Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-129283594-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 20 de Noviembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expte. 33.213-A; ALBA CÍA ARGENTINA DE SEGUROS SA c/ DGA s/ recurso de apelación

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales titulares de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), con la presidencia del vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"ALBA CÍA ARGENTINA DE SEGUROS SA c/ DGA s/ recurso de apelación", Expte. 33.213-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** ALBA CÍA ARGENTINA DE SEGUROS SA interpone recurso de apelación contra la resolución 23/2013, dictada en marco de las actuaciones administrativas SA 38-11-004-2, mediante la cual se le formuló cargo en concepto de tributos en los términos del art. 970 del Código Aduanero ("CA"), en su carácter de aseguradora. Referencia las actuaciones administrativas. Planta la inconstitucionalidad del derecho adicional creado por art. 23 del decreto 1439/96. Funda su planteo en el principio tributario de legalidad consagrado en la Constitución Nacional ("CN") en su art. 19. Hace mención que el art. 277 del CA faculta al Poder Ejecutivo a crear regímenes especiales de importación temporal, pero no lo legitima para crear tributos, extremo que tiene terminantemente prohibido, aun por decreto de necesidad y urgencia (art. 99 CN). Considera que hay una inexistencia delegación legislativa y tal fin cita jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Asimismo, manifiesta la improcedencia del reclamo por IVA adicional y ganancias, en tanto se trata de impuestos internos que no tienen conexión directa con los tributos regidos por la legislación aduanera. Cita doctrina y jurisprudencia. Finalmente ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se revoque la resolución apelada con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana****:* El Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (29/37). Relata los hechos del caso y realiza la negativa de rigor. Destaca que los argumentos expuestos no han podido desvirtuar la configuración de la infracción prevista por el art. 970 del CA y ello, toda vez, que no quedo acreditada la reexportación en el expediente administrativo. Agrega que la carga de la prueba del cumplimento de las obligaciones inherentes a régimen de importación temporal recae sobre la importadora. Aclara que contrariamente a lo sostenido por la actora, la finalidad primordial del seguro de caución es la eliminación del riesgo de la mora del deudor y que, en efecto, el siniestro se configura con el incumplimiento de la obligación principal, sin que sea necesario demostrar la insolvencia del Tomador. Manifiesta que, mediante la garantía, la firma importadora asegura la importación temporaria, previéndose el exceso que pudiere resultar por aplicación del art. 1122 del CA, quedando constituido el garante en mora de pleno derecho por el

vencimiento del plazo, sin necesidad de ninguna otra intimación judicial o extrajudicial, considerándose los plazos perentorios. Respecto al agravio de la actora de la improcedencia de la percepción del impuesto a las ganancias e IVA, manifiesta que su mandante en ningún momento definió el hecho generador de la obligación tributaria, imponiendo a la recurrente un impuesto que no esté contemplado previamente por una ley, dictada según los procedimientos establecidos en la Constitución Nacional para la sanción de las mismas. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 38 se tiene por contestado el traslado y se intima a la representación fiscal a que acompañe las actuaciones administrativas, las que se tienen por acompañadas a fs. 40 y se abre la causa a prueba. A fs. 43/57 la DGA contesta el oficio. El 28.10.2025 se cierra el período probatorio y se elevan los autos a la Sala "E". El 14.11.2025 se resuelve no poner los autos a alegar y se llama para el dictado de la sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SA 38-11-004-2 se inician con la nota 214/10 (REGS TMP) de fecha 29.06.10 informando que la firma General Vegetables SA no registra cancelación de la mercadería por parte del exportador o despachante. A fs. 2/3 se agrega *print* de pantalla de consulta declaración detallada y a fs. 4 se agrega el sobre de la destinación. A fs. 5 obra la planilla de aforo N° 380/2010 y a fs. 6 se determina la multa y los tributos. Se agregan *print* de pantalla –consulta de una garantía global o unitaria y sistema de registro- (fs. 7/10). A fs. 11/12 se instruye a sumario contencioso y corre vista a las partes a las partes (fs. 13), la que les es notificada con fecha 18.04.11 a la aseguradora (fs. 17) y con fecha 15.04.11 a la sumariada (fs. 18). Se agrega el alcance 13289-9831-2011. A fs. 24ref/26ref contesta la vista General Vegetables SA y a fs. 32/39 lo hace la aseguradora. Se agrega el alcance 13289-10261-2011. A fs. 43/44 se tienen por presentadas a la partes y se abre la causa a prueba por el término de cuarenta (40) días. A fs. 54/56 la aseguradora Alba Cía. Argentina de Seguros SA plantea la nulidad del procedimiento, revocatoria que le es rechazada con fecha 23.02.12 (fs. 57). Se agrega el alcance 12437-9477-2012. Con las constancias de fs. 60/64 se deja constancia que la firma sumariada se encuentra concursada. A fs. 65 se ponen los autos a alegar. A fs. 71/74 se dicta el dictamen 37/2013 de fecha 25.02.13. Finalmente, a fs. 75/80 luce la resolución 23/2013, apelada en autos.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -23/2013-, en cuanto formula cargo por los tributos adeudados contra la empresa aseguradora por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA, se ajusta a derecho.

V.1.- Con relación a las destinaciones de importación temporaria, el artículo 250 del CA 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 de este es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado al efecto.

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"*. En estos casos, 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.

La destinación involucrada en autos fue documentada en los términos del decreto 1330/04 -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 360 días, prorrogable por única vez otro plazo igual (arts. 1°, 6° y 9° del mencionado decreto y art. 3° de la resolución MEP

384/2006). La mercadería importada de acuerdo con este régimen no paga los tributos que gravan la importación para consumo ni la tasa de estadística, con excepción de las demás tasas retributivas de servicios.

Que, para acceder a dicho beneficio, el decreto impone al beneficiario la obligación de obtener el Certificado de Tipificación de Importación Temporaria -CTIT- que emite la Secretaría de Industria, Comercio y de la Pequeña y Mediana Empresa y que debe presentarse en oportunidad de tramitarse la solicitud de destinación suspensiva de importación temporaria ante la DGA. Asimismo, el CTIT es el documento que determina la relación insumo/producto, detallando insumos, mermas, sobrantes, residuos y/o pérdidas que conforman el producto (art. 15).

Que cabe recordar que es doctrina de nuestro Alto Tribunal que el acogimiento a un régimen de excepción importa con idéntico alcance el sometimiento voluntario al cumplimiento de los requisitos exigidos a tal efecto y obsta a su impugnación ulterior (Fallos 255:216, 285:410, 299:221, 307:1582, entre otros; CSJN, en autos "Medefin S.A.", sentencia del 01/10/91).

V.2.- Aclarado ello, se destaca que la Aduana formuló el cargo contra la actora en su carácter de aseguradora, conforme las pólizas de seguro Nro. 541431 y 564354, correspondiente a la importación temporaria identificada como DIT 08038IT14000267P, cuyas copias obran a fs. 51/52 y 53/54, por la que se aseguró a la Dirección General de Aduanas la suma de PESOS CIENTO OCHO MIL OCHOCIENTOS ($108.800) y PESOS CIENTO VEINTIDOS MIL CUATROCIENTOS ($122.400), respectivamente, *que resulte obligado a efectuarle "General Vegetables SA*", como consecuencia de la destinación involucrada en autos.

En consecuencia, y toda vez que no existe en autos documentación alguna que permita verificar la regularización en término de la mercadería ingresada temporariamente, corresponde que se abonen los tributos 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 del CA, siendo responsable de su pago el importador y su aseguradora. En efecto, el importador de la mercadería 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 por la importación para consumo.

Se destaca que en virtud de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "FRISHER S.R.L (TF 16.236-A) c/ A.N.A" corresponde excluir de la liquidación el derecho adicional previsto por el art. 20 del decreto 1330/04. Asimismo, en virtud del criterio del Máximo Tribunal en la causa "CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/En-DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/Dirección General de Aduanas" corresponde excluir del cálculo de los tributos a las percepciones de IVA adicional y de ganancias, dado que según dicho precedente al encontrarse vencido el plazo para presentar la declaración jurada de los tributos, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de las mencionadas percepciones.

En función de lo expuesto, corresponde reliquidar la exigencia tributaria que luce a fs. 5/6 de las act. adm., conforme el siguiente detalle:

Ítem 1 DIT 08038IT000267P	
Base imponible -fs. 5/6 act. adm.-	$ 35.005,00
Derechos de importación 14%	$ 4.900,70
Tasa de estadísitca 0,5%	$ 175,03
Base IVA	$ 40.080,73
IVA 21$	$ 8.416,95
Total tributos	**$ 13.492,68**
TC $3,926000	$ 52.972,25

Por lo que, de la liquidación practicada, la deuda por tributos asciende a la suma de **$52.972,25**, con más los intereses del art. 794 del CA, contados a partir de los diez días de la fecha de notificación de la corrida de vista (18.04.11 v. fs. 17 de las act. adm.). Conforme pólizas 541431 y 564354 la aseguradora deberá responder hasta el límite de las sumas aseguradas -$108.800 y $122.400-.

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

1.- Confirmar parcialmente la resolución 23/2013, dictada en marco de las actuaciones administrativas SA 38-11-004-2, en cuanto formula cargo contra la aseguradora, declarando que ALBA CÍA ARGENTINA DE SEGUROS SA adeuda la suma de **$52.972,25**, en concepto de tributos respecto de la DIT 08038IT14000267P, (hasta el límite de la suma asegurada conforme pólizas 541431 y 564354) con más los intereses del art. 794 del CA, con costas.

2.- Revocar parcialmente la resolución 23/2013, dictada en marco de las actuaciones administrativas SA 38-11-004-2, en cuanto exige el pago del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y ganancias, con costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente **SE RESUELVE**:

1.- Confirmar parcialmente la resolución 23/2013, dictada en marco de las actuaciones administrativas SA 38-11-004-2, en cuanto formula cargo contra la aseguradora, declarando que ALBA CÍA ARGENTINA DE SEGUROS SA adeuda la suma de **$52.972,25**, en concepto de tributos respecto de la DIT 08038IT14000267P, (hasta el límite de la suma asegurada conforme pólizas 541431 y 564354) con más los intereses del art. 794 del CA, con costas.

2.- Revocar parcialmente la resolución 23/2013, dictada en marco de las actuaciones administrativas SA 38-11-004-2, en cuanto exige el pago del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y ganancias, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA)

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.11.17 13:52:34 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: 2025.11.20 14:50:58 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.11.20 14:51:32 -03:00