República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-92502946-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 22 de Septiembre de 2026

Referencia: 24.042-A; PILAR PARTES S.A.; Sentencia

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21° Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en los autos **“PILAR PARTES S.A. c/DGA”, Nº 24.042-A;**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 76/88 se presenta la firma “PILAR PARTES S.A.”, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la resolución DE PLA 5375/06 dictada en el expediente N° 601.344/06 (Actuación 12040-149-2008), mediante la cual se condenó a Pilar Partes S.A. (“ex ZF Argentina S.A.”) al pago de multa de $82.437,25 y tributos por $56.327.96, más el CER y los intereses previstos en el 794 del C.A., por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del mismo código, con relación a la mercadería que se consideró en infracción y se documentó en la DIT N° 00 001 IT14 002189C. Se agravia respecto de la verificación tardía efectuada por la AFIP-DGA en el concurso preventivo de Pilar Partes S.A. Explica que, con su pretensión, la DGA invade la competencia del juez del concurso quien aún no se ha pronunciado al respecto. Sostiene que su parte se encuentra impedida legalmente a realizar pagos por créditos de causa o motivo anterior a la presentación en concurso. Además, se agravia por considerar improcedente el apercibimiento previsto en el art. 1122 del C.A En otro orden de consideraciones, se agravia de la procedencia del coeficiente CER exigido por el servicio aduanero. Sostiene que resultan inaplicables las disposiciones del Decreto 214/02. 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 el CER reclamado en la resolución cuestionada no fue mencionado en la tramitación del sumario, lo que torna arbitraria su exigencia.

II.- Que a fs. 177/184 la representación fiscal contesta el traslado del recurso y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de la negativa genérica de rigor y de la reseña de los hechos, manifiesta que la actora no acreditó la regularización de la totalidad mercadería considerada en infracción en virtud del informe realizado por la Sección Procedimientos Técnicos. Afirma que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporaria recae sobre la importadora. Señala que el vencimiento del plazo de permanencia sin que se acredite el cumplimiento de la importación temporaria, implica la configuración de la infracción del art. 970 del CA. Por otra parte, sostiene que, decretada la apertura de un concurso preventivo, los procedimientos administrativos de trámite ante los organismos encargados de la aplicación, percepción y fiscalización de los tributos nacionales, provinciales o municipales, no se suspenden y corresponderá a ese organismo continuar el procedimiento para determinar la medida de lo imponible. Hace una breve reseña del concepto de “concurso preventivo” y aclara que, si bien el fisco no está exento de su obligación

de presentar el pedido de verificación, antes de ello debe obtener cosa juzgada a efectos de plantear en forma definitiva su pedido de verificación. Cita jurisprudencia. Finalmente, y por las circunstancias del caso, afirma que corresponde aplicar el coeficiente CER a la suma exigida por tributos. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita que se rechace el recurso interpuesto, con expresa imposición de costas.

III.- A fs. 234/ se presenta el síndico designado en la quiebra de la firma actora, asume su representación y constituye domicilio. A fs. 251 se declaró la causa de puro derecho. A fs. 254 se elevan los autos a la Sala "G". A fs. 255 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que el expediente las actuaciones administrativas N° 601.344/06 (Actuación 12040-149-2008) se inició con el acta obrante a fs. 1, de la que surge la imputación de la infracción al art. 970 del C.A correspondiente al DIT N° 00 001 IT14 002189C (vencimiento: 22/04/01). A fs. 5 obra el sobre original del mencionado DIT. A fs. 7/9 se afora la mercadería y a fs. 13 se liquida multa y tributos. A fs. 15, el 10/4/2003, se dispone la instrucción de sumario y se corre vista a la imputada y su garante (notificada a la importadora el 21/4/2003 –fs. 16)- A fs. 17/21 se presentó la imputada a contestar la vista. A fs. 154/160 hace lo propio la aseguradora. A 180/188 se agregan las consultas al registro de infractores. A 189/190, se reliquidan tributos y la multa. A fs. 191/193 se dicta la Resolución N° 7585/07 apelada en autos. A fs. 197 la importadora comunica la presentación de su recurso ante este Tribunal.

V.- Que, en este estado del análisis, es pertinente recordar que los jueces no se encuentran obligados a seguir a las partes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a consideración del Tribunal, sino tan solo aquellas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (según lo afirmado por la CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140 y 301:970).

VI.- Que, sentado ello, cabe señalar que la actora con su recurso no discute el fondo de la cuestión; es decir, si reexportó en término la mercadería importada temporariamente o si, en su caso, se configuró alguna causal de exención de responsabilidad por la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero. En efecto, sus argumentos se circunscriben a cuestionar las facultades de la DGA para dictar el acto administrativo impugnado por encontrarse ella concursada, lo que incluye un cuestionamiento relacionado a la posibilidad de ser apercibida; así como la procedencia del CER sobre la exigencia tributaria reclamada.

VII.- Que, aclarado ello, respecto de los agravios sobre el concurso preventivo (actualmente quiebra) de la firma importadora y la falta de suspensión en el Registro de Importadores y Exportadores, cabe aclarar que la resolución apelada no ordenó tal medida. En cambio, la disposición aduanera condenó a la empresa bajo los términos del art. 970 del C.A., exigiéndole el pago de tributos y multa con la aplicación del CER, bajo apercibimiento de suspenderla de dicho Registro. Además, dado el efecto suspensivo del recurso de apelación presentado ante este Tribunal (según art. 1134 del C.A.), la sanción recurrida no puede ejecutarse por el momento.

VII.1- Que, asimismo, el hecho de encontrarse en quiebra, no incide en la virtualidad del crédito aquí analizado. En efecto, en primer lugar, todos *los procedimientos contenciosos aduaneros y con su eventual secuencia recursiva quedan excluidos del fuero de atracción del concurso* (preventivo o quiebra) así como *de la suspensión de su trámite*, dispositivos establecidos por la Ley 24.522, aunque en dicha ley -en la que taxativamente se indican los juicios excluidos al respecto- no se excluyen expresamente aquéllos.

La aludida exclusión obedece a un lógico y natural sentido de especialidad y practicidad, en orden a la forzosamente preliminar determinación tributaria, función del organismo recaudador y en su caso de la pertinente vía recursiva, y a la razonable necesidad de que el proceso penal (del que pueda derivar la sanción pecuniaria) concluya hasta sus últimas posibilidades de juzgamiento, criterio éste que fue establecido jurisprudencialmente.

En ese sentido, se expidió la CSJN, en autos "COSIMATI, Gregorio G. s/Conc. merc. preventivo", sentencia del 9/4/87, que en relación al art. 22 de la Ley 19.551 (que establecía la suspensión del trámite de los juicios de contenido

patrimonial contra el concursado) era inaplicable *"... toda vez que la misma -la aludida suspensión- debe ser entendida con el alcance de impedir que se realicen procedimientos de ejecución fuera del concurso, pero no el de vedar al órgano competente la determinación de las obligaciones tributarias y/o aplicación de sanciones, por hechos imponibles y punibles anteriores a la fecha de iniciación del concurso"*. En el mismo sentido, se ha expedido nuevamente en las causas "SUPERCANAL S.A.", sentencia del 2/6/03; "GAUCHAT, Enrique", sentencia del 4/7/03.

VIII.- Que, respecto al agravio relacionado a 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, cabe recordar 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 deuda de autos de una obligación generada por un hecho anterior a la entrada en vigencia de la Ley 25.561 -importación para consumo irregular de fecha 22/4/2001- esa suma debió liquidarse conforme el art. 20 de la ley 23.905, es decir, en dólares. Sin embargo, en el caso, la liquidación de tributos efectuada por el servicio aduanero, así como el importe exigido en la corrida de vista de fecha 10/4/2003 de fs. 15 (notificada a la importadora el 21/4/2003, fs. 16), fueron expresados en pesos, cuando ya $ y U$S no eran equivalentes, pues, se había derogado esa paridad cambiaria prevista por la ley 23.928 y, asimismo, se efectuaron después del Decreto 214/02.

Así, 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.

IX.- Que, sin perjuicio de lo expuesto, con relación a la exigencia tributaria que se desprende del cargo, es dable expedirse respecto de determinados rubros tributarios que integraron el mismo, en particular: Derecho adicional, y percepciones de IVA adicional y de Impuesto a las Ganancias.

Que, en relación al derecho adicional, por aplicación de la doctrina sentada por el más Alto Tribunal, cabe revocar este rubro 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 a los rubros IVA adicional e Impuesto a las Ganancias también corresponde dejar sin efecto 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.

X.- Que, en tales condiciones, por un lado, corresponde revocar los rubros derecho adicional, IVA adicional e impuesto a las ganancias; y, por otro lado, rechazar los agravios de la actora respecto a la improdencia del CER. En consecuencia, confirmar la exigencia de los tributos liquidados, con el respectivo ajuste del mencionado Coeficiente, respecto de los rubros tributarios que se confirman. Ello, más los intereses devengados, en los términos del art. 794 del C.A., desde 06/05/2003 hasta la fecha de su efectivo pago y la multa.

Por ello, VOTO POR:

1.- Confirmar la Resolución DE PLA N° 7585/07, dictada en el expediente N° 601.986/02, en cuanto a la multa allí impuesta.

2.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PLA N° 7585/07, respecto de la exigencia tributaria, revocando los rubros derecho adicional, IVA adicional e Impuesto a las Ganancias; y confirmado la aplicación del CER sobre los restante rubros liquidados, a los que deberá adicionársele los intereses devengados, en los términos del art. 794 del C.A., desde 06/05/2003 hasta la fecha de su efectivo pago.

3.- Costas según los respectivos vencimientos.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Que adhiero al voto que antecede.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis

En virtud del acuerdo que antecede, se RESUELVE:

1.- Confirmar la Resolución DE PLA N° 7585/07, dictada en el expediente N° 601.986/02, en cuanto a la multa allí impuesta.

2.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PLA N° 7585/07, respecto de la exigencia tributaria, revocando los rubros derecho adicional, IVA adicional e Impuesto a las Ganancias; y confirmado la aplicación del CER sobre los restante rubros liquidados, a los que deberá adicionársele los intereses devengados, en los términos del art. 794 del C.A., desde 06/05/2003 hasta la fecha de su efectivo pago.

3.- Costas según los respectivos vencimientos.

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

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.09.18 14:06:26 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: 2026.09.22 16:26:43 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: 2026.09.22 16:35:46 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: 2026.09.22 16:36:14 -03:00