República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-58222657-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 11 de Junio de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2019-91511092; NOVARTIS ARGENTINA SA

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Juan Manuel Soria (Vocal subrogante de la Vocalía de la 18 Nominación) Pablo Adrián Garbarino y Christian Marcelo González Palazzo, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados "**NOVARTIS ARGENTINA S A c/ DGA s/ recurso de apelación"; EX-2019-91511092- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución 002934/2018, dictada por la Jefa del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en fecha 10.05.2018, en la Actuación Nº 12212-1311-2006, en cuanto se condena a la firma NOVARTIS ARGENTINA SA (antes SANDOZ SA) al pago de una multa igual a una vez el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería introducida temporalmente mediante la destinación 06073IT14000262H, cuyo monto asciende a la suma de $220.302,33 (DOSCIENTOS VEINTE MIL TRESCIENTOS DOS PESOS CON TREINTA Y TRES CENTAVOS) y formula cargo a la aquí actora NOVARTIS ARGENTINA SA (sociedad que absorbió a SANDOZ SA), en concepto de tributos adeudados por la suma de U$S 55.064,37 (CINCUENTA Y CINCO MIL SESENTA Y CUATRO DÓLARES CON TEINTA Y SIETE CENTAVOS), en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA con más los intereses correspondientes al art. 794 del C.A. y la suma de $157.627,46,08 en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, por encontrarla responsable de la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A., en relación a la mercadería importada temporalmente mediante la destinación 06073IT14000262H, con vencimiento el 01.02.2008.

II.- Que mediante IF-2019-91506977-APN-SGASAD#TFN, se presenta, por apoderada, la firma NOVARTIS ARGENTINA SA (sociedad que absorbió a SANDOZ SA) e interpone recurso de apelación contra la Resolución DEPRLA 002934 de fecha 10.05.2018 mencionada ut-supra. Relata los antecedentes del caso. Señala el cumplimiento del régimen. Sostiene que la mercadería ha sido reexportada en tiempo y forma dentro del plazo otorgado. Manifiesta que al momento de realizar las exportaciones, el servicio aduanero no objetó la posición arancelaria declarada en los permisos de embarque, habiendo tramitado algunos de dichos permisos por canal rojo

de selectividad. Se agravia de que el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros basa el dictado de la resolución condenatoria en el informe técnico obrante a fs. 53 el cual cuestiona no haber aportado el CTC correspondiente a la solicitud S01:0298630/5 y no haber podido determinar la tipicidad del producto exportado en el CTC Nro.761(…). Subraya que dicho informe fue emitido sin analizar detalladamente la documentación aportada. Señala que se importó "PACLITAXEL" para elaborar los productos TARVEXOL 30 y 100 Mg y PACLITAXEL 30 y 100 Mg y que para el producto de 100 MG le correspondía el CTC 761 (con un claro error de la Secretaría al indicar la Posición Arancelaria) y que para el de 30Mg, su mandante no cuenta con el CTC pero si con el pedido de CTC (solicitud 0298630/05). Opone la nulidad del sumario por su trámite moroso siendo que recién pudo tomar conocimiento de la existencia a más de siete años después de efectuadas las operaciones. Deja planteada la ilegitimidad de los intereses que la Aduana calcula en dólares para las determinaciones tributarias suplementarias. Sostiene que la conversión del dólar a pesos para el pago de dichas deudas se hace al tipo de cambio de la fecha de pago. Señala que el cálculo de los intereses de la supuesta deuda de autos a más del 45% anual durante la vigencia de la Resolución 50/19, supone una clara repotenciación de las deudas. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución condenatoria, con costas.

III.- Que mediante IF-2019-112485897-APN-DTD#JGM se presenta la representación fiscal y contesta el traslado conferido. Hace una negativa genérica de los dichos de la contraria y un resumen de lo actuado en sede administrativa. Señala que en las actuaciones administrativas que se acompañan no se encuentran absolutamente ningún elemento probatorio que avalen lo manifestado por la actora en su recurso de apelación. Refiere a lo dispuesto por el art. 274 del C.A. Se ampara en la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recaídas exclusivamente sobre la importadora. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas 12211-1311-2006. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero apelado, con costas.

IV.- Que en PV-2023-146487290-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado; mediante IF-2024-32237152-APN-DTD#JGM e IF-2024-32237489-APN-DTD#JGM, se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas; mediante PV-2024-39854461-APN-VOCXVIII#TFN se elevan los autos a esta Sala "F". Con posterioridad se llaman autos a sentencia.

V.- Que la Actuación SIGEA 12212-1311-2006 se inicia a fs. 1 con la solicitud de prórroga de la importación temporaria. A fs. 6/8 se agrega el acta de denuncia 182/2009. A fs. 9 obra agregado la carpeta del despacho de importación. A fs. 11 luce el aforo de la mercadería y se deja constancia que la mercadería no era de importación prohibida. A fs. 12 luce la liquidación de tributos. A fs. 16 obra la determinación de tributos y multa. A fs. 18 con fecha 12.07.2013 se instruye sumario y se corre vista de todo lo actuado. A fs. 30 se agrega la notificación de la corrida de vista a la actora en fecha 23.10.13, conforme contancia de correo argentino. A fs. 31 vta. surge que el 23.10.13 se notificó a la firma aseguradora de la corrida de vista. A fs. 3238 contesta vista la aseguradora. A fs. 39/49 contesta vista la importadora. A fs. 49 la importadora acompaña un sobre con documental. A fs. 53, con fecha 11.12.17 se ratifica la denuncia. A fs. 55 se agrega la determinación de base de tributos y multa A fs. 56 se agrega el registro de infractores. A fs. 58/61 con fecha 10.05.2018 se dicta la resolución DE PRLA N° 002934, aquí apelada. A fs. 62 la importadora se notifica personalmente el 20.09.2019.A fs. 64/65 la importadora comunica la apelación ante este Tribunal y acompaña el formulario F4.

VI.- Que, corresponde tratar la nulidad del auto de apertura de sumario opuesta por la actora.

Que resulta de las actuaciones que con anterioridad a la apertura de sumario, se aforó la mercadería (ver fs.11) y se practicó liquidación de multa y tributos (ver fs. 16).

Que en virtud a lo expuesto precedentemente, corresponde recordar que en materia de nulidades rige el principio según el cual no existe nulidad por la nulidad misma, siendo necesario para su procedencia la demostración de un perjuicio concreto al derecho de defensa de quien la invoca. En el caso de autos, considero que el auto de apertura es válido.

Que a lo expuesto debe adicionarse que no resulta de aplicación al caso la doctrina jurisprudencial invocada por la actora referida al “plazo razonable” establecida por la CSJN en los autos “Bossi y García” del 08/11/2011 y “Losicer, Jorge Alberto y Otros” del 26/06/2012, atento que en la primera de las causas se trataba de un procedimiento recursivo que se había prolongado durante más de veintitrés años y en el segundo, de un sumario administrativo que se extendió hasta casi veinte años y, en los presentes autos se trata de un procedimiento infraccional iniciado con fecha 26/3/2013 (ver acta denuncias de fs. 1) en el que dentro de los plazos prescriptivos establecidos por el CA, la Aduana ha tramitado el sumario infraccional que diera origen a la resolución apelada ante este Tribunal.

Que, en consecuencia, corresponde rechazar el planteo de la actora en este sentido.

VII.- Que, sentado lo que antecede, corresponde resolver la procedencia de la multa y de los tributos reclamados por la falta de reexportación en término de la mercadería importada en forma temporaria mediante la destinación DIT 06073IT14000262H.

Que, mediante dicha destinación, oficializada el 31.01.2006 ante la Aduana de EZEIZA, la firma NOVARTIS ARGENTINA SA (ANTES SANDOZ SA) documentó en los términos del Decreto 1439/96 la importación temporaria de 1.450,00 gramos de mercadería clasificada en la PA SIM 2932.99.99.900Q.

En tales condiciones, se concedió el libramiento con fecha 01.02.2006 y se autorizó la permanencia de la mercadería importada temporariamente por un plazo de 365 días, prorrogado una vez por 365 días, cuyo vencimiento operó el 01.02.2008.

Que al no existir constancias del cumplimiento de la obligación contraída al efectuar la importación temporaria el servicio aduanero consideró incumplida la obligación de reexportar 1450 gramos de la mercadería, y dispuso la instrucción de sumario administrativo, imputándole a la importadora la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del CA, oportunidad en que, asimismo se reclamó el pago de los tributos adeudados.

Que, en virtud del informe de la sección operativa y registral obrante a fs. 53 de las actuaciones administrativas que ratificó la denuncia, se dictó la Resolución RESOL DE PRLA N° 002934, aquí apelada.

Que el artículo 250 del CA establece que: "La destinación de importación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo ". Es decir, que la obligación fundamental establecida por el régimen de importación temporaria para los beneficiarios del mismo, es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado al efecto.

Que, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el art. 970 del CA sanciona al que "no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria".

Que la carga de la prueba de la reexportación y/o nacionalización de la mercadería en término recae sobre el

beneficiario del régimen preferencial y es quien debe demostrar en forma fehaciente, mediante la documentación aduanera correspondiente, el cabal cumplimiento de sus obligaciones. En tal sentido, le basta al servicio aduanero acreditar el vencimiento del plazo de permanencia, por cuanto la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción, produce la inversión de la carga de la prueba.

Que, como se dijo, la destinación involucrada en autos fue documentada en los términos del Decreto 1439/96 -que establece el régimen de importación temporaria para perfeccionamiento industrial- en virtud del cual la mercadería que se importa para ser sometida a un proceso industrial, debe ser exportada a consumo bajo la nueva forma resultante dentro del plazo de un año, prorrogable por otro plazo igual. La mercadería importada de acuerdo a este régimen, no paga los tributos que gravan la importación para consumo ni la tasa de estadística, con excepción de las demás tasas retributivas de servicios.

Que las resoluciones aduaneras vigentes a la fecha de registro del DIT que nos ocupa -Res. ANA 127/92 y sus modificatorias-, concretan en detalle la manera de demostrar por los beneficiarios del régimen, el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería, determinando las declaraciones, datos y requisitos que deben aportarse al efecto, así como la forma en que deben imputarse y descargarse dichos insumos al momento de la presentación de los respectivos PE.

Que para acceder a dicho beneficio se impone al beneficiario la obligación de obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación -CTC- que emite la Secretaría de Industria de acuerdo a las declaraciones de insumos, mermas, residuos y sobrantes presentadas por el importador.

Que el CTC es el documento que establece la relación insumo/producto de manera que, a través del mismo, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados en forma temporaria fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Que en los CTC debe individualizarse tanto la posición arancelaria del insumo importado en forma temporaria como la del producto para el cual el mismo es emitido. De esta manera, el certificado describe cuál es la mercadería a exportar e indica expresamente su posición arancelaria.

Que de ello se desprende que la relación insumo/producto establecida en el CTC se refiere en particular a la mercadería involucrada y a la posición arancelaria que se detalla en el mismo. En virtud de los datos que surgen del certificado, la Aduana puede determinar si los insumos importados en forma temporaria fueron correctamente descargados en los permisos de embarque.

Que, asimismo, cabe destacar que el régimen de importación temporaria para perfeccionamiento industrial al cual se acogió la firma importadora, le exige al importador la sustitución de la declaración jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes (o su rectificatoria) por el CTC "al momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero".

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

VIII.- Que, en instancia aduanera la firma acompaña los permisos de embarque 06073EC03005368T, 06073EC03005946V, 06073EC03005642Y, 06073EC03005919V y el ctc 761 (S01:00722212/03). Ante esta instancia la actora solicita se libre oficio a la Secretaría de Industria para que 1) a) remita el certificado (CTC)

correspondiente a la solicitud Nro. 0298630/05; b) informe si la posición arancelaria mediante la cual se debía exportar los productos “TARVEXOL” y “Paclotaxel” es la posición arancelaria 3004.90.59 en lugar de 3004.90.79.

Que, así las cosas, se da lugar a dicha prueba y mediante PV-2025-110544799-APN-DEX#MEC, se acompaña informe del analista técnico de la Dirección de Exportaciones del Ministerio de Economía que reza *“…se informa que, consultadas las actuaciones, bajo el EXP-S01:0298630/05 se inició, con fecha 13 de septiembre de 2005, la solicitud de tipificación y clasificación relativa al insumo ‘paclitaxel’, presentada por la firma NOVARTIS ARGENTINA SA (Antes Sandoz S.A.)...*". Sin embargo, de las mismas no surge la emisión de CTIT alguno.

Asimismo, se hace saber que dicho expediente fue archivado en el año 2013 debido a modificaciones introducidas en el régimen de importación temporaria y, con posterioridad, desarchivado a pedido de la empresa a los fines de obtener copia de las actuaciones, las que fueron retiradas el 11 de diciembre de 2013 por un representante de la firma NOVARTIS ARGENTINA SA (Antes Sandoz S.A.).

En lo que respecta al punto b) del oficio referido a la determinación de la posición arancelaria aplicable a los productos “TARVEXOL” y “PACLITAXEL”, se deja constancia de que la cuestión planteada se vincula con aspectos propios de la clasificación arancelaria de mercaderías, materia que corresponde a las áreas competentes de la Dirección General de Aduanas, a modo de colaboración se sugiere encauzar dicha solicitud ante esa dependencia.

Que de dicho informe se corrió vista a la actora en fecha 23.10.2025.

Que de la compulsa de la documentación de los presentes actuados surge que los permisos de embarque 06 073 EC03 005368T, 06073EC03005946V, 06073EC03005642Y y 06073EC03005919V, no pueden considerarse documentos idóneos a efectos de acreditar la descarga pretendida por la recurrente, toda vez que los mismos carecen de la constancia del cumplido de embarque. Este requisito esencial no puede ser reemplazado por la anotación manuscrita asentada sin firma, ni sello de funcionario aduanero en el anverso del referido documento.

Que, asimismo, respecto del CTC acompañado y teniendo en cuenta que la recurrente nada ha manifestado respecto del informe del analista técnico de la Dirección de Exportaciones del Ministerio de Economía siendo que no existe correspondencia entre la posición arancelaria de los permisos de embarque y la posición arancelaria que surge del CTC acompañado, cabe concluir que resulta imposible cotejar el cumplimiento del régimen al cual la aquí actora se adhirió de forma voluntaria.

Que, como quedó expuesto, la importadora tiene la obligación de presentar los documentos aduaneros que acrediten la exportación para consumo en término de la mercadería (permisos de embarque y CTC, según el caso), los cuales no pueden suplirse con las impresiones SIM, ni con el detalle del Seguimiento de Destinaciones Suspensivas.

Que la falta de una adecuada declaración y correcta documentación de la reexportación de la mercadería importada temporariamente por la actora, a cuyo cargo se encontraba esa prueba, obliga a confirmar la condena respecto a los 1.450 gramos de la mercadería ingresada al amparo de la destinación temporal 06073IT14000262H, debiendo confirmarse la multa impuesta.

IX.- Que, en caso de que ocurra el vencimiento del plazo de permanencia sin cumplirse con la obligación de regularizar la situación de la mercadería importada temporalmente genera la aplicación a los efectos tributarios, el art. 274.1 inc. a), del CA, que prevé que se considerará importada para consumo -en forma irregular, conf. arts.

638, inc. e) y 639 del CA-, la mercadería cuya situación aduanera no hubiera sido regularizada y que, quien hubiere importado temporariamente la mercadería y su garante serán responsables de las correspondientes obligaciones tributarias.

X.- Que, a los efectos de la determinación de los tributos adeudados, no escapa al suscripto que en la liquidación de tributos y multa de fs. 55, se incluye el IVA adicional y el impuesto a las ganancias.

Que, en este sentido la Corte Suprema en la causa caratulada “CLADD ITA SA c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/DGA” (TF 22.343-A)”, sentencia del 26/11/2019, se expidió, señalando que “(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos. Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de “obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento” (Fallos: 285:177)”. La Corte sostuvo que “(...) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (art. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal”. Resulta pues de aplicación al caso el criterio sustentado por el más Alto Tribunal, y dado que en la causa el plazo al que hace referencia la Corte Suprema ha precluido, corresponde revocar las percepciones exigidas por la Aduana.

Que, respecto de los intereses resarcitorios (art. 37 quinto párrafo de la ley 11.683) correspondientes a las percepciones Ganancias e IVA Adicional no ingresados tempestivamente (inexigibles en virtud del referido fallo "*CLADD*") cabe declarar su condonación de oficio conforme lo establecido por el art. 8 tercer párrafo de la ley 27.743 (BO: 08.07.24) y el art. 21 tercer párrafo de la Resolución General (AFIP) 5525/2024 (BO 16.07.24).

XI.- Que, ello así, corresponde reliquidar la deuda tributaria, conforme se detalla a continuación:

TRIBUTOS

VALOR EN ADUANA U$S 232.533,60

Derechos (2%) U$S 4.650,67

Estadística (0,50%) U$S 500

BASE IVA U$S 237.648,27

IVA (21%) U$S 49.913,70

TOTAL: 55.064,37

Que, de acuerdo a lo expuesto precedentemente, la obligación tributaria a cargo de la actora en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA emergente del DIT asciende a la suma de CINCUENTA Y CINCO MIL SESENTA Y CUATRO DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 37/100 CENTAVOS DE DÓLAR (US$55.064,37.-) -conf. arts. 638, inc. e) y 639 del CA-, con más los intereses del art. 794 del CA desde

el 26/11/2013 hasta a fecha de efectivo pago.

Que ello es así, toda vez que:

(i) las normas de determinación de tributos aduaneros cuando tienen lugar en materia infraccional (arts. 638 inc. e) y la regla del art. 639 del CA) son normas *especiales previas*; en consecuencia, no habiendo sido derogadas, su vigencia y aplicación subsiste frente a una norma *general* posterior sobre determinación de derechos de exportación e importación (art. 20 de la ley 23.905, BO: 18.02.191), máxime cuando esta última norma, en rigor, no introdujo novedad alguna en la materia de determinación tributaria sobre la que versa, pues lo que establece igualmente ya operaba de consuno con las normas especiales previas del CA;

(ii) el dictado del art. 20 de la ley 23.905 debe interpretarse de modo armónico con las normas especiales previas del CA, no derogadas por dicha ley y que continúan vigentes, y que se aplican a los supuestos específicos que gobiernan. Vale remarcar que esta es la interpretación correcta del ordenamiento normativo, dado que en nuestro sistema jurídico no se admite: *la derogación tácita de normas*; *no se presume la imprevisión del legislador* y *todas las normas vigentes deben interpretarse armónicamente,* siendo esta última la modalidad que debe prevalecer sobre aquellas cuyo resultado es la destrucción de unas contra otras, por simple vía interpretativa del magistrado.

(iii) afirmar que fue a partir del dictado del art. 20 de la ley 23.905 que los derechos de exportación e importación empezaron a determinarse en dólares resulta una aserción errónea, divorciada de la realidad fáctica (comercial) y normativa (aduanera del comercio exterior) que se pretende captar. *Aunque sorprenda tener que recordarlo*, las obligaciones de comercio exterior se contraen en dólares y, en consecuencia, los tributos anejos a dichas obligaciones, como accesorios de ellas, también se determinaron siempre en esa moneda (con independencia de las franquicias de los diferentes estados para cancelarlos en moneda nacional). Efectivamente, que los arts. 638 inc. e) y 639 del CA establecieran, **en 1981**, cuál era el tipo de cambio aplicable a supuestos específicos de determinación de derechos de importación (i.e. los emergentes de un sumario infraccional) se debía precisamente a que dichas obligaciones se determinaban en dólares en **1981**, diez años antes de que, en **1991**, ello se *aclarara* por el legislador mediante el art. 20 de la ley 23.905, dictada preventivamente por la inminente sanción de la ley de convertibilidad 23.928. En tal sentido, resulta lisa y llanamente antojadiza la tesis de que el art. 20 de la ley 23.905, por aclarar que los tributos aduaneros se determinan en dólares, modificara o alterara el alcance de dos normas vigentes del CA; justamente porque esas dos normas, por su propio contenido -fijación del tipo de cambio aplicable- desde su misma concepción y sanción en 1981, operaban sobre la realidad comercial y legal de que los tributos aduaneros se determinan en dólares, no pudiendo ello verse alterado en su alcance por una ley que simplemente aclaró o consignó tal realidad comercial y jurídica operante desde siempre.

(iv) finalmente, el supuesto infraccional específico de estos autos, en lo que concierne al tipo de cambio aplicable a la determinación tributaria concomitante a la configuración del ilícito -gobernado por los arts. 638 inc. e) y 639 del CA- resulta una cuestión ajena, no decidida ni tratada por la Corte Suprema en ninguno de los precedentes del alto tribunal que se usan para sostener la tesis contraria (“Editorial Perfil S.A. (TF 13.456-A) c/ DGA. s/ Recurso de hecho” del 12.08.08; “Bridgestone Firestone Argentina S.A. (TF 16.674-A) c/ Dirección General de Aduanas” del 27.04.10 y “Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA" del 23.08.11), no siendo de recibo interpretaciones extensivas de dicha jurisprudencia a supuestos normativos especiales extraños a tales precedentes. Máxime cuando dichas interpretaciones extensivas conllevan la derogación judicial de normas del Código Aduanero que se encuentran plenamente vigentes -arts. 638 inc. e) y 639 del CA-, sin intervención del Congreso. Por lo expuesto, lo aquí resuelto no contradice, de ningún modo, jurisprudencia alguna del Alto Tribunal y se atiene a las normas legales vigentes.

XII.- Que, respecto a los intereses, los mismos deben computarse desde el vencimiento del plazo de diez días desde la fecha de notificación de la corrida de vista a la firma NOVARTIS ARGENTINA SA (antes SANDOZ SA), que data del 23.10.13 (ver fs. 30 de las actuaciones administrativas), es decir desde el 06.11.13 hasta la fecha de efectivo pago.

Por todo lo expuesto, **voto por**:

1.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 002934/2018, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12212-1311-2006, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa la que se fija en una vez el valor de los tributos cuyo monto asciende a la suma de DOSCIENTOS VEINTE MIL TRESCIENTOS DOS PESOS CON 33/100 CENTAVOS ($220.302,33) y en cuanto exige el pago de tributos en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, los que ascienden a la suma de CINCUENTA Y CINCO MIL SESENTA Y CUATRO DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 37/100 CENTAVOS DE DÓLAR (US$55.064,37.-) -conf. arts. 638, inc. e) y 639 del CA-, con más los intereses del art. 794 del CA desde el 26/11/2013 hasta a fecha de efectivo pago, por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 C.A., conforme lo expuesto en el Considerando XI. Con costas a la actora

2.- Revocar parcialmente Resolución DE PRLA N° 002934/2018, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12212-1311-2006, en cuanto le exige a la actora el pago de los rubros de IVA Adicional y Ganancias los que ascienden a la suma de CIENTO CINCUENTA Y SIETE MIL SEISCIENTOS VEINTISIETE PESOS CON 46/100 CENTAVOS ($157.627,46-), con costas por su orden.

3.- Declarar condonados los intereses resarcitorios (art. 37 quinto párrafo de la ley 11.683) correspondientes a las percepciones de Ganancias e IVA Adicional no ingresados tempestivamente conforme considerando XII.-

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

I.- Que, en primer término, me remito al relato de los hechos y conclusiones que se desprenden de los Ptos. I a VI, primera parte, del voto que antecede.

II.- Que, bajo tales premisas, cabe destacar que la resolución apelada en la litis fue dictada el 10 de mayo de 2018 y notificada recién el 20 de septiembre del año 2019 -es decir, casi 16 meses después de su dictado, en exceso del plazo legal y cuando el curso de la prescripción había fenecido-, por lo que el presente caso encuentra respuesta adecuada 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; siendo que dicha solución es la más adecuada, considerando el marco fàctico de excepción que se desprende de la litis -por lo que no procede adoptar la presente doctrina de modo automático y sin merituar el contexto temporal propio de cada causa a otros procesos que tramitan por ante este Tribunal-, en aras de preservar la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional; siempre teniendo en consideración que a los efectos de la interpretación de una norma tributaria aduanera deben aplicarse en debida forma todos los principios y garantías que rigen en nuestra Constitución Nacional y en los Tratados de Derechos Humanos con jerarquía constitucional (art. 75, inc. 22 C.N.).

III.- Que, por consiguiente, cabe concluir que la acción del Fisco para exigir tributos se encontraba prescripta al momento de la notificación de la resolución aquí apelada, por lo cual correspondería declararla de ese modo; siendo que la solución que aquí se sustenta guarda cabal consonancia con los principios de certeza y de seguridad

jurídica que deben salvaguardarse en los procedimientos, ya que una solución contraria podría importar que la Aduana notificara en cualquier momento (por ejemplo, transcurriendo varios meses, años, lustros, decenios, etc.) una resolución suscripta antes de que operara la prescripción, con la consiguiente incertidumbre en cuanto a los derechos de los administrados.

IV.- Que, no obstante, habida cuenta la inveterada y mayoritaria jurisprudencia de la Sala "F" en el aspecto prescriptivo –cuya solución difiere de la doctrina sustentada en tal sentido por la Vocalía de la 16° Nominación-, el modo en que dicho planteo es habitualmente decidido por los otros Vocales ante situaciones fácticas sustancialmente análogas a la presente litis, a los estrictos fines de formar mayoría y por razones de celeridad y economía procesal, se procede a votar el fondo del asunto, prescindiendo del criterio particular del suscripto en la materia, por devenir minoritario.

V.- Que, sentado lo anterior, corresponde analizar la procedencia del Cargo formulado con motivo del presunto incumplimiento del régimen de importación temporaria.

Que, en este aspecto, corresponde adherir a las consideraciones vertidas en el voto que antecede en cuanto tiene por configurada la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero, así como a la procedencia de la multa aplicada, en tanto los elementos obrantes en autos resultan suficientes para tener por acreditado el incumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería dentro del plazo acordado.

VI.- Que, en cuanto a las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, corresponde compartir la solución propiciada en el voto que antecede en cuanto revoca parcialmente la resolución apelada en dicho aspecto, con costas por su orden.

Que, sin perjuicio de ello, el suscripto discrepa con la conclusión allí adoptada en punto a la condonación de los intereses resarcitorios vinculados a tales conceptos.

En efecto, dicha postura no condice ni refleja fielmente la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la materia, a partir del dictado del fallo "CLADD ITA S.A.", del 26 de noviembre de 2019 (confr. voto del suscripto in re "TPC CÍA. DE SEGUROS S.A." -Expte. Nro. 34.866-A-, que tramitara por ante la Vocalía de la 18° Nominación; entre muchos otros).

Por lo demás, soy de la idea que tampoco resulta de aplicación a los fines de resolver el tópico de marras la doctrina esbozada por la Corte Suprema de la Nación a partir de las sentencias dictadas en los precedentes "Francisco Vicente Damiano S.A." (Fallos: 303:1496), "Arenera Puerto Nuevo S.A.M.C.I.L. y A." (Fallos: 303:1496) y "Cimayco S.A." (Fallos: 303:1500), todos ellos del 6 de octubre de 1981, por tratarse de supuestos jurídicos y obligaciones sustancialmente distintas a las reclamadas por la DGA en la litis.

Por lo tanto, al no resultar ajustado a derecho, en la especie, requerir intereses resarcitorios sobre las percepciones de IVA e Impuesto a las Ganancias que fueran reclamadas por la DGA al formular el cargo tributario objeto de autos, resulta improcedente su condonación, por manifiesta ausencia de deuda exigible en tal sentido.

VII.- Que, sentado ello, también disiento con el Vocal preopinante respecto del momento al cual debe referirse el tipo de cambio aplicable para la conversión de la deuda determinada por la DGA en dólares estadounidenses (monto de condena) a moneda nacional.

Que, en efecto, el voto que antecede funda la cancelación de la obligación tributaria aduanera en lo dispuesto por los artículos 638, inciso e) y 639 del Código Aduanero, normas que establecen que, en los supuestos de

incumplimiento del régimen de importación temporaria, corresponde aplicar el régimen tributario, la alícuota, la base imponible y el tipo de cambio vigentes al momento del hecho generador de la obligación tributaria.
Que, conforme a dicha interpretación, el tipo de cambio aplicable sería el vigente al momento del vencimiento del plazo acordado para la reexportación de la mercadería importada temporariamente.

Que dicho razonamiento no desconoce la aplicación del artículo 20 de la ley 23.905 en cuanto a la determinación de los tributos en dólares estadounidenses, sino que prescinde de su aplicación en lo que respecta al momento de la conversión a moneda nacional.
Que, en efecto, el propio voto preopinante parte implícitamente de la vigencia de dicha norma, en tanto determina la obligación tributaria en dólares estadounidenses, de modo que la divergencia no reside en la moneda de determinación del tributo, sino exclusivamente en el momento al cual debe referirse el tipo de cambio aplicable para su conversión a moneda nacional.

VIII.- Que, en tal sentido, el criterio adoptado por el voto que antecede se sustenta, en lo sustancial, en una interpretación según la cual las disposiciones contenidas en los artículos 638 —inc. e)— y 639 del Código Aduanero, en tanto normas específicas aplicables en materia infraccional, prevalecerían sobre el régimen posterior establecido por el artículo 20 de la ley 23.905, particularmente en lo atinente al momento al cual debe referirse el tipo de cambio aplicable para la conversión de la deuda tributaria a moneda nacional.

Que, de acuerdo con esa inteligencia, la circunstancia de que el artículo 20 de la ley 23.905 disponga que los tributos aduaneros se determinen en dólares estadounidenses no impediría considerar que, al tiempo de su conversión a pesos, debe aplicarse el tipo de cambio vigente al momento del hecho imponible, por entenderse que tal aspecto continuaría regido por las disposiciones especiales del Código Aduanero.

Que, sin embargo, no comparto tal conclusión.

Que ello es así, en primer término, porque parte de una escisión que la propia ley no autoriza. En efecto, el artículo 20 de la ley 23.905 no se limita a establecer la moneda de determinación de los tributos aduaneros, sino que regula conjuntamente dos aspectos de un mismo régimen: por un lado, dispone que los derechos de importación, los derechos de exportación y los demás tributos que gravaren las operaciones de comercio exterior se determinen en dólares estadounidenses; por otro, establece que, cuando su pago se efectúe en moneda nacional, la equivalencia correspondiente deberá calcularse conforme al tipo de cambio vigente el día anterior al del efectivo pago.

Que, en tales condiciones, no resulta jurídicamente válido admitir la aplicación de dicha norma en cuanto impone la determinación del tributo en dólares estadounidenses y, al mismo tiempo, prescindir de la regla que ella misma establece para su conversión a moneda nacional, pues ello importaría fragmentar artificialmente una disposición legal que el legislador concibió como un régimen unitario.

Que, en definitiva, la tesis del voto que antecede conduce a admitir la aplicación del artículo 20 de la ley 23.905 en cuanto dispone la determinación del tributo en dólares estadounidenses y, simultáneamente, a negar su operatividad en lo relativo al régimen de conversión a moneda nacional, lo que importa una aplicación parcial de la norma que no se compadece con su carácter unitario.

Que, en otros términos, no es posible aceptar la vigencia del artículo 20 de la ley 23.905 sólo en aquello que refiere a la moneda de determinación del tributo y negar sus efectos en lo relativo al momento de la conversión a pesos, ya que ambas previsiones integran una misma solución normativa.

IX.- Que, por otra parte, el argumento fundado en la pretendida especialidad de los artículos 638, inciso e)— y 639 del Código Aduanero tampoco resulta atinente. Ello es así, pues el carácter general o especial de una norma no se define por la amplitud temática de la ley en la que se inserta, sino por el aspecto concreto de la realidad jurídica que regula. Y desde esa perspectiva, si bien la ley 23.905 contiene diversas disposiciones tributarias, su artículo 20 regula de manera directa y específica una cuestión determinada: la moneda en que deben ser determinados los tributos aduaneros y el modo en que debe efectuarse su cancelación cuando el pago se realiza en moneda nacional.

X.- Que los artículos 638, inciso e) y 639 del Código Aduanero se inscriben en el sistema originario de dicho cuerpo legal, en el cual los tributos aduaneros eran determinados en moneda nacional.

Que, desde una perspectiva histórica, dicho sistema no constituyó una innovación introducida por la Ley 22.415, sino que respondió a un esquema preexistente en el cual la obligación tributaria aduanera, aun partiendo de valores expresados en divisas —propios del comercio internacional—, debía necesariamente convertirse a moneda nacional a fin de posibilitar su determinación y percepción.

Que ese criterio fue receptado y sistematizado por el Código Aduanero en sus artículos 638, inciso e) y 639 del Código Aduanero y concordantes, al establecer la aplicación del tipo de cambio vigente al momento imponible, y que encuentra asimismo una confirmación en los estándares internacionales en materia de valoración aduanera incorporados al derecho interno mediante la Ley 23.311 —sancionada el 17 de abril de 1986—, cuyo artículo 9 dispone la utilización del tipo de cambio vigente al momento de la importación o exportación.

Que, en este contexto, no puede ser atendida la afirmación según la cual los tributos aduaneros se habrían determinado “siempre” en dólares estadounidenses, pues tal aseveración importa confundir el plano de la realidad económica —en la cual las operaciones de comercio exterior pueden celebrarse en moneda extranjera— con el régimen jurídico de determinación tributaria, que bajo el sistema originario del Código Aduanero se estructuraba en moneda nacional, previa conversión de los valores expresados en divisas al tipo de cambio vigente al momento imponible.

Que, en ese marco, la propia existencia de una regla como la contenida en el artículo 639 del Código Aduanero —destinada a fijar el tipo de cambio aplicable al momento del hecho imponible— sólo se explica en un sistema en el cual la obligación tributaria debía ser cuantificada en moneda nacional desde su origen, pues de lo contrario carecería de sentido dentro del sistema normativo vigente al momento de su sanción, lo que torna incompatible sostener que los tributos aduaneros se encontraban ya determinados en dólares en sentido jurídico al tiempo de la sanción de dicho cuerpo normativo.

Que ese presupuesto normativo fue sustancialmente alterado por el artículo 20 de la ley 23.905. A partir de dicha reforma, los tributos aduaneros dejaron de quedar configurados originariamente en moneda nacional, para pasar a determinarse en dólares estadounidenses. En consecuencia, la conversión a pesos dejó de integrar el proceso mismo de determinación del tributo y pasó a diferirse al momento de su cancelación, aplicable únicamente para el caso de que el pago se efectúe en moneda nacional, sin que ello implique la existencia de planos autónomos o escindibles dentro del régimen jurídico de la obligación.

Que, dicho de otro modo, bajo el régimen originario del Código Aduanero la conversión de moneda formaba parte de la determinación del tributo; bajo el régimen introducido por el artículo 20 de la ley 23.905, en cambio, la determinación del tributo se perfecciona en dólares estadounidenses y la conversión a pesos queda diferida para el momento de su pago. Esa modificación normativa altera el presupuesto de hecho sobre el cual reposaba la regla

del artículo 639 del Código Aduanero y explica por qué ya no puede atribuírsele, sin más, el alcance que el voto que antecede pretende conferirle.

Que, por ello, no se configura aquí una verdadera colisión normativa que deba resolverse mediante la prevalencia de una norma sobre otra, sino una sucesión legislativa que ha modificado el sistema anterior en lo relativo a la moneda de determinación del tributo y al momento de su conversión a moneda nacional.

XI.- Que, en ese nuevo contexto, los artículos 638 y 639 del Código Aduanero continúan rigiendo en cuanto determinan el momento al cual deben referirse los elementos del régimen tributario aplicable —tales como la alícuota, la base imponible o el tratamiento arancelario—, mientras que el artículo 20 de la ley 23.905 regula específicamente la moneda de determinación del tributo y el momento al cual debe referirse su conversión a moneda nacional cuando el pago se efectúe en pesos, desplazando de ese modo al artículo 639 en lo que particularmente al tipo de cambio se refiere.

Que no altera esta conclusión la circunstancia de que la determinación tributaria examinada se exteriorice en el marco de un procedimiento infraccional. En efecto, el artículo 20 de la ley 23.905 no establece distinción alguna según el origen, causa o vía procedimental de la obligación tributaria aduanera, ni limita su aplicación a determinadas clases de liquidaciones. Antes bien, su texto se refiere, en términos amplios, a los derechos de importación, a los derechos de exportación y a los demás tributos que gravaren las operaciones de comercio exterior, razón por la cual no corresponde introducir por vía interpretativa restricciones que el legislador no contempló.

XII.- Que tampoco resulta atendible sostener que la cuestión aquí debatida sea completamente ajena a la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Si bien es cierto que el Alto Tribunal no se expidió en forma expresa sobre un supuesto exactamente igual al presente, no lo es menos que sus precedentes han reconocido de manera reiterada la plena vigencia del artículo 20 de la ley 23.905 y la validez de la determinación de los tributos aduaneros en dólares estadounidenses, premisa de la cual se siguen necesariamente las consecuencias jurídicas propias del régimen legal allí establecido.

Que, de la secuencia conformada por “Editorial Perfil” (12/8/2008); “Bridgestone Firestone Argentina S.A.” (27/4/2010); “Volkswagen Argentina” (23/8/2011), y el ulterior Dictamen de la Procuradora Fiscal Laura Monti, en autos “Compañía Argentina de Seguros La Mercantil Andina S.A. c/ EN – DGA s/ proceso de conocimiento” (12/2/2019), se desprende una línea interpretativa definida, a saber:

a) el artículo 20 de la ley 23.905 se mantiene plenamente vigente;
b) los tributos aduaneros alcanzados por dicha norma deben determinarse en dólares estadounidenses;

c) cuando la obligación ha sido exteriorizada en esa moneda, corresponde reconocerle el tratamiento jurídico propio de una obligación expresada en moneda extranjera;

d) cuando el pago se efectúa en moneda nacional, la conversión correspondiente debe realizarse conforme al régimen previsto por el artículo 20 de la ley 23.905; y
e) la circunstancia de que el pago se efectivice en moneda nacional no altera la regla legal que fija la moneda de determinación del tributo.

Que, en tales condiciones, la interpretación propiciada por el voto que antecede —en cuanto admite la determinación del tributo en dólares estadounidenses, pero prescinde de la regla legal que establece que su conversión a moneda nacional debe efectuarse conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo

pago— no se ajusta, a mi juicio, al derecho vigente.

Que ello importa no solo desarticular una disposición legal que ha sido concebida como un régimen unitario e inescindible que regula de manera específica la moneda de determinación de los tributos aduaneros y el régimen de su cancelación, sino también prescindir de la señera jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la materia, cuya aplicación en la especie deviene ineludible.

XIII.- Que, a mayor abundamiento, corresponde señalar que la cuestión relativa al tipo de cambio aplicable tampoco puede ser caracterizada como un problema de naturaleza meramente instrumental, metodológica o de "técnica liquidatoria", en tanto no se trata de una modalidad operativa de pago, sino de un aspecto que incide directamente en la cuantificación de la deuda tributaria y, por ende, en su contenido económico, integrando el propio régimen jurídico de la obligación tributaria aduanera.

Que, en efecto, no resulta jurídicamente indiferente considerar el tipo de cambio vigente al momento de la configuración del hecho infraccional (artículos 638, inciso e) y 639 del Código Aduanero), o, por el contrario, mantener la obligación expresada en dólares estadounidenses hasta su cancelación, con conversión al tipo de cambio vigente el día anterior al del efectivo pago (artículo 20 de la Ley 23.905), en tanto ambos criterios pueden conducir a resultados económicos sustancialmente disímiles en contextos de variación del valor de la moneda.

Que, desde esta perspectiva, la inconsistencia del criterio analizado se pone de manifiesto en sus propios efectos.

Que lo expuesto puede apreciarse con mayor claridad a partir de un ejemplo sencillo. Supóngase una obligación tributaria determinada en dólares estadounidenses por un monto de USD 1.000.

Que, si se aplicara el tipo de cambio vigente al momento del hecho imponible —por ejemplo, $100 por dólar—, la obligación quedaría cuantificada en $100.000 desde su origen, sin que las posteriores variaciones del tipo de cambio incidan en su monto, lo que importa, en los hechos, una determinación en moneda nacional.

Que, por el contrario, si la obligación se mantiene expresada en dólares estadounidenses hasta el momento de su cancelación, y el pago se efectúa cuando el tipo de cambio asciende —por ejemplo— a $200 por dólar, el monto a ingresar será de $200.000, lo que evidencia que la deuda conserva su carácter de obligación en moneda extranjera hasta su efectiva cancelación.

Que, en tales condiciones, no resulta jurídicamente admisible sostener, en el marco del régimen normativo analizado, que la obligación tributaria se mantiene expresada en dólares estadounidenses y que su conversión debe efectuarse al tipo de cambio vigente al momento del hecho imponible, en tanto este último criterio fija desde el origen su cuantía en moneda nacional y vacía de contenido el régimen de mantenimiento de la deuda en moneda extranjera hasta su cancelación.

Que admitir una interpretación en tal sentido importaría, además, prescindir de un principio reiteradamente afirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, conforme al cual no cabe presumir la inconsecuencia del legislador (Fallos: 312:1614; 312:1680; 315:1256; 316:1319; 317:1820; 319:3241; 323:585; 324:3876, entre muchos otros), debiendo interpretarse las leyes de modo tal que sus disposiciones no se neutralicen entre sí, sino que se integren en un sistema coherente y armónico (Fallos: 313:1149), extremo que no se verifica en la construcción analizada, en tanto conduce a vaciar de contenido una de las previsiones centrales del artículo 20 de la ley 23.905.

XIV.- Que, sentado lo anterior, cabe destacar que la distinción entre un supuesto "plano constitutivo" de

determinación del tributo, regido por los artículos 638 —inciso e)— y 639 del Código Aduanero, y un "plano extintivo" relativo a su cancelación, gobernado por el artículo 20 de la ley 23.905, aun cuando pueda enunciarse en un plano teórico o meramente ilustrativo, no resulta jurídicamente apta para resolver la cuestión debatida en la litis en tanto, lejos de ordenar el régimen aplicable, introduce una superposición de criterios propios de sistemas normativos diversos, que resultan incompatibles con el régimen legal vigente. Asimismo, dicho postulado arriba a una solución que en la faz fáctica puede revelarse, cuanto menos, como contradictoria, en tanto la aplicación de la última disposición *supra* referida conduce, en los hechos, a la determinación de la obligación en dólares estadounidenses, proyectando sus efectos más allá del ámbito estrictamente cancelatorio e incidiendo en la propia configuración de la obligación asumida.

Que, en efecto, en materia de moneda de determinación y conversión de los tributos aduaneros, no cabe admitir la existencia de dos planos diferenciados, en tanto el artículo 20 de la ley 23.905 no puede ser interpretado como una disposición limitada al ámbito de la cancelación del tributo, sino como una norma que establece un régimen unitario que comprende tanto la determinación de la obligación en dólares estadounidenses como el criterio de su conversión a moneda nacional al momento del efectivo pago, sin que sea jurídicamente admisible escindir tales extremos.

Y si bien los artículos 638 —inciso e)— y 639 del Código Aduanero conservan vigencia en lo relativo a la determinación de los elementos estructurales del tributo —tales como el hecho generador, la alícuota o la base imponible—, lo cierto es que, en lo que respecta a la determinación de la moneda y al tipo de cambio aplicable para la conversión de las obligaciones tributarias aduaneras, su operatividad ha sido redefinida por el citado artículo 20 de la ley 23.905, no resultando jurídicamente admisible atribuirles, en ese aspecto, una "plena gravitación" que no se corresponde con el régimen normativo vigente; como así tampoco resulta jurídicamente consistente con la solución que, al mismo tiempo, utiliza el artículo 20 de la ley 23.905 para fijar la obligación en dólares estadounidenses y mantenerla expresada en dicha moneda hasta su efectivo pago.

Que, en tales condiciones, la solución que pretende aplicar simultáneamente ambos regímenes, mediante la elaboración de categorías interpretativas ajenas al texto legal, incurre en una incompatibilidad interna, en tanto combina criterios que responden a lógicas normativas diversas —determinación en moneda nacional al momento del hecho imponible, por un lado, y mantenimiento de la obligación en moneda extranjera hasta su cancelación, por el otro—, no siendo posible que ambos subsistan sin neutralizarse en sus efectos.

Que ello evidencia una inconsistencia entre la premisa adoptada y sus consecuencias jurídicas, lo que determina una solución que, lejos de aportar claridad y previsibilidad, introduce un marco de incertidumbre, dificultando la identificación precisa del régimen jurídico aplicable.

XV.- Que, en tal sentido, la pretendida armonización entre dichos regímenes no puede traducirse en una aplicación simultánea de criterios que resultan inconciliables en sus efectos, sino que exige reconocer la lógica del sistema normativo instaurado por el legislador, sin que resulte jurídicamente admisible recomponer, por vía interpretativa, un esquema que ha sido modificado.

Que no se trata, por lo demás, de una cuestión "meramente metodológica", sino de la correcta identificación del régimen jurídico aplicable, que sólo puede resolverse reconociendo la unidad del sistema establecido por el artículo 20 de la ley 23.905.

XVI.- Que los fundamentos expuestos resultan suficientes para desvirtuar y clarificar los criterios analizados. Sin perjuicio de ello, la exigencia de claridad en la fundamentación de las decisiones jurisdiccionales no autoriza a

simplificar un problema jurídico cuya adecuada resolución exige un análisis integral del sistema normativo aplicable, a fin de asegurar una adecuada comprensión del régimen jurídico vigente y evitar interpretaciones que, por su carácter reductivo y fragmentario, generen confusión acerca de su alcance y aplicación.

XVII.- Que, en ese entendimiento, corresponde remitirse a los fundamentos desarrollados en los Considerandos IV a XXII del voto del suscripto en el expediente EX-2024-14015961--APN-SGASAD#TFN, caratulado "SKF ARGENTINA S.A.", de esta Sala F, con sentencia de fecha 9 de abril de 2026, en los cuales se aborda con mayor extensión la problemática aquí tratada, en términos concordantes con la solución que se propicia en el presente.

Por las razones expuestas en los Considerandos que antecede, **VOTO** por:

1.- Confirmar parcialmente la Resolución (DE PRLA) Nº 2934/2018, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12212-1311-2006, en cuanto la condena a la actora al pago de una multa la que se fija en una vez el valor de los tributos, cuyo monto asciende a la suma de DOSCIENTOS VEINTE MIL TRESCIENTOS DOS PESOS CON 33/100 CENTAVOS ($220.302,33) y le exige el pago de tributos en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA, los que ascienden a la suma de CINCUENTA Y CINCO MIL SESENTA Y CUATRO DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 37/100 CENTAVOS DE DÓLAR (US$ 55.064,37). Ello con más intereses del artículo 794 del Código Aduanero, los que se computan desde el 26/11/2013 hasta la fecha de efectivo pago. Con costas a la actora.

2.- Revocar parcialmente Resolución (DE PRLA) N° 2934/2018, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12212-1311-2006, en cuanto le exige a la actora el pago de los rubros de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, los que ascienden a la suma de CIENTO CINCUENTA Y SIETE MIL SEISCIENTOS VEINTISIETE PESOS CON 46/100 CENTAVOS ($157.627,46.-), con costas por su orden.

3.- Establecer que los tributos deberán considerarse determinados en dólares estadounidenses y que, para su cancelación en moneda nacional, la conversión deberá efectuarse conforme al tipo de cambio vigente el día anterior al del efectivo pago, de acuerdo con lo previsto en el artículo 20 de la ley 23.905.

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Garbarino

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede**, SE RESUELVE:**

1.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 002934/2018, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12212-1311-2006, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa la que se fija en una vez el valor de los tributos cuyo monto asciende a la suma de DOSCIENTOS VEINTE MIL TRESCIENTOS DOS PESOS CON 33/100 CENTAVOS ($220.302,33) y en cuanto exige el pago de tributos en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, los que ascienden a la suma de CINCUENTA Y CINCO MIL SESENTA Y CUATRO DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 37/100 CENTAVOS DE DÓLAR (US$55.064,37.-). Ello con más los intereses del art. 794 del CA desde el 26/11/2013 hasta a fecha de efectivo pago. Con costas a la actora.

2.- Revocar parcialmente Resolución DE PRLA N° 002934/2018, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12212-1311-2006, en cuanto le exige a la actora el pago de los rubros de IVA Adicional y Ganancias los que ascienden a la suma de CIENTO CINCUENTA Y SIETE MIL SEISCIENTOS VEINTISIETE PESOS CON 46/100 CENTAVOS ($157.627,46-), con costas por su orden.

3.- Establecer que los tributos deberán considerarse determinados en dólares estadounidenses y que, para su cancelación en moneda nacional, la conversión deberá efectuarse conforme al tipo de cambio vigente el día anterior al del efectivo pago, de acuerdo con lo previsto en el artículo 20 de la ley 23.905.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Juan Manuel Soria (Vocal subrogante de la Vocalía de la 18ª Nominación), Pablo Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.06.10 12:40:35 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 Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.06.11 11:58:10 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 Juan Manuel Soria
Date: 2026.06.11 12:32:06 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.11 12:33:22 -03:00