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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-132191935-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Noviembre de 2025

Referencia: Sentencia; Expte. nº 38.510-A; "ABBOTT LABORATORIES ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, para dictar sentencia en los autos caratulados **"ABBOTT LABORATORIES ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", expte. nº 38.510-A,**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- A fs. 17/22, se presenta por apoderado, la firma epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución (DE PRLA) n° 6672/17, recaída en el expediente SIGEA n° 12206-13123-2009, en cuanto le formula cargos por la presunta infracción al art. 970 del C.A. al amparo del D.I.T. n° 05 073 IT16 000352 X, intimándosele el pago de una multa de $ 151.059,18, más la suma de U$S 26.280,35 y $ 72.225,68 en concepto de tributos. En primer término, efectúa una breve reseña de los antecedentes que dieran origen al dictado de la resolución apelada. Plantea la nulidad de la resolución apelada por carecer de motivación. Sostiene que el motivo del rechazo de la documentación acompañada por su parte no fundamenta el decisorio, tampoco hay referencia al dictamen técnico requisito elemental para tener por válida la condena y su reclamo tributario. Expresa que la disquisición existente entre la importación temporal que establece una cantidad en kilos y la de insumos importados en litros, se encuentra explicada por el organismo técnico correspondiente INTI-QUIMICA. Hace referencia a una causa de similares características que la absuelve en base al aporte de la nota aclaratoria mencionada. Plantea la prescripción de la acción el Fisco para percibir tributos e imponer penas. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- A fs. 35/39, la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la actora que no sean objeto de un expreso reconocimiento de su parte. Efectúa un relato de los hechos y contesta los agravios de la actora. Hace referencia a los arts. 250, 251, 257, 265 y 271 del C.A. Realiza consideraciones respecto al art. 970 del C.A. Sostiene que se encuentra acabadamente comprobado que la firma importadora no regularizó en término la situación de la mercadería en trato. Considera que la nulidad opuesta por la actora es ineficaz, absurda e infundada. Asimismo, rechazada la prescripción planteada. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas que acompaña, hace reserva del Caso Federal y solicita se confirme la resolución apelada, con

costas.

III.- A fs. 40, se abre la causa a prueba (producida a fs. 100/101, 115/119, 120/127, 139/150, 151/156 y 157/159). A fs. 239, se declara clausurado el período de prueba. A fs. 259, se ponen los autos para alegar. A fs. 263/267, alega la firma ABBOTT LABORATORIES ARGENTINA S.A. y, a fs. 270/270 vta., lo hace el Fisco. A fs. 273, quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA n° 12206-13123-2009 se iniciam, a fs. 1, con la Nota de fecha 8/10/09 de la firma recurrente. A fs. 7, obra el Acta de Denuncia n° 533/09. A fs. 10, luce el sobre contenedor de la destinación n° 05 073 IT16 000352 X. A fs. 11, consta la Nota n° 11616/09 de la Sección Procedimientos Técnicos. A fs. 16, se dispone la instrucción de sumario. A fs. 20, obra la liquidación de multa y tributos. A fs. 23/23 vta., se corre vista de todo lo actuado a la firma ABBOTT LABORATORIES ARGENTINA S.A. y a la firma aseguradora CHUBB ARGENTINA SEGUROS S.A. A fs. 34, se notifica la firma recurrente (17/04/17). A fs. 28/29 y 36/39, las partes contestan la vista conferida. A fs. 48, luce la Nota n° 5815/17 de la Sección Operativa y Registral. Finalmente, a fs. 51/55 vta., se dicta la Resolución (DE PRLA) n° 6672/17, aquí apelada.

V.- En primer término, corresponde tratar el agravio planteado por la recurrente en cuanto entiende que la resolución apelada carece de motivación en los términos de los incs. d) y e), del art. 7 de la Ley de Procedimientos Administrativos.

Al respecto, señaló que el servicio aduanero omitió pronunciarse -en el acto decisorio- sobre el rechazo de la documental aportada, y en cuanto al procedimiento, indicó la falta de referencia al dictamen jurídico respectivo que debe obrar en todo procedimiento administrativo, siendo ello fundamental a los efectos de una condena válida.

Que se advierte que el acto administrativo aquí apelado, contiene las respectivas razones de hecho (DIT 05 073 IT16 000352 X) y de derecho (infracción al régimen de importación temporal) que fundamentan el dictado del mismo.

En lo que respecta a la falta de referencia del dictamen jurídico administrativo, cabe recordar que el inc d), art. 7 de la Ley n° 19.549, establece que el dictamen “proveniente de los servicios permanentes de asesoramiento jurídico” es un requisito esencial del acto administrativo cuando este último “pudiere afectar derechos subjetivos e intereses legítimos”.

En lo particular, debe señalarse que el art. 10, del Decreto n° 618/97, dispone que: “(…) Previo al dictado de resolución y como requisito esencial, el juez administrativo no abogado requerirá dictamen del servicio jurídico”.

En el caso, la resolución ha sido suscripta por la Jefa del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros y la responsable del Departamento Procedimiento Legales Aduaneros, ambas abogadas. Por ende, las funcionarias al ostentar el título de abogadas resguardan en lo que aquí respecta los principios de juridicidad y legalidad requeridos, no resultando esencial la intervención del servicio jurídico permanente, en lo que concierne al ámbito de aplicación contemplado por el Decreto precitado.

Por lo tanto, no se colige en la especie, que el acto administrativo cuya nulidad absoluta e insanable se plantea haya sido emitido sin motivación y fuera del procedimiento reglado. Por el contrario, la Aduana expresa sus razones, las cuales -independientemente de ser compartidas o no- dan sustento suficiente para considerar al acto válido en cuanto a sus formas y requisitos esenciales según lo dispuesto en la Ley de Procedimiento Administrativo (Ley 19.549).

En suma, considero que no se constata en el sumario, error o vicio alguno, que causaren a las agraviadas indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia, por lo cual, atento a la posibilidad de la firma importadora, en esta instancia de ofrecer y producir prueba con toda amplitud y exponer todos los argumentos que estimen convenientes, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

En virtud de ello, corresponde rechazar el pedido de nulidad efectuado.

VI.- En segundo lugar, corresponde tratar la excepción de prescripción de la acción del Fisco para imponer multas y para percibir tributos.

En lo que se refiere a la imposición de la pena de multa, los artículos 934 y 935 del Código Aduanero determinan que "la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de CINCO (5) años", plazo que "comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción...".

Respecto de la acción para percibir tributos, el artículo 803 de la referida normativa también establece un plazo de cinco años que, al igual que lo dispuesto en el artículo 935, comienza a correr a partir del día primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado, conforme los términos del artículo 804, primera parte, de la Ley 22.415.

En el presente caso, por aplicación de las normas citadas resulta que el plazo de prescripción de la acción del Fisco para imponer multa y percibir tributos comenzó a correr a partir del 1/1/08, toda vez que la destinación n° 05 073 IT16 000352 X tuvo vencimiento en fecha 2/1/07, operando dicha prescripción el día 31/12/12.

A diferencia de lo que pretende la actora, el auto por el que se dispuso la apertura del sumario administrativo, de fecha 17/9/12, obrante a fs. 16 de las actuaciones administrativas, interrumpió el curso de la prescripción de la acción del Fisco para imponer multas -art. 937, inc. a), del C.A.-, y suspendió el curso de la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos -art. 805, inc. a), del C.A., "hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión".

Además corresponde añadir que, reanudado el plazo de cinco años para la prescripción de la acción del Fisco para imponer multas, el mismo volvió a ser interrumpido por el dictado de la resolución condenatoria n° 6672/17, de fecha 6/9/17, en los términos del art. 937, inc. d), del C.A.,

Teniendo en cuenta los plazos precedentemente mencionados, surge que no se ha producido la pretendida prescripción de la acción del Fisco para imponer multas y para percibir tributos, por lo que corresponde desestimar el planteo de la firma actora en tal sentido.

VII.- Que, ahora, debe resolverse sobre la procedencia de los tributos y multa reclamados a la firma ABBOTT LABORATORIES ARGENTINA S.A., por infracción al art. 970 del C.A.

De la compulsa de las actuaciones administrativas surge que mediante el D.I.T. nº 05 073 IT16 000352 X, la firma recurrente documentó la importación temporaria, en los términos del Decreto n° 1439/96, de la mercadería consistente en *"Los demás Los demás --Los demás -Eteres acíclicos y sus derivados halogenados, sulfonados, nitrados o nitrosados: ETERES, ETERES-ALCOHOLES, ETERES-FENOLES, ETERES - ALCOHOLES - FENOLES, PERÓXIDOS DE ALCOHOLES, PERÓXIDOS DE ETERES, PERÓXIDOS DE CETONAS (AUNQUE NO SEN DE CONSTITUCIÓN QUÍMICA DEFINIDA), Y SUS DERIVADOS HALOGENADOS, SULFONADOS, NITRADOS ONITROSADOS."*, que ubicó en la P.A. 2909.19.90.900B, por una cantidad de 1950 kg, con un valor FOB total de 99.996 dólares estadounidenses.

El vencimiento del plazo de reexportación, se produjo el 2/1/07 conforme aparece en el Acta de Denuncia n° 533/09 y de la Nota n° 11616/09, fecha que no se encuentra controvertida en autos.

Que habiendo acaecido el mencionado plazo, sin constancia alguna de haberse reexportado la mercadería importada temporalmente, el servicio aduanero procedió a disponer de la instrucción del sumario contencioso por presunta infracción de la firma importadora al art. 970 del C.A.

Al contestar la corrida de vista en sede aduanera, la importadora denunció que mediante los permisos de embarque n° 06 073 EC03 004156 N, 2018 X, 1410 D, 5370 M y el CTC n° 1236, había descargado la totalidad de la mercadería

importada temporariamente.

Sin embargo, la Sección Operativa y Registral mediante la Nota n° 5815/17 informó que no era posible determinar la cancelación del DIT, toda vez que no resultaba de aplicación el CTC aportado, ya que la unidad de medida declarada en el mismo para el insumo, no se correspondía con la unidad de medida declarada en el la destinación de trato.

En consecuencia, dictó la resolución que aquí apela, condenando a la importadora al pago de una multa y formulando cargo por los tributos adeudados, respecto de la operación de importación involucrada.

VIII.- 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 D.I.T. -eventualmente por cantidades parciales del mismo 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 y Clasificación, 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.

IX.- En esta instancia la recurrente funda su principal agravio en el hecho de que, la diferencia en la unidad de la medida en cuanto a la DIT (kg) y el CTC (litros), ha quedado resuelto con la declaración que hace el organismo técnico INTI-QUIMICA a través de la Nota de fecha 8/5/09.

Contrariamente a lo esperado por la firma actora, ha de señalarse que es imposible poder cotejar el cruce documental requerido, a los fines de determinar la reexportación de la mercadería importada temporalmente, con los datos aportados en la nota aludida, en virtud de que los P.E. involucrados no precisan la unidad de medida de la mercadería obrante en la hoja de descarga. Además, la rectificación del CTC n° 1236 no específica en cuanto a la cantidad de muestra aportada, si la cantidad a la que se refiere posee la equivalencia o no, por ende, la relación insumo/producto no puede determinarse de acuerdo con los datos obrantes.

Asimismo, es imposible obviar el hecho de que las unidades de medida entre uno y otro documento no cuentan con la misma magnitud, ya que los kilos es una unidad que mide la cantidad de materia que tiene un objeto, mientras que el litro es una unidad de volumen o capacidad, que indica el espacio que ocupa un líquido o la cantidad de líquido que cabe en un depósito o recipiente.

Aun así, la aquí recurrente por medio de la destinación n° 06 073 IC81 000275 V, de fecha 31/05/06, importó a consumo la cantidad de 6,92 kg. de la mercadería relacionada a la DIT de trato, que serán tenidos en cuenta a los efectos de la determinación tributaria.

Por lo demás, cabe afirmar que la firma importadora es responsable de la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., respecto de la totalidad (1950 kg.) de la mercadería importada temporalmente mediante el DIT n° 05 073 IT16 000352 X, como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones asumidas al acogerse, voluntariamente, al régimen excepcional de importación temporaria.

X.- A los efectos de la determinación de los tributos adeudados, debo referirme a la liquidación tributaria practicada en las actuaciones administrativas.

En cuanto a las percepciones del IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, en orden a lo dispuesto 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" corresponde declarar que en el caso de autos se dan los presupuestos de hecho y de derecho analizados por nuestro Máximo Tribunal, por lo que considero que no corresponde la exigencia de las percepciones en cuestión.

XI.- Se procede a practicar una nueva liquidación a la luz de la jurisprudencia de nuestro más Alto Tribunal aplicable al caso de autos.

Liquidación de tributos:

Valor en Aduana de la mercadería: U$S 109.241,24

Derechos de Importación (2%): U$S 2.184,82

Tasa de estadística (0,5%): U$S 546,20

Base imponible I.V.A: U$S 111.322,60

I.V.A (21%): U$S 23.514,18

Total de tributos adeudados: U$S 26.245,20

Liquidación de multa:

Valor en Aduana de la mercadería: $ 335.687,06

Derechos de Importación (2%): $ 6.713,74

Tasa de estadística (0,5%): $ 1.531,00

Base imponible I.V.A: $ 343.931,80

I.V.A (21%): $ 72.225,68

Total de multa adeudada: $ 80.470,42

30% valor en aduana: $ 100.706,12

Tipo de cambio utilizado en la liquidación: $ 3,062 (fs. 20 de las act. Adm.)

En virtud de lo expuesto, corresponde declarar en estos autos, que el importe adeudado en concepto de multa asciende a la suma de CIEN MIL SETECIENTOS SEIS PESOS CON DOCE CENTAVOS ($ 100.706,12) y en concepto de tributos la suma de VEINTISEIS MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y CINCO DÓLARES CON VEINTE CENTAVOS (U$S 26.245,20) todo ello sin perjuicio de los intereses devengados sobre dichos rubros hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos de los arts. 794 y concordantes del C.A.

XII.- En cuanto al *quantum* de la multa, calculada en una vez y media (1 y 1/2) el monto de los tributos que gravan la

importación para consumo de la mercadería en infracción, sobre la base de las constancias obrantes a fs. 49 de las actuaciones administrativas, resulta insuficiente a los fines de considerarse antecedentes infraccionales firmes por parte de la firma importadora, toda vez que no es posible precisar -de la impresión de pantalla acompañada por la Aduana- si tal antecedente cuenta efectivamente con una resolución definitiva firme.

En relación con ello, debe señalarse que la impresión del "Reporte por Número de Registro" donde aparece únicamente el número del fallo y la leyenda "firme" con su respectiva fecha, no puede contemplarse como antecedente válido en aras de calificar a la actora como reincidente, para tal condición se requiere de la incorporación de documentos o instrumentos que permitan aseverar los hechos alegados oportunamente.

Sobre ello, el art. 927 del C.A., contempla el supuesto de aquel que habiendo sido condenado por resolución firme por una infracción o un delito aduanero, cometiese una nueva infracción aduanera, calificándolo como "reincidente".

En cuanto a esto último, puede afirmarse que no se ha acreditado la reincidencia de la actora, dado que el supuesto antecedente mencionado por la Aduana no puede calificarse como antecedente computable en los términos de los arts. 927 del C.A. Así las cosas, en ejercicio de las facultades previstas en los arts. 915 y 916 del C.A, resulta procedente reducir la multa impuesta a una sola vez el importe de los tributos.

XIII.- En cuanto a las costas, éstas deben ser impuestas a la firma actora en lo que respecta a la multa y tributos exigidos en el Considerando XI y; costas a la demandada en cuanto exige los rubros IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, conforme a lo señalado en el Considerando X.

Atento a lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Confirmar parcialmente el art. 1 de la Resolución (DE PRLA) n° 6672/17, recaída en el expediente SIGEA n° 12206-13123-2009, en cuanto condena a la firma recurrente al pago de una multa por comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., por el importe de CIEN MIL SETECIENTOS SEIS PESOS CON DOCE CENTAVOS ($ 100.706,12), con costas.

2.- Confirmar parcialmente el art. 3 de la Resolución, declarando que el monto de tributos a exigir a la actora asciende a la suma de VEINTISEIS MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y CINCO DÓLARES CON VEINTE CENTAVOS (U$S 26.245,20) con más los intereses correspondientes de conformidad con lo previsto por el art. 794 C.A., con costas a la actora.

3.- Revocar parcialmente el art. 3° de la Resolución, en cuanto exige los rubros IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, conforme a lo señalado en el Considerando X, con costas a la demandada.

Así lo voto.-

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo. ASÍ LO VOTO.-

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1. Confirmar parcialmente el art. 1 de la Resolución (DE PRLA) n° 6672/17, recaída en el expediente SIGEA n° 12206-13123-2009, en cuanto condena a la firma recurrente al pago de una multa por comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., por el importe de CIEN MIL SETECIENTOS SEIS PESOS CON DOCE CENTAVOS ($ 100.706,12), con costas.

2. Confirmar parcialmente el art. 3 de la Resolución, declarando que el monto de tributos a exigir a la actora asciende a la suma de VEINTISEIS MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y CINCO DÓLARES CON VEINTE CENTAVOS (U$S 26.245,20) con más los intereses correspondientes de conformidad con lo previsto por el art. 794 C.A., con costas a la actora.

3. Revocar parcialmente el art. 3° de la Resolución, en cuanto exige los rubros IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, conforme a lo señalado en el Considerando X, con costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian 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: 2025.11.26 15:57:57 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: 2025.11.28 19:40:17 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: 2025.11.28 19:40:45 -03:00