Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-120899746-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 30 de Octubre de 2025

Referencia: SENTENCIA; Exp. Nº 33.149-A; "KIMBERLY CLARK ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria -por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación-, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"KIMBERLY CLARK ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación", Exp. Nº 33.149-A**.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que a fs. 54/76 se presenta por apoderado la firma "**KIMBERLY CLARK ARGENTINA S.A.,** e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 2182/12, recaída en las actuaciones administrativas N° 12195-1103-2006, con fecha 07 de mayo de 2012, por la cual se la condena por la supuesta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA, al pago de $ 21.364,02 en concepto de multa correspondiente a una vez y media el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería en infracción y se la intima al pago de $ 45.185,04 en concepto tributos, respecto del DIT N° 00001IT16000637A, cuyo vencimiento operó el 16/12/2001 y fue prorrogado hasta el 11/12/2002.

Manifiesta que la totalidad de los insumos fueron reexportados luego de ser sometidos al proceso de producción en legal tiempo, cumplimentado todas las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen, y que los datos necesarios surgen de la totalidad de la documentación que acredita la debida reexportación de la mercadería mediante los permisos de embarque involucrados en la causa. Agrega que la Aduana no tomó en cuenta los permisos de embarque N° 01038EC03005028H, 01001EC032160P y 01001EC032241P que completan los 6.300 kg. importados.

Plantea la nulidad de la resolución apelada toda vez que la misma se dictó apenas dos meses antes de que se produjera el vencimiento –por segunda vez- del término prescriptivo.

Menciona la violación del derecho de defensa en juicio y del principio de búsqueda de la verdad objetiva, aclara que la conducta de la aduana por la falta de producción y consideración de la prueba, ha redundado en una manifiesta violación al debido proceso adjetivo y al principio de búsqueda de la verdad objetiva en el marco del procedimiento administrativo. Solicita la aplicación del principio receptado en el artículo 898 CA. En subsidio solicita la adecuación de la base de tributos y de multa, y la aplicación de las facultades de atenuación del artículo 916 CA. En segundo subsidio solicita reencuadre en la figura del artículo 972 CA. Impugna el derecho adicional y el impuesto a las ganancias. Ofrece prueba, hace la reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita se haga lugar al recurso interpuesto dejando sin efecto la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 103/105 la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Por imperativo procesal, niega todos y cada uno de los argumentos esgrimidos por la actora que no fuesen de su especial reconocimiento. Tras un breve relato de los hechos acaecidos señala que el agravio no puede prosperar ya que el incumplimiento del régimen surge de las mismas constancias del sumario administrativo que se acompaña como prueba. Destaca que el informe técnico a raíz del cual se determinó la cantidad de mercadería en infracción fue efectuado por el servicio aduanero sobre la documentación aportada por la misma firma importadora. Respecto del agravio sobre la demora en la tramitación, menciona que, en los antecedentes citados, la Corte Suprema se ha expedido con más de veinte años de duración en el procedimiento, circunstancia que no es la que acontece en las presentes actuaciones. En relación a la pretensión de la atenuación de la pena que norma el art. 898 del CA, aclara que dicha pretensión no resulta ajustada a derecho ya que, en el caso, no ha existido "duda" alguna en la tramitación de las actuaciones que justifiquen una postura más favorable. Respecto de la impugnación de la liquidación efectuada por el servicio aduanero, ratifica en un todo los montos, tanto de multa como de tributos, respecto de la mercadería en infracción.

Plantea reserva del caso federal, ofrece como prueba las actuaciones administrativas y solicita se dicte sentencia rechazando la apelación interpuesta por la contraria, con expresa imposición de costas.

III.- Que a fs. 106 se tiene por contestado el traslado de demanda, por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la presente causa y se abre la causa a prueba. A fs. 200 se certifica la prueba producida y se declara clausurado el período probatorio. A fs. 210 se elevan los autos a la Sala "E" y a fs. 211 se ponen para alegar, haciendo uso de su derecho la demandada a fs. 224/228 y la actora a fs. 229/238. A fs. 240 se dicta llamado de autos a sentencia.

IV.- Que la actuación 12195-1103-2006 se inicia a fs. 1 con el acta-denuncia 185/06 por la presunta infracción al art. 970 del CA, respecto de la mercadería importada en forma temporaria mediante la destinación 00001IT16000637A. A fs. 2 se solicita a la División Verificación Ramo "C" establezca clasificación arancelaria, valor de la mercadería en infracción, derechos y demás tributos que gravaren la importación para consumo. A fs. 3 luce ensobrada la destinación original. Ensobradas a fs. 5 se encuentran copias de la DIT N° 00001It16000637A y del CTC N° 1135. A fs. 7 obra respuesta de lo solicitado a fs. 2. A fs. 16 se adjunta liquidación de multa y tributos. A fs. 17, con fecha 16/07/2007, se dispone la instrucción de sumario y se corre vista de lo actuado a la importadora y se cita a la compañía de CHUBB DE FIANZAS Y GARANTIAS S.A. CIA DE SEGUROS, las que son notificadas con fecha 28/09/2007 según constancias de fs. 38 y con fecha 27/08/2007, según constancias de fs. 23 respectivamente. A fs. 24/25 contesta la vista la aseguradora y a fs. 39/41 lo hace la firma importadora y acompaña, como anexo, la prueba documental. A fs. 49 se remiten los actuados a la División Procedimientos Técnicos, a fin de que se informe si la documentación obrante en autos cancela la DIT N° 00001IT16000637A, la que es respondida a fs. 50 informando la cantidad de mercadería cancelada y la cantidad en infracción. A fs. 60 se adjunta nueva liquidación de multa y tributos. A fs. 61 obra impresión de pantalla de la consulta del Registro General de Infractores. A fs. 65/67 se dicta la resolución DE PRLA 2182/2012 y se notifica a la actora y a la

aseguradora, con fecha 14/03/2013 y 13/02/2013 respectivamente, según constancias de fs. 75 y 76.

V.- Que conforme las constancias obrantes en las actuaciones administrativas que corren agregadas por cuerda mediante la DIT N° 00001IT16000637A, registrada el 20/12/2000 ante la Aduana de Buenos Aires, el importador KIMBERLY CLARK ARGENTINA S.A. documentó la importación temporaria de 6,3 toneladas de mercadería clasificada por la PA 4818.90.00.000H, al amparo del decreto 1439/96 para su industrialización y posterior exportación.

VI.- Que el 21/12/2000 se concedió el libramiento a plaza y se autorizó la permanencia de la mercadería importada temporariamente por un plazo de 360 días, operando, en consecuencia, su vencimiento el 16/12/2001 y fuera oportunamente prorrogado hasta el 11/12/2002, lo cual no se encuentra controvertido en autos.

VII.- Que, sin perjuicio del planteo de la actora, de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 803 y 804 del Código Aduanero, la acción del fisco para exigir tributos prescribe por el transcurso de cinco años computados a partir del 1° de enero del año siguiente al de la fecha del hecho gravado -vencimiento del DIT 11/12/2002, el cómputo de la prescripción comenzó a regir el 01/01/2003, se suspendió el 16/07/2007 con el dictado del auto de apertura del sumario, hasta la fecha del dictado de la resolución que habilita el ejercicio de la acción para percibir los tributos (cfme. art. 805, inc. a). En la especie esa resolución fue dictada el 07/05/2012. Que, por lo expuesto, la acción del fisco para percibir los tributos que se le reclaman a la firma actora no se encuentra prescripta, razón por la que corresponde rechazar la excepción opuesta, con imposición de costas.

VIII.- Que, cabe destacar, que la destinación involucrada en autos, fue documentada en los términos del Decreto Nº 1439/96 que establece el régimen de importación temporaria para perfeccionamiento industrial en virtud del cual la mercadería que se importa para ser sometida a un proceso industrial, debe ser exportada a consumo bajo la nueva forma resultante dentro del plazo de un año, prorrogable por otro plazo igual. Que la Resolución ANA Nº 479/95 vigente a la fecha de oficialización de la destinación, enumera la documental requerida a los fines de la cancelación de la importación temporaria, esto es, el permiso de embarque correspondiente a la reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante, en el cual se debe consignar "... lo relativo al Certificado de Tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número de 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" (Anexo III, punto 3.3.3.). Que, para acceder a dicho beneficio, el decreto Nº 1439/96 impone al beneficiario la obligación de obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación -CTC- que emite la Secretaría de Industria de acuerdo a las declaraciones de insumos, mermas, residuos y sobrantes presentadas por el importador. Que, al respecto, el art. 14 del citado decreto establece que: "El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.). A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARÍA DE INDUSTRIA Y COMERCIO una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos, si los mismos tienen valor comercial (...)". Que el CTC es el documento que establece la relación insumo/producto de manera que, a través del mismo, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados en forma temporaria fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta. Que en lo que se refiere a la importación temporaria, 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 de importación temporaria para los beneficiarios del mismo, es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado al efecto. Que, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del C.A. sanciona al que "*no cumpliere con las obligaciones asumidas como*

consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria". Que la carga de la prueba de la reexportación y/o nacionalización de la mercadería en término recae sobre el beneficiario del régimen preferencial y es quien debe demostrar en forma fehaciente, mediante la documentación aduanera correspondiente, el cabal cumplimiento de sus obligaciones. En tal sentido, le basta al servicio aduanero acreditar el vencimiento del plazo de permanencia, por cuanto la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción, produce la inversión de la carga de la prueba.

IX.- Que corresponde resolver en autos sobre la procedencia de la multa y de los tributos reclamados a la firma **KIMBERLY CLARK ARGENTINA S.A.** respecto de la destinación 00001IT16000637A oficializada ante la Aduana de Buenos Aires.

Que la firma importadora manifiesta haber cumplido con el régimen cancelando el total de la DIT y que no se tomaron en cuenta las descargas correspondientes a los permisos de embarque 01038EC03005028H, 01001EC032160P y 01001EC032241P que completan los 6.300 kg. importados siendo que es exclusiva responsabilidad del servicio aduanero agregar los originales de los permisos de embarque y que, aun así, la actora adjuntó copia certificada de los mismos.

X.- Que, acaecido el vencimiento del plazo de permanencia, el servicio aduanero consideró configurada la infracción del art. 970 del CA de acuerdo a lo informado por la Sección Procedimientos Técnicos en la nota 1948/10 (SE PRTE) obrante a fs. 50 act. adm. donde se menciona que la cantidad de mercadería importada en infracción es de 2.226,38 kg.

XI.- Que del análisis de la documentación surge que los permisos de embarque N° 01038EC03005028H, 01001EC032160P y 01001EC032241P no fueron aportados en las actuaciones administrativas tal como menciona la actora en su contestación de vista de fs. 39/41 act. adm. incluso, en la misma página menciona un numero de DIT que no pertenece a estos autos (fs. 41, tercer párrafo)

XII.- Que la controversia radica en que el servicio aduanero consideró que, al no contar, no solo con los permisos de embarque, sino tampoco con las hojas de descarga no era posible establecer la cantidad de insumo reexportada.

Que, sin perjuicio de ello, no escapa del suscripto que los permisos de embarque 01038EC03005028H, 01001EC032160P y 01001EC032241P recién fueron presentadas en esta instancia, por lo tanto, es claro que la recurrente no cumplió con el procedimiento previsto en el Dto. 1439/96 en cuanto no adjuntó en tiempo y forma la documentación necesaria para tener por acreditada la rexportación de los insumos importados temporalmente mediante la DIT 00001IT16000637A. Que de la documentación aportada por la actora en esta instancia solo es posible determinar la descarga efectuada en el PE N° 01001EC032241P, atento a que la hoja de descarga del PE 01038EC03005028H resulta ilegible y la del PE 01001EC032160P no fue aportada.

De ello se concluye que solo es posible acreditar la descarga de 1.220,94 kg de mercadería importada temporalmente, no pudiéndose acreditar la cantidad de 1.005,44 kg, por lo que a su respecto corresponde condenar por la comisión de la infracción al art 970 del CA por la cantidad de 1.005,44 kg del producto importado mediante la DIT N° 00001IT16000637A

XIII.- Que, corresponde confirmar parcialmente la resolución DE PRLA N° 2182/12 apelada en autos, en cuanto condena a la aquí actora por la infracción prevista en el art. 970 del CA, al pago de una multa igual a una vez y media el valor de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería en infracción por la suma de $ 9.648,06, y lo intima, al pago de los tributos por la suma de 6.432,04, en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, por la cantidad de 1.005,44 kg de mercadería en infracción y revocarla en

cuanto al IVA adicional e impuesto a las ganancias, respecto de la DIT N° 00001IT16000637A, cuyo vencimiento operó el 16/12/2001 y fue prorrogado hasta el 11/12/2002, según el siguiente detalle:

VALOR EN ADUANA			USD	4.271,35
DER. IMPORTACION	%	17,5	USD	747,49
T. ESTADISTICA	%	0,5	USD	21,36
BASE IVA			USD	5.040,19
IVA	%	21	USD	1.058,44
TOTAL			USD	1.827,28
BASE TRIBUTOS	T/C	3,52	$	6.432,04
Multa por art. 970 (1 vez y media)			$	9.648,06

XIV.- Que, en relación al planteo opuesto por la actora en relación a la falta de producción de la prueba ofrecida, cabe mencionar que la misma fue incompleta y no se constató la presencia de los permisos de embarque 01038EC03005028H, 01001EC032160P y 01001EC032241P, tal como se menciona en el punto X de la presente.

No se verifica omisión del servicio aduanero en la producción o consideración de la prueba en sede administrativa: los PEs invocados no fueron incorporados oportunamente. En esta instancia, la actora aportó documentación adicional, que fue ponderada y condujo a reducir el saldo en infracción a 1.005,44 kg. No hay afectación del derecho de defensa ni del principio de búsqueda de la verdad objetiva.

XV.- Que los agravios esgrimidos respecto a la aplicación del principio *In dubio Pro Reo* no se ajusta a derecho dado que, en el régimen del art. 970 CA prevalece el hecho objetivo del vencimiento del plazo sin acreditación suficiente de la cancelación de la destinación. La carga probatoria dinámica recae en el beneficiario, quien debe demostrar fehacientemente la reexportación mediante Permisos de Embarque y hojas de descarga debidamente correlacionados con la DIT y el CTC. En autos, solo se acreditó idóneamente el PE 01001EC032241P por 1.220,94 kg, permaneciendo no regularizados 1.005,44 kg. En tales condiciones no media duda razonable que habilite la aplicación del principio in dubio pro reo, que solo opera una vez cumplida la carga mínima de prueba y ante incertidumbre insuperable; por el contrario, la insuficiencia probatoria de la actora mantiene incólume la imputación por el remanente indicado.

XVI.- Que en relación al agravio vertido sobre el importe de la multa impuesta de 1,5 veces el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería en infracción, debemos mencionar que la misma se encuentra dentro de los límites que fija la ley a dicho efecto, y resulta razonable y proporcional en virtud de los antecedentes infraccionales firmes de la firma encartada detallados a fs. 61 de las actuaciones administrativas.

XVII.- Que en relación al agravio vertido por la actora respecto del derecho adicional, 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 14/08/13, 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 14/08/13, 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. Con costas por su orden.

XVIII.- Que asimismo, y sin perjuicio de que la actora no se agravio con respecto a las percepciones IVA Adicional y si lo hizo respecto del impuesto a las Ganancias, por aplicación de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re "CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A)", fallado el 26/11/19, en donde dispuso "*…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 (arg. 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.*", corresponde revocar dichas percepciones, con costas por su orden, en virtud de la falta de agravio y que dicho pronunciamiento es de fecha posterior al dictado de la resolución objeto de apelación, como así también, a la fecha de interposición del presente recurso.

Que, por ello, **VOTO POR:**

1.- Rechazar el planteo de prescripción efectuado por la actora, con costas.

2.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 2182/12, recaída en las actuaciones administrativas N° 12195-1103-2006, en cuanto condena por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA a la firma **KIMBERLY CLARK ARGENTINA S.A**. al pago de una multa igual a una vez y media el importe de los tributos que gravan la importación para consumo del saldo no regularizado por la cantidad de 1.005,44 kg. de la mercadería introducida temporalmente mediante la destinación 00001IT16000637A cuyo monto asciende a la suma de $ 9.648,06 (pesos nueve mil seiscientos cuarenta y ocho con 06/100.-), y lo intima, al pago de los tributos por la suma de 6.432,04 (pesos seis mil seis cuatrocientos treinta y dos con 04/100.-), más los intereses previstos en el art. 794 del CA, con costas a la actora.

3.- 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 precedente.

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

1.- Rechazar el planteo de prescripción efectuado por la actora, con costas.

2.- Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 2182/12, recaída en las actuaciones administrativas N° 12195-1103-2006, en cuanto condena, por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA, a la firma KIMBERLY CLARK ARGENTINA S.A. al pago de una multa igual a una vez y media el importe de los tributos que gravan la importación para consumo del saldo no regularizado por la cantidad de 1.005,44 kg. de la mercadería introducida temporalmente mediante la destinación 00001IT16000637A cuyo monto asciende a la suma de $ 9.648,06 (pesos nueve mil seiscientos cuarenta y ocho con 06/100.-), y lo intima, al pago de los tributos por la suma de 6.432,04 (pesos seis mil seis cuatrocientos treinta y dos con 04/100.-), más los intereses previstos en el art. 794 del CA, con costas a la actora.

3.- Revocar el Derecho Adicional y las percepciones de IVA Adicional y Ganancias, con costas por su orden.

Regístrese y notifíquese. Oportunamente, por Secretaría General de Asuntos aduaneros, remítanse en devolución a la DGA las actuaciones administrativas. Archívese.

Suscriben la presente los Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación (conf. art. 1162 del C.A. y art. 52 del Reglamento de Procedimientos del Tribunal Fiscal de la Nación).

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.10.30 13:28:12 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 Hector Hugo Juarez
Date: 2025.10.30 13:50:07 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.30 13:51:05 -03:00