**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2025-119251583-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Octubre de 2025

**Referencia:** Sentencia; Expediente 32.388-A; "Cosena Seguros S.A.

---

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Claudia Beatriz Sarquis (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **"Cosena Seguros S.A. c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación"; Expte. Nro. 32.388-A.**

**La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:**

**I.** Que a fs. 30/44vta. la actora, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nro. 1225/05 complementaria de la Resolución DE PRLA Nro. 3415/04, ambas dictadas por el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en el expediente administrativo EAAA 603.576/99 (Act. Nro. 12039-21-2012), por la que se condena a la firma "Apro Tex S.A." por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero y se le intima el pago de los tributos solidariamente con la firma aquí actora "Cosena Seguros S.A." por la suma de $ 69.092,18 con más el CER y los intereses previstos en el art. 794 C.A., en relación al DIT Nro. 98 001 IT14 001897B.

Hace referencia a la procedencia del recurso que interpone y refiere al límite de la cobertura de la póliza y se explaya en relación a la improcedencia de la exigencia del CER sobre los tributos reclamados y asimismo expresa agravios en relación a que se le reclame el pago de la percepción al impuesto a las ganancias. Menciona la existencia de una causa penal iniciada por la aduana nacional que quedó radicada en forma definitiva por ante el Fuero Penal Económico, Juzgado Nro. 5, bajo Expte. Nro. 11.973., en la que se resolvió el sobreseimiento parcial de la causa y en forma definitiva de su mandante y sus directivos Sres. Manuel Feijoo y Norberto O. Bianculli. Asimismo señala que en relación a los hechos vinculados a estos autos se ha resuelto que la responsabilidad patrimonial sobre los mismos, en los términos del art. 782 del CA será soportada exclusivamente por los autores, coautores, complices, participes y beneficiarios de las maniobras, quedando expresamente desvinculada la aseguradora. Cita jurisprudencia de la CSJN y señala que en virtud de ella corresponde que se revoque la resolución que aquí apela. Ofrece prueba, formula Reserva del Caso Federal y solicita que en la etapa oportuna se dicte sentencia dejando sin efecto el cargo formulado, con expresa imposición de costas.

**II.** Que a fs. 63/69 la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido, reseña las

actuaciones cumplidas en sede aduanera y, niega todos y cada uno de los asertos esgrimidos por la actora y/o documentación aportada que no fuere objeto de su especial reconocimiento. Sostiene que la garantía contenida en la póliza en cuestión se presta a requerimiento de la firma importadora, constituyendo a la actora en fiadora, lisa, llana y principal pagadora. Aduce que en el caso el servicio aduanero liquidó los tributos como correspondientes a la importación para consumo de la mercadería en cuestión y que la aseguradora debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria del tomador del seguro. Considera asimismo que a los tributos que se exigen debe adicionarse el CER realizando un breve análisis de la normativa aplicable a la cuestión. Finalmente ofrece como prueba las actuaciones administrativas de la causa y solicita que oportunamente se dicte sentencia confirmando el fallo aduanero, con costas.

**III.** Que a fs. 70 se abre la causa a prueba, la que obra producida a fs. 83/97, habiéndose, a fs. 136, dado por decaído el derecho a producir la prueba ordenada en el punto 5 de fs. 70. A fs. 130 se declara cerrado el período probatorio y a fs. 133 se elevan los autos a la Sala “E”, A fs. 134 se ponen los autos para alegar, agregándose a fs. 137/141 el alegato presentado por la actora y a fs. 145/146 el alegato presentado por el fisco. A fs. 148 se pasan los autos a sentencia.

**IV.** Que el expediente administrativo de la causa EAAA-1999-603.576 (Actuación Nro. 12039-21-2012), que obra glosado en copias certificadas, se inicia, a fs. 2, con el Acta Denuncia Nro. 28/1999 formulada por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A. A fs. 25, con fecha 29/09/1999, se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del C.A. A fs. 27, la Sección Procedimientos Técnicos, remite los autos a la División Secretaría de Actuación Nro. 4 informándole que la carpeta del DIT Nro. 98 001 IT14 001897B, luego de una exhaustiva búsqueda, no se pudo localizar, no figura en el sistema informático como cancelada, tampoco girada al archivo ni fue denunciada por dicha área. A fs. 37 se agrega la Nota SE PRTE Nro. 4388/00 mediante la cual nuevamente se informa que luego de una intensiva búsqueda, no se pudo localizar la destinación involucrada. A fs. 45/50 se agregan las impresiones de pantalla del DIT en trato. A fs. 51 se liquidan la multa y los tributos. A fs. 52 obra la impresión de pantalla de la consulta de una garantía global o unitaria. A fs. 55, con fecha 16-11-2001, se corre vista de las actuaciones a la firma “Aprotex S.A” informándole que el monto mínimo de la multa asciende a $ 47.147,02 y que el monto de los tributos asciende a la suma de $ 69.092,18, Finalmente se cita a la compañía “Cosena Seguros S.A” en su carácter de garante de la obligación tributaria de la destinación Nro. 98 001 IT14 001897B. A fs. 62/66 se agrega el descargo efectuado por la aseguradora. A fs. 74/75 se glosa la cédula de notificación del auto de fs. 55, dirigida a la aseguradora y que fuera recepcionada por la misma con fecha 27/11/2001. A fs. 83 se tiene por presentada a “Cosena SA” y por contestada la vista conferida en legal tiempo y forma. A fs. 93 se declara la rebeldía de la importadora y a fs. 94/98 se glosan impresiones de pantalla del registro de infractores. A fs. 99/100vta. se dicta la Resolución DE PRLA N° 3415/04, que dispuso, en el artículo 2º intimar a la aquí actora “Cosena Seguros S.A” por los tributos adeudados cuyo monto asciende a $ 69.092,18, con más los intereses del art. 794 del C.A. A fs. 101, con fecha 27 de abril de 2005, se glosa la Resolución DE PRLA Nro. 1225/2005 que resolvió ampliar la resolución citada precedentemente haciéndole saber a la importadora y a la aseguradora que al monto en concepto de tributos, por ser una suma una obligación contraída con anterioridad a la sanción de la Ley 25.561 le sería de aplicación lo dispuesto por los arts. 4 y 8 del Dto. 214/02, ajustándose dicha suma mediante el CER.

**V.** Que la cuestión de autos radica en determinar si en el caso se ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A., respecto de la mercadería importada temporariamente mediante el DIT N° 98 001 IT14 001897B, registrado por la firma importadora “Apro Tex S.A”. ante la Aduana de Buenos Aires, el 26/03/1998, al amparo del régimen del Decreto Nro. 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia el 26/03/1999.

**VI.** Que el artículo 250 del C.A. 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 a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

Que, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del C.A. 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 C.A., 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.

Que, cabe señalar que, tratándose en el caso de una importación temporaria, la carga de la prueba de haber cumplido con 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, CTC etc.) 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 registrara en forma temporal 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.

Que, en el caso, habiendo presuntamente ocurrido el vencimiento del referido plazo de permanencia se dispuso instruir sumario por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del C.A, condenándose a la firma importadora -mediante la resolución aduanera apelada en autos- al pago de una multa y, asimismo, por el mismo hecho se intimó a la importadora y a la aseguradora recurrente, al pago de los tributos por la importación para consumo de la mercadería de dicho DIT.

**VII.** Que, en primer lugar, corresponde señalar que conforme surge de fs. 27 de las actuaciones administrativas, el Jefe (Int) de la Secc ón Procediemientos Técnicos remite los autos a la División Secretaría de Actuación Nro. 4 informándole que "*...la carpeta original del DIT Nro. 98 001 IT14 001897B, luego de una exhaustiva búsqueda, no se ha podido localizar en el ámbito de esta Dependencia, no figura en el sistema Informático como Cancelado, tampoco girada al archivo, ni ha sido Denunciada por esta área*". A fs. 37 mediante la Nota SE PRTE Nro. 4388/00 se informa que: "*...luego de una intensiva búsqueda no pudo localizarse el IT14 001897 B/98...*" y a fs. 39 mediante la Nota Nro. 216/2000 (CODE) se remiten los autos a la Sección Procedimientos Técnicos informando que : "*...el original del asunto no obra en poder de esta División.*".

Que, luego de ello, ***y sin agregar la carpeta original del DIT o copia debidamente certificada***, a fs. 55 se corre vista de las actuaciones, posteriormente se declara la rebeldía de la importadora y finalmente la aduana dictó la Resolución aquí apelada.

Que, de lo expuesto, surge claramente que no fueron incorporados al sumario instruido el DIT en cuestión ni copia certificada del mismo, ni tampoco ante éste Tribunal, en ninguna etapa de su tramitación.

Nótese que la falta de documentos para la resolución del caso no permite el cotejo o la determinación de si por el DIT en trato se ha concedido, o no, prórroga del plazo de permanencia de la mercadería en cuestión, o si efectivamente, se ha cometido la infracción imputada a la importadora y por la cual se le reclama a la actora el pago de tributos.

Ello en razón de la que la Aduana llevó a cabo el procedimiento infraccional en trato sobre la base de datos de impresiones de consulta informática, relativas a la destinación cuestionada, lo cual no permite la efectiva constatación de la imputación endilgada, imposibilitando el análisis de los fundamentos y los hechos por los que se sustanció la denuncia.

Que así las cosas, resulta necesario contar con la destinación de importación detallada en el acto sancionatorio en original o copia certificada, para así dilucidar y verificar el incumplimiento imputado por la DGA -infracción al art. 970 del C.A.- que diera origen al sumario en trato.

**VIII.** Que en razón de lo expuesto, resultando materialmente imposible e inviable el análisis del caso y atento que ello impide resolver acerca de la responsabilidad de la actora -aseguradora, en virtud de no poder determinarse su responsabilidad tributaria, cabe señalar que con los elementos obrantes en autos no se permite constatar el incumplimiento imputado por la DGA -infracción al art. 970 del C.A.-, que diera origen a la exigencia del pago de los tributos que el servicio aduanero intima a la actora y, por ende, corresponde revocar la resolución apelada en cuanto ha sido materia de recurso, con costas.

En relación a todas estas cuestiones corresponde dejar señalado que me he pronunciado en la causas “COSENA SEGUROS S.A. c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación”, expediente N° 20.092-A y Nro. 35.525-A caratulada “Henkel Argentina S.A c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación” que tramitaron respectivamente ante las Salas “G” y “F” y que ambas, a la fecha, se encuentran firmes.

En consonancia con lo expuesto en la causa, con relación a la necesidad de que el fisco nacional agregue a los sumarios infraccionales la documentación por la que imputa la infracción en trato, es pertinente destacar que la Exema. Cámara Contencioso Administrativa Federal, a través de sus diversas Salas, enfatizó la necesidad de contar con el DIT original y las implicancias de su ausencia para imponer sanciones y reclamar tributos. Así la **"SALA I"** en el **Expte. 11.705/17, HENKEL ARGENTINA S.A. (TF 35.851-A) c/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**, señalo que "(...) es requisito necesario contar con la documentación original para la prosecución del proceso, resulta contradictoria la decisión de instruir el sumario sin tener esa a la vista", la **"SALA II"** en el **Expte. nro. 44.337/2023 MANUFACTURA DE FIBRAS SINTETICAS SA. (TF 35734-A) c/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"**, con fecha 22/03/2024, expresó "Que, en este contexto y tal como lo señalara el Tribunal Fiscal, la falta de agregación de la carpeta original del DIT o su copia impide verificar la fecha de su oficialización, corroborar su vencimiento, determinar si por el mismo se ha concedido o no prórroga, a los fines de la regularización del régimen y asimismo, si la actora importó temporariamente la mercadería al amparo del decreto 1439/96 (...). Tampoco es posible realizar la descarga pues no se puede corroborar qué porcentaje de la mercadería importada temporariamente fue efectivamente reexportada, o en su defecto, importada a consumo. Al respecto cuadra añadir que, fue la propia demandada quien informó que no encontró la carpeta original del despacho de importación y que, con el fin de no dilatar aún más el trámite previo a abrir el sumario, adjuntaba las impresiones del Sistema Oficial María, sin perjuicio de la posterior agregación de la destinación original, lo que nunca ocurrió." Asimismo la **"SALA III" en el Expte. nro. 42746/2023 PIRELLI NEUMATICOS SAIC (TF 20099759-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”**, con fecha 12/03/2024, estableció que "(...) el despacho de importación es un instrumento de carácter esencial para sustentar la imputación y respaldar una condena por

considerar tipificada una infracción aduanera y que la omisión de agregar la destinación aduanera original impide verificar la fecha de oficialización de la importación temporaria, su vencimiento examinar si el plazo de permanencia fue prorrogado, si la mercadería amparada en ese trámite es permitida o no su nacionalización, si hubo intervención de un verificador, entre otras cuestiones" y la **"SALA IV" en el Expte. nro. 3663/2024 ACEITERA GENERAL DEHEZA SA (TF 35158-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"**, con fecha 08/08/2024. manifestó que "es indispensable contar con la documentación original de la destinación temporaria -o copias de aquélla- para poder tener probados los hechos fundantes de la denuncia."

**Por ello, voto por:**

Revocar la Resolución DE PRLA Nro. 1225/05 dictada en la expediente administrativo EAAA 603.576/99 (Act. Nro. 12039-21-2012), en cuanto intima a la recurrente al pago de tributos, con costas.

**El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:**

**I.-** Que me remito al relato efectuado en los considerandos I a IV del voto de la Dra. Sarquis.

**II.-** Que disiento con la solución propuesta en los considerandos V a VIII.

**III.-** Que corresponde analizar si se ajusta a derecho la Resolución PRLA n° 1225/05, complementaria de la Resolución PRLA n° 3415/04 en cuanto condenó a la firma Cosena Seguros SA, se le intimó en el carácter de garante al pago de los tributos considerados adeudados por la suma de $ 69.092,18 con más el CER e intereses del art. 794 del CA, por encontrarla la importadora asegurada incursa en la infracción prevista en el art. 970 del C.A.

Que el art. 970 del Código Aduanero en su apartado 1 dispone que: "El que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria o del de exportación temporaria, según el caso, será sancionado con una multa de uno a cinco veces el importe de los tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo según el caso, de la mercadería en infracción, multa que no podrá ser inferior al treinta por ciento del valor en aduana de la mercadería".

Que, la única forma de acreditar la reexportación de la mercadería introducida temporariamente es mediante los permisos de embarque en los cuales se deje constancia que en la elaboración de la mercadería que allí se documenta se utilizaron los insumos importados por la destinación que se individualiza.

Que la no regularización en término de la mercadería ingresada temporariamente configura, prima facie, el ilícito previsto y penado por el art. 970 del C.A., y no una mera infracción formal, por cuanto de conformidad con lo dispuesto en el art. 972, ap. 2 del C.A., se considera que el incumplimiento de la obligación de reexportar o de importar la mercadería dentro del plazo acordado afecta la finalidad tenida en cuenta para el otorgamiento del régimen.

Que, además de la sanción prevista en el art. 970 del C.A., que prevé una multa en cabeza del importador, deben abonarse los gravámenes que gravan la importación para consumo de la mercadería no exportada, de conformidad con lo establecido en el art. 274, ap. 1, inc. a) y ap. 2, siendo responsables de su pago la importadora y la aquí recurrente en su carácter de garante.

Que el requisito de reexportación en término está expresamente previsto en la norma, y ello por cuanto el legislador, al regular el instituto de la importación temporaria, expresamente consideró que se trataba de un

régimen en el que la mercadería quedaba sometida desde el mismo momento de su libramiento a la obligación de reexportarla con anterioridad al vencimiento del plazo acordado (art. 250 del C.A.).

Que por el decreto 1439/96 -en las condiciones de su vigencia- se instituyó un régimen especial de importación temporaria al regulado con carácter general en el Código Aduanero con objetivos promocionales, por el cual podían importarse mercaderías para recibir un perfeccionamiento industrial con la obligación de exportarlas para consumo bajo la nueva forma resultante, dentro del plazo autorizado, que, en el caso de autos, venció el 26/3/1999 fecha ésta que no se halla controvertida por la actora.

Que a efectos de acreditar debidamente que los insumos importados en forma temporaria conforman el producto exportado, luego de ser sometidos los primeros al respectivo proceso de perfeccionamiento industrial, el art. 14 del citado decreto, preceptuó: “El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación -CTC-. A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARÍA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERÍA del MINISTERIO DE ECONOMÍA Y OBRAS Y SERVICIOS PÚBLICOS una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes, indicando si estos últimos tienen valor comercial. El importador deberá sustituir esta declaración jurada por el Certificado de Tipificación y Clasificación -CTC- en el momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero”.

Que, en efecto, la firma importadora de la mercadería bajo el régimen de importación temporaria garantizó el pago de tributos, exigibles como consecuencia de su eventual incumplimiento, conforme lo previsto en el art. 453, inc. c) del C.A., que prevé que el seguro debe cubrir los “eventuales” tributos que correspondieren para la importación para consumo y utilizó a ese fin el “seguro de caución” contemplado en el art. 455 del C.A., otorgado, como ya quedara demostrado, por la aquí recurrente.

Que, en definitiva, la responsabilidad de la aseguradora por el pago de los tributos adeudados es consecuencia inmediata del incumplimiento del tomador del seguro y la falta de pago por parte del mismo, tal como ha sido expresamente asumido a través de la garantía o seguro de caución oportunamente otorgado.

Que considero que la DIT agregada en el sumario por el servicio aduanero se encuentra debidamente extraída del Sistema Informático MARIA (hoy MALVINA), cuyas copias están debidamente certificadas por un funcionario del servicio aduanero, por lo que el suscripto, en el presente caso, entiende que posee valor probatorio documental suficiente toda vez que se trata de una información oficial obrante en el sistema de registración informático de la Aduana Argentina.

Que sumado ello a que la firma en esta instancia ha contado con amplias posibilidades para acreditar sus dichos, con la consiguiente subsanación de cualquier irregularidad que pudiera haberse configurado en sede aduanera, en esta instancia habiendo solicito la producción de prueba a fs. 45/50 de ant. adm., encontrase ordenada su producción por este Tribunal a fs. 70, lo cierto es que la actora no llevo adelante las diligencias necesarias a efecto de obtener la producción de las pruebas que ella misma ofreció conforme puede observarse de fs. 129.

Que, en consecuencia, ha quedado configurada la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A., y surge la responsabilidad de la recurrente, en su carácter de garante, de los tributos adeudados como consecuencia de la importación para consumo de la mercadería importada temporariamente.

Que en dicho entendimiento, la aquí recurrente, en virtud de la garantía dada, responde por todos los tributos adeudados por la importadora, que gravaban la importación para consumo de la mercadería al tiempo de producirse el siniestro, esto es al tiempo de la infracción (arts. 274). El tope está dado por el monto de la garantía.

**IV.-** Que la aseguradora se agravia respecto de la aplicación del CER, en cuanto considera es improcedente

Que, en el caso de marras, la obligación tributaria emergente del DIT que nos ocupa nació al vencimiento del plazo de permanencia de la mercadería importada temporariamente al amparo del mismo 26/3/1999, sin que la importadora, ni la aseguradora acreditara el cumplimiento de la obligación de reexportar, adeudando los tributos determinados conforme los arts. 274, ap. 1, inc. a), 638, inc. e), y 639 del CA.

Que, atento a la fecha en que se contrajo la obligación tributaria, es decir, con anterioridad a la sanción de la Ley 25.561, resulta de aplicación el Coeficiente de Estabilización de Referencia.

Que el decreto 214/02 en el art. 1° establece que a partir del 3-2-02 quedan transformadas en pesos las obligaciones de dar sumas de dinero, cualquiera fuere su causa u origen, expresadas en dólares existentes a la fecha de la sanción de la ley 25.561 y que no se encontrasen ya convertidas a pesos. Estas obligaciones de dar suma de dinero expresadas en dólares se convierten a pesos a razón de U$S 1 = $1 más el CER, en los términos de los arts. 1, 4, y 8 del referido decreto.

Que es por ello es correcto el proceder de la Aduana y debe desestimarse el agravio de la aseguradora.

**V.-** Que en relación a las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, es que debe señalarse la reciente 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)”.

Que, justamente, sobre esa base, 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 (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”.

Que, en el presente caso, la importación a consumo irregular de la mercadería (hecho imponible) se realizó con fecha 26/3/99, el servicio aduanero realizó la corrida de vista con fecha 16/11/2001 (ver fs. de fs. 55, de los ant. adm), notificado el 27/11/2001, ello así, resulta evidente que, en el presente caso, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias, por lo que corresponde revocar las percepciones de IVA adicional y del impuesto a las ganancias, con costas por su orden, en virtud de que el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, es de fecha posterior al dictado de la resolución objeto de apelación, como así también a la fecha de la presente interposición de recurso.

**VI.-** Que, en relación al derecho adicional exigido en el reclamo tributario a la actora corresponde aclarar que, el suscripto comparte los fundamentos expuestos por el Dr. Ricardo Xavier Basaldúa en la causa “FYSA SA c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación, expediente nro. 18.721-A y acumulado”, mediante sentencia del 17 de octubre de 2013 de la Sala “F”, considero que le son aplicables los fundamentos allí expuestos.

Que el mencionado fallo expresó: “...Que en primer lugar corresponde precisar que la norma aplicable es el Decreto 1439/96, atento a que el DIT involucrado en autos se registró al amparo del mismo.

Que el artículo 23 establece que "Cuando se autorice la importación para consumo de una mercadería ingresada bajo el presente régimen, deberá abonarse, además de los tributos correspondientes a esta destinación vigentes a la fecha de registro de la misma, una suma adicional del dos por ciento (2%) mensual calculada sobre el valor en aduana de la mercadería a esa fecha. Dicha suma se calculará a partir del primer mes desde el momento de la importación temporaria, cubriendo el período que transcurra hasta tanto se autorice la destinación definitiva de importación, y en ningún caso podrá ser inferior al doce por ciento (12%) del mencionado valor en aduana, salvo que dicho valor resultara inferior al que se hubiese determinado para la mercadería a los efectos de su importación temporaria, en cuyo caso se tomará en cuenta este último valor”.

Que con lo dispuesto en la norma transcripta el legislador pretendió desalentar que las mercaderías importadas temporariamente para su perfeccionamiento activo no fueran objeto de reexportación y permanecieran en el país, estableciendo así una consecuencia de naturaleza tributaria, plasmada a través del derecho adicional en trato.

Que no concuerdo con la interpretación dada a la norma en trato por la Corte Suprema in re "IEF LATINOAMERICANA SA (TF 16.912-A)", fallado el 14/8/13, atento a que el hecho generador de la obligación de pago del derecho adicional es la importación para consumo, conforme lo prevé el art. 635 del CA, el cual no distingue si la importación definitiva es regular o irregular.

Que no se ha impuesto el adicional como consecuencia de la violación de un deber o una prohibición jurídicos, sino más bien como desestímulo a la importación para consumo (que es una de las finalidades posibles de los derechos de importación) y su naturaleza tributaria es independiente de si la importación para consumo se produjo como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones del régimen o debidamente autorizada por el servicio aduanero en virtud de una solicitud formal del importador (conf. TFN, Sala "G", in re "HUGHES TOOL COMPANY SA", sent. del 10/10/95; CNACAF, Sala 5, in re "SUBPGA SA", sent. del 30/8/95, entre otras).

Que, más aún, si bien el decreto 1439/96 establece en su art. 23 una suma adicional del 2% mensual calculado sobre el valor en aduana de la mercadería, para el supuesto de autorizarse su importación para consumo, es decir, aquellas importaciones consideradas “regulares”, sin hacerse referencia al supuesto de importación para consumo “irregular”, previsto por el art. 274 del C.A., que es el caso que nos ocupa, debe entenderse que dicha suma adicional también se aplica a este último, atento a lo previsto por los arts. 274, 277, 635, 636 y 638, inc. e), del CA. Por otra parte, resulta claro que, en este sistema jurídico, de ningún modo el infractor y/o responsable/garante de la obligación tributaria que es su consecuencia, podría quedar en mejor situación que aquél que cumplió regularmente sus obligaciones...".

Que sin perjuicio de compartir la opinión expuesta por el Dr. Basaldúa, por razones de economía procesal y seguridad jurídica corresponde revocar el derecho adicional que exige la aduana, por aplicación al caso de autos del fallo recaído in re “IEF LATINOAMERICANA SA (TF 16.912-A) c/DGA”, del 14/8/13, en el que aplica y remite en lo pertinente a las consideraciones y criterio establecido en la causa “FRISHER SRL (TF 16.236-A) c/DGA”, también del 14/8/13, en la que revocó la exigencia del derecho adicional previsto en el art. 15 de la resol ME 72/92, limitando el pago a los casos en que se solicita la importación para consumo regular de las mercaderías importadas temporariamente.

Que en el aspecto que se analiza considero que resulta procedente la imposición de costas en el orden causado, en virtud de que los pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, son de fecha posterior al

dictado de la resolución objeto de apelación, como así también, a la fecha de interposición del presente recurso.

**VII.-** Que no se encuentra controvertido las alícuotas utilizadas en la liquidación realizada por el servicio aduanero y en atención a lo resuelto en los párrafos precedente, es que corresponder realizar una nueva liquidación.

| | |
|---|---|
| DIT 98001IT14001897B<br><br>VA $ 33.947,62 | |
| Derechos | $33.947,62 |
| Tasa de estadística | $140,49 |
| Base de I.V.A. | $62.185,31 |
| I.V.A.(21%) | $13.058,91 |
| Total | $47.147,02 |

Que en consecuencia, corresponder modificar la exigencia tributaria y declarar que la actora adeuda un importe que asciende a la suma $ 47.147,02 con más el CER y los intereses del art. 794 del CA.

**VIII.-** Que corresponde señalar que la aseguradora responde hasta el límite del importe asegurado por los tributos que fueron garantizados por ella conforme se desprende del DIT en infracción, y por ende comprendido en el alcance de la póliza, por lo que la aseguradora no puede volver contra sus propios actos.

Que el siniestro a que se refieren las pólizas, en el caso de autos, es la importación para consumo en forma irregular de la mercadería, y la Aduana en los términos del art. 4° de las condiciones generales puede exigir el pago de los tributos garantizados, dado que no está previsto en la misma el beneficio de excusión, ni la responsabilidad subsidiaria sino que la aseguradora es deudora principal y solidaria con la importadora-tomadora.

Que la actora aseguró a la DGA hasta la suma máxima de u$s 73.000 mediante la póliza n° 24084 emitidas el 25/5/1998, por lo que la aseguradora responde por los tributos adeudados en su carácter de garante de la obligación tributaria aduanera hasta la suma total de $ 47.147,02 más el CER e intereses del art. 794 del CA, encontrándose dentro del límite garantizado.

**Por ello, voto por:**

**1.-** Confirmar parcialmente el art 2° de la Resolución PRLA n° 1225/05, y art. 1° Resolución PRLA n° 3415/04 en cuanto exige el pago de tributos con relación al DIT 98001 IT14 001897B los que ascienden a la suma de pesos cuarenta y siete mil ciento cuarenta y siete pesos con dos centavos ($ 47.147,02) con más el CER y los intereses del art. 794 del CA. Con costas.

**2.-** Revocar el derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias. Con costas por su orden.

**El Dr. Juan Manuel Soria dijo:**

Adhiero al voto de la Dra. Claudia B. Sarquis.

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

Revocar la Resolución DE PRLA Nro. 1225/05 dictada en la expediente administrativo EAAA 603.576/99 (Act. Nro. 12039-21-2012), en cuanto intima a la recurrente al pago de tributos, con costas.

Regístrese, notifíquese **a la actora "Cosena Seguros S.A" en el CUIT 20-24592191-9 (Dr. Hernán Cancellieri) y a la representación fiscal en el CUIT 27-34999757-1 (Dra. Viginia Belén Torres)**, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.10.23 13:34:58 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.10.27 11:26:34 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.10.27 13:34:00 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.27 13:34:33 -03:00