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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-135759577-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 9 de Diciembre de 2025

Referencia: TFN Nº 38.568-A; Magalcuer SA; Sentencia

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala F, a efectos de resolver el Expediente Nº 38.568-A, caratulado "MAGALCUER S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 157/160 se presenta la firma MAGALCUER S.A., mediante apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nº 4856, dictada en fecha 18 de octubre de 2016, en el marco de las actuaciones SIGEA Nº 12197-18501-2005, por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el artículo 970 del Código Aduanero, en relación a la destinación de importación temporaria DIT Nº 05 001 IT14 006542 E. Afirma que la mercadería fue exportada en su totalidad, y que ello surge de la documentación aportada junto a su presentación. Señala que, en relación al Permiso de Embarque (PE) 05 073 EC03 012248 N, el despachante consignó equivocadamente el número de CTC – debiendo declarar 1024-3, solicitud 061-007507-97 – debido a un error de tipeo. Por otro lado, en cuanto a la supuesta descarga "en demasía" de 63,65 m2, explica que se, al momento de declarar, se incluyó – en tres Permisos de Embarque – el 3% correspondiente a las pérdidas. Agrega que los insumos fueron empleados en su totalidad en la fabricación de los productos finales que se exportaron, dentro del plazo de permanencia establecido al concederse el beneficio, por lo que resulta inadmisible considerar que se haya configurado la infracción al artículo mencionado, como el hecho imponible tributario. Ofrece prueba documental, pericial e informativa. Hace reserva del caso federal y solicita se haga lugar al presente recurso.

II.- Que a fs. 166/169 la representación fiscal contesta el traslado del recurso conferido. Niega todos y cada uno de los asertos esgrimidos por la contraria, que no fueran objeto de su especial reconocimiento. Efectúa un resumen de los hechos que tuvieron lugar en el trámite del sumario administrativo y de la normativa aplicable. Afirma que se encuentra comprobado que la firma importadora no regularizó en término la situación de la mercadería en trato, y que ello no fue rebatido en ningún momento por la actora. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita se dicte sentencia rechazando el planteo de la recurrente, con expresa imposición de costas.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-18501-2005 se inician a fs. 1/5 con la declaración

jurada presentada por la firma MAGALCUER S.A., ante la Dirección General de Aduanas, División importaciones-Procedimientos técnicos, en la que notifica la cancelación del Despacho de Importación Temporal 05001IT14006542E. A fs. 14 obra Nota 2109/06 (DE ASAT) de fecha 14/07/2006, donde se informan inconsistencias respecto a la declaración jurada y la documentación aportada por la apelante. A fs. 15 se encuentra la carpeta contenedora de la Destinación de Importación Temporal 05 001 IT14 006542 E. A fs. 18 obra el Acta de denuncia 2736/2011, de fecha 14/09/2011. A fs. 19 se encuentra la Nota 5450/2011 (SE PRTE), de fecha 14/09/2011, que establece que la denuncia se formula por la totalidad de la mercadería importada temporalmente. A fs. 22 se determinan los tributos y la multa. A fs. 25, con fecha 19/10/2011, se dispone la instrucción del sumario y se corre vista a la firma importadora y se cita a la Compañía de Seguros interviniente. A fs. 30 se efectúa nueva liquidación de tributos y determinación de la multa. A fs. 31 se rectifica parcialmente la corrida de vista. A fs. 43 se encuentra cédula dirigida a Magalcuer S.A., quien fue notificada en fecha 24/6/2016, efectuando su correspondiente descargo a fs. 44/45. A fs. 50 se encuentra la Nota 628/16 (DV CEXA), que concluye que se encontraría en infracción 203,02 metros cuadrados de la mercadería importada temporalmente, efectuándose nueva liquidación de tributos y determinación de la multa minima (fs. 51). A fs. 54/57 se dicta la Resolución DE PRLA Nº 4856, de fecha 18/10/2016, apelada en la especie.

IV.- Que corresponde dilucidar en autos si la resolución apelada se ajusta a derecho en lo que ha sido materia de recurso.

Que no resulta controvertido que, mediante la destinación de importación temporal Nº 05 001 IT14 006542 E, la firma importadora MAGALCUER S.A. documentó el ingreso de insumos para la producción de cinturones, clasificados en la P.A. 4107.91.10.000V, por un total de 3.452,52 metros cuadrados, al amparo del régimen conforme decreto 1439/96, por un plazo de permanencia cuyo vencimiento operó el 2 de septiembre de 2006.

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. art. 250 C.A. – o eventualmente, a convertirse su importación en definitiva, dentro de los plazos previstos en el artículo 271 de la ley 22.415.

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 la totalidad 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, en principio, 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, efectuado el análisis de la documentación incorporada en instancia administrativa – copias de los Certificado de Tipificación y Clasificación 1027/2003 (061-007507/97) y 5434/2002 (061-000089/02), y de los Permisos de Embarque 05001EC03035904X, 05073EC03011953P, 05073EC03011971P, 05073EC03011972Z, 05073EC03012099R, 05073EC03012247M, 05073EC03012248N, 05073EC03012264L, 05073EC03012463M, 05073EC03012468R y 05073EC03012868V –, mediante Nota Nº 628/16 (DV CEXA) de fecha 03/10/2016 (ver fs. 50 act. adm.), el servicio aduanero finalmente concluye que se encontrarían en infracción 203,02 metros cuadrados de la mercadería importada temporalmente, estableciendo que una parte – 63,65 m2 – se habría insumido demás conforme la relación insumo-producto declarada en el CTC 1027/03, y que los 139,37 restantes, descargados en el PE 05073EC03012248N, no serían considerados atento que, en el CTC 5434/02 imputado al mismo, se declara una relación insumo-producto en litros/unidades que difiere de la importada, cuantificada en metros cuadrados, dictándose con posterioridad la resolución aqui cuestionada.

Que la firma apelante sostiene en su recurso que ha cumplido con las obligaciones derivadas del régimen especial de importación temporal, esto es la exportación dentro del plazo conferido para ello, y que la diferencia en demasía advertida obedece a que, al momento de declararse la cantidad de insumos empleados en la producción, en lugar de restarse el 3% correspondiente a las pérdidas – porcentaje que surge del CTC definitivo 1027/03 – éste fue computado como “utilizado”; respecto del Permiso de Embarque 05073EC03012248N, refiere que el despachante ha incurrido en un error de tipeo al consignar el certificado en cuestión, pero que utilizó correctamente la aplicación del consumo del material importado temporalmente según lo determinado por el CTC 1027/03 citado. Adjunta documentación que, afirma, acredita que ha exportado totalmente el producto ingresado mediante la DIT involucrada en el presente sumario.

V.- Que a efectos de determinar si se ha configurado la infracción imputada a la apelante, corresponde analizar de la prueba documental aportada en autos.

Que la empresa recurrente acompaña, a fs. 6 de autos, la impresión correspondiente al seguimiento de las destinaciones suspensivas, en la que se enumera la totalidad de los Permisos de Embarque a través de los cuales se habría cancelado la mercadería ingresada temporariamente al amparo de la destinación en trato, pero lo cierto es que, a fs. 7/141, se agregan sólo algunos de los Permisos de Embarque mencionados, encontrándose pendientes las operaciones 05073EC03011284M, 05073EC03011449P y 05073EC03012650K, circunstancia – o bien, carencia – que impide analizar si las cantidades declaradas en demasía podrían eventualmente corresponder al porcentaje de pérdidas que ampara el CTC aplicable.

Que, en lo que respecta al P.E. 05073EC03012248N, la recurrente manifestó en su escrito recursivo, que "(...) debido a un error de tipeo el despachante declaro equivocadamente el número de CTC utilizado para descargar la DIT en cuestión en el PE 05073EC03012248N, debiendo haber sido consignado el CTC efectivamente utilizado para la descarga que es el N° 061-007507/97 (Definitivo 1027-03)...".

Que conforme surge de la copia acompañada fs. 84/94, efectivamente la firma indicó en el cuerpo del P.E. otro CTC (5434-02), pero no se aportaron copias del mismo, por lo que resulta imposible corroborar que el certificado citado ampare la reexportación de los insumos correspondientes a la destinación temporal; cabe destacar que dicha situación no fue mencionada en el descargo efectuado al momento de conferirle vista, en el marco del trámite del sumario administrativo, como tampoco ha presentado medios de prueba que acrediten la veracidad de sus afirmaciones respecto al error en el que habría incurrido el despachante de aduana interviniente.

VI.- Que, 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).

VII.- Que, bajo tales premisas, corresponde practicar 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, ello atento 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 dichos rubros, 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 S.A. (TF 22.179-A) c/ DGA", fallado el 23 de agosto de 2011, el Alto Tribunal 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.”

Por ende, 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.

VIII.- Que, en función de lo expuesto, se practica la siguiente liquidación:

Valor en Aduana USD 8137,04.-

Derechos de Importación (10%) USD 813,70

Tasa de Estadística (0,5%) USD 40,69

Base IVA USD 8.991,43

IVA (21%) USD 1.888,20

Total Tributos USD 2.742,59

Total Multa (TC 3,096 – fs. 51 AA) $ 8.491,06

Conforme lo expuesto, **VOTO** por:

1) Confirmar el artículo 3° de la Resolución DE PRLA Nº 4856/2016, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12197-18501-2005, en cuanto condena a la firma Magalcuer S.A. al pago de multa, la que asciende a un total de PESOS OCHO MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y UNO CON 06/100 ($ 8.491,06). Costas a la actora.

2) Confirmar parcialmente el artículo 5° de la Resolución DE PRLA Nº 4856/2016, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12197-18501-2005, en cuanto intima a la firma Magalcuer S.A. al pago de tributos, los que ascienden a un total de DOS MIL SETECIENTOS CUARENTA Y DOS DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 59/100 (USD 2.742,59), con más los intereses legales devengados desde el 24/06/16 hasta su efectivo pago.

3) Revocar parcialmente el artículo 5° de la Resolución DE PRLA Nº 4856/2016, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12197-18501-2005, en cuanto intima a la firma Magalcuer S.A. al pago de los rubros IVA Adicional y la percepción del Impuesto a las Ganancias. Costas a la demandada.

4) Las costas se distribuyen por sus respectivos vencimientos, las que se estiman en un 90% a cargo de la actora y en un 10% a cargo del Fisco Nacional (DGA).

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, SE RESUELVE:

1) Confirmar el artículo 3° de la Resolución DE PRLA Nº 4856/2016, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12197-18501-2005, en cuanto condena a la firma Magalcuer S.A. al pago de multa, la que asciende a un total de PESOS OCHO MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y UNO CON 06/100 ($ 8.491,06). Costas a la actora.

2) Confirmar parcialmente el artículo 5° de la Resolución DE PRLA Nº 4856/2016, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12197-18501-2005, en cuanto intima a la firma Magalcuer S.A. al pago de tributos, los que ascienden a un total de DOS MIL SETECIENTOS CUARENTA Y DOS DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 59/100 (USD 2.742,59), con más los intereses legales devengados desde el 24/06/16 hasta su efectivo pago.

3) Revocar parcialmente el artículo 5° de la Resolución DE PRLA Nº 4856/2016, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12197-18501-2005, en cuanto intima a la firma Magalcuer S.A. al pago de los rubros IVA Adicional y la percepción del Impuesto a las Ganancias. Costas a la demandada.

4) Las costas se distribuyen por sus respectivos vencimientos, las que se estiman en un 90% a cargo de la actora y en un 10% a cargo del Fisco Nacional (DGA).

Regístrese. Notifíquese a la Dra. María Carolina Foronda (27-30449547-8) y Dra. Mariana Arancedo (27-23091439-2). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.12.09 10:22:09 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 Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.12.09 10:47:55 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: 2025.12.09 10:48:45 -03:00