Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-128872738-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 19 de Noviembre de 2025

Referencia: (Sentencia); Expte. N° 30.485-A; FERRERO ARGENTINA S.A.

En Buenos Aires, los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, se reúnen para resolver en los autos caratulados: "**FERRERO ARGENTINA S.A. c/ D.G.A. s/recurso de apelación"** Expediente **N° 30.485-A.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante la Resolución DE PRLA N°9985/10 la autoridad aduanera impuso al presunto responsable una sanción consistente en una multa y emitió el cargo correspondiente al determinar que incurrió en la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero ("CA"). La imputación se basa en el presunto incumplimiento del régimen de importación temporal, en tanto la firma FERRERO ARGENTINA SA SRL omitió cancelar en su totalidad la mercadería importada temporariamente mediante la destinación N° 99001IT14003573S ("DIT").

II.- Contra dicho pronunciamiento, la encartada interpone recurso de apelación, alegando que la imputación se basa en un informe de procedimientos técnicos equivocado y que no hace mención a nada. Señala que las copias aportadas de los Permisos de Embarque acompañados permiten concluir que se cancelaron la totalidad de las unidades ingresadas al amparo de la DIT. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Por su parte, el fisco se presenta y defiende la validez del acto administrativo. Luego de efectuar la negativa genérica de rigor, indica que los argumentos expuestos por la contraria no han podido desvirtuar la configuración de la infracción prescripta por el art. 970 del CA, como así tampoco la extinción de las obligaciones asumidas. Recuerda que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae exclusivamente sobre la importadora. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- En las condiciones indicadas, la cuestión de autos radica en determinar si se ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del CA, con respecto a la mercadería importada

temporariamente mediante la DIT N° 99001IT14003573S.

V.- Así las cosas, es imperioso recordar que el artículo 250 del CA establece: "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". Esto significa que la obligación fundamental establecida por el régimen a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

Asimismo, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del CA 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 CA, 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.**

En ese sentido, resulta dable mencionar que, al tratarse de una importación temporaria, la carga de la prueba que acredite el cumplimiento de 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) 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 registrará en forma temporaria 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.

De igual manera, debe ponderarse que, lo que está expresamente reglado, y específicamente respecto del régimen de perfeccionamiento del Decreto 1439/96 (Res. 72/92) –a cuyo amparo se efectuó la importación temporaria de autos–, mediante la Resolución ANA Nro. 127/92 y sus modificaciones, en el o en los respectivos permisos de embarque (de reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante) se debe consignar "...lo relativo al certificado de tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número del 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".

De modo tal que, ése es el mecanismo reglado e idóneo ("descarga" del DIT –eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida– en el o los PE) para acreditar el cumplimiento de la mentada obligación, sin perjuicio, claro está, de las facultades de control aduanero respecto de lo declarado o documentado en tal sentido.

VI.- En virtud de lo expuesto, y tras un examen minucioso de las constancias y pruebas obrantes en la causa, corresponde señalar que los Permisos de Embarque presentados por la actora carecen de las correspondientes hojas de descarga, las cuales fueron reemplazadas por meras declaraciones juradas. Esta omisión impide realizar el control necesario para vincular los insumos declarados en los distintos CTC con los productos efectivamente exportados en las operaciones cuestionadas.

En orden a lo manifestado, no cabe sino concluir que no resulta posible efectuar descarga alguna, toda vez que la documentación aportada no satisface los recaudos exigidos para acreditar de manera fehaciente la correspondencia entre los insumos y los bienes exportados.

VII.- En relación con los conceptos IVA adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias, debe recordarse la 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).

En el citado precedente, sobre esa base, se 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 (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".

En tal inteligencia del asunto, la DGA carece de facultades para exigir los importes en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

VIII.- Finalmente, cabe consignar en relación al Derecho Adicional, que corresponde aplicar la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "IEF Latinoamericana S.A." sentencia del 14/08/2013 que remite en lo pertinente a la causa "Frisher S.R.L." sentencia del 14/08/2013, en la que se revocó la exigencia del Derecho Adicional previsto en el art. 15 de la Resolución ME Nº 72/92, limitando el pago solo a los casos en que se solicita la importación para consumo de las mercaderías importadas temporariamente, y no en los casos en que al no regularizar en término la situación de los bienes, corresponda imponer de las sanciones previstas por el art. 970 del C.A. Por consiguiente, en el caso de autos, no corresponde el pago del Derecho Adicional previsto en el art. 23 del Decreto Nº 1439/96, atento a que no se ha configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su aplicación, por lo que corresponde revocarlo modificando la exigencia tributaria.

IX.- En consecuencia, por todo lo expuesto anteriormente, corresponde modificar la exigencia tributaria, conforme se detalla a continuación:

LIQUIDACIÓN DIT 99001IT14003573S

Ítem 1

Concepto	%	Importe
Base Imponible		81.016,60
Derechos de Importación	0	-
Tasa de Estadística	0.50	405,08
Derecho Específico		40.022,21
Base IVA		121.443,89
IVA	21	25.503,22
TOTAL		**65.930,51**

Así las cosas, el monto total adeudado en concepto de tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de $ 65.930,51 con más CER e Intereses.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Confirmar el artículo 2 de la Resolución DE PRLA N°9985/10, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N°12197-10147-2005.
2. Confirmar parcialmente el artículo 4 de la citada resolución, declarando que la suma adeudada en concepto de tributos asciende a $ 65.930,51 con más CER e Intereses. Revocarlo en cuanto a la exigencia de derecho adicional, IVA adiciona e impuesto a las ganancias.
3. Costas por sus respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al Voto que antecede.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1. Confirmar el artículo 2 de la Resolución DE PRLA N°9985/10, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N°12197-10147-2005.
2. Confirmar parcialmente el artículo 4 de la citada resolución, declarando que la suma adeudada en concepto de tributos asciende a $ 65.930,51 con más CER e Intereses. Revocarlo en cuanto a la exigencia de derecho adicional, IVA adiciona e impuesto a las ganancias.
3. Costas por sus respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.11.19 13:54:37 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.11.19 14:08:35 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.11.19 18:05:44 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.11.19 18:07:03 -03:00