. A fs. 138/139 lucen pases internos. Finalmente, a fs. 140/149 se dicta la resolución aquí apelada.

V.- Que la cuestión de autos consiste en determinar si la resolución aquí apelada se ajusta a derecho, en cuanto rechaza la impugnación interpuesta por la firma SACOMEX S.A. contra los cargos FI N° 12/2014, 13/2014, 14/2014 y 15/2014, formulados en concepto de derechos antidumping e IVA, en relación a las destinaciones de importación N° 13 038 IC04 009847 G, 13 038 IC04 009848 H, 13 038 IC04 009851 B y 13 038 IC04 009852 C.

Que, según surge de las actuaciones administrativas ligadas a la presente causa, mediante los referidos despachos, oficializados todos el **05/12/2013**, la firma SACOMEX S.A. documentó la importación a consumo de mercadería de origen y procedencia **Chile**, cuyo vendedor era **RITRAMA S.A.**, bajo la posición arancelaria **4811.41.90.000H** (NALADISA/GATT 4811.21.00), la cual reza *“Los demás –Autoadhesivos –Papel y cartón engomados o adhesivos: PAPEL, CARTÓN, GUATA DE CELULOSA Y NAPA DE FIBRAS DE CELULOSA, ESTUCADOS, RECUBIERTOS, IMPREGNADOS O REVESTIDOS, COLOREADOS O DECORADOS EN LA SUPERFICIE O IMPRESOS, EN BOBINAS (ROLLOS) O EN HOJAS DE FORMA CUADRADA O RECTANGULAR, DE CUALQUIER TAMAÑO, EXCEPTO LOS PRODUCTOS DE LOS TIPOS DESCRITOS EN EL TEXTO DE LAS PARTIDAS 48.03, 48.09 O 48.10.”* (ver copias autenticadas de los DI obrantes a fs. 3/7, 20/24, 38/42 y 55/60 de las act. adm.)

Que, en virtud de lo dispuesto por la División Bienes Intermedios y de Consumo, el servicio aduanero procedió a liquidar los cargos FI N° 12 a 15/2014, con motivo de la diferencia tributaria que surgiría de la aplicación del derecho antidumping ad valorem del 7,06%, dispuesto por el art. 2° de la Resolución MEyFP N° 13/2013, sobre la mercadería importada mediante los DI aquí involucrados. Dichos cargos fueron oportunamente impugnados por la importadora y luego confirmados mediante la resolución aduanera apelada ante esta instancia.

Que la recurrente funda su recurso en el argumento de que la retroactividad dispuesta por la Resolución N° 13/2013 resulta ilegítima en tanto se opone al principio general de irretroactividad dispuesto en el art. 10 del Acuerdo Antidumping y que el hecho de que no se hayan aplicado medidas provisionales con anterioridad, implica que el establecimiento de medidas definitivas debe regirse por el principio legal tributario de que las mismas resultan aplicables desde su publicación para el futuro. Asimismo, sostiene que la mercadería importada no estaba alcanzada con derechos antidumping a la fecha de su oficialización y que, por esa razón, no le fueron exigidos por el SIM.

Que, por su parte, la Aduana sostiene que la firma importadora, como operadora de comercio exterior, tuvo conocimiento de las investigaciones por dumping sobre la mercadería importada, con la posible aplicación retroactiva de medidas que pudieran fijarse de conformidad con lo previsto en el Acuerdo respectivo. De esta manera, afirma que con fecha 27/12/13 se publicó en el Boletín Oficial la Resolución MEyFP N° 13/2013, con vigencia retroactiva desde la fecha de su firma (04/12/13).

VI.- Que, a efectos de esclarecer los hechos traídos a conocimiento, conviene reseñar lo establecido en la mencionada **Resolución N° 13/2013**. De sus considerandos surge que mediante un expediente del año 2011, se solicitó *“… el inicio de una investigación por presunto dumping en operaciones de exportación hacia la REPUBLICA ARGENTINA de productos de placas, láminas, hojas, cintas y tiras autoadhesivas de plástico sin imprimir (excepto las cortadas en dimensiones apropiadas como piezas de vehículos automóviles y las de celulosa regenerada, de poliuretanos, o de polímeros fluorados); incluso de polietileno con revestimiento*

anticorrosivo de anchura superior o igual a CINCO CENTIMETROS (5 cm) pero inferior o igual a CIENTO VEINTE CENTIMETROS (120 cm), en rollos o en hojas de forma cuadrada o rectangular, y papeles autoadhesivos en bobinas (rollos) o en hojas de forma cuadrada o rectangular de cualquier tamaño, originarias de la REPUBLICA DE CHILE, mercadería que clasifica por las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) 3919.10.00, 3919.90.00, 4811.41.10 y ***4811.41.90****".* (el resaltado me pertenece, y lo efectúo a fin de destacar la PA que se relaciona con el caso de autos)

Que dicho pedido quedó materializado en la apertura de investigación, cuya procedencia fuera declarada por la Secretaría de Comercio Exterior mediante la Resolución N° 55 de fecha 31/05/2012. Organismo que luego resolviera continuar con la investigación, pero sin aplicación de medidas antidumping provisionales, mediante el dictado de la Resolución N° 145 de fecha 02/09/2013.

Que la Resolución N° 13/2013, ahora en comentario, relata el procedimiento de rigor llevado a cabo durante la investigación, comprensivo del ofrecimiento, providencia y producción de la prueba, el cierre de la etapa probatoria, la invitación a las partes interesadas a tomar vista del expediente y la posibilidad de presentar los alegatos. Seguidamente, y luego de definir al producto importado objeto de investigación y su similar nacional, se alude al Informe de Determinación Final del Margen de Dumping, elaborado por la Secretaría de Comercio Exterior, el cual concluye que *"… se ha determinado la existencia de margen de dumping en las operaciones de exportación hacia la REPUBLICA ARGENTINA de 'Placas, láminas, hojas, cintas y tiras autoadhesivas de plástico, sin imprimir, (excepto las cortadas en dimensiones apropiadas como piezas de vehículos automóviles, de celulosa regenerada, de poliuretanos, o de polímeros fluorados y las de poli (cloruro de vinilo) en rollos de anchura superior o igual a 120 cm y de largo inferior o igual a 50 m, con un peso superior a 239 g/m2), incluso de polietileno con revestimiento anticorrosivo de anchura superior o igual a 5 cm pero inferior o igual a 120 cm, en rollos o en hojas de forma cuadrada o rectangular y papeles autoadhesivos en bobinas (rollos) o en hojas de forma cuadrada o rectangular de cualquier tamaño', originarias de la REPUBLICA DE CHILE, conforme a lo detallado en el apartado XIII.2.C. Asimismo, se ha determinado un margen de dumping individual para las operaciones de exportación del producto objeto de investigación respecto de la firma exportadora de la REPUBLICA DE CHILE, RITRAMA S.A., conforme el punto XIII.1.C del presente informe"*. De este modo, se señala que *"… el margen de dumping determinado es de CINCUENTA Y DOS COMA NOVENTA Y UN POR CIENTO (52,91%) para las operaciones de exportación originarias de la REPUBLICA DE CHILE y de SIETE COMA CERO SEIS POR CIENTO (7,06%) para las operaciones de exportación de la firma exportadora RITRAMA S.A. originarias de la REPÚBLICA DE CHILE. …"*. (el subrayado me pertenece)

Que dicho informe fue conformado por la Secretaría de Comercio Exterior y la Comisión Nacional de Comercio Exterior se expidió respecto al daño y la causalidad, concluyendo que las importaciones de la mercadería investigada *"… originarias de Chile causan daño importante a la rama de producción nacional, estableciéndose así los extremos de relación causal requeridos para aplicar medidas definitivas"*.

Que, de este modo, *"… la SECRETARIA DE COMERCIO EXTERIOR, sobre la base de lo señalado por la COMISION NACIONAL DE COMERCIO EXTERIOR, recomendó proceder al cierre de la investigación con la aplicación de medidas antidumping definitivas a las operaciones de exportación del producto objeto de investigación. Que en razón de lo expuesto en los considerandos anteriores, resulta necesario notificar a la Dirección General de Aduanas dependiente de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS PUBLICAS a fin de que mantenga la exigencia de los certificados de origen. …"*.

Que, finalmente, la Resolución en comentario dispone en su artículo 1° proceder al cierre de la investigación,

fijando –en cuanto aquí interesa- en su artículo 2° que *"… para las operaciones de exportación de la firma exportadora RITRAMA S.A. hacia la REPUBLICA ARGENTINA de productos de placas, láminas, hojas, cintas y tiras autoadhesivas de plástico, sin imprimir, (excepto las cortadas en dimensiones apropiadas como piezas de vehículos automóviles, de celulosa regenerada, de poliuretanos, o de polímeros fluorados y las de poli (cloruro de vinilo) en rollos de anchura superior o igual a CIENTO VEINTE CENTIMETROS (120 cm) y de largo inferior o igual a CINCUENTA METROS (50 m), con un peso superior a DOSCIENTOS TREINTA Y NUEVE GRAMOS POR METRO CUADRADO (239 g/m2), incluso de polietileno con revestimiento anticorrosivo de anchura superior o igual a CINCO CENTIMETROS (5 cm) pero inferior o igual a CIENTO VEINTE CENTIMETROS (120 cm), en rollos o en hojas de forma cuadrada o rectangular y papeles autoadhesivos en bobinas (rollos) o en hojas de forma cuadrada o rectangular de cualquier tamaño, mercadería que clasifica por las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) 3919.10.00, 3919.90.00, 4811.41.10 y 4811.41.90, originarias de la REPUBLICA DE CHILE, un derecho antidumping AD VALOREM definitivo calculado sobre los valores FOB de exportación de SIETE COMA CERO SEIS POR CIENTO (7,06%)."*. Mientras que en su artículo 3° fija para el mismo tipo de mercadería, pero en forma general para las mercaderías exportadas hacia nuestro país y originarias de Chile, un derecho antidumping ad valorem del 42%. En virtud de ello, establece que *"Cuando se despache a plaza la mercadería descripta en los Artículos 2° y 3° de la presente resolución, el importador deberá abonar un derecho antidumping AD VALOREM calculado sobre el valor FOB declarado, establecido en los citados artículos."*.

Que, por su parte, y en cuanto a la vigencia de la norma en comentario, el artículo 7 dispone: *"La presente resolución comenzará a regir a partir del día de su firma y tendrá vigencia por el término de CINCO (5) años."*, y seguidamente el artículo 8 expresa: *"La publicación de la presente resolución en el Boletín Oficial se tendrá a todos los fines como notificación suficiente."*.

VII.- Que, de este modo, la cuestión de autos radica en determinar si la medida antidumping dispuesta por la Resolución N° 13/2013 resultaba aplicable a la fecha de la oficialización de las destinaciones involucradas en autos.

Que en virtud de lo dispuesto en el Código Civil y Comercial de la Nación, las normas jurídicas rigen después del octavo día de su publicación oficial, o desde el día que ellas determinen y, a partir de su entrada en vigencia, las leyes se aplican a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, no teniendo las mismas efecto retroactivo, salvo disposición en contrario, la cual no podrá afectar derechos amparados constitucionalmente. (arts. 5 y 7 del referido cuerpo legal)

Que, el principio general es que las normas rigen para el futuro, no pudiendo ser aplicadas retroactivamente -sean o no de orden público- sino por excepción a tal principio. Sin embargo, se acepta (en determinados casos) su vigencia retroactiva, siempre que esa retroactividad esté contemplada en su texto y no afecte garantías constitucionales.

Que, conforme el art. 7° de la Resolución N° 13/2013, citada en el considerando precedente, *"la presente resolución comenzará a regir a partir del día de su firma y tendrá vigencia por el término de cinco (5) años"*, esto es el **04/12/2013**, habiendo sido publicada en el Boletín Oficial el **27/12/2013** (art. 8), mientras que los DI involucrados en autos fueron oficializados, recordemos, el **05/12/2013**.

Que, no obstante lo expuesto, resulta oportuno señalar que a la fecha en que se declarara procedente la apertura de investigación por dumping respecto de la mercadería aquí involucrada, se encontraba vigente la Ley 24.176 que aprobara el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio

(GATT). En virtud de ello, la investigación y procedimiento llevados a cabo a los fines de la determinación de daño –o amenaza- respecto de una rama de la producción, así como la propia determinación de derechos antidumping, debió ajustarse a las pautas allí establecidas, cuestión que excede el ámbito de este Tribunal, en cuanto fue objeto de un procedimiento reglado por la autoridad competente. Ello surge claramente de los considerandos de la propia Resolución N° 13/2013.

Que, considerando la fecha de registro de las operaciones involucradas en autos, y en virtud de lo dispuesto por los artículos 637 inc. b) y 639 del C.A., la cuestión se rige por el Acuerdo del GATT antes referido, del cual nuestro país es parte, conforme lo establece la ley 24.425, vigente al momento de los hechos.

Que, en cuanto aquí interesa, el Artículo 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo del GATT determina en su primer punto que *"Sólo se aplicarán medidas provisionales o derechos antidumping a los productos que se declaren a consumo después de la fecha en que entre en vigor la decisión adoptada de conformidad con el párrafo 1 del artículo 7 o el párrafo 1 del artículo 9, respectivamente …"*. Seguidamente el artículo en comentario establece en sus puntos 2 y 6 la posibilidad de aplicar retroactivamente los derechos antidumping, resultando a tal efecto relevante, entre otras cosas, la existencia de un daño y el hecho de que el importador supiera o debiera saber del daño que causaría el dumping practicado por el exportador. Esta última circunstancia fue especialmente tenida en cuenta por el suscripto al resolver en la Causa N° 37.476-A: "DAL SANTO INDUSTRIAL Y COMERCIAL S.A. c/ DGA" (Sent. de fecha 23/10/2025), donde la resolución en la que se fundaba el cargo reclamado por el servicio aduanero (Res. 407/2014), consideraba de aplicación una medida antidumping con base en la expiración del plazo de la medida antidumping ya dispuesta en una resolución anterior (Res. 14/2008). Ello, tras el pormenorizado examen llevado a cabo por la autoridad de aplicación en el marco del procedimiento respectivo, donde se enfatizaba que debían mantenerse los derechos antidumping originariamente impuestos por la Res. 14/2008 ya que, de no mantenerse la medida, era posible la repetición del daño sobre la rama de la producción nacional. De este modo, en dicho caso, resultaba improbable que el importador desconociera la aplicación de derechos antidumping sobre la mercadería en cuestión.

Que, en el caso de autos, sin embargo, no se trata de un nuevo examen de una medida antidumping previamente establecida, sino de la fijación de un derecho antidumping específicamente impuesto respecto de un exportador en particular y sin la aplicación de medidas provisionales en el curso de la investigación por presunto dumping. Así expresamente surge de los considerandos de la Res. Nº 13/2013 aquí involucrada y, específicamente, de la Resolución que le precediera, la Res. N° 145/2013 (la cual resolviera continuar con la investigación por presunto dumping) en los siguientes términos: *"Que la SECRETARIA DE COMERCIO EXTERIOR del MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS PUBLICAS, en base al Acta de la COMISION NACIONAL DE COMERCIO EXTERIOR recomendó la continuación de la investigación hasta su etapa final, sin aplicación de medidas antidumping provisionales al producto objeto de investigación para la REPUBLICA DE CHILE. …"*.

Que, en virtud de ello, cobra especial relevancia, a los fines de evaluar la posibilidad de la aplicación retroactiva de la medida antidumping dispuesta por la Res. N° 13/2013, el hecho de que en el caso de autos no se dispusieron medidas provisionales. Como tampoco se trata de la aplicación de derechos antidumping dispuestos en base a la expiración del plazo de una medida antidumping ya dispuesta previamente sobre la misma mercadería, lo cual sí podría ser indicativo de la existencia de antecedentes de dumping causante de daño o que el importador ya se encontraba en conocimiento de que el exportador practicaba dumping.

Que, en consecuencia, en este caso en particular considero que no se encuentran reunidas las circunstancias previstas en el Acuerdo que habiliten la aplicación retroactiva de los derechos antidumping fijados por la Res. N° 13/2013, en virtud de la cual se formularan los cargos aquí cuestionados.

VIII.- Que funda lo expuesto la especificidad que la materia aduanera posee, como así también su ya reconocida autonomía. Así se tiene dicho, en relación al primero de los aspectos, que *"… Sobre la base de que la materia en debate versa sobre un régimen especial que se encuentra específicamente regulado en un Tratado Internacional, el mismo posee jerarquía supralegal (art. 75, inc 22 de la Constitución Nacional), razón por la cual es de especial relevancia no sólo una correcta interpretación de las normas en juego en el marco de lo negociado por las Partes Contratantes de dicho Acuerdo, sino también la implementación en el orden interno de ese tratado internacional. …"*. ("Algunas consideraciones en relación a la investigación para la aplicación de medidas antidumping", Ricardo Torres Brizuela, Guía Práctica de Comercio Exterior y Anticipos del Nomenclador Arancelario Aduanero, Número 295, 15/10/15)

Que lo dicho abona la postura de la autonomía del derecho aduanero tras un *"… proceso de complejización hasta llegar a un punto tal en el cual el derecho tributario le resulta tan ajeno –como área del conocimiento para abordarlo y abarcarlo- como lo puede ser el derecho administrativo o el derecho comercial. Ello nos da la pauta que las normas del derecho aduanero han empezado a exorbitar al tributario, (…) Este desborde de campos se presenta no solo por el contenido sobre el cual versan las regulaciones aduaneras (…) que poco o nada se relacionan con el tributario. Ello se debe a que las disposiciones y principios del derecho aduanero en muchos casos llegan incluso a contradecir normas y postulados básicos y fundamentales del tributario, …"*. Particularmente, la determinación de la autonomía de esta rama del derecho incide en la aplicabilidad y eficiencia de la norma. De este modo *"… Lo normológico vendría dado por el sistema de normas nacionales (legales o sublegales) e internacionales existentes sobre la materia, que resultan de aplicación primaria por sobre otras disposiciones, sean: a) de derecho público nacional, tales como el tributario y el administrativo, b) de derecho privado o c) cualquier otra norma provincial o local. …"*. Más específicamente con lo relacionado en el caso de autos, el Código Aduanero incorpora, a la par de los denominados "derechos" a la importación o a la exportación, equiparados a verdaderos "impuestos", *"… otras formas recaudatorias derivadas, tales como los derechos antidumping, sobre los cuales cabría preguntarse si al tratarse también de derechos –en el sentido que le hemos asignado- son impuestos o por el contrario simples medidas administrativas, confusamente llamadas también "derechos". Cabe recordar que la aplicación de los derechos antidumping no se encuentra preestablecida en su cuantía por norma alguna, sino que resultan de un complejo proceso en el cual intervienen diferentes organismos administrativos y judiciales. …"*. ("La autonomía del derecho aduanero como ciencia normativa. Evolución y relaciones con otras ramas del derecho", Harry Schurig, Impuestos, Junio 2022 N° 125.)

IX.- Que, en virtud de todo lo expuesto, considero procedente en este caso en particular, revocar la resolución aduanera aquí apelada, y por ende los cargos FI N° 12/2014, 13/2014, 14/2014 y 15/2014.

X.- Que atento el modo en que se resuelve, resulta inoficioso el tratamiento de las demás cuestiones planteadas.

XI.- Que las costas corresponde imponerlas a la parte vencida.

XII.- Que, en virtud de lo expuesto, voto por:

1.- Revocar la Resolución Nro. 1/2018 (DI VACD) dictada en la Actuación N° 16596-94-2014 y, por ende, los cargos FI N° 12/2014, 13/2014, 14/2014 y 15/2014.

2.- Costas al fisco.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Ante todo, si bien acompaño el resultado final de la decisión y voto por revocar el acto administrativo, destaco

que las razones que me conducen a tal solución son manifiestamente distintas de las sostenidas en el voto precedente, al que no adhiero en sus fundamentos.

II.- En este marco interpretativo y por razones de economía procesal, me remito al relato de los antecedentes fácticos efectuado en el voto del vocal preopinante, cuyos considerandos I a IV doy aquí por reproducidos en su integridad. Sin perjuicio de ello, y con el exclusivo objeto de efectuar una precisión de carácter procesal, considero oportuno señalar que, a fs. 50, el Tribunal convocó a las partes a la audiencia prevista en el artículo 1.151 del Código Aduanero, la cual dio origen al acta de fs. 55 y a la apertura de la causa a prueba, sobre la base de que el actor mantuvo la informativa ofrecida por considerarla pertinente.

En ese contexto, a fs. 69/99 de este expediente, obra la respuesta al Oficio librado a la División Arancel Informático del Depto. Técnica de Nomenclatura y Clasificación Arancelaria de la AFIP DGA -Nota N° 223/18 (DV ARIN) de fecha 16/08/2018-, en la que se informó que para las posiciones arancelarias declaradas en los despachos de importación de autos registrados el 5/12/2013, no se encontraba incorporado al Sistema Informático Malvina el tratamiento correspondiente para la liquidación de derechos antidumping establecidos por la Resolución MEFP N° 13/13, en razón de que dicha norma fue publicada en el Boletín Oficial con fecha 27/12/2013, "estableciendo, según lo dispuesto en su art. 7°, que la misma comenzaría a regir a partir del día de su firma (4/12/2013)".

En la misma nota, el organismo aduanero explicó que "procedió a la incorporación del citado tratamiento en el Sistema Informático Malvina, con fecha 28/12/2013, al no permitir el sistema su ingreso retroactivo; motivando el posterior requerimiento de los cargos que pudieran corresponder, producto de la aplicación de los derechos antidumping dispuestos en la normativa en trato para el período entre las fechas 4/12/2013 y 27/12/2013...".

En tales condiciones, la mención precedente no persigue una reconstrucción autónoma de los hechos, sino únicamente dejar asentado el marco procesal en el que se produjo la prueba informativa, cuya eventual incidencia examinaré al tiempo de abordar los fundamentos jurídicos de la presente decisión.

III.- Sentado lo anterior, y a los fines de delimitar con precisión el objeto del debate, corresponde señalar que la cuestión de autos se circunscribe a determinar si la Resolución N° 13/2013 del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas puede ser válidamente aplicada a las destinaciones de importación oficializadas con anterioridad a su publicación en el Boletín Oficial, y, en consecuencia, si los cargos formulados por el servicio aduanero se ajustan a derecho.

En efecto, no se encuentra controvertido que la citada resolución —que en su artículo 7° estableció su vigencia a partir de la fecha de su firma (4/12/2013)— fue publicada en el Boletín Oficial recién el 27/12/2013, mientras que las destinaciones de importación cuestionadas fueron oficializadas el 5/12/2013.

En este contexto, el punto central a dilucidar consiste en establecer si dicha resolución resulta aplicable únicamente a las importaciones oficializadas con posterioridad a su publicación en el Boletín Oficial o si, por el contrario, puede extender sus efectos a aquellas oficializadas entre la fecha de su firma y la de su publicación.

Delimitar adecuadamente el planteo central permite precisar que en autos no se cuestiona ni la validez abstracta de la Resolución N° 13/2013 del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, ni la legalidad del régimen antidumping como instrumento de política comercial. Tampoco se discute la competencia de la autoridad administrativa para dictar la norma ni su eventual aplicación a importaciones comprendidas dentro de su ámbito material. En este orden de ideas, el análisis de las cuestiones debatidas deberá completarse, asimismo, a la luz del régimen específico previsto en el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VI del GATT, así como de las

circunstancias fácticas acreditadas en autos, aspectos que serán abordados en los considerandos siguientes.

IV.- Sobre esta base conceptual, corresponde señalar que el aludido Acuerdo establece como regla general que los derechos antidumping —ya sean provisionales o definitivos— se aplican a las importaciones realizadas con posterioridad a la entrada en vigor de la medida. En continuidad con esta premisa, la estructura del régimen revela una preferencia nítida por la aplicación prospectiva, en tanto la afectación de operaciones anteriores configura una excepción que exige una interpretación restrictiva y sustento en presupuestos específicos, de modo que la retroactividad no opera como principio, sino como una válvula extraordinaria prevista para hipótesis taxativas. En efecto, la retroacción supone el ajuste de efectos dentro de un régimen ya vigente, mientras que la retroactividad, en cambio, importa la creación ex post de consecuencias jurídicas sobre hechos consumados, y solo esta última se encuentra constitucionalmente vedada salvo habilitación expresa y estricta.

A mayor abundamiento, el propio Acuerdo contempla supuestos excepcionales en los que puede admitirse la aplicación retroactiva de derechos antidumping definitivos. Sin perjuicio de lo anterior, dichas excepciones no se activan por su sola mención, ni por la mera voluntad plasmada en el acto administrativo, sino que requieren la concurrencia de circunstancias calificadas —tales como importaciones masivas en un breve lapso o un daño difícilmente reparable— que deben ser expresamente invocadas y acreditadas en el procedimiento administrativo, porque, de lo contrario, la excepción se transforma en regla y el régimen pierde su coherencia sistémica. De allí que la mera existencia de una cláusula de vigencia anticipada en el acto administrativo no resulte suficiente para desplazar la regla general si no se verifica el cumplimiento de los extremos exigidos por el régimen internacional aplicable.

En lo que aquí interesa, la particularidad del caso radica en que el acto administrativo incorporó una cláusula expresa conforme a la cual “comienza a regir a partir de su firma”, extremo que, por su formulación y efectos, importa un intento de proyectar consecuencias jurídicas hacia un tramo temporal anterior a su publicidad formal, esto es, una retroactividad explícita y no meramente tácita o indirecta, ya que el acto pretende regir situaciones anteriores a su comunicación formal al administrado, imponiéndole consecuencias jurídicas derivadas de una norma cuyo texto desconocía al momento de los hechos.

A partir de esta idea rectora, adquiere especial relevancia el hecho de que, durante la sustanciación de la investigación por presunto dumping, no se dispusieran medidas provisionales, en tanto el sistema contempla a estas medidas como herramienta ordinaria para evitar el adelantamiento de importaciones durante la investigación y, por consiguiente, reserva la retroactividad para supuestos excepcionales estrictamente condicionados.

Sentado ello, consta en autos que la medida antidumping definitiva fue dictada el 4/12/2013 y que entró en vigencia el 27/12/2013, por su publicación y eficacia jurídica desde esa fecha. Así las cosas, se encuentra acreditado que las operaciones cuestionadas fueron registradas el 5/12/2013, esto es, con anterioridad al 27/12/2013, y la controversia se centra en determinar si el derecho antidumping definitivo puede aplicarse a dichas operaciones invocándose la “retroactividad” prevista en el artículo 10 del Acuerdo Antidumping.

En esta línea de pensamiento, el artículo 10.1 establece la regla general según la cual los derechos antidumping definitivos se aplican únicamente a las importaciones despachadas para consumo (o equivalentes) a partir de la entrada en vigor de la medida. De este modo, al haber sido registradas las operaciones el 5/12/2013, esto es, antes del 27/12/2013, la consecuencia inmediata es que no quedan alcanzadas por la medida definitiva, porque el régimen multilateral estructura la imposición del derecho como carga prospectiva y somete cualquier desplazamiento temporal a condiciones excepcionales expresas.

No obstante ello, corresponde integrar el sentido económico-jurídico del artículo 10.2, pues allí reside la clave de la llamada “retroacción” en el sistema antidumping. En efecto, el artículo 10.2 autoriza una retroacción de ajuste que opera exclusivamente para cerrar el período en el que rigieron medidas provisionales válidamente aplicadas, consolidando el resultado definitivo sobre un tramo temporal ya cubierto por un régimen transitorio. De ahí que el sistema habilite un ajuste en más o en menos según la relación entre la medida definitiva y la medida provisional. Con lo cual, cuando el derecho definitivo resulta inferior al provisional, la diferencia se reembolsa o se libera la garantía por el excedente; y cuando el derecho definitivo resulta superior, la lógica del Acuerdo no convierte esa diferencia en un crédito automático retroactivo, sino que preserva el carácter cautelar del régimen provisional y circunscribe el alcance temporal de la decisión definitiva a lo estrictamente admitido por el propio artículo 10. De este modo, el artículo 10 revela una ingeniería normativa deliberada, en virtud de la cual la provisionalidad se concibe como un mecanismo de prevención limitado y reversible, y el definitivo funciona como cierre que corrige el tramo provisional sin transformar la investigación en una fuente de cargas sorpresivas sobre operaciones anteriores.

Aun con esa precisión, en autos no existen constancias ni prueba alguna sobre la imposición y vigencia de medidas provisionales aplicables a las operaciones registradas el 5/12/2013. En consecuencia, no existe período provisional que cerrar ni importes provisorios pasibles de ajuste, por lo que la previsión del artículo 10.2 carece de operatividad para justificar la aplicación del derecho definitivo a operaciones anteriores a su vigencia.

Y a mayor abundamiento, el artículo 10.3 refuerza el alcance limitado del mecanismo de retroacción al fijar un límite estructural, en la medida que el derecho definitivo no puede aplicarse a importaciones realizadas antes de la imposición de medidas provisionales. En consecuencia, el propio Acuerdo delimita con precisión el alcance temporal de cualquier proyección hacia atrás, circunscribiéndola estrictamente al período provisional y evitando que la retroactividad se convierta en un instrumento de sorpresa o de expansión recaudatoria, lógica que resulta plenamente coherente con la inexistencia, en autos, de medidas provisionales.

Por otra parte, corresponde examinar el supuesto excepcional relativo a “circunstancias críticas”, previsto en el artículo 10.6 del Acuerdo Antidumping. Dicho instituto exige —como presupuesto de procedencia— la verificación de importaciones masivas en un período relativamente breve, realizadas en un momento inmediatamente anterior a la adopción de medidas provisionales, de modo tal que el adelantamiento de operaciones sea objetivamente apto para desvirtuar o neutralizar el efecto del remedio comercial, junto con la configuración de un daño difícilmente reparable y una determinación expresa, específica y motivada por parte de la autoridad competente. Un ejemplo típico de aplicación legítima de esta excepción se presenta cuando, durante el curso de una investigación antidumping, la autoridad constata que en los sesenta (60) días anteriores a la imposición de medidas provisionales se produjo un salto abrupto, estadísticamente significativo y concentrado de importaciones del producto investigado, de magnitud claramente superior al promedio histórico del mercado y sin explicación comercial razonable. Si, además, se acredita que ese adelantamiento respondió a una conducta estratégica orientada a anticipar el ingreso de mercadería antes del “corte” regulatorio, y que ello generó un agravamiento del daño a la rama de producción nacional, la autoridad puede —mediante motivación reforzada— disponer que el derecho definitivo se aplique retroactivamente hasta noventa (90) días antes de la imposición de las medidas provisionales. En ese escenario, la retroactividad no opera como sanción ni como mecanismo recaudatorio, sino como mecanismo de tutela excepcional destinado a impedir que el remedio sea burlado por importaciones deliberadamente concentradas en una ventana temporal crítica.

En este tramo del análisis, se advierte que en autos no existen elementos fácticos ni determinación específica que permitan encuadrar la situación dentro de esos presupuestos agravados. Por ello, las cláusulas excepcionales del artículo 10 no operan como habilitación para alcanzar las operaciones del 5/12/2013, pues no funcionan como

autorización genérica para retrotraer efectos, sino como excepción estricta sujeta a presupuestos concretos que no se verifican en la causa.

Sobre esta base, la secuencia normativa del artículo 10 conduce a una conclusión inequívoca y es que las operaciones registradas el 5/12/2013 no quedan alcanzadas por la medida antidumping definitiva vigente desde el 27/12/2013, toda vez que su aplicación hacia atrás carece de sustento normativo en el Acuerdo Antidumping y resulta incompatible con el principio de legalidad que rige la imposición de derechos antidumping.

V.- Bajo esta misma matriz, corresponde recordar que, en el derecho interno, los actos administrativos de alcance general solo adquieren eficacia frente a terceros a partir de su debida publicación, en tanto dicho recaudo constituye una manifestación directa de los principios de legalidad, seguridad jurídica y previsibilidad. De este modo, la publicación en el Boletín Oficial no se presenta como una exigencia meramente formal, sino como la condición que habilita la oponibilidad de la norma frente a los administrados, particularmente cuando se trata de disposiciones que crean o agravan cargas económicas.

Coherente con esta postura, la circunstancia de que la Resolución N° 13/2013 haya previsto en su artículo 7° que su vigencia se compute desde la fecha de su firma no resulta, por sí sola, determinante para resolver la cuestión planteada. Ello así, porque la declaración de vigencia contenida en el acto administrativo no puede interpretarse de manera aislada ni prescindiendo del régimen normativo que regula su oponibilidad frente a terceros ni de las reglas específicas del Acuerdo Antidumping.

En esta línea, cabe precisar que la firma de un funcionario constituye un acto embrionario carente de eficacia general, mientras que la publicidad oficial constituye la condición de existencia y oponibilidad de la norma frente a terceros, de modo que ningún administrado queda obligado por disposiciones aún no publicadas. Por lo demás, la retroactividad normativa constituye una excepción al principio general de irretroactividad consagrado en el artículo 7 del Código Civil y Comercial de la Nación y, en clave constitucional, en el artículo 18 de la Constitución Nacional por derivación del principio de legalidad. Con todo, su admisión —cuando resulta jurídicamente posible— se preserva dentro de límites estrictos, compatibles con la seguridad jurídica y con los derechos incorporados al patrimonio.

Y si bien es verdad que la Corte Suprema argentina ha admitido, en materia impositiva, un alcance particular de la irretroactividad, siempre ha sido bajo un límite infranqueable: la no afectación de derechos fundamentales. Así, por ejemplo, se sostuvo que el principio del ex - artículo 3° del Código Civil no se aplica en sentido estricto a los tributos (Girondo, Fallos 274:375, 1969), siempre que no se lesionen derechos constitucionalmente protegidos (Sociedad de Electricidad de Rosario Fallos 291:290, 1975). En Cía. Americana de Luz y Tracción (Fallos 220:1237, 1951) explicó que los impuestos pueden recaer sobre rentas obtenidas antes de la sanción de la norma sin afectar garantías, en tanto se respete el principio de equidad y proporcionalidad del artículo 28 de la Constitución, hoy en esencia contenido en el artículo 16 del mismo cuerpo normativo. Esa doctrina, sin embargo, no es absoluta. En Frigorífico Swift (Fallos 269:37, 1967) la Corte indicó que “el principio es el de irretroactividad de las leyes con arreglo al artículo 3 del Código Civil de modo que, para que ellas se apliquen a situaciones o actos anteriores, es indispensable que así lo establezcan”.

VI.- Trasladando estas consideraciones al caso bajo examen, se observa que las destinaciones de importación cuestionadas fueron oficializadas el 5/12/2013, mientras que la Resolución N° 13/2013 fue publicada en el Boletín Oficial recién el 27/12/2013. Así las cosas, la aplicación de dicha resolución a las operaciones de autos impone examinar con particular rigor si resulta jurídicamente admisible atribuir efectos a un acto administrativo con anterioridad a su publicación, aun cuando el propio texto normativo declare su vigencia desde una fecha

anterior.

En este tramo del análisis, corresponde despejar con mayor rigor conceptual la distinción entre entrada en vigencia y retroactividad. La entrada en vigencia de un acto administrativo de alcance general refiere al momento a partir del cual el acto existe jurídicamente frente a terceros y es oponible. En el derecho argentino, ello se desprende del artículo 5 del Código Civil y Comercial (vigencia desde publicación oficial o desde el día que la norma determine) y del artículo 11 de la Ley 19.549 (eficacia del acto particular por notificación y del general por publicación). La retroactividad, en cambio, supone una cuestión distinta, consistente en la proyección de los efectos de una norma ya vigente sobre hechos anteriores. De allí que sin vigencia no haya retroactividad jurídicamente concebible, porque no se retrotrae lo que aún no existe en el ordenamiento frente a terceros.

A la luz de este principio, corresponde destacar que el derecho comparado converge en el mismo presupuesto de oponibilidad. En España, el artículo 2.1 del Código Civil dispone que las leyes entran en vigor a los veinte días de su completa publicación en el Boletín Oficial del Estado, salvo disposición en contrario, reforzando que la publicación no es un accesorio sino la condición estructural de eficacia frente a terceros. De modo análogo, en el derecho estadounidense el Federal Register Act (44 U.S.C. § 1507) y el 5 U.S.C. § 552 (FOIA) establecen que una regla no puede oponerse válidamente a un particular sin publicación, en tanto la publicidad oficial cumple la función de “notice” y delimita el punto a partir del cual el Estado puede exigir el cumplimiento de obligaciones generales.

En esa misma línea, la Administrative Procedure Act prevé en su § 553(d), como regla, un período de vacancia antes de la entrada en vigor de las reglas, salvo excepciones expresas. Por lo demás, la Corte Suprema de los Estados Unidos ha sido categórica en cuanto a la presunción contra la retroactividad de normas administrativas gravosas: en Bowen v. Georgetown University Hospital (488 U.S. 204, 1988) sostuvo que las agencias carecen de potestad para dictar normas retroactivas salvo mandato legislativo claro; y en Landgraf v. USI Film Products (511 U.S. 244, 1994) reafirmó que la retroactividad se presume excluida cuando agrava consecuencias jurídicas de conductas pasadas. Asimismo, el estándar de fair notice refuerza la exigencia de aviso suficiente: en FCC v. Fox Television Stations (567 U.S. 239, 2012) se invalidó la imposición de sanciones sin advertencia adecuada; y en De Niz Robles v. Lynch (803 F.3d 1165, 10th Cir. 2015), con opinión del juez Gorsuch, se enfatizó que, cuando la administración actúa con efectos generales, no aplica hacia atrás un nuevo entendimiento sin vulnerar debido proceso y confianza legítima. En ese orden de consideraciones son reveladoras las observaciones del actual magistrado de la Suprema Corte de Justicia de los Estados Unidos cuando actuó como juez de cámara. En el caso citado hizo notar que una ley, una orden o un mandato “opera retroactivamente” cuando pretende imponer “nuevas consecuencias jurídicas a hechos ya consumados antes de su” promulgación. Afirmando que la legislación rara vez recibe efectos retroactivos. A punto tal que nos recuerda que la irretroactividad resultaría un principio que siempre ha sido considerado sagrado en los Estados Unidos y que las leyes nunca deben interpretarse retrospectivamente salvo que el lenguaje del acto haga indispensable tal construcción. En ese sentido anota que esa presunción cumple una función importante en materia de igualdad, al impedir que el Estado seleccione individuos o grupos desfavorecidos y los condene por conductas pasadas que ahora ya no pueden modificar. Y agrega que por esa circunstancia la presunción de que la legislación opera solo prospectivamente es casi tan antigua como el common law. Consignando que para superar la presunción de prospectividad, la Corte Suprema ha sostenido que el Congreso debe declarar de manera inequívoca su intención de regular conductas pasadas, e incluso entonces las exigencias del debido proceso y de la igualdad pueden, en algunos casos, impedirlo.

Trasladado al caso, imponer el derecho antidumping definitivo a operaciones registradas antes de la publicación oficial equivale a exigir una carga sin aviso normativo suficiente, con lesión directa de previsibilidad y debido

proceso.

En suma, el examen combinado del régimen multilateral, de su recepción reglamentaria interna (Decreto 1393/2008) y de los principios de publicidad y eficacia normativa conduce a exigir —para cualquier afectación hacia atrás— la verificación estricta de los presupuestos excepcionales previstos por el propio sistema, sin que baste una cláusula de vigencia "desde la firma" para desplazar el requisito de publicación y la regla general de prospectividad. En consecuencia, la aplicación de la Resolución N° 13/2013 a las importaciones oficializadas el 5/12/2013 resulta jurídicamente improcedente, en tanto importa atribuir efectos a un acto que no se encontraba vigente ni oponible al momento de las operaciones, sin que se verifiquen —ni se hayan siquiera invocado— los presupuestos excepcionales que podrían habilitar una retroactividad legítima.

Finalmente, aun cuando se pretendiera analizar el asunto en clave de razonabilidad, toda disposición retroactiva que impone cargas económicas exige un escrutinio estricto. El examen se articula en tres pasos: finalidad legítima, idoneidad y necesidad. La finalidad invocada —proteger la industria local frente al dumping— puede reputarse legítima; sin embargo, el ordenamiento ya prevé mecanismos idóneos para evitar daños durante la investigación a través de las medidas provisorias. En tales condiciones, una retroactividad de la medida definitiva no resulta necesaria ni idónea para evitar el daño, porque grava a posteriori y se aproxima a un objetivo recaudatorio o sancionatorio. Bajo esta misma vara, la medida tampoco supera el juicio de proporcionalidad en sentido estricto, porque sacrifica principios estructurales tales como la confianza legítima, el derecho a aviso suficiente y la prohibición de facultades discrecionales ilimitadas en la imposición de cargas. La retroactividad sorpresiva erosiona la confianza pública y desnaturaliza el propósito tuitivo del régimen antidumping.

En este punto, las constancias informativas obrantes en autos —en particular, aquellas relativas al funcionamiento del Sistema Informático Malvina— no constituyen, por sí mismas, el fundamento jurídico de la solución adoptada. Antes bien, su utilidad se limita a la reconstrucción de la secuencia administrativa en la que se produjo la aplicación de la medida, operando como elemento corroborante del análisis normativo, sin desplazar ni sustituir las exigencias legales y convencionales previamente examinadas. En efecto, la respuesta brindada por el propio servicio aduanero revela con claridad que la incorporación del tratamiento antidumping al sistema fue realizada recién el 28/12/2013 "al no permitir el sistema su ingreso retroactivo", lo cual confirma que, a la fecha de las destinaciones oficializadas el 5/12/2013, el circuito informático de liquidación no contemplaba ni podía contemplar la aplicación automática del gravamen, precisamente porque la norma que lo establecía aún no había sido publicada en el Boletín Oficial. De este modo, el dato informático no opera como fuente de validez ni como criterio definitorio de la vigencia normativa, sino como evidencia empírica adicional de un hecho jurídicamente decisivo, esto es, que al tiempo de las operaciones no existía un acto oponible al administrado que habilitara la liquidación del derecho antidumping definitivo.

Bajo esta premisa, el argumento administrativo que pretende justificar la formulación posterior de cargos por el período comprendido entre el 4/12/2013 y el 27/12/2013 exhibe una inversión de su lógica, en tanto no es el sistema el que "impide" la vigencia anticipada, sino que es la falta de oponibilidad jurídica del acto —derivada de su ausencia de publicación— la que explica que el sistema no haya incorporado el tratamiento antes del 28/12/2013 y que, además, no admita su carga con efectos pretéritos. En otras palabras, el Sistema Informático Malvina actúa aquí como un espejo técnico de la secuencia normativa, ya que reproduce —con las limitaciones propias de una herramienta operativa— el mismo presupuesto de previsibilidad y certeza que exige el derecho, a saber, que una medida general sólo puede proyectarse sobre el administrado a partir de su publicidad oficial.

En este orden de ideas, la nota aduanera no puede ser leída como un intento de "salvar" una supuesta vigencia desde la firma mediante una posterior formulación de cargos, puesto que esa explicación, antes bien, pone de

relieve que el servicio aduanero se vio compelido a recurrir a un mecanismo ex post precisamente porque el acto no había desplegado efectos operativos ni podía desplegarlos en el momento relevante. Sin perjuicio de ello, esa limitación técnica no habilita por sí sola a reconstruir retroactivamente el nacimiento de una obligación tributaria, dado que la liquidación "manual" posterior puede describir lo que la Aduana hizo y, sin embargo, no explica por qué estaría jurídicamente autorizada a hacerlo cuando el presupuesto normativo de vigencia y oponibilidad no se encontraba configurado al momento de la destinación.

Por lo demás, aun si se admitiera hipotéticamente que el universo informático pudiera admitir cargas retrospectivas —extremo que aquí se descarta expresamente—, ello no alteraría el núcleo del razonamiento, ya que la eficacia temporal de un gravamen no se define por la arquitectura del sistema de gestión, sino por las reglas de publicidad, vigencia y excepcionalidad convencional que condicionan cualquier proyección hacia atrás de un derecho antidumping. De allí que la prueba informativa, correctamente valorada, no introduce un nuevo fundamento sino que refuerza el ya establecido, en tanto la brecha temporal entre la firma del acto y su publicación no puede ser "cerrada" por un procedimiento técnico de cargos posteriores, porque esa brecha no es informática sino jurídica y se vincula con la inexistencia de una norma oponible al administrado en el período previo a su publicación.

VII.- En suma, el núcleo decisorio del caso no reside en la mera admisibilidad abstracta de la retroactividad en materia antidumping, sino en una cuestión previa y lógicamente anterior que está dada por la entrada en vigencia y la oponibilidad del acto administrativo frente a los administrados. Por ello, la cláusula que dispone que la Resolución N° 13/2013 "comienza a regir a partir de su firma" no puede producir efectos frente a terceros antes de su publicación, ni desplazar la regla general de prospectividad ni los límites estrictos a la retroactividad previstos en el artículo 10 del Acuerdo Antidumping. Admitir lo contrario implicaría erosionar la distinción esencial entre acto firmado y acto eficaz, habilitar la creación retroactiva de obligaciones tributarias y vulnerar la seguridad jurídica y la confianza legítima de los administrados.

A esta altura del razonamiento, aun cuando en el marco del Acuerdo se reconozca la posibilidad de aplicar ciertas disposiciones con efecto retroactivo, dicha autorización no puede interpretarse como una carta blanca que habilite al Estado a aplicar retroactivamente normas internas sin procedimiento ni justificación. La retroactividad, aun cuando esté permitida, no puede ser dispuesta de modo arbitrario, informal o discrecional, porque ello vulneraría los principios de razonabilidad, buena fe y confianza legítima que integran el bloque de legalidad administrativa.

Por otra parte, la resolución en análisis reviste la naturaleza de un reglamento singular, esto es, un acto administrativo de alcance particular que se proyecta sobre una situación concreta, pero que reproduce o ejecuta directrices contenidas en un reglamento general. Y en virtud del principio de inderogabilidad singular de los reglamentos, hoy consagrado expresamente en el artículo 37.1 de la Ley 39/2015 española y de recepción doctrinal en nuestro derecho público, un acto individual no puede alterar, derogar ni modificar los efectos de una disposición general. Dicho principio se funda en la jerarquía normativa y en la necesidad de preservar la igualdad ante la ley, evitando que la Administración sustituya la norma general por decisiones casuísticas. En efecto, si ello es así, con mayor razón un reglamento singular —que es una forma de decisión individualizada— no puede alterar los efectos temporales dispuestos por una ley formal, puesto que ello implicaría no sólo una infracción al principio de inderogabilidad, sino también una invasión del ámbito de competencia del legislador. La eficacia temporal de las leyes y de los reglamentos generales es una materia sujeta a reserva de ley y de principio de legalidad, y por ende no puede ser modificada por simple resolución administrativa.

VIII.- En consecuencia, el artículo que establece que la resolución "comienza a regir a partir de su firma" no puede surtir efecto alguno frente al administrado mientras no haya mediado su notificación o publicación, según

corresponda al tipo de acto. Lo contrario supondría validar un ejercicio exorbitante del poder reglamentario y admitir que la Administración puede imponer obligaciones sin previo conocimiento del interesado, lo que repugna no sólo a los principios de publicidad y seguridad jurídica, sino al más elemental sentido de justicia administrativa.

En efecto, no puede, en modo alguno, justificarse la aplicación retroactiva de una resolución administrativa bajo el argumento de que tanto la apertura como el cierre de las investigaciones o las medidas antidumping que pudieran tomarse en forma provisional o definitiva por parte del área Ministerial, son conocidas por todos los operadores del Comercio Exterior. Tal razonamiento constituye una peligrosa confusión entre conocimiento fáctico y notificación jurídica, entre previsión política y eficacia normativa. El mero hecho de que el operador económico tuviera noticia de un procedimiento en trámite o de una investigación abierta no equivale, en los términos del artículo 11 de la LNPA, a la notificación o publicación del acto. Admitir semejante tesis sería tanto como sostener que un impuesto puede aplicarse retroactivamente por el solo hecho de que el contribuyente sabía que el Congreso estaba debatiendo un proyecto de ley que lo instituiría. El paralelismo es elocuente, ya que, en ambos casos, se intenta trasladar al ciudadano la carga de anticipar el resultado normativo de un procedimiento aún inconcluso, lo cual vulnera el principio de seguridad jurídica y el de previsibilidad en materia impositiva y administrativa. Ninguna duda cabe respecto de que la certeza normativa constituye uno de los pilares del Estado de Derecho. Ningún administrado puede quedar sometido a consecuencias jurídicas derivadas de actos no vigentes al momento de su conducta. La eficacia del acto administrativo no nace de su mera elaboración ni de su conocimiento potencial, sino de su formal comunicación conforme a la ley. En este sentido, el razonamiento que pretende justificar la retroactividad con base en la “familiaridad” o “conocimiento anticipado” del procedimiento equivale a disolver la frontera entre la deliberación estatal y la obligación ciudadana, destruyendo la previsibilidad sobre la cual se construye toda relación jurídica. Además, debe recordarse que, en la materia específica de defensa comercial, la causa jurídica de las medidas antidumping es de naturaleza tributaria, no administrativa. En efecto, mientras el “garantizado” o depósito provisorio tiene carácter estrictamente administrativo —pues busca resguardar la eventual diferencia que pudiera resultar de la investigación—, el derecho antidumping definitivo tiene naturaleza tributaria. La distinción no es menor, porque implica que el establecimiento, cuantía y vigencia de tales derechos están sujetos a los principios constitucionales que rigen la materia impositiva, especialmente los de legalidad, irretroactividad y razonabilidad.

IX.- Pretender que una resolución comience a regir “desde su firma” y se aplique a operaciones ya realizadas vulnera no sólo la estructura lógica del sistema, sino su fundamento ético y jurídico. La retroactividad en materia de derechos antidumping, más allá de los casos expresamente autorizados por el artículo 10.6 del Acuerdo —que son de interpretación estricta y requieren prueba de importaciones masivas y daño difícilmente reparable—, constituye una desviación de poder. El derecho internacional económico ha sido claro en el sentido de que los derechos antidumping no pueden convertirse en instrumentos de sorpresa o punición.

X.- En consecuencia, la Administración, aun bajo el ropaje técnico del GATT, no puede alterar los efectos temporales de sus actos mediante fórmulas autocomplacientes. Si el Estado desea modificar el régimen o extender sus efectos en el tiempo, debe hacerlo mediante los cauces previstos por la ley y respetando los límites constitucionales de la irretroactividad. Toda otra interpretación conduce a legitimar el ejercicio arbitrario del poder, disfrazado de tecnicismo comercial.

En suma, la tesis que pretende validar la retroactividad por el solo hecho de que el interesado “sabía” o “podía prever” la medida equivale a dinamitar la noción misma de juridicidad administrativa. La Administración no gobierna sobre rumores, sino sobre actos; no impone presunciones de conocimiento, sino normas comunicadas conforme al derecho. Por ello, en definitiva, el acto deviene ineficaz frente a terceros hasta su comunicación

formal, y toda pretensión de otorgarle efectos retroactivos, aun bajo el amparo del GATT, debe interpretarse restrictivamente y conforme al bloque de constitucionalidad. Porque la Administración no puede crear, modificar ni extinguir derechos en forma sorpresiva ni con efecto hacia el pasado, sin lesionar la confianza legítima de los administrados y el principio de juridicidad.

XI.- Precisamente, a esta altura del razonamiento, el lector atento de la sentencia acaso se interrogue acerca de cuál es la diferencia sustantiva entre el voto del suscripto y el emitido por el colega preopinante. A mi entender, la divergencia no reside en una cuestión meramente semántica ni en un matiz interpretativo menor, sino en la esencia misma de la eficacia temporal del acto administrativo. En efecto, mientras el voto preopinante parece admitir la posibilidad de que la resolución comience a producir efectos desde su firma —es decir, con anterioridad a su comunicación—, mi posición es diametralmente opuesta, ya que sostengo que ello configura un supuesto de retroactividad vedada, puesto que el acto recién adquiere eficacia una vez cumplido el recaudo legal de publicidad o notificación. La diferencia, aunque en apariencia cronológica, encierra una cuestión de principio en orden a cuándo nace jurídicamente la obligación para el administrado y cuándo puede el Estado ejercer válidamente su poder.

Esa interpretación, a mi juicio, subvierte la lógica del sistema jurídico. La eficacia no puede anticiparse a la publicidad sin destruir la seguridad jurídica, porque ello equivale a admitir una forma de omnisciencia normativa: exigir al ciudadano que obedezca actos aún no comunicados. En mi criterio, la distinción entre acto firmado y acto eficaz no es un tecnicismo, sino una garantía. La firma da nacimiento al acto en el ámbito interno de la Administración; la publicación o notificación, en cambio, lo proyecta al mundo jurídico de los particulares. Entre ambos momentos media una frontera infranqueable que protege la confianza y previsibilidad de los administrados. Pretender que la eficacia se retrotraiga a la fecha de firma sería tanto como borrar esa frontera, permitiendo que los efectos jurídicos se apliquen a quienes no tuvieron oportunidad alguna de conocer ni prevenir su aplicación.

En definitiva, el eje de la divergencia se centra en la concepción del tiempo jurídico del acto administrativo. Mientras el voto preopinante adopta una visión inclinada a validar la eficacia inmediata desde la firma, mi posición reivindica la estructura garantista de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, conforme la cual ningún acto puede producir efectos antes de su comunicación formal. Porque, en rigor, el principio de juridicidad no sólo exige competencia, causa y forma, sino también tiempo: el acto debe vivir en el momento que la ley le asigna, no antes.

XII.- Todo lo expuesto reviste relevancia decisiva para la resolución del caso, porque la calificación jurídica del fenómeno —esto es, determinar si la resolución fue o no aplicada retroactivamente— altera por completo la naturaleza del crédito fiscal reclamado. En efecto, si se admitiera la tesis de la retroactividad sostenida por la Administración, ya no estaríamos ante un supuesto de diferencia tributaria derivada de una medida posterior, sino ante la exigencia misma del tributo, esto es, la creación de una obligación tributaria nueva con efectos hacia el pasado. Ello implica un cambio sustancial. Mientras en el primer escenario el fisco se limita a reclamar la diferencia resultante de un acto eficaz —y, por tanto, conocido—, en el segundo caso se arroga la potestad de crear el tributo retroactivamente, aplicándolo a hechos imponibles consumados bajo un régimen jurídico distinto. No se trataría, entonces, de un cobro complementario, sino de la imposición ex novo de una obligación tributaria, sin sustento normativo vigente al tiempo de la operación.

El problema no es sólo técnico, sino constitucional. La retroactividad así entendida erosiona el principio de legalidad tributaria, pues transforma una situación en la que el contribuyente actuó conforme al derecho vigente en otra en la que se le exige un tributo inexistente al momento de la importación. La Administración, al pretender

retrotraer los efectos de la resolución a la fecha de su firma, desplaza la frontera temporal de la obligación tributaria, convirtiendo en imponible lo que no lo era y alterando las reglas del juego sobre las cuales el operador económico fundó su conducta.

No puede perderse de vista que el principio de irretroactividad de las leyes —y con mayor razón, de los reglamentos— tiene rango constitucional implícito, derivado del artículo 18 de la Constitución Nacional, que consagra la prohibición de la aplicación de normas sancionatorias o gravosas con efecto hacia el pasado. En el caso, el fisco, al ampararse en la firma de la resolución para fundar un reclamo posterior, invierte el orden lógico del procedimiento tributario ya que convierte lo accesorio en principal, lo provisional en definitivo, lo administrativo en tributario ya que pretende cobrar como "diferencia" lo que en rigor constituye la totalidad del tributo, con efecto sobre operaciones ya concluidas. La retroactividad deja de ser una cuestión de eficacia administrativa para convertirse en un problema de legalidad tributaria.

Por todo ello, aceptar la tesis de la retroactividad significaría legitimar una potestad fiscal retroactiva que desconoce las garantías esenciales del contribuyente. El fisco estaría redefiniendo ex post el régimen aplicable a hechos pasados. Por el contrario, mantener la tesis de la irretroactividad preserva la distinción entre el acto administrativo eficaz y el hecho imponible legítimo, asegurando que ninguna obligación tributaria pueda nacer de un acto ineficaz al momento de la operación.

XIII.- Por lo expuesto, voto por:

1.- Revocar la Resolución N° 1/2018 (DI VACD), dictada en el marco de las actuaciones SIGEA N°16596-94-2014, y dejar sin efecto los cargos N° 12/2014, 13/2014, 14/2014 y 15/2014, formulados con relación a las destinaciones de importación cuestionadas en autos.

2.- Imponer las costas a la demandada vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht.

En virtud de los votos que anteceden, SE RESUELVE:

1.- Revocar la Resolución N° 1/2018 (DI VACD), dictada en el marco de las actuaciones SIGEA N°16596-94-2014, y dejar sin efecto los cargos N° 12/2014, 13/2014, 14/2014 y 15/2014, formulados con relación a las destinaciones de importación cuestionadas en autos.

2.- Imponer las costas a la demandada vencida.

Regístrese, notifíquese, oportunamente, devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2026.05.29 13:28:59 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.05.29 13:30:55 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.05.29 19:57:23 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.05.29 19:57:47 -03:00