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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-119981729-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 28 de Octubre de 2025

Referencia: Sentencia; EX-2023-74455104- - APN-SDGSAD#TFN; "SCANIA ARGENTINA S.A.U. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados **"SCANIA ARGENTINA S.A.U. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación"**, expediente N° **EX-2023-74455104- - APN-SDGSAD#TFN**,

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que mediante RE-2023-74454077-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2023-988-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA recaída en el expediente administrativo SIGEA N° 18036-4215-2016 en fecha 21/03/2023, por la que se la condenó, en los términos del art. 970 del Código Aduanero (C.A.), al pago de una multa igual a una vez el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería ingresada temporariamente mediante la Destinación N° 11 001 IT14 006548 H y se la intimó al pago de los tributos. Se refiere a los antecedentes de la causa. Sostiene que regularizó, dentro del plazo otorgado al efecto, la situación de la mercadería importada al amparo de la Destinación en trato y que acreditó su reexportación en sede aduanera. Afirma que no se ha configurado el hecho imponible que justifique la intimación al pago de tributos. Alega la ausencia de lógica y razonabilidad de la condena por el total de la mercadería. Invoca la nulidad del sumario y la prescripción de las acciones del Fisco. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se deje sin efecto la resolución apelada, con costas.

II. Mediante IF-2023-119908356-APN-DTD#JGM se presenta el representante fiscal, contesta el traslado que le fuera conferido respecto del recurso de apelación interpuesto. Realiza una breve descripción de los hechos y de lo actuado en sede administrativa. Niega genéricamente todos y cada uno de los hechos y las manifestaciones de la contraria expresamente no reconocidas. Sostiene que la sanción impuesta y el reclamo tributario son ajustados a derecho, dado que la firma imputada no acreditó en tiempo y forma el cumplimiento con las obligaciones del régimen de importación suspensiva y ello es causa suficiente para imputarle la comisión de la infracción. Alega la validez del sumario y la

vigencia de las acciones de su mandante. Ofrece y acompaña como prueba documental las actuaciones administrativas SIGEA N° 18036-4215-2016. Hace reserva del caso federal. Solicita se dicte sentencia confirmando la resolución apelada, con costas.

III. A través del IF-2023-119904856-APN-DTD#JGM, se agregan las actuaciones administrativas referidas precedentemente.

Por medio de la PV-2023-123636175-APN-VOCXVII#TFN, se abre la causa a prueba y mediante IF-2023-149002429-APN-SGASAD#TFN se agrega la respuesta al oficio librado al Departamento de Técnica de Importación.

A través de PV-2024-104789373-APN-VOCXVII#TFN, se declara clausurado el período de prueba y mediante IF-2025-110964959-APN-VOCXVII#TFN se dispone la falta de mérito para alegar, quedando los autos en estado de dictar sentencia.

IV. De la compulsa de las actuaciones administrativas N° 18036-4215-2016, surge que iniciaron con la denuncia cursada contra la firma SCANIA ARGENTINA S.A.U., por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. en relación a la Destinación de Importación Temporaria N° 11 001 IT14 006548 H, cuyo vencimiento operaba originariamente el 10/11/2012. A fs. 3/7 obra copia de la destinación en cuestión y de la documentación aportada por la propia importadora. A fs. 9/10, mediante Nota N° 3530/2016 (SE OREI), se agrega la denuncia formulada. A fs. 13 se practica el aforo, valoración y clasificación de la mercadería. A fs. 14/15 se practica la liquidación tributaria. A fs. 16 se instruye sumario contencioso contra la firma y a fs. 19/20 se ordena la corrida de vista de rigor, con la liquidación previa de la multa mínima. A fs. 21/23 vta. la imputada contesta la vista conferida y acompaña prueba. A fs. 43se giran las actuaciones al área denunciante a fin de que se sirva informar si con la documentación agregada se regularizó en tiempo y forma la destinación temporaria denunciada. A fs. 44 el área denunciante ratifica la denuncia. A fs. 45/49 vta. se presenta la compañía aseguradora y formula su descargo. A fs. 57 se tiene por presentadas a ambas firmas y por contestada la vista conferida. A fs. 60/66 se dicta la Resolución N° RESOL-2023-988-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA apelada en autos.

V. Sentado ello, corresponde tratar los agravios vertidos por la recurrente.

La firma importadora plantea la nulidad del sumario y de la resolución apelada por considerar que la condena carece de sustento, oponiendo como consecuencia la prescripción de las acciones del Fisco.

Sostiene que el motivo de la denuncia radica en que, en el Certificado de Tipificación de Importación Temporaria (CTIT) involucrado en la operación, se declaró la existencia de mermas pero no se realizó el subrégimen IC82 a los fines de regularizar la situación de las mismas. Sin embargo, en la resolución apelada se la condenó por el total de la mercadería importada temporariamente y no por el porcentaje de merma sin regularizar. Asimismo, alega que la Aduana demoró injustificadamente el trámite del sumario y omitió el tratamiento de las pruebas presentadas por su parte.

Sobre este punto, cabe destacar que las presuntas “irregularidades en el procedimiento” a las que hace referencia no lo convierten en nulo de nulidad absoluta, ni invalidan todo lo actuado.

En efecto, los argumentos vertidos en su recurso para oponer la nulidad aquí analizada, están más relacionados con una mera discrepancia con los motivos aducidos por Aduana para resolver la cuestión y con las facultades de ésta para merituar las pruebas obrantes en las actuaciones.

Los potenciales “defectos” que han servido de argumento a la recurrente para tachar de nula la resolución apelada, no resultan evidentes ni determinantes para convencer a este juzgador de tan fatídico desenlace.

Amén de ello y a fin de disipar cualquier sospecha de nulidad, de la compulsa de las actuaciones se puede constatar que se cumplieron los requisitos básicos y esenciales que le otorgan al procedimiento validez suficiente. En efecto, surge de la compulsa de las actuaciones administrativas que, con anterioridad a la instrucción del sumario, se cumplió con la verificación, valoración, y clasificación de la mercadería y se practicó la liquidación de los tributos que pudieren corresponder –sin perjuicio de la posterior liquidación comprensiva de la multa ordenada a los fines de correr la vista de rigor (art. 1101 del C.A.)–.

Asimismo, cabe destacar que el Servicio Aduanero motivó la denuncia tanto en la circunstancia de que el CTIT involucrado declara la existencia de mermas que no han sido regularizadas mediante el Subrégimen IC82, como en el hecho de que la Declaración Jurada de descarga presentada por la firma difiere de lo que figura en el Sistema Informático Malvina.

Estimo que, en virtud de lo expresado, no se evidencia un grado de afectación tal que pudiere llegar a interpretarse como pasible de incidir negativamente en el derecho de defensa en juicio como lo alega la recurrente, máxime si se tiene en cuenta que en esta etapa jurisdiccional tiene —y así lo ejerció— una instancia de revisión amplia que arropa con un blindaje de legalidad su derecho a ser oído por jueces independientes e imparciales ofreciendo toda la prueba que estime menester para ello.

Ello así, la nulidad planteada, con la consecuente prescripción de las acciones del Fisco, no puede prosperar dado que no se observan los extremos invocados.

Por lo expuesto corresponde rechazar el planteo de nulidad opuesto. Sin costas.

VI. En segundo lugar, corresponde tratar el agravio de la actora relativo a la prescripción de la acción del Fisco para reclamar el Impuesto al Valor Agregado.

La recurrente plantea que dicha acción no se encuentra sujeta a las disposiciones del Código Aduanero, sino que se encuentra regida por la Ley 11.683.

Sobre el punto, cabe destacar que si bien el artículo 51 de la Ley de IVA establece que el gravamen está regido por la Ley 11.683, al referirse a su aplicación, precepción y fiscalización aclara que dicha tarea está a cargo –en principio– de la Dirección General Impositiva, –pero también–encontrándose facultada la Dirección General de Aduanas para la percepción en los casos de importación definitiva.

En base a ello, corresponde diferenciar entre las disposiciones que rigen la suerte del tributo en sí, de las que regirán las acciones para percibir el mismo, tal como lo ha hecho la Corte en el precedente “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01 s/ Dirección General de Aduanas”. Debiendo, a su vez, distinguirse entre las normas que rigen las acciones correspondientes a la DGI, de aquellas que rigen el accionar de la DGA, siendo esto último lo que, en definitiva, resulta resorte de ésta competencia.

En este sentido, las acciones a cargo de la DGA para la percepción de los tributos correspondientes, en los casos en que se produce la importación definitiva, están regidos por el Código Aduanero, resultando aplicables las causales de suspensión e interrupción allí previstas en tanto se relacionan con los procedimientos que tramitan ante el Servicio Aduanero.

Es que, en el caso del IVA estamos ante un tributo que “grava” las operaciones de importación –en el sentido en que lo remarcó la Corte Suprema en la causa CSJ 312/2009 (45-V)/CS1 “Volkswagen Argentina SA TF 22.179-A) c/DGA”, del

23/08/11– por lo que, en atención a las atribuciones conferidas al Servicio Aduanero por el Decreto N° 618/97, resulta lógico que la prescripción de la acción para percibirlo se encuentre regida por lo que específicamente establece la legislación aduanera.

En ese contexto, tampoco puede soslayarse que, conforme lo dispuesto por el mencionado Decreto N° 618/97 que rige la Organización y Competencia de la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS (hoy ARCA), se reconocieron en cabeza de la DGA las atribuciones para *"determinar, percibir, recaudar, exigir, fiscalizar, ejecutar y devolver o reintegrar los tributos que gravan la importación y la exportación de mercaderías y otras operaciones regidas por leyes y normas aduaneras a cargo del organismo: interpretar las normas o resolver las dudas, que a ellos se refieren"* (cfr. art. 9°, ap. 2, inc. a).

Así, tratándose de un tributo cuyo hecho imponible recae sobre las operaciones de importación y que, además, por mandato legal, tiene como autoridad de aplicación al organismo aduanero, resulta lógico concluir que la prescripción de las acciones del Fisco tendientes a exigir su cobro se encuentre regida por lo que específicamente establece el ordenamiento aduanero (cfr. CNACAF Sala IV en la causa "ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ D.G.A.", expediente N° 3868/2019, sentencia del 23/05/2019; y Sala III en autos "CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS SA TF31544-A c/ D.G.A. s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO, expediente N° 87438/2017, sentencia del 01/04/2025; entre otros).

En estas condiciones, corresponde rechazar el planteo de prescripción de la acción del Fisco para percibir el IVA, ya que, desde la apertura del sumario, dicho plazo se encuentra suspendido (arts. 803, 804, 805, inc. a) y c) del Código Aduanero).

VII. Sentado lo que antecede, corresponde a este Tribunal resolver si la resolución apelada resulta ajustada a derecho.

Que, ante todo corresponde señalar que, tratándose de un supuesto de importación temporaria, es indudable (tal como está establecido por pacífica jurisprudencia) que es al importador de la mercadería a quien le incumbe la carga de la prueba de haber cumplido la obligación de reexportar la mercadería en término.

Cabe recordar que el mecanismo idóneo para acreditar el cumplimiento de las obligaciones asumidas es mediante la "descarga" de la DIT –eventualmente por cantidades parciales de la misma hasta llegar a la totalidad debida– con su mención y la de la respectiva cantidad de insumo, en el o los permisos de embarque por los que se documentara la exportación para consumo del producto elaborado con dicho insumo; o mediante los despachos de importación para consumo de la mercadería importada, sin perjuicio de las facultades de control aduanero sobre lo declarado en tal sentido.

Asimismo, resulta indispensable la presentación del Certificado de Tipificación de Importación Temporaria que ampare la operación, por cuanto sin él no se puede determinar la relación insumo/producto entre la mercadería importada temporariamente y la exportada bajo una nueva forma, como también las mermas, sobrantes y pérdidas resultantes del proceso de transformación.

VIII. Que ahora bien, cabe destacar que de la documentación aportada en instancia administrativa surge que, mediante el Ítem 7 de la Destinación N° 12 084 EC03 000136 G, se declaró la exportación de 6 unidades –que equivalen a la totalidad– del insumo importado mediante la operación documentada en la Destinación de Importación Temporaria N° 11 001 IT14 006548 H. Asimismo, en la Declaración Juarda de Descarga acompañada a fs. 2, la importadora declaró una relación insumo/ producto equivalente a 1/1.

Sin embargo, del CTIT N° 08062/2010 que fuera aportado por la importadora y en base al cual el Servicio Aduanero

procedió a denunciar la operación de importación temporaria en trato, **surge una relación insumo producto distinta** a la documentada en el Permiso de Embarque y la informada en la Declaración Jurada.

En efecto, del análisis del CTIT acompañado por la actora (ver relación insumo/producto N° 5) surge que por cada 100 unidades del insumo N° 1540474, resultaban:

- 90 unidades del producto “CARC_DIFE”,

- 9 unidades de mermas, y

- 1 unidad de residuos.

En estos términos, compulsada la documentación obrante en la causa (Destinación de Importación Temporaria, CTIT, Declaración Jurada de Descarga y el Permiso de Embarque N° 12 084 EC03 000136 G) se corrobora que la relación insumo/producto certificada por el Ministerio de Industria **difiere** tanto de la imputada por la recurrente en el Permiso de Embarque y de la consignada en la Declaración Jurada de Descarga, como de la descripción del proceso productivo que realiza en su recurso de apelación, en el cual sostiene la inexistencia de mermas y la relación insumo/producto 1/1.

En efecto, el CTIT presentando en la causa informa que del total de 6 unidades de insumo importadas temporariamente mediante la DIT, luego del proceso productivo habrían resultado 0,54 unidades de mermas (detalladas como “rechazos piezas fundición”) y 0,06 unidades de residuos (detallados como “virutas de fundición”), lo que se **contradice** con la relación insumo/producto utilizada en la Declaración Jurada de Descarga de fs. 2 y lo documentado en el P.E., donde se declaró la salida de la totalidad del insumo importado temporariamente, cuando conforme la información volcada en el CTIT ello no podría haber ocurrido atento la existencia de mermas y residuos como resultado del proceso de perfeccionamiento industrial.

Asimismo, cabe resaltar que no obran constancias de que la información volcada en el CTIT haya sido objeto de rectificación por parte de la importadora.

Conforme lo expuesto anteriormente, en autos se corrobora que el CTIT acompañado en la causa no resulta de aplicación para amparar el proceso productivo ni la relación insumo/producto documentada en el Permiso de Embarque, atento que, al informarse en el primero un porcentaje de mermas y residuos, las mismas no podrían haber sido reexportadas como parte del producto final, lo que impide tener por cumplidas las obligaciones impuestas por el régimen.

En suma, se advierte que hay una discrepancia entre lo declarado en el PE y lo informado en el CTIT, por lo cual no resulta posible establecer la relación insumo/producto aplicable al caso, circunstancia que no resulta rebatida por la prueba rendida en autos.

En base a las inconsistencias señaladas, no se puede determinar fehacientemente que los insumos importados temporariamente mediante la DIT denunciada en autos fueron efectivamente imputados a los productos exportados mediante el P.E. que alega la parte, resultando inaplicable el CTIT involucrado para amparar la operación.

Que, en atención a lo expuesto, cabe afirmar que la firma importadora es responsable de la comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del C.A., por la totalidad de la mercadería importada temporalmente mediante la DIT Nº 11 001 IT14 006548 H, como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones asumidas al acogerse, voluntariamente, al régimen excepcional de importación temporaria.

Por lo expuesto, corresponde confirmar la Resolución N° RESOL-2023-988-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, con costas a la vencida.

IX. Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la recurrente, sin costas.

2. Confirmar la Resolución N° RESOL-2023-988-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA recaída en el expediente administrativo SIGEA N° 18036-4215-2016, con costas a la actora vencida.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Vocal Preopinante. ASÍ LO VOTO.-

Que, en virtud de los votos que anteceden, **SE RESUELVE:**

1. Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la recurrente, sin costas.

2. Confirmar la Resolución N° RESOL-2023-988-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA recaída en el expediente administrativo SIGEA N° 18036-4215-2016, con costas a la actora vencida.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.10.28 15:22:23 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.10.28 19:44:40 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.28 19:45:03 -03:00