Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-139714009-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 17 de Diciembre de 2025

Referencia: (Sentencia); SIDERCA S.A.I.C.; EX-2019-73087332-APN-SGASAD#TFN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G”, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **“SIDERCA S.A.I.C. c/D.G.A. s/ Recurso de Apelación”, EX-2019-73087332-APN-SGASAD#TFN**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. En el caso de autos se discute la comisión de una infracción al régimen de admisión temporaria de mercadería.
La firma SIDERCA S.A.I.C. interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 5872/2017 dictada por el Jefe del Depto. Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N° 12210-157-2009, mediante la cual se la condena al pago de una multa de $122.549,10 en virtud de lo establecido por el art. 970 del C.A. y se la intima al pago de U$S 15.522,37 y $ 30.579,25 e intereses en concepto de tributos respecto al DIT N° 06 073 TG14 000100 T. En primer término, sostiene que la acción del Fisco se encuentra prescripta, por cuanto el auto de apertura del sumario no habría revestido entidad interruptiva, al carecer -según afirma- de los requisitos formales y sustanciales exigidos por la normativa vigente. Alega, además, que la inacción de la Administración configura una violación al derecho constitucional a obtener un pronunciamiento dentro de un plazo razonable, amparado por el art. 18 de la Constitución Nacional, citando jurisprudencia en respaldo de su postura. Subsidiariamente, manifiesta que Siderca S.A.I.C. cumplió en tiempo y forma con la totalidad de las obligaciones asumidas en el marco de la importación temporaria, acreditando la reexportación mediante la documentación pertinente. Se agravia, asimismo, respecto de la graduación de la multa aplicada, por considerar que resulta excesiva frente a las circunstancias del caso y sus antecedentes infraccionales. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva del caso federal y solicita la revocación de la resolución apelada, con costas.

II. Por su parte, el representante fiscal, al contestar el traslado, señala que el auto mediante el cual se dispuso la instrucción del sumario, suspendió el curso de la prescripción de la acción para percibir tributos e interrumpió la prescripción de la acción para imponer penas. Se opone al planteo de la violacion de la

garantía del plazo razonable. En relación a la cuestión de fondo, expone la normativa que reglamenta el régimen de importación temporal y resalta que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones asumidas recae sobre la importadora. En este marco, afirma que en autos se encuentra comprobado que la firma no regularizó en término la situación de la mercadería, razón por la cual le cabe el reproche legal. Por último, en relación a la graduación de la multa hace referencia a lo dispuesto por el art. 915 del C.A. resaltando que los antecedentes infraccionales podrían o no implicar reincidencia, pero no dejan de ser antecedentes a los fines de graduar la multa. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita se confirme el fallo aduanero, con costas.

III. En PV-2025-127886798-VOCXIX#TFN se elevan los autos a consideración de la Sala "G", que los pasa a sentencia.

IV. De las actuaciones administrativas SIGEA N° 12210-157-2009 surge que: a fs. 1 obra el Acta de Denuncia N° 43/09. A fs. 4 se encuentra agregada la carpeta del DIT N° 06 073 TG14 000100 T. A fs. 5/7 obra aforo y liquidación de tributos. A fs. 11, el 14/08/2012, se dispone la apertura de sumario. A fs. 12 obra nueva liquidación (de tributos y multa). A fs. 15/15vta. se corre vista de lo actuado. A fs. 24/30 contesta la vista conferida SIDERCA SAIC y acompaña documental que obra en sobre a fs. 36. A fs. 32 la Sección Operativa y Registral produce informe. A fs. 38/41 se dicta la Resolución DE PRLA N° 5872/17, apelada en autos.

V.- <u>Primera Cuestión:</u>

Sin perjuicio de los planteos introducidos por la recurrente, corresponde a este Tribunal señalar de oficio una circunstancia que no puede soslayarse: la observancia del principio del plazo razonable en el procedimiento administrativo que dio origen a la presente causa.

En efecto, de las constancias de autos surge que la operación de importación temporal fue registrada en 2006, con vencimiento en 2007. De allí, el cómputo de la prescripción comenzó en el año 2008 y venció el 31/12/2012. Sin embargo, la apertura de sumario recién fue dispuesta el 14/08/2012 y la corrida de vista el 01/05/2016, mediando entre ambos actos un lapso de casi 4 años, sin que obren actuaciones intermedias que fundamenten tal demora. Por lo tanto, dichas dilaciones resultan irrazonables y carentes de justificación administrativa.

Por otra parte, cabe recordar que el art. 75 inc. 22 de la Constitución Nacional otorga jerarquía constitucional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos, cuyo art. 8.1 reconoce el derecho de toda persona a ser oída dentro de un plazo razonable, mientras que el art. 25 garantiza la tutela judicial efectiva. Asimismo, el art. 18 de la Constitución Nacional asegura la defensa en juicio, la cual se ve menoscabada cuando la Administración prolonga indebidamente los plazos de sustanciación.

En consonancia con ello, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha enfatizado que todos los órganos estatales deben garantizar el respeto de estas garantías procesales en todas las instancias (caso *Tribunal Constitucional vs. Perú*, sentencia del 31/01/2001, párr. 69; caso *Baena, Ricardo y otros vs. Panamá*, sentencia del 02/02/2001; Opinión Consultiva OC-9/87, párr. 27). Esta doctrina incorpora al debido proceso la exigencia de que las decisiones se adopten y notifiquen en un tiempo prudencial, evitando situaciones de incertidumbre incompatibles con un Estado de Derecho.

A mayor abundamiento, la reciente Ley N° 27.742, al modificar la Ley N° 19.549 de Procedimientos Administrativos, introdujo el art. 1° bis, consagrando expresamente como principio rector el derecho a un plazo razonable en los trámites administrativos. Este parámetro normativo refuerza la obligación de la Administración de dictar y notificar sus actos en plazos adecuados, bajo sanción de nulidad por afectación de derechos fundamentales.

En consecuencia, la inactividad verificada en el trámite bajo examen vulnera la garantía de plazo razonable, lo cual conduce a declarar la invalidez del procedimiento sustanciado, al haberse desatendido pautas esenciales de raigambre constitucional y convencional que resultan inderogables aun de oficio.

VI. <u>Segunda cuestión:</u>

Sin perjuicio de lo expuesto, y en atención al criterio mayoritario de esta Sala “G”, corresponde analizar el planteo de nulidad del auto de apertura de sumario opuesto por la firma actora y la consecuente prescripción solicitada.

Para ello, cabe recordar que el art. 1094 del C.A. establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario.

De la compulsa del auto de apertura del sumario (obrante a fs. 11 de las actuaciones administrativas) se advierte que cumple con los extremos legales exigidos por el art. 1094 del C.A. para que se constituya válidamente y surta los efectos que la legislación aduanera atribuye. Es así que, del cotejo de las actuaciones administrativas surge que se efectuó, en forma previa a su dictado, el aforo de la mercadería y la liquidación de tributos (fs. 5/7).

Por lo expuesto, rechazado el planteo de nulidad por los fundamentos antes expuestos, corre la misma suerte el relativo a la prescripción.

VII.- Asi las cosas, corresponde analizar ahora el fondo de la cuestión. En ese marco, debe dilucidarse si la Resolución DE PRLA N° 6251/2009, mediante la cual se atribuye a la aquí actora la infracción del art. 970 del C.A. respecto de la mercadería documentada en el DIT N° 06 073 TG14 000100 T, se ajusta a derecho.

El art. 970 del Código Aduanero sanciona con multa a quien incumpla las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria (arts. 250 y ss., C.A.). Por su parte, el art. 274 del C.A. prevé: “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”. A su vez, el apartado 2 dispone que “quien hubiere importado temporariamente la mercadería será responsable de las correspondientes obligaciones tributarias, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondiere”.

En consonancia con jurisprudencia pacífica, en supuestos como el de autos recae sobre la importadora la carga de acreditar, de modo fehaciente, la reexportación de la mercadería ingresada temporariamente o, en su caso, su importación para consumo antes del vencimiento del plazo. La forma idónea de acreditar ello

es la descarga del DIT en los permisos de embarque correspondientes y/o la importación para consumo previa al vencimiento.

VIII. Del análisis de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12210-157-2009 surge que por el despacho cuestionado **se importaron 5.980,16 kg de mercadería de la P.A. 3403.19.00.200Q** (oficializado el 30/08/2006**)**.

A fin de considerar satisfechas las obligaciones del régimen instituido por el Decreto N° 1439/96, debe verificarse la exportación -como producto final- de la mercadería importada temporariamente, o bien su importación para consumo, dentro del plazo acordado (art. 250, C.A.). El decreto citado permite la importación temporal de insumos destinados a un proceso industrial, eximiendo del pago de tributos propios de la importación para consumo (salvo tasas retributivas de servicios), bajo estricto cumplimiento de las condiciones previstas.

IX. Con respecto al régimen en análisis, tanto el Dec. 1439/96 como la Res. M.E. y O.S.P. N° 72/92 imponen al beneficiario la obligación de gestionar el C.T.C. ante la Secretaría de Industria, sobre la base de la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos (art. 8, Res. 72/92 y art. 14, Dec. 1439/96). Este certificado fija la relación insumo–producto y permite a la Aduana verificar cuántos insumos importados temporariamente se consumen por unidad de producto exportado.

El formulario y contenido del C.T.C. están previstos en el Anexo III de la Res. S.I.C. N° 18/92, que exige consignar -entre otros datos- la posición arancelaria (P.A.) del producto a exportar, con lo cual el alcance de la relación insumo-producto queda anclado a esa mercadería y P.A. específicas. En síntesis, con base en dichos datos la Aduana puede determinar si los insumos fueron correctamente descargados en los permisos de embarque.

X. De las constancias obrantes en las actuaciones administrativas se desprende que la totalidad de la mercadería fue denunciada en infracción. No obstante, la actora sostiene haber acreditado su reexportación mediante los permisos de embarque acompañados en copia en sede aduanera (v. sobre de fs. 36), los cuales se encuentran mencionados en la declaración jurada obrante en el mismo.

Asimismo, la apelante declara aplicable a la operación el **Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.) N.º 4476-01** (solicitud C.T.C. N.º 061-012548/00), que establece la relación insumo–producto en los siguientes términos: **10 kg del insumo permiten la obtención de 25,472 toneladas del producto, con una pérdida del 1 %**.

La Aduana, sin embargo, denegó la descarga de la destinación, fundando su decisión en una presunta incongruencia entre la unidad de medida consignada en el C.T.C. y la declarada en los permisos de embarque presentados para acreditar la reexportación.

Así las cosas, de las constancias documentales acompañadas por la apelante se verifica que **dos permisos de embarque** -N.º **06 068 E613 02355 V** y N.º **06 008 EG13 003189 V**- consignan la **unidad de medida en toneladas**, idéntica a la prevista en el C.T.C., y hacen **expresa referencia tanto al certificado como a la D.I.T. N.º 06073TG14000010T**.

En ellos se declara la utilización efectiva de **7,427400 kg** y **79,089391 kg** del insumo, respectivamente, totalizando **86,516791 kg de grasa Kendex**, cantidad que corresponde considerar **reexportada y descargada del régimen**.

En consecuencia, la infracción del art. 970 C.A. **no puede configurarse respecto de la porción acreditada como reexportada**, debiendo circunscribirse su eventual aplicación al saldo remanente de **5.893,64 kg** no justificado.

Por su parte, los restantes permisos de embarque presentados por la actora consignan el producto exportado en **metros o unidades**, lo que impide su correlación técnica con el C.T.C. indicado -establecido en toneladas- y, por ende, su utilización a los fines de la descarga.

En virtud de lo expuesto, corresponde **revocar parcialmente** el acto apelado, **reconociendo la descarga de 86,516791 kg** e **imputando el cargo únicamente al saldo de mercadería no acreditado**.

XI. En cuanto al IVA Adicional y a la percepción de Impuesto a las Ganancias, corresponde remitirse a la doctrina de la C.S.J.N. en "Cladd Ita S.A. c/ EN - DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) c/DGA" (TF 22.343-A), sentencia del 26/11/2019. Allí se resolvió que, vencido el término para presentar las declaraciones juradas de esos tributos, la Aduana pierde la facultad de exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse, por tratarse de obligaciones legales distintas, con vencimiento propio e independientes de la existencia de deuda en el tributo al que se imputan (Fallos: 285:177; 302:504; 303:1496). En consecuencia, la DGA carece de facultades para reclamar IVA adicional y percepción de Ganancias en este caso.

XII. En virtud de lo expuesto, corresponde modificar la exigencia tributaria conforme se detalla:

D.I.T. N° 06 073 TG14 000100 T

V.A. U$S 39.688,13 **(Saldo de 5.893,64 kg)**

D.I. 14% U$S 5.556,33

T.E. 0,50 % U$S 198,44

B. I.V.A. U$S 45.442,9

I.V.A. 21% U$S 9.543

Total U$S 15.297,77

En consecuencia, los tributos adeudados por la mercadería en infracción -Derecho de Importación, Tasa de Estadística e IVA- ascienden a U$S 15.297,77 **con mas** intereses del **art. 794 del C.A.** hasta su efectivo pago.

XIII.- Finalmente, la recurrente solicita la atenuación de la pena impuesta en dos veces y media el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería en infracción. Al respecto, cabe destacar que tratándose de un acto administrativo dictado en el ejercicio de facultades

discrecionales, no corresponde que este organismo jurisdiccional sustituya al órgano administrativo competente en la determinación de la sanción aplicable.
Así, lo he sostenido en doctrina al establecer que, si bien cabe reconocer al juez autoridad para verificar el cumplimiento de los elementos reglados y descalificar a la administración cuando deja de observarlos, ello no implica que el juez se encuentre autorizado para suplir el silogismo practicado por ella, salvo que las premisas que lo componen se encuentren puramente regladas, en cuyo caso, el juez, como lo hemos advertido precedentemente, vería reducido su papel a activar el supuesto de hecho previsto en la norma (Cfr. La potestad sancionadora de la Administración y su control judicial de cara a la realidad normativa, ED-DCCLXIV-708).
Teniendo en cuenta las circunstancias de autos y ante la falta de acreditación por parte de la actora, tanto en la instancia aduanera dentro del plazo concedido al efecto como en la presente instancia, de los motivos alegados para justificar el incumplimiento del régimen al que se adhirió, estimo que no corresponde la atenuación de la multa impuesta.

Por lo tanto, se confirma el importe de $120.776, es decir, 2,5 veces el importe de los tributos que gravan la importación a consumo del saldo de mercadería considerado en infracción.

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

1. Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la actora, sin costas.
2. Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 5872/2017 dictada por el Jefe del Depto. Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N° 12210-157-2009 respecto de la multa por $ 120.776 y de los tributos por U$S 15.297,44 con mas intereses, por la infracción del art. 970 del C.A.
3. Revocar parcialmente los tributos en relación al saldo de mercadería exportado según Considerando X.-, la exigencia del IVA Adicional y de la percepción del Impuesto a las Ganancias.
4. Costas por sus respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial a la Segunda Cuestión del Voto que antecede y, en consecuencia, a la parte resolutiva.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero a la Segunda Cuestión del voto del Dr. Licht.

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

1. Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la actora, sin costas.
2. Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 5872/2017 dictada por el Jefe del Depto. Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N° 12210-157-2009 respecto de la multa por $ 120.776 y de los tributos por U$S 15.297,44 con mas intereses, por la infracción del art. 970 del C.A.
3. Revocar parcialmente los tributos en relación al saldo de mercadería exportado según Considerando

X.-, la exigencia del IVA Adicional y de la percepción del Impuesto a las Ganancias.

4. Costas por sus respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.12.17 11:08:05 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: 2025.12.17 13:56:39 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: 2025.12.17 15:08:43 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: 2025.12.17 15:09:15 -03:00