Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-138655760-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 15 de Diciembre de 2025

Referencia: Sentencia; Expte. Nº 34.697-A; "MAGALCUER S.A. c/DGA 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 **"MAGALCUER S.A. c/DGA s/recurso de apelación", Expte. Nº 34.697-A,**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que, a fs. 32/34 vta., se presenta, por apoderado, la firma importadora MAGALCUER S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 5757/2013 (DE PRLA) de fecha 04/09/2013, recaída en la Actuación 12210-2419-2008, en la que se la condenó al pago de una multa por haber incurrido en la infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero, y asimismo, se le exigieron los tributos de importación correspondientes, al considerar importada a consumo la mercadería en infracción, de conformidad con lo normado por el art. 274 ap. 1 inc. a) del mismo cuerpo legal. En primer término, efectúa un relato de los hechos, indicando que los productos importados temporalmente han sido utilizados en la confección de cinturones de cuero, que fueron exportados a través de los permisos de embarque que surgen del "Seguimiento de la Destinaciones Suspensivas – Detalle", los cuales adjuntó al presente. Refiere al art. 970 del Código Aduanero, mencionando que es inadmisible considerar configurada la infracción, ya que el insumo importado temporalmente fue reexportado oportunamente, luego de ser sometido a un proceso por el cual se lo incorporó a un producto final exportado. Asimismo, refiere a que, al haber sido la mercadería reexportada con anterioridad al vencimiento del plazo de la destinación, no se configuró el hecho imponible que da nacimiento a la obligación tributaria. Ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal, y finalmente solicita se haga lugar al recurso incoado.

II.- Que, a fs. 41/43 vta., la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Efectúa un relato de los hechos, niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria que no sean objeto de un expreso reconocimiento de su parte o surjan de las actuaciones administrativas, y sostiene los argumentos obrantes en los informes técnicos y el acto administrativo atacado. Refiere al Código Civil y Comercial, mencionando que es la actora quien debe acreditar un extremo que en definitiva no ha sido acreditado debidamente, y que, según el principio dispositivo

consagrado en el art. 377 del CPCCN, se impone a la recurrente la carga de probar lo que diga. Sostiene que la sanción impuesta por el servicio aduanero es correcta. Indica que la exigencia de cumplimentar con la reexportación de la mercadería o su regularización dentro del plazo otorgado por la aduana constituye una ineludible obligación del importador que permite la razonable posibilidad de constatación del debido cumplimiento del régimen de beneficio al que voluntariamente se acogió. Refiere a los arts. 250 a 277 del Código Aduanero, y al Anexo III de la Resolución 127/1992 A.N.A. Hace reserva del Caso Federal, ofrece prueba y solicita se rechace la apelación interpuesta por la actora.

III.- Que, a fs. 44, fueron acompañadas las actuaciones administrativas, que se agregan por cuerda, las cuales culminan con la Resolución N° 5757/2013 (DE PRLA) de fecha 04/09/2013, apelada en autos.

IV.- Que, a fs. 44, se abre la causa a prueba. A fs. 154, se declara clausurado el período de prueba. A fs. 173, se ponen los autos para alegar. A fs. 176/180 vta., alega la firma importadora MAGALCUER S.A. A fs. 183, los autos quedan en estado de dictar sentencia.

V.- Sentado lo precedente, corresponde resolver si la resolución aduanera, conforme la cual se condenó a la firma importadora al pago de una multa por haber incurrido en la infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero, y asimismo, se le exigieron los tributos de importación correspondientes, al considerar importada a consumo la mercadería en infracción de conformidad con lo normado por el art. 274 ap. 1 inc. a) del mismo cuerpo legal, es ajustada a derecho.

El art. 970 ap. 1 del Código Aduanero señala que "*El que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria o del exportación temporaria, según el caso, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de los tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo, según el caso, de la mercadería en infracción, multa que no podrá ser inferior al TREINTA (30%) por ciento del valor en aduana de la mercadería, aun cuando ésta no estuviere gravada…*".

A su vez, el art. 274 ap. 1 indica que "*La mercadería que hubiere sido sometida al régimen de importación temporaria se considerará importada para consumo, aun cuando su importación se encontrare sometida a una prohibición, en cualquiera de los siguientes supuestos: a) hubiere vencido el plazo acordado para su permanencia sin haberse cumplido con la obligación de reexportar* (…)".

VI.- Respecto de los hechos que motivaron la presente, éstos se originaron con el Acta N° 209/08, Nota N° 3998/08 SE PTEZ (Sección Procedimientos Técnicos, Aduana de Ezeiza) de fecha 16/04/2008, donde se informó la presunta infracción al régimen de destinación suspensiva prevista en el art. 970 del Código Aduanero, en relación con la mercadería amparada por la DIT 05073IT15000070E, oficializada el 25/04/2005, y con vencimiento el 25/04/2006.

En fecha 01/10/2008 se instruyó sumario contencioso contra la firma, y se corrió vista a la misma, por entender el servicio aduanero que no se regularizó la situación de la mercadería ingresada al amparo de la DIT referenciada, notificada el 17/05/2010.

El 02/06/2010 se presentó la imputada, ejerciendo su defensa y ofreciendo como prueba diversos print de pantalla del sistema de AFIP, del seguimiento de las destinaciones suspensivas, y copia de los CTC. Asimismo, solicitó que la totalidad de los permisos de embarque detallados en su escrito sean requeridos a la dependencia aduanera en que se encuentran archivados, y que para el supuesto de considerarse insuficientes los elementos acompañados, solicitó a su vez que se oficie al Organismo emisor del CTC a los fines de que informe si los ejemplares acompañados son auténticos.

Posteriormente, el 15/05/2013, la firma informó que no ha podido ubicar la documentación requerida por el sumariante, atento a que en fecha 14/11/2007 habría sufrido la toma de las instalaciones y destrucción y sustracción de bienes y elementos de la empresa, estimando que dicha documentación se encontraría entre los bienes sustraídos en aquella oportunidad.

Finalmente, en fecha 04/09/2013, se dictó la resolución objeto de las presentes, la cual condenó a la firma importadora al

pago de una multa por haber incurrido en la infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero, y asimismo, se le exigieron los tributos de importación correspondientes, siendo notificada en fecha 27/05/2014.

VII.- En primer término, cabe señalar que el legislador, al regular el instituto de la importación temporaria, expresamente consideró que se trataba de un régimen en el que la mercadería quedaba sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo acordado (art. 250 del C.A.).

En este sentido, y tratándose de un régimen especial y de excepción al cual se acogen voluntariamente las partes, se impone la carga probatoria en cabeza de los propios beneficiarios. Por ello, es la actora, en este caso, la que debe probar la reexportación de la totalidad de la mercadería, previo al vencimiento de la destinación en trato. Más aún, dicho régimen expresamente prevé la forma de acreditar la identidad entre la mercadería que se exporta y los insumos importados temporariamente, por lo cual no se puede alegar el desconocimiento de la normativa aplicable.

Es doctrina reiterada y uniforme del Superior 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, 218:410, 299:221, 307:1582, entre otros; CSJN, en autos “MEDEFIN S.A.”, sentencia del 01/10/91).

Cabe recordar que el mecanismo idóneo para acreditar dicho cumplimiento es mediante la “descarga” de la DIT -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.

En razón de lo desarrollado, es que debería surgir claramente del análisis de la documentación obrante en autos, que se ha reexportado la totalidad de la mercadería involucrada en la DIT, previo a que opere su vencimiento. Al ser un régimen especial, donde el importador goza de un beneficio, la evaluación de la prueba del cumplimiento del régimen debe realizarse de manera puntillosa, a fin de que no quede duda alguna al respecto.

En las presentes, no obran los permisos de embarque, con sus respectivas “descargas”, por los cuales se documentó la exportación de la mercadería involucrada. De hecho, la firma importadora en su escrito obrante a fs. 72/73 de las actuaciones administrativas, menciona que “(…) *hemos ofrecido como prueba documental al totalidad de los PE, solicitando que sean requeridos a la dependencia aduanera en que se encuentren archivados* ***ya que la empresa no ha podido ubicar la documentación requerida*** (…)” –el resaltado me pertenece-.

Sin perjuicio de ello, de las constancias –print de pantalla- remitidas por la aduana, tampoco surge que las exportaciones efectuadas por la firma guarden relación con la DIT involucrada en autos, ya que no consta el número de CTC. Por ello, no puede afirmarse que dichas exportaciones se corresponden con la mercadería importada temporariamente, quedando la misma pendiente de ser reexportada.

Asimismo, resulta indispensable la presentación del CTC, 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.

En el presente caso, si bien la actora acompañó como prueba documental copias de los mismos, éstos resultan ilegibles. Y, más allá de haber solicitado a la Secretaría de Industria, Comercio y PYME del Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas, que informe si las copias acompañadas de los CTC involucrados son auténticos, solo obra la remisión de la copia de uno de ellos.

Como consecuencia de lo desarrollado, considero que se encuentra configurada la infracción prevista en el art. 970 del

Código Aduanero, atento a que la firma no cumplió con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria, esto es, reexportar la totalidad de la mercadería involucrada previo al vencimiento de la DIT. Por ello, resulta ajustado a derecho la imposición de una multa y la exigencia de los tributos de importación correspondientes, al considerar importada a consumo la mercadería en infracción, de conformidad con lo normado por el art. 274 ap. 1 inc. a) del mismo cuerpo legal.

VIII.- Sentado lo anterior, corresponde analizar la procedencia de los conceptos de Derecho Adicional, IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, que conforman la exigencia tributaria de la resolución apelada.

En relación al Derecho Adicional, corresponde tener en cuenta el criterio sentado por la jurisprudencia de la CSJN en los fallos "Frisher SRL (TF 16.236-A) c/ A.N.A." y "IEF LATINOAMERICANA SA c/DGA s/ recurso de apelación" (TF 16.912-A) y, en consecuencia, corresponde excluir el mismo del monto reclamado a la actora.

En cuanto a las percepciones del IVA Adicional y del 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.

IX.- Que, conforme lo resuelto en el Consdierando precedente, se procede a practicar la siguiente liquidación:

Liquidación de tributos:

ITEM 1

Valor en Aduana de la mercadería: U$S 1400,33

Derechos de importación (18%): U$S 252,06

Tasa de estadística (0,5%): U$S 7,00

Base imponible I.V.A: U$S 1.659,39

I.V.A (21%): U$S 348,47

Total de tributos adeudados (ITEM 1): U$S 607,53

ITEM 2

Valor en Aduana de la mercadería: U$S 0,46

Derechos de importación (16%): U$S 0,07

Tasa de estadística (0,5%): U$S 0,00

Base imponible I.V.A: U$S 0,54

I.V.A (21%): U$S 0,11

Total de tributos adeudados (ITEM 2): U$S 0,19

Total de tributos adeudados (ITEM 1 Y 2): U$S 607,72

Que, por ello, corresponde fijar el importe adeudado en concepto de tributos a la suma de DÓLARES

ESTADOUNIDENSES SEISCIENTOS SIETE CON SETENTA Y DOS CENTAVOS (U$S 607,72), con más los intereses correspondientes, de conformidad con lo previsto por el art. 794 del Código Aduanero.

X.- Que, respecto al quantum de la multa, es menester señalar que la misma fue calculada en cuatro veces y media (4 y ½) 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. 111/117 de las actuaciones administrativas.

El art. 927 del Código Aduanero 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 virtud de ello, puede afirmarse que no se ha acreditado la reincidencia de la actora, dado que los supuestos antecedentes mencionados por la aduana no pueden calificarse como antecedentes computables en los términos del artículo mencionado. Resultan insuficientes, toda vez que no es posible precisar -de los print de pantalla acompañados por el servicio aduanero- si tales antecedentes cuentan con una resolución definitiva firme.

Así las cosas, y teniendo presente lo normado en los arts. 915 y 916 del mismo cuerpo legal, resulta procedente fijar la multa en una sola vez el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería en infracción.

XI.- Que, conforme lo resuelto en el Consdierando precedente, se procede a practicar la siguiente liquidación:

Liquidación de multa:

ITEM 1

Valor en Aduana de la mercadería: U$S 1400,33

Derechos de importación (18%): U$S 252,06

Tasa de estadística (0,5%): U$S 7,00

Base imponible I.V.A: U$S 1.659,39

I.V.A (21%): U$S 348,47

Total de tributos adeudados (ITEM 1): U$S 607,53

ITEM 2

Valor en Aduana de la mercadería: U$S 0,46

Derechos de importación (16%): U$S 0,07

Tasa de estadística (0,5%): U$S 0,00

Base imponible I.V.A: U$S 0,54

I.V.A (21%): U$S 0,11

Total de tributos adeudados (ITEM 2): U$S 0,19

Total de tributos adeudados (ITEM 1 Y 2): U$S 607,72

Tipo de cambio: U$S 1,00 = $ 3,047 (ver fs. 106 de act. admin.)

Que, por ello, corresponde fijar el importe adeudado en concepto de multa a la suma de PESOS UN MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA Y UNO CON SETENTA Y TRES CENTAVOS ($ 1.851,73).

XII.- En cuanto a las costas, las mismas se estiman en un 42% con respecto a los tributos y un 22% por la multa, en relación a la actora; y un 58% en cuanto a los tributos y un 78% por la multa, en relación a la demandada.

En virtud de todo lo expuesto, **VOTO** por:

1. Confirmar parcialmente el art. 3 de la Resolución N° 5757/2013 (DE PRLA) de fecha 04/09/2013, recaída en la Actuación 12210-2419-2008, en cuanto condena a la firma importadora MAGALCUER S.A. al pago de una multa que asciende a la suma de PESOS UN MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA Y UNO CON SETENTA Y TRES CENTAVOS ($ 1.851,73).

2. Costas por sus respectivos vencimientos, según lo indicado en el Considerando XII.

3. Confirmar parcialmente el art. 5 de la resolución mencionada, declarando que el monto de tributos a exigir asciende a la suma de DÓLARES ESTADOUNIDENSES SEISCIENTOS SIETE CON SETENTA Y DOS CENTAVOS (U$S 607,72), con más los intereses correspondientes de conformidad con lo previsto por el art. 794 del Código Aduanero, con costas según lo indicado en el Considerando XII. Téngase presente que los mismos fueron cancelados por la aseguradora, según LMAN 14073LMAN217913L, obrante a fs. 138 de las actuaciones administrativas.

4. Costas por sus respectivos vencimientos, según lo indicado en el Considerando XII.

5. Revocar parcialmente el art. 5 de la resolución en trato, en cuanto exige el pago de Derecho Adicional, y las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, conforme a lo señalado en los Considerandos VIII y IX, con costas por su orden.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero al voto del Vocal preopinante. ASÍ LO VOTO.-

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

1.- Confirmar parcialmente el art. 3 de la Resolución N° 5757/2013 (DE PRLA) de fecha 04/09/2013, recaída en la Actuación 12210-2419-2008, en cuanto condena a la firma importadora MAGALCUER S.A. al pago de una multa que asciende a la suma de PESOS UN MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA Y UNO CON SETENTA Y TRES CENTAVOS ($ 1.851,73).

2.- Costas por sus respectivos vencimientos, según lo indicado en el Considerando XII.

3.- Confirmar parcialmente el art. 5 de la resolución mencionada, declarando que el monto de tributos a exigir asciende a la suma de DÓLARES ESTADOUNIDENSES SEISCIENTOS SIETE CON SETENTA Y DOS CENTAVOS (U$S 607,72), con más los intereses correspondientes de conformidad con lo previsto por el art. 794 del Código Aduanero, con costas según lo indicado en el Considerando XII. Téngase presente que los mismos fueron cancelados por la aseguradora, según LMAN 14073LMAN217913L, obrante a fs. 138 de las actuaciones administrativas.

4.- Costas por sus respectivos vencimientos, según lo indicado en el Considerando XII.

5.- Revocar parcialmente el art. 5 de la resolución en trato, en cuanto exige el pago de Derecho Adicional, y las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, conforme a lo señalado en los Considerandos VIII y IX, con costas por su orden.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Titular de la Vocalía de la 17° Nominación) y Pablo A. Garbarino (Vocal Titular de la Vocalía 16° Nominación, ello en los términos del art. 1162 del Código Aduanero.-

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.12.15 14:01:37 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: 2025.12.15 17:35:55 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: 2025.12.15 17:37:15 -03:00