Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-126128840-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 12 de Noviembre de 2025

Referencia: TFN Nº 38.771-A; Mercedes Benz Argentina SA; Sentencia

---

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala F, a efectos de resolver el Expediente N° 38.771-A, caratulado "MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. C/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que, en virtud de lo decidido en el pronunciamiento de fecha 16 de diciembre de 2024, IF-2024-137747642-APN-VOCXVI#TFN, en la que se resolvió -por mayoria- rechazar la excepción de prescripción interpuesta por la parte actora, en lo referente a la acción del Fisco para interponer multa y reclamar tributos, vuelven los autos a esta Vocalía a fin de expedirme sobre los cuestionamientos de fondo realizados por la firma MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. en su escrito recursivo.

II.- Que, sentado lo precedente, corresponde dilucidar en autos si la resolución apelada se ajusta a derecho. Que no resulta controvertido que, mediante las destinaciones de importación temporal Nros. 05 001 TG17 000574E, 05 001 TG17 000584F, 05 001 TG17 000590C, 05 001 TG17 000593F, 05 001 TG17 000594G, 05 001 TG17 000595H, 05 001 TG17 000596X, 05 001 TG17 000597J, 05 001 TG17 000620T, 05 001 TG17 000621U, la firma importadora MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. documentó el ingreso de diversos insumos para ser incorporados en el proceso de producción de automóviles y vehículos comerciales, al amparo del régimen conforme decreto 1439/96, por un plazo de permanencia cuyos vencimientos operaron entre las fechas 04/06/2007 y 19/06/2007.

Que por el régimen suspensivo al que se acogió la propia firma, la mercadería documentada quedó sometida a la obligación de ser reexportada para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia -conf. artículo 250 C.A.- o eventualmente, a convertirse su importación en definitiva, dentro de los plazos previstos en el artículo 271 del Código Aduanero.

Que las resoluciones aduaneras vigentes a la fecha de registro del despacho que nos ocupa -Res. ANA 127/92 y sus modificatorias-, concretan en detalle la manera de demostrar por los beneficiarios del régimen, el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería, determinando las declaraciones, datos y requisitos que deben aportarse al efecto, así como la forma en que deben imputarse y descargarse dichos insumos al momento de

la presentación de los respectivos permisos de embarque.

Que, al no existir -inicialmente- constancias del cumplimiento de la obligación contraída al efectuar la importación temporaria, el servicio aduanero consideró incumplida la obligación de reexportar parte de la mercadería, y dispuso la instrucción de sumario administrativo, imputándole la comisión de la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, oportunidad en que, asimismo, se reclamó el pago de los tributos considerados adeudados.

Que este Tribunal Fiscal tiene dicho en reiterada jurisprudencia que sólo puede demostrarse la reexportación de la mercadería con los permisos de embarque o solicitudes de destinación de exportación debidamente oficializadas, teniendo en cuenta sus cumplidos e imputación específica a la DIT en cuestión y con los certificados de tipificación y clasificación (CTC) que correspondan.

Que queda a cargo de la importadora la obligación de presentar los documentos aduaneros que permitan la acreditación de la reexportación para consumo en término de la totalidad de la mercadería (permisos de embarque o destinaciones), así como también, en el caso, por tratarse de mercadería que sería sometida a un proceso de perfeccionamiento industrial, de los Certificados de Tipificación y Clasificación, que acrediten la cantidad e identidad de los insumos importados en la mercadería exportada.

Que el Certificado de Tipificación y Clasificación (CTC) resulta un documento fundamental para evaluar la descarga de un despacho de importación temporaria, ya que permite determinar la cantidad de insumo importado que fue utilizada en la elaboración del producto que finalmente es exportado, así como los porcentajes de pérdidas, residuos, mermas y sobrantes resultantes del proceso productivo llevado a cabo por la empresa.

Que, conforme el informe OI N°12502OG08001017T elaborado en fecha 03/08/2012 por el Departamento Grandes Operadores- División Aduanas Domiciliarias y Factorías, que se encuentra glosado a fs. 504 de las actuaciones administrativas, se concluyó que "(...) de acuerdo a la consulta en Discoverer, sobre destinaciones de subregimen TG17, por el año 2005, efectuadas a la empresa del asunto, se constato que presenta destinaciones con unidades pendientes de cancelación. También se efectuó consulta en el Sistema Informático María, encontrando las destinaciones en estado Salida, con unidades pendientes de cancelación...", procendiendo a la incorporación posterior de las carpetas contendoras de las destinaciones temporales (fs. 510/519), al aforo de la mercadería (fs. 514/569), y a la determinación de los tributos y la multa (fs. 570 act. Adm.), corriendo vista de todo lo actuado a la apelante conforme disposición de fecha 14/11/2017 (fs. 573 Act. Adm.), dictándose finalmente la resolución aqui cuestionada.

Que la apelante sostiene en su recurso, que ha cumplido con las obligaciones derivadas del régimen especial de importación temporal, esto es la reexportación dentro del plazo conferido para ello, manifestando que la cancelación de las destinaciones de importación temporaria de las empresas automotrices no se realizaban informáticamente al tiempo de producirse el vencimiento de la DIT involucrada, sino que la propia Aduana domiciliaria interviniente debía efectuar la cancelación manual, a partir de las declaraciones juradas presentadas por el despachante de aduanas. Que a partir del dictado de la Resolución Gral. AFIP 1796/04, dictada el 22 de diciembre de 2014, se dispuso que las destinaciones en cuestión, con o sin transformación, sean canceladas automáticamente a través del SIM, sosteniendo que cualquier error que pueda existir en dicho sistema, respecto a la correcta cancelación de la misma, no le resulta imputable.

III.- Que a efectos de determinar si se ha configurado la infracción imputada a la apelante, corresponde efectuar el análisis de la prueba aportada en autos.

Que en la instancia administrativa, la firma importadora no acompañó la documentación pertinente para demostrar el cumplimiento del régimen especial al cual se acogió en relación a las destinaciones en infracción, al tiempo de contestar la corrida de vista conferida en el sumario citado.

Que, al momento de interponer el recurso de apelación, no ha brindado copias de los permisos de embarque mediante los cuales se habría dado cumplimiento con la reexportación de la mercadería ingresada temporalmente, con sus correspondientes hojas de descarga, que permitan cotejar las cantidades de insumos reexportados, como tampoco ha aportado los Certificados de Tipificación y Clasificación que amparen esas operaciones.

Por otra parte, corresponde destacar que la falencia probatoria tampoco fue subsanada con la producción de la prueba informativa oportunamente ofrecida por la accionante. Que a fs. 69/72 contestó el pedido de informes la Dirección General de Aduana, a quien se le requirió que remitiera a este Tribunal, copias de las declaraciones juradas relativas a las destinaciones en trato, quien ha aportado información mediante la Nota Nro. 92/18 AD DCA de fecha 27/09/2018 en la que se indica “(...) que la denuncia realizada por el área Grandes Operadores, radicó en la no presentación de la declaración jurada de cancelación por ésta área o en dependencias de la Aduana domiciliaria, consultada oportunamente la firma, la misma adujo no guardar o no tener archivos de esos años, ni en soporte papel, ni diskette, ni CD, ratificándose por ende la denuncia oportunamente realizada”.

Que asimismo, la División Oficios correspondiente a la Aduana Domiciliaria Daimlerchrysler ha contestado que "(...) las destinaciones del año 2005 Aduana 01, TIPO TG17000574E, 584F, 590C, 593F, 594G, 595H, 596X, 597J y 620T, se encuentran en estado denunciado, debido a la falta de presentación de las declaraciones juradas en cuestión..." (ver. 77/78).

Atento la situación descripta, no cabe más que concluir que resulta correcto lo manifestado por el servicio aduanero respecto de la no reexportación de la mercadería importada temporariamente, por lo que se concluye que la firma importadora MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. ha incurrido en la comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero.

IV.-Que, en cuanto al quantum de la multa impuesta por el servicio aduanero, la firma recurrente ha solicitado graduar la pena en función de los dispuesto en los arts. 915 y 916 del Código Aduanero. Al respecto, corresponde señalar que la aquí demandada ha determinado que el monto de la multa sea equivalente a UNA VEZ el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería amparada por las destinaciones en trato, en la suma que asciende a $150.807,80.-

En virtud de lo expuesto, advirtiendo que la Dirección General de Aduana no tuvo en cuenta ningún antecedente infraccional para imponer la condena, limitándose a graduarla en una vez, como se ha descripto precedentemente, corresponde desestimar los agravios formulados en relación a este punto.

V.- En consecuencia, resulta ajustado a derecho confirmar la infracción endilgada por la Aduana, dejando a salvo el criterio asumido por el suscripto -por razones de celeridad y economía procesal, y en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala- en relación a la potestad sancionatoria de la Administración, esbozado ya en numerosos precedentes (“Aluar Aluminio Argentino SACI y Otro c/ DGA s/ Apelación”, expte. Nº 24.840, del 02/12/13; “Blanco, Eduardo Jorge c/ DGA s/ Apelación”, expte. Nº 24.553-A, del 03/12/13 y “Nutribras SA c/ DGA s/ Apelación”, expte. Nº 36.507-A, del 06/03/12, entre otros).

VI.- Que, bajo tales premisas, corresponde liquidación a efectos de determinar los tributos y multa adeudados, en relación a lo cual, cabe aclarar, que no resulta procedente la aplicación de las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.

Que resulta de aplicación la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos caratulados “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ D.G.A.”, de fecha 26/11/2019, donde se expidió, en relación a las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, 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.”; ello con fundamento en que en el caso "Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA", fallado el 23 de agosto de 2011, la Corte consideró -tal como adecuadamente lo resumió la señora Procuradora Fiscal en su dictamen- que las percepciones establecidas en los citados reglamentos no constituyen pagos a cuenta de tributos cuyos hechos imponibles recaigan sobre las operaciones de importación.”

Ello así, habiendo transcurrido, en el presente caso, el período fiscal al que correspondían dichas percepciones (fecha en la que se consideró importada a consumo la mercadería importada temporariamente) corresponde declarar extinguida la facultad del servicio aduanero para reclamar dichos anticipos.

VII.- Que, por lo demás, corresponde pronunciarse en relación al planteo efectuado por la firma recurrente respecto de la tasa de interés en dólares aplicada por el servicio aduanero, donde considera que las tasas previstas en las Resoluciones del MEyFP 492/06 y 841/10, de 2 y 3% respectivamente, resultan excesivas, adjudicándoles carácter confiscatorio, que conllevan un enriquecimiento sin causa del Estado; y sosteniendo que la actualización de los montos fijados en moneda estadounidense debería practicarse con una tasa de interés del 1% concordante con la Resolución ME 21/91.

Que, en tal sentido, y sin perjuicio del criterio sustentado por el suscripto en el precedente “ALPEMAR S.R.L c/DGA s/ recurso de apelación”, Expte. n° 36.199-A, sentencia de fecha 21/12/18 –entre muchos otros-, habida cuenta el inveterado y mayoritario criterio de esta Sala “F” en la materia, por estrictas razones de celeridad y economía procesal, máxime teniendo en cuenta el tiempo transcurrido desde la interposición del recurso de apelación bajo examen, como así también el recorrido procedimental del presente expediente, corresponde aplicar la tasa de interés legal prevista en el artículo 794 del Código Aduanero y normas concordantes –Resoluciones ministeriales Nros. 598/2019, 559/2022, 3/2024 y Resoluciones Nros. 598/2019-, a los fines de la liquidación tributaria definitiva.

Conforme lo expuesto, VOTO por:

1) Confirmar el artículo 1° de la Resolución DE PRLA Nº 9608/2017, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 15803-126-2012, en cuanto condena a la firma Mercedes Benz Argentina S.A. al pago de multa, la que asciende a un total de PESOS CIENTO CINCUENTA MIL OCHOCIENTOS SIETE CON 80/100 ($150.807,80.-). Costas a la actora.

2) Confirmar parcialmente el artículo 3° de la resolución DE PRLA Nº 9608/2017, en cuanto intima el pago de tributos, los que ascienden a un total de DOLARES ESTADOUNIDENSES CIENTO DOS MIL SETECIENTOS SETENTA Y SEIS CON 70/100 ($102.776,70.-), con más los intereses legales devengados desde el 16/11/2017 hasta su efectivo pago. Costas a la actora.

3) Revocar parcialmente el artículo 3° de la Resolución DE PRLA Nº 9608/2017, en cuanto intima el pago de los rubros IVA Adicional y la percepción del Impuesto a las Ganancias. Costas al Fisco Nacional.

4) Distribuir las costas de lo resuelto en los puntos 2) y 3) en un 60% a cargo de la actora y en un 40% a cargo del Fisco Nacional (DGA).

El Dr. Soria dijo:

Que adhiere en lo sustancial al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, SE RESUELVE:

1) Confirmar el artículo 1° de la Resolución DE PRLA Nº 9608/2017, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 15803-126-2012, en cuanto condena a la firma Mercedes Benz Argentina S.A. al pago de multa, la que asciende a un total de PESOS CIENTO CINCUENTA MIL OCHOCIENTOS SIETE CON 80/100 ($150.807,80.-). Costas a la actora.

2) Confirmar parcialmente el artículo 3° de la resolución DE PRLA Nº 9608/2017, en cuanto intima el pago de tributos, los que ascienden a un total de DOLARES ESTADOUNIDENSES CIENTO DOS MIL SETECIENTOS SETENTA Y SEIS CON 70/100 ($102.776,70.-), con más los intereses legales devengados desde el 16/11/2017 hasta su efectivo pago. Costas a la actora.

3) Revocar parcialmente el artículo 3° de la Resolución DE PRLA Nº 9608/2017, en cuanto intima el pago de los rubros IVA Adicional y la percepción del Impuesto a las Ganancias. Costas al Fisco Nacional.

4) Distribuir las costas de lo resuelto en los puntos 2) y 3) en un 60% a cargo de la actora y en un 40% a cargo del Fisco Nacional (DGA).

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y Dr. Guido Hernán Krolovetzky (20-26421576-6). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Garbarino y Soria, en su calidad de Vocal subrogante de la Vocalía de la 17° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.11.12 18:56:15 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.11.12 19:03:09 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.11.12 19:03:40 -03:00