República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-68445629-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Julio de 2026

Referencia: 24.030-A; PILAR PARTES S.A.; Sentencia

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis, Horacio J. Segura y Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados **“PILAR PARTES S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación**”, **Expediente N° 24.030-A**,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 46/52vta. se presenta la firma PILAR PARTES SA e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones DE PRLA N° 7502/07, 7899/07 y 8536/07 dictadas en las Actuaciones N° 12040-165-2008 – ADGA 602.850/02, 12034-199-2008 – ADGA 601.995/02 y 12034-198-2008 – ADGA 606.531/02 por medio de las cuales se incorporó al cargo tributario la aplicación del CER. Plantea la improcedencia del coeficiente exigido por el servicio aduanero. Sostiene que resultan inaplicables las disposiciones del Decreto 214/02, cuyos artículos 1, 4 y 8 transcribe. Esgrime que no se trata de una deuda que deba ser pesificada, ya que desde la primera intimación estuvo expresada en pesos, con lo cual no es susceptible de conversión alguna. Subraya que la intimación cursada en la corrida de vista fue en pesos sin hacer referencia a la aplicación del CER. Se queja por cuanto el CER reclamado arbitrariamente en la resolución cuestionada no fue mencionado en la tramitación del sumario. Cita jurisprudencia del TFN y de la Excma. Cámara que respaldan su postura. Considera que admitir un razonamiento contrario implicaría vulnerar su derecho de defensa, toda vez que no tuvo oportunidad de manifestarse respecto de la improcedencia del CER al reclamo tributario. Hace alusión a la teoría de los actos propios y al principio de congruencia. Postula que la pretensión fiscal quedó plasmada al momento de conferirse la vista, razón por la cual, no se pueden violentar los principios citados. Plantea la prohibición constitucional de legislar en materia tributaria a través de un decreto de necesidad y urgencia, como el Decreto 214/02. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se revoque el decisorio aduanero, con costas.

II.- Que a fs. 132/138 la representación fiscal contesta el traslado conferido. Niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Expone que los argumentos expuestos por la contraria no han podido desvirtuar la configuración de la infracción prevista en el art. 970 del CA. En el caso, a la fecha de sanción del Decreto 214/02 las obligaciones estaban vigentes y no cumplidas, por lo que debe aplicarse dicha normativa y el coeficiente pretendido. Describe que la deuda nació en dólares en virtud de lo normado por el art. 20 de la ley 23.905 que establece que los tributos aduaneros deben ser liquidados en dólares estadounidenses, por eso corresponde la aplicación el CER previsto en el Decreto 214/02. Alega que la apelante conocía que su obligación estaba pactada en dólares y que tras la pesificación de la economía su deuda se transformaba en pesos con más la aplicación del CER. Concluye que el pago efectuado por la recurrente en concepto de capital de tributos no extinguió la obligación

tributaria aduanera, toda vez que su importe fue inferior al debido en virtud de lo dispuesto por el art. 792 del CA. Ofrece prueba y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 157 se elevan los autos a la Sala G y a fs. 158 se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 12040-165-2008 – ADGA 602.850/02 se inicia la Nota N° 2434/02 (SE PTEZ) contra la firma PILAR PARTES SA por presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA respecto del DIT N° 00 073 IT14 002167 H cuyo vencimiento operó el 15/10/2001. A fs. 3 se glosa la carpeta del DIT referenciado con su documentación complementaria. A fs. 5 se procede a la clasificación y valoración de la mercadería. A fs. 6 se practica liquidación de tributos. A fs. 11, el 07/02/2003 se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del CA y se corre la vista dispuesta en el art. 1101 del CA, que se notifica a la importadora y a la aseguradora en fechas 06/08/2003 y 01/10/2003, respectivamente (fs. 31 y 32). A fs. 15 y vta. la garante presenta descargo. A fs. 20/23vta. la importadora contesta vista. A fs. 40 se proveen las presentaciones de la importadora y la aseguradora. A fs. 43/48 se agregan prints de consulta al registro de infractores. A fs. 49/51 se dicta la Resolución DE PRLA N° 7502/2007 que se notifica a la aseguradora el 29/11/2007 y a la importadora el 13/12/2007 (fs. 52/53). A fs. 54 la importadora informa que ha interpuesto recurso de apelación ante el TFN únicamente contra la aplicación del CER a los tributos adeudados. Asimismo, solicita que se gire el expediente al área competente a efectos de que se practique liquidación para proceder al pago de los tributos y la multa impuesta. Que obra por separado la Actuación N° 12040-117-2008 en la que consta la Nota DV SAC 5 N° 86/08 que contiene liquidación de tributos. A fs. 5/9 la importadora manifiesta su consentimiento para la afectación de los fondos depositados, acompaña copia simple de boleta de depósito del Banco de la Nación Argentina por la suma de $ 558.440,58. A fs. 11/12 se glosan los comprobantes de pago de liquidación manual 08073LMAN032960L 08073LMAN032961M.

Que la Actuación N° 12034-199-2008 – ADGA 601.995/02 se inicia con el Acta denuncia N° 402/02 contra la firma PILAR PARTES SA por presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA respecto del DIT N° 00 001 IT14 004873 E cuyo vencimiento operó el 05/09/2001. A fs. 5 se glosa la carpeta del DIT referenciado con su documentación complementaria. A fs. 7 se procede a la clasificación y valoración de la mercadería. A fs. 12, el 03/04/2003 se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del CA y se corre la vista dispuesta en el art. 1101 del CA, que se notifica a la importadora y a la aseguradora en fechas 10/04/2003 y 01/09/2003, respectivamente (fs. 33 y 34). A fs. 15/19 la importadora contesta vista. A fs. 36 se intima a la imputada a adjuntar original o copia certificada del CTC definitivo y la declaración jurada referente al DIT involucrado. A fs. 53 visto la incomparecencia de la citada en garantía, se da por decaído su derecho. Asimismo, se declara la causa de puro derecho. A fs. 54/59 se agregan prints de consulta al registro de infractores. A fs. 60/62vta. se dicta la Resolución DE PRLA N° 7899/2007 que se notifica a la importadora el 22/01/2008. A fs. 70 la importadora informa que ha interpuesto recurso de apelación ante el TFN únicamente contra la aplicación del CER a los tributos adeudados. Asimismo, solicita que se gire el expediente al área competente a efectos de que se practique liquidación para proceder al pago de los tributos y la multa impuesta. A fs. 66 se emite la Nota IG 002/99 N° 33/2008. A fs. 67/69 la importadora manifiesta su consentimiento para la afectación de los fondos depositados, acompaña copia simple de boleta de depósito del Banco de la Nación Argentina por la suma de $ 558.440,58. A fs. 71 se emite la Nota IG 002/99 N° 70/2008. Obra por separado la Actuación N° 12034-93-2008 en la que consta la Nota IG 002/99 N° 33/2008 que contiene liquidación de tributos.

Que la Actuación N° 12034-198-2008 – ADGA 606.531/02 se inicia con el Acta denuncia N° 248/02 contra la firma ZF ARGENTINA SA por presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA respecto del DIT N° 00 073 IT14 002266 H cuyo vencimiento operó el 26/10/2001. A fs. 2 se glosa la carpeta del DIT referenciado con su documentación complementaria. A fs. 6 se procede a la clasificación y valoración de la mercadería. A fs. 7 se practica liquidación de tributos. A fs. 11, el 03/12/2002 se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del CA y se corre la vista dispuesta en el art. 1101 del CA, que se notifica a la aseguradora y la importadora en fechas 14/03/2003 y 19/03/2003, respectivamente (fs. 29 y 30). A fs. 12/13 la aseguradora formula descargo. A fs. 18/22 la importadora contesta vista. A fs. 31 se proveen las presentaciones de la importadora y de la garante. A fs. 74 se declara la causa de puro derecho. A fs. 77/81 se agregan prints de consulta al registro general de infractores. A fs. 82/85 se dicta la

Resolución DE PRLA N° 8536/2007 que se notifica a la garante el 06/12/2007. A fs. 88 la importadora informa que ha interpuesto recurso de apelación ante el TFN únicamente contra la aplicación del CER a los tributos adeudados. Asimismo, solicita que se gire el expediente al área competente a efectos de que se practique liquidación para proceder al pago de los tributos y la multa impuesta. A fs. 90/93 la importadora manifiesta su consentimiento para la afectación de los fondos depositados, acompaña copia simple de boleta de depósito del Banco de la Nación Argentina por la suma de $ 558.440,58. A fs. 94 se emite la Nota IG 002/99 N° 69/2008.

V.- Que corresponder determinar si las Resoluciones DE PRLA N° 7502/2007, 7899/2007 y 8536/2007 dictadas en las Actuaciones N° 12040-165-2008 – ADGA 602.850/02, 12034-199-2008 – ADGA 601.995/02 y 12034-198-2008 – ADGA 606.531/02, se ajustan a derecho en cuanto exigen el pago del Coeficiente de Estabilización de Referencia (C.E.R) e intereses del art. 794 del C.A.

Que en su recurso de apelación la recurrente manifiesta que se agravia de la resolución aduanera apelada en cuanto incorporó a la pretensión aduanera la aplicación del CER al cargo tributario. Luego en el capítulo XI.- PETITORIO punto 7.- solicita que "se dicte sentencia haciendo lugar al recurso interpuesto y se revoque la aplicación del CER a los cargos intimados a través de las resoluciones apeladas" (ver fs. 52vta. de autos).

Que así las cosas, la actora no pretende discutir el fondo de la cuestión, sino que se agravia específicamente de la aplicación por parte del servicio aduanero del Coeficiente de Estabilización de Referencia (C.E.R.) en la intimación de tributos formulada en la resolución cuestionada.

VI.- Que en ese orden de ideas, corresponde expedirse respecto de los agravios de la actora con relación a la inclusión del C.E.R. en la resolución aquí apelada.

Que en cuanto al planteo de la actora exclusivamente efectuado respecto de la aplicación del Coeficiente de Estabilización de Referencia (CER), se formulan las siguientes consideraciones.

Que el Decreto 214/02, en su artículo 8, dispone: "Las obligaciones de dar sumas de dinero, expresadas en DOLARES ESTADOUNIDENSES u otra moneda extranjera, no vinculadas al sistema financiero, cualquiera sea su origen o naturaleza, se convertirán en razón de un DÓLAR ESTADOUNIDENSE (U$S 1) = UN PESO ($ 1), aplicándose a ellas lo dispuesto en el artículo 4 del presente decreto". El artículo 4, al que dicha norma remite establece que a dichas deudas "se les aplicará un Coeficiente de Estabilización de Referencia, el que será publicado por el BANCO CENTRAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA".

Que tratándose, la de autos, de una deuda u obligación generada por un hecho anterior a la entrada en vigencia de la Ley 25.561 -importaciones para consumo irregulares de fechas 15/10/2001, 05/09/2001 y 26/10/2001- esa suma debió liquidarse conforme el art. 20 de la ley 23.905, en dólares (U$S). Sin embargo, en el caso, la liquidación de tributos efectuada por el servicio aduanero, así como el importe exigido en las corridas de vista de fechas 07/02/2003 (Act. N° 12040-165-2008 fs. 11), 03/04/2003 (Act. N° 12034-199-2008 fs. 12) y 03/12/2002 (Act. N° 12034-198-2008 fs. 11), notificadas a la importadora el 06/08/2003, 10/04/2003 y 19/03/2003, respectivamente, fueron expresados en pesos, cuando ya $ y U$S no eran equivalentes (pues se había derogado la ley 23.928 no encontrándose vigente la paridad cambiaria $ 1 - U$S 1), y se efectuaron después del Decreto 214/02. La deuda tributaria quedó así "pesificada" por el Decreto 214/02 (con la paridad 1 a 1), es decir "en virtud" de dicho decreto (y no había sido pesificada -por la Aduana- antes de dicho decreto). Por eso no es aplicable al caso el criterio de la C.S.J.N. sentado en el caso "Editorial Perfil", sent. del 12/8/08, y sí es aplicable el criterio de dicha C.S. sentado en el caso "Sociedad Anónima Cinematográfica", sent. del 17/4/07, en el sentido de que para las deudas pesificadas con posterioridad a la vigencia del Dec. 214/02 el CER es inescindible del capital adeudado, por lo cual, aunque en el auto de apertura de sumario y de vista del art. 1101 del C.A. y en su notificación (actos posteriores al Decreto 214/02) la liquidación de tributos estaba expresada en pesos y sin reserva del ajuste C.E.R., la aplicación de dicho ajuste, que sí se dispuso en la resolución apelada, resulta ajustada a derecho conforme el fallo de la Corte Suprema citado en último término.

Que ello importa que el Coeficiente de Estabilización de Referencia se le aplique a la apelante, en tanto que su obligación quedó convertida a pesos con fecha 3/2/02, por imperio de los arts. 1°, 4° y 8° de este Decreto.

Que corresponde señalar que la Ley 23.928 estableció un tipo de cambio en el que un peso era igual a un dólar ($1=U$S1) por lo que las deudas en dólares existentes podían ser canceladas, en ese momento, en su equivalente en pesos pero no modificó ni derogó la moneda en la que debían liquidarse los derechos de aduana.

Que, el art. 20 de la Ley 23.905 (liquidación en dólares de los tributos) no implica, de modo alguno, un régimen de actualización monetaria que pudiere considerarse derogado por la Ley 23.928.

En conclusión, la obligación tributaria nació expresada en dólares estadounidenses al tiempo de registro del DIT en cuestión, por aplicación del art. 20 de la ley 23.905 (B.O. 18/2/1991), subsistiendo como tal a la fecha en que entró en vigencia la ley de emergencia 25.561, por lo cual no cabe duda que resulta alcanzada por la pesificación dispuesta por el Decreto N° 214/02, del 3/2/2002.

VII.- Que en lo relativo al planteo de la recurrente acerca de que su derecho de defensa se vio vulnerado al introducirse recién en la resolución aduanera el CER a la suma reclamada en concepto de tributos, cabe mencionar que esa aplicación se deriva de una norma general (Dec. 214/02) y se realiza en los términos indicados por la Corte Suprema in re “Sociedad Anónima Cinematográfica”, sentencia de fecha 17/04/07. Asimismo, la actora ha tenido en esta instancia amplia posibilidad de defender sus derechos y solicitar las pruebas que considerara de su interés. Al respecto cabe señalar que cuando la restricción de la defensa en juicio se invoca respecto del procedimiento que se sustancia en sede administrativa la efectiva violación del art. 18 de la C.N. no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (Fallos, 205-549, 247-52 consid. 1º., 267-393 consid. 12 y otros), porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio “ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia” (Fallos, 205-549, consid. 5º y sus citas).

Que, asimismo, no cabe considerar al Coeficiente de Estabilización de Referencia, como un mecanismo de actualización o de ajuste monetario de los proscriptos por la ley 23.928. En realidad constituyó meramente un paliativo frente a la crisis económica existente, que obligó a modificar el régimen cambiario (Ley 25.561 y Dec. 214/02 y demás complementarios o modificatorios), y la aplicación de ese coeficiente sólo intentó evitar mayores daños, derivados de la crisis económica y de las nuevas regulaciones, tanto a los acreedores, como a los deudores, que tenían expresado sus créditos y deudas en dólares, lo que podía implicar desajustes y perjuicios de importancia frente al tipo real de cambio a regir en el futuro, de la moneda extranjera.

Que en razón de ello, corresponde confirmar parcialmente la exigencia del CER dispuesta en la resolución apelada sobre los rubros derechos de importación, tasa de estadística, factor de convergencia e IVA, con costas a la actora.

VIII.- Que sin perjuicio de lo expuesto, corresponde destacar que el agravio de la actora respecto a la improcedencia de la inclusión del CER en la liquidación de los tributos debe prosperar parcialmente, en relación a los rubros de derecho adicional, IVA adicional e impuesto a las ganancias, incluidos en el reclamo tributario.

Que en relación al derecho adicional, por aplicación de la doctrina sentada por el más Alto Tribunal, cabe concluir que en la especie no corresponde el CER sobre el adicional previsto por el art. 23 del Decreto 1439/96. Ello, conforme lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re “IEF Latinoamericana S.A. (TF 16.912-A) c/ DGA”, que remitió a la causa “Frisher S.R.L. (TF 16.236-A) c/ ANA”.

Que en lo concerniente al IVA adicional e impuesto a las ganancias no corresponde la inclusión del CER sobre tales rubros, por estricta aplicación de la postura adoptada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación 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.

Que sobre la base de los criterios sustentados por el Máximo Tribunal, corresponde revocar la exigencia del CER

formulada por la Aduana respecto de los rubros derecho adicional, IVA adicional e impuesto a las ganancias, con costas al Fisco.

IX.- Que por consiguiente, cabe modificar la exigencia tributaria y declarar aplicable el CER vigente a la fecha de efectivo pago a los rubros derechos de importación, tasa de estadística, factor de convergencia e IVA y la no inclusión de dicho coeficiente a los rubros derecho adicional, IVA adicional e impuesto a las ganancias, todo ello sin perjuicio de los intereses devengados, en los términos del art. 794 del C.A., hasta la fecha de su efectivo pago.

Por ello, VOTO POR:

1.- Confirmar parcialmente las Resoluciones DE PRLA N° 7502/07, 7899/07 y 8536/07 dictadas en las Actuaciones N° 12040-165-2008 – ADGA 602.850/02, 12034-199-2008 – ADGA 601.995/02 y 12034-198-2008 – ADGA 606.531/02 declarando aplicable el CER vigente a la fecha de efectivo pago a los rubros derechos de importación, tasa de estadística, factor de convergencia e IVA y revocarla parcialmente en cuanto pretende la aplicación de dicho coeficiente con relación a los rubros derecho adicional, IVA adicional e impuesto a las ganancias, todo ello sin perjuicio de los intereses devengados, en los términos del art. 794 del C.A., hasta la fecha de su efectivo pago.

2.- Costas según los respectivos vencimientos.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad SE RESUELVE:

1.- Confirmar parcialmente las Resoluciones DE PRLA N° 7502/07, 7899/07 y 8536/07 dictadas en las Actuaciones N° 12040-165-2008 – ADGA 602.850/02, 12034-199-2008 – ADGA 601.995/02 y 12034-198-2008 – ADGA 606.531/02 declarando aplicable el CER vigente a la fecha de efectivo pago a los rubros derechos de importación, tasa de estadística, factor de convergencia e IVA y revocarla parcialmente en cuanto pretende la aplicación de dicho coeficiente con relación a los rubros derecho adicional, IVA adicional e impuesto a las ganancias, todo ello sin perjuicio de los intereses devengados, en los términos del art. 794 del C.A., hasta la fecha de su efectivo pago.

2.- Costas según los respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.07.13 16:02:05 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 LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.07.14 17:13:26 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: 2026.07.14 17:36:21 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.07.14 17:36:51 -03:00