República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-59606355-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 16 de Junio de 2026

Referencia: (Sentencia); MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A.; Expte. N° 38.018-A.

En Buenos Aires, los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, se reúnen para resolver en los autos caratulados: "**MERCEDES BENZ ARGENTINA SA** c/ D.G.A. s/recurso de apelación", **Expediente N° 38.018-A**.

El **Dr. Miguel N. Licht** dijo:

I.- En el caso que se trae a consideración, la autoridad aduanera impuso al presunto responsable una sanción consistente en una multa y emitió el cargo correspondiente al determinar que incurrió en la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero ("CA"). La imputación se basa en el presunto incumplimiento del régimen de importación temporal, en tanto la firma MERCEDES BENZ ARGENTINA SA habría omitido cancelar en su totalidad la mercadería importada temporariamente mediante las destinaciones de importación N° 04001TG16000269D, 04001TG16000264V y 04001TG16000266A.

II.- Contra dicho pronunciamiento, la citada firma interpone recurso de apelación, alegando en primer término que la mercadería debe ser considerada como totalmente reexportada en virtud de los permisos de embarque indicados en la Declaración Jurada acompañada. Sostiene la nulidad del procedimiento sustanciado en sede administrativa, al señalar que la liquidación de los tributos habría sido practicada con posterioridad a la instrucción del sumario, una vez vencidos los plazos pertinentes. Adicionalmente plantea la prescripción de las acciones del fisco para imponer multas y reclamar tributos. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada.

III.- Por su parte, el representante del organismo fiscal solicita el rechazo de la apelación interpuesta. Tras formular la negativa genérica de rigor, sostiene que el incumplimiento del régimen de importación temporal surge de las mismas constancias del sumario administrativo. Afirma que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobra la importadora. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se rechace la apelación interpuesta, con expresa imposición de costas.

Primera cuestión

IV.- En ese estado de situación es pertinente considerar en primer turno si el acto administrativo cuestionado fue dictado en tiempo oportuno.

A ese respecto, cabe adelantar que, sin perjuicio de la postura mantenida en los casos EX-2019-97789030- APN-SGASAD#TFN “AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación”; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN “ASEGURADO-RES DE CAUCIONES S.A. CIA. DE SEGUROS c/ DGA s/recurso de apelación” y EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN “ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/DGA s/recurso de apelación”, respecto de la necesidad de notificar el acto de apertura sumarial para que opere la suspensión o interrupción del plazo de la prescripción, debo señalar que, en la especie, el procedimiento administrativo se ha llevado a cabo en manifiesta violación de la regla por la cual se exige a la administración la sustanciación de los procedimientos en tiempo diligente.

En efecto, se puede colegir que el auto de apertura del sumario fue dictado el 04.11.2011, en tanto la notificación al supuesto responsable se efectuó mediante la corrida de vista de fecha 05.02.2016. En las citadas condiciones, no existe posibilidad alguna para explicar los casi diez años que mediaron entre el vencimiento de las destinaciones temporarias objeto de la presente investigación (04.05.2006) y la corrida de vista operada el 05.02.2016.

A tenor de esas circunstancias, se impone señalar, que el art. 75, inc. 22, de la Constitución Nacional, disposición que otorga jerarquía constitucional a diversos instrumentos internacionales vinculados con la protección de los derechos humanos, obliga a tener en cuenta que el art. 8, inc. 1°, del Pacto de San José de Costa Rica, referente a las garantías judiciales, prescribe no solo el derecho a ser oído, sino también el de ejercer tal derecho con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable. A su vez, el art. 25 del mismo tratado internacional, al consagrar la protección judicial, asegura la tutela judicial efectiva contra cualquier acto que viole los derechos fundamentales reconocidos por la Constitución Nacional, la ley o la Convención Americana sobre los Derechos Humanos, aun cuando tal incumplimiento sea cometido por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.

Por ende, considero importante remarcar que el derecho a ser notificado de un pronunciamiento judicial, sin dilaciones injustificadas, se manifiesta como un corolario del derecho de defensa en juicio consagrado en el art. 18 de nuestra Constitución Nacional. La Corte Interamericana de Derechos Huma-nos ha sostenido que todos los órganos del Estado que ejerzan funciones jurisdiccionales deben respetar estas garantías judiciales, en todas las instancias del proceso (Corte IDH, caso Tribunal Constitucional vs. Perú, sentencia del 31 de enero de 2001, párr. 69; caso Baena, Ricardo y otros vs. Panamá, sentencia del 2 de febrero de 2001; y Garantías judiciales en Estados de Emergencia (arts. 27.2, 25 y 8 Convención Americana sobre Derechos Humanos), Opinión Consultiva OC-9/87 del 6 de octubre de 1987. Serie A No. 9, párr. 27). En efecto, la exigencia de la notificación en un plazo razonable se incorpora como un objetivo de la administración, de forma tal que la eficiencia y la eficacia se logren si los tiempos que insumen resultan ser proporcionados.

Ahora bien, el referido análisis debe considerar las recientes reformas incorporadas por la ley N° 27.742 de “Bases y Puntos de Partida para la Libertad de los Argentinos” (B.O. 08/07/2024) (en adelante, ley “Bases”) a la Ley N° 19.549 de Procedimientos Administrativos (L.P.A.); y, particularmente, las incorporaciones realizadas al crear el art. 1° bis, mediante el cual se establecen los principios fundamentales del procedimiento administrativo, entre los cuales se destacan la juridicidad, razonabilidad y, crucialmente, el derecho a un plazo razonable. Este derecho implica que los procedimientos administrativos deben tramitarse y concluir en un tiempo adecuado, garantizando así una tutela administrativa efectiva. Es así que, la obligación de la Administración de dictar resoluciones y notificarlas a los administrados se refuerza en este contexto, en el que se resalta o subraya que la inacción o la dilación en los plazos administrativos puede vulnerar derechos fundamentales.

Por lo tanto, el exceso en la demora de la notificación previamente señalada no sólo contraviene el principio de razonabilidad, sino que también podría interpretarse como una violación del derecho a la tutela administrativa efectiva. La ley “Bases” no sólo refuerza la necesidad de plazos razonables y la notificación oportuna, sino que también proporciona un marco jurídico que sostiene la exigencia de un procedimiento administrativo ágil y efectivo. En este sentido, entiendo que este Tribunal tiene el deber de asegurar que estos principios se respeten, garantizando así los derechos de los contribuyentes frente a la maquinaria administrativa.

En esas condiciones, encuentro que las particulares circunstancias de la causa llevan a declarar la invalidez del procedimiento sustanciado en estos actuados por no haberse observado pautas temporales razonables.

Segunda cuestión

V.- Considerando lo expuesto, y en virtud del criterio mayoritario de la Sala G, corresponde ahora analizar los demás agravios planteados por la recurrente.

VI.- En ese estado de situación, corresponde ahora abordar el planteo de la actora acerca de la supuesta nulidad del procedimiento sustanciado en sede administrativa por haberse efectuado la liquidación de los tributos con posterioridad a la instrucción del sumario.

En ese sentido, tanto el art. 805, inc. a), del CA, como el art. 937, inc. a), del mismo plexo normativo, establecen que el dictado del auto por el cual se ordenase la apertura del sumario trae como consecuencia la suspensión de la prescripción de la acción para percibir los tributos, y la interrupción de la acción para imponer penas respectivamente. En sentido contrario a mi convicción, la interpretación mayoritaria sostiene que estos efectos se producen automáticamente, sin que sea necesario que el acto sea notificado al presunto deudor/infractor. En otras palabras, la sola existencia de la resolución que dispone la apertura del sumario interrumpe o suspende el cómputo del plazo prescriptivo. Este criterio, que ha sido avalado en sede tanto administrativa como judicial, se funda en la lógica de que la investigación sumarial, una vez iniciada, genera efectos sobre la prescripción con independencia de la participación del sumariado.

VII.- En tales condiciones, debe hacerse notar que el principio de conservación del acto administrativo constituye una pauta rectora del derecho administrativo argentino; e impone, este último, la necesidad de preservar la eficacia de los actos administrativos en tanto cumplan con su finalidad esencial, y sin perjuicio de la posibilidad de corregir defectos formales o menores que no alteren sustancialmente su contenido ni afecten derechos fundamentales de los administrados. En ese sentido, la resolución de apertura del sumario tiene por finalidad delimitar los hechos investigados y habilitar la instrucción del procedimiento sancionador, a fin de esclarecer la presunta infracción aduanera e impulsar las medidas necesarias para su debida sustanciación. Así, la liquidación del tributo que pudiera corresponder, exigida por el inciso d) del artículo 1094 del CA, constituye un elemento accesorio del acto, en tanto su ausencia no impide la prosecución del sumario ni afecta la posibilidad del administrado de ejercer su derecho de defensa en el transcurso del procedimiento.

De esta manera, conforme a la interpretación mayoritaria, si la suspensión de la prescripción opera automáticamente desde la emisión del acto administrativo, sin necesidad de notificación alguna al administrado, va de suyo que ese acto no podría tener otro fundamento válido que exhibir el interés fiscal recaudatorio. Ya que, en efecto, el administrado adquiere conocimiento de la suma reclamada al momento en que se le corre vista del sumario, siendo en esta instancia donde puede formular su descargo y ejercer plenamente su derecho de defensa. En consecuencia, la omisión de la liquidación en la resolución de apertura del sumario, en rigor, no genera indefensión real ni afecta el equilibrio del procedimiento, toda vez que la determinación del tributo puede ser notificada en una etapa posterior, sin menoscabo de los derechos del administrado.

Así, la omisión de la liquidación del tributo en la resolución de apertura del sumario no con-figura un vicio invalidante del acto administrativo, en tanto no compromete su finalidad esencial ni afecta garantías fundamentales. En este sentido, declarar la nulidad del acto en base a una exigencia meramente formal, sin perjuicio concreto para el administrado, implicaría una interpretación contraria a los principios de eficacia y conservación del acto administrativo, conduciendo a una nulidad por la nulidad misma, lo cual resulta inadmisible en el marco de los principios generales del derecho administrativo.

VIII.- Sentado lo anterior, la cuestión de autos radica en determinar si se ha configurado la infracción prevista y sancionada por el artículo 970 del CA, con respecto a la mercadería importada temporariamente mediante las Destinaciones de Importación Temporaria N°04001TG16000269D, 04001TG16000264V y 04001TG16000266A.

IX.- Así las cosas, es imperioso recordar que el artículo 250 del CA establece: "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". Esto significa que la obligación fundamental establecida por el régimen a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

Asimismo, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del CA incrimina al que "no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria". Sin duda, la obligación a la que la norma se refiere, primordialmente, es la prevista en el mentado artículo 250 del CA, es decir: la exportación de la mercadería ingresada en forma suspensiva, **en la forma y condiciones en que el importador se obligó a exportar esos insumos.**

En ese sentido, resulta dable mencionar que, al tratarse de una importación temporaria, la carga de la prueba que acredite el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería en término -como condición inexcusable a fines de obtener la ventaja de importar mercadería sin el pago de los tributos que gravan las destinaciones definitivas- recae, indudablemente (como ha sido sostenido por pacífica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales. Son éstos los obligados de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera pertinente (permisos de embarque o despachos de importación a consumo) el cabal cumplimiento de sus obligaciones, debiendo además surgir de la referida documentación, una adecuada identidad entre los insumos importados temporariamente y los que se exportan (o nacionalizan). En suma, es el importador (o su garante) el que debe demostrar que el despacho que registrará en forma temporaria ha sido cancelado oportunamente, bastándole al servicio aduanero acreditar el mero vencimiento del plazo de permanencia acordado, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba.

De igual manera, debe ponderarse que, lo que está expresamente reglado, y específicamente respecto del régimen de perfeccionamiento del Decreto 1439/96 (Res. 72/92) –a cuyo amparo se efectuó la importación temporaria de autos–, mediante la Resolución ANA Nro. 127/92 y sus modificaciones, en el o en los respectivos permisos de embarque (de reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante) se debe consignar "...lo relativo al certificado de tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número del DIT (aduana de registro-dígito), clase y "cantidad" de la mercadería importada comprendida en la que se exporta, y el vencimiento de la importación temporaria".

De modo tal que, ése es el mecanismo reglado e idóneo ("descarga" del DIT –eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida– en el o los PE) para acreditar el cumplimiento de la mentada obligación, sin perjuicio, claro está, de las facultades de control aduanero respecto de lo declarado o documentado en tal sentido.

X.- A estas alturas, previo a determinar si la actora dió cumplimiento o no a las obligaciones que asumió al momento de importar temporariamente la mercadería aquí comprometida, resulta menester efectuar ciertas aclaraciones referidas a la importancia del CTC en los regímenes de importación temporaria.

Al respecto, tanto el referido Dec. 1439/96, como la Resolución M.E. y O.S.P. Nro. 72/92 impusieron a los beneficiarios de sus regímenes el deber de obtener el CTC expedido por la Secretaría de Industria.

Concretamente, establecen: "El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación. A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARÍA DE INDUSTRIA Y COMERCIO una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos y si los mismos tienen valor comercial (...)" (art. 8 de la Resolución M.E. y O.S.P. 72/92 y art. 14 del Dec. 1439/96).

De lo apuntado, se sigue que la presentación del CTC es una de las obligaciones que contrae el importador en virtud de su

acogimiento al régimen de importación temporaria a la que debe dar cumplimiento si pretende exportar la mercadería en la forma y condiciones en que se obligó evitando así incurrir en la infracción bajo análisis. Es que, en efecto, tal documento es el que establece la relación insumo-producto de manera que, a través de él, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados temporariamente fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Más aún, el formulario conforme al cual los CTC eran emitidos se encuentra previsto en el Anexo III a la Resolución S.I.C. Nro. 18/92. En tal anexo se establece que, además del Nº de solicitud del CTC, debe indicar-se tanto la PA del insumo importado temporariamente como del producto para el cual el mismo es emitido (es decir, del producto a exportar). De manera que, el certificado describe cuál es el producto/mercadería a exportar e indica expresamente su PA.

En definitiva, de todo ello se desprende que la relación insumo-producto establecida/certificada en el CTC se refiere particularmente a la mercadería y a la PA que en él se detalla. Precisamente, es en virtud de esos datos que surgen del certificado, (cuyo contenido, se encuentra definido en el Anexo III al Res. S.I.C. Nro. 18/92) que la Aduana puede determinar si los insumos importados temporariamente fueron correctamente descargados en los PE.

A fin de cuentas, existiendo un procedimiento reglado para la demostración del cumplimiento del régimen al cual se acogió la firma importadora, en lo que respecta a la documentación a presentar, dicho procedimiento 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” (conf. Art. 14 del Dto. 1439/96).

XI.- Considerando lo expuesto, y tras un análisis exhaustivo de las constancias y de la prueba obrante en la causa, corresponde señalar que la actora acompañó los despachos de importación a consumo N° 05001IG81000060H y 04001IG81000248Y con el objeto de acreditar el cumplimiento del régimen. Sin embargo, el primero de dichos despachos no consigna el CTC aplicable, mientras que el segundo carece de hoja de descarga. Asimismo, la actora se limitó a acompañar planillas en las que se individualizan los Permisos de Embarque y los respectivos CTC que, en teoría, acreditarían la reexportación de las destinaciones denunciadas, sin aportar tales documentos ni en original ni en copia.

A mayor abundamiento, corresponde señalar que la actora contó con reiteradas oportunidades para acompañar la documentación requerida por el servicio aduanero. No obstante ello, y pese a las intimaciones cursadas por este Tribunal a fin de que produjera la prueba oportunamente ofrecida (fs. 263 y 266), finalmente se la tuvo por desistida de la misma a fs. 269.

XII.- En virtud de ello, y a la luz de la normativa anteriormente mencionada, este tribunal se encuentra imposibilitado de verificar si la mercadería fue efectivamente exportada y de comprobar la relación insumo/producto correspondiente, lo que torna insuficiente la prueba aportada para acreditar los extremos reclamados por la actora.

En consecuencia, no se ha demostrado el cumplimiento del régimen al que la actora se acogió voluntariamente, lo que da lugar a los efectos tributarios e infraccionales previstos por la normativa aplicable (arts. 274 y 970 del CA).

XIII.- En otro estado de cosas, y en lo que respecta a los conceptos IVA adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias, debe recordarse la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada “Cladd ITA S.A. c/ EN – DGA, Resol. 2590/06 (expte n° 604155/01) s/DGA (TF 22.343-A)”, sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de 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).

En el citado precedente, sobre esa base, se concluye 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 (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”.

En tal inteligencia del asunto, la DGA carece de facultades para exigir los importes en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

XIV.- Finalmente, y en lo que respecta a la morigeración de la tasa de interés aplicable en dólares solicita por la actora a fs. 249, advierto que podría hacerse sin declarar la inconstitucionalidad de la reglamentación aplicable y sin necesidad de violentar la norma procesal que limita las facultades jurisdiccionales de este organismo administrativo jurisdiccional.

Como dije al fallar en la causa: “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA c/ DGA s/recurso de apelación”, EX-2020-15395348-APNSGASAD#TFN (sentencia del 18/02/21), este tribunal no puede declarar la inconstitucionalidad de una norma asimilándose a los jueces de la Constitución y brincando con juegos interpretativos la máxima que impone el sometimiento de la administración a la ley. No obstante ello, también advertí que ese obstáculo legal no encorsetaba la posibilidad de resolver el caso sometido a decisión mediante una justa ponderación de los principios aplicables y sin necesidad de declarar la inconstitucionalidad de norma alguna.

En ese orden de ideas, hice hincapié en que la limitación legal tenía exclusiva relación con los casos que demandaban su solución mediante una subsunción de los hechos en las normas aplicables. Añadiendo que solamente ante los casos de ausencia de complejidad sustancial, en donde el control de constitucionalidad debía ser directo, no podía prescindirse de resolver el caso sino mediante una declaración de inconstitucionalidad que me estaba prohibida realizar.

En sentido contrario, advertí que no era menester la declaración de inconstitucionalidad si la resolución del caso demandaba recurrir a la ponderación de los valores, principios y normas con incidencia en la situación examinada. Así fue que, recientemente, el pasado 30 de abril de 2020, en la sentencia dictada in re “C.J.C. c/ Estado Nacional - Ministerio de Defensa - Ejército s/ daños y perjuicios”, ED-CMXIX-139, Revista de Derecho Administrativo, mayo 2020 - Número 5, la Corte Suprema declaró inaplicable el régimen de ejecución de sentencias de condenas monetarias contra el Estado Nacional, regulado en el art. 22 de la Ley 23.982, respecto del crédito de una persona mayor de 70 años de edad, discapacitada, y con serios problemas de salud. Así lo hizo el Alto Tribunal al encontrar que el caso del actor no estaba exceptuado normativamente del régimen general para la cancelación de créditos no consolidados en contra de un organismo del sector público, que implica una serie de trámites y plazos de espera para su percepción, considerándose entonces en el voto principal a la situación planteada como un “caso no previsto” que, por razones de equidad, debía ser resuelto por aplicación de normas análogas. En cuanto aquí es de específico interés, debe hacerse notar que el voto principal (suscripto por los Dres. Maqueda, Lorenzetti y Rosatti) evita expresa e intencionalmente declarar la inconstitucionalidad del art. 22 de la Ley 23.982, siquiera en cuanto a su aplicación al caso concreto. A todas luces es significativo que en este nuevo pronunciamiento el Alto Tribunal elija apartarse de la declaración de inconstitucionalidad y se incline directamente por la inaplicabilidad de la ley en el caso concreto.

En ese marco interpretativo, debe considerarse que la Corte Suprema no ha hecho otra cosa que prescindir de la norma aplicable cuando conduce ocasionalmente a un resultado injusto en su aplicación concreta a un caso particular, en función de sus particularidades, a veces imprevisibles para el propio legislador. En estos supuestos, corresponde prescindir de la letra de la norma y priorizar el espíritu del legislador, resolviendo el caso como este lo hubiera hecho de haberse representado las circunstancias del mismo, aun cuando esto implique dejar de lado el texto de la previsión normativa aplicable al caso.

En atención a la luz del estándar interpretativo comentado, corresponde hacer lugar al planteo de la actora y, en

consecuencia, reducir la tasa de interés aplicada por ARCA-DGA, aplicando la tasa de interés correspondiente a las obligaciones en dólares prevista en la Resolución ME Nº 21/91 -a título referencial-, que era del uno por ciento (1%) mensual y hasta el 1/08/19, fecha en la que por imperio de la Resolución Nº 598/19 (B.O. 18/07/19), que derogó la Resolución N.º 314/04, y sus modificatorias, entre las que se encuentra la Res. 50/19 del ex Ministerio de Economía y Producción, comenzó a regir la nueva tasa para intereses resarcitorios del 0,83% nominal mensual en aquellas obligaciones nominadas en dólares estadounidenses.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Confirmar el art. 1 de la Resolución DE PRLA N°3927/16, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N° 15803-325-2011.

2. Confirmar parcialmente el art. 3 de la citada resolución en las condiciones establecidas en el considerando XIV. Revocarlo en cuanto a la pretensión de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.

3. Costas por sus respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

1.Que adhiero en lo sustancial únicamente a la Segunda Cuestión del Voto que antecede, cuando en el Considerando XII "in fine" concluye que no se ha demostrado el cumplimiento del régimen al que la actora se acogió voluntariamente, lo que da lugar a los efectos tributarios e infraccionales previstos por la normativa aplicable (arts. 274 y 970 del C.A.). Comparto también los razonamientos del Considerando XIII, que se reflejan al revocar la pretensión aduanera de exigir los importes en concepto de IVA adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias.

II.- Disiento expresamente con el Considerando XIV, referido a la tasa de interés aplicable a los administrados que deben abonar estas deudas aduaneras en dólares, en cuanto se propone morigerar la alícuota legalmente aplicable, al "prescindir" de la normativa, inclinándose por no aplicarla, en línea con un sólo precedente jurisprudencial.

III.- Fundamento aquí también mi discrepancia de criterio, en la necesidad de respetar las tasas establecidas por cada norma, según el tiempo en que comenzaron a regir las mismas. Considero que en este ámbito -de jurisdicción exclusivamente administrativa- está vedado a este Tribunal dejar de aplicar las Resoluciones oportunamente pertinentes. Aunque ello sea para intentar evitar un resultado que se presume inequitativo (pero cuya confiscatoriedad **no** se encuentra cabalmente demostrada en estos actuados).

En este sentido, también se ha pronunciado la propia Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el caso "Provincia de Santa Cruz" (Fallos 316:42), cuando sostuvo que no se justifica una interpretación que equivalga a prescindir del texto legal, si no media debate y declaración de inconstitucionalidad.

Por el contrario, y en concordancia con la letra expresa de la normativa -de cuya aplicación no encuentro graves razones para apartarse en este expediente- observo que la intención del Legislador al momento de haber elevado las tasas, (luego modificadas por vía de otra Resolución por la cual resultaron inferiores), tendía <u>en ese tiempo</u> a permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado.

Esta posición resultó reforzada cuando nustro Más Alto Tribunal sentenció: "Se justifica que las leyes impositivas contemplen medios coercitivos para lograr la satisfacción oportuna de las deudas fiscales cuya existencia afecta de manera directa el interés de la comunidad porque gravitan en la percepción de la renta pública; con ese propósito se justifica la aplicación de tasas de interés más elevadas" (Fallos 316:42).
Asimismo, destaco que el Máximo Tribunal aún no ha anulado ni tampoco morigerado "per se" las tasas que surgen de las normas que rigen específicamente esta materia, para casos como el de autos. En tal interpretación, también considero inaplicable el antecedente invocado por el Dr. Licht, que se refiere -puntualmente- a una "persona física mayor de setenta

años", cuando este caso en particular que hoy nos ocupa es relativo a una persona jurídica, constituída bajo la forma de Sociedad Anónima.

Como consecuencia de los razonamientos precedentes, mantengo mi criterio ya esbozado en causas similares a la presente, según el cual la DGA deberá en cada caso aplicar la normativa vigente en cada momento, según la resolución que determine las tasas correspondientes, dictadas por las autoridades competentes, según lo indicado en los arts. 37 y 52 de la Ley 11.683 y en los arts.794 y 797 del Código Aduanero (Ley 22415).

Máxime, cuando -hasta ahora- su teórica invalidez, tampoco ha sido expresamente declarada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación ni sentencias de la Alzada que permitan modificar dichas tasas en estos casos.

Aplicar una morigeración distinta, ajena a lo normado, por la vía interpretativa de este Tribunal, implicaría pasar por alto los fines tenidos en cuenta por la autoridad competente, que legisló, en cada tiempo, las tasas aplicables a este tipo de deudas de los administrados con el organismo fiscal. Ello, según su propia evaluación de oportunidad, mérito y conveniencia, circunstancias cuyo análisis también está vedado, hasta el momento, a nuestra limitada jurisdicción de Tribunal Administrativo.

En tal sentido, entiendo que no se puede jurídicamente (en este ámbito) modificar la expresa fijación de la tasa de interés aplicable a los créditos tributarios, morigerándola en base a otros puntos de vista. A todo evento, bajo determinadas circunstancias, sólo podrían los jueces del Poder Judicial controlar la legitimidad del obrar de las autoridades. Por ello, entiendo que este Tribunal no está facultado para sustituirse a ellas en la valoración de las circunstancias ajenas al campo de lo jurídico (en sentido similar, CSJN; FALLOS 3 08:2246 y sus citas 311:2128; 321:1252, espc. Consid. VII y sus citas). Y mucho menos, en consecuencia, si se trata, como en este expediente, de Vocales del Tribunal Fiscal de la Nación.

Como consecuencia de los fundamentos antes resumidos, **VOTO POR:**

1. Confirmar el art. 1 de la Resolución DE PRLA 3927/16 aquí apelada, dictada en la Actuación 15803-325-2011-
2. Confirmar parcialmente el art. 3 de la citada Resolución. Con los intereses -que deberá calcular el Fisco- según los parámetros aplicables en cada momento, y lo dispuesto por el art. 794 del Código Aduanero. Revocarlo parcialmente en cuanto a las pretensiones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.
3. Con costas según los respectivos vencimientos.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1. Confirmar el art. 1 de la Resolución DE PRLA 3927/16 aquí apelada, dictada en la Actuación 15803-325-2011-
2. Confirmar parcialmente el art. 3 de la citada Resolución. Con los intereses -que deberá calcular el Fisco- según los parámetros aplicables en cada momento, y lo dispuesto por el art. 794 del Código Aduanero (en los términos del Considerando III del Voto de la Dra. Sarquis). Revocarlo parcialmente en cuanto a las pretensiones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.
3. Con costas según los respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.06.08 15:32:54 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: 2026.06.08 15:36:20 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2026.06.16 21:25:28 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.16 21:26:39 -03:00