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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-57169793-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 28 de Mayo de 2025

Referencia: SENTENCIA;Expediente N° 38.356-A y su acumulado N° 38.478-A;NOVARTIS ARGENTINA S.A. y otro

---

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **"NOVARTIS ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 38.356-A** y su acumulado **"ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A."; Expediente N° 38.478-A,**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del Proceso</u>: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA N° 6150/2017 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 18/08/2017, en la actuación SIGEA N° 12206-6342-2007, en cuanto resuelve condenar a la coactora importadora al pago de una multa de 47.607,82 y formular cargo, conjuntamente a la citada en garantía, por tributos equivalentes a U$S 10.368,69 y 20.756,35, atento a encontrarla responsable de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., en relación a parte de la mercadería importada temporariamente mediante la operación N° 06073IT16000147L, con vencimiento el 12/06/2008.

II.- <u>Fundamentos de las apelaciones:</u>

***Coactora importadora:** A fs. 14/15 se presenta, por apoderado, la coactora importadora e interpone recurso de apelación contra la resolución aquí apelada. En primer lugar, relata los antecedentes del caso. A continuación, desarrolla sus agravios. Afirma que la mercadería importada fue reexportada en su totalidad y que ello se desprende de forma indubitable de la documentación acompañada en sede administrativa. Agrega que la supuesta diferencia entre la P.A., se verificó una enmienda en el nomenclador, pasándose a denominar 2934.99.61.000N. Especifica que no existe discrepancia alguna entre el producto importado y el tipificado en el CTC. Finalmente, solicita se revoque la resolución apelada.

***Coactora aseguradora:** A fs. 27/29 se presenta, por apoderado, la coactora aseguradora e interpone recurso de apelación contra la resolución aquí apelada. Asevera que la mercadería fue reexportada en su totalidad, en los términos de lo alegado por la importadora. Recuerda que el deber de responder debe circunscribirse al límite de la póliza y solicita su incorporación a la causa. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: A fs. 40/45 se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas antecedentes de la causa. Efectúa un relato de los hechos y formula una negativa general. Reseña la normativa correspondiente al régimen de importación temporal, el funcionamiento de la carga probatoria en cabeza del beneficiario, la existencia de la infracción, su carácter objetivo y las previsiones del C.A. que resultan aplicables. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal, y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12206-6342-2007 se inician a fs. 1/11 con la solicitud de cancelación del despacho. A fs. 12 se agrega la denuncia N° 117/09. A fs. 15 se incluye la carpeta original del despacho. A fs. 17/18 se efectuaron el aforo de la mercadería y la liquidación tributaria. A fs. 22, en fecha 10/09/2012, se dispone la instrucción de sumario. A fs. 26 y vta. se corre vista de lo actuado, en fecha 11/11/2016, notificada en fecha 06/12/2016 (fs. 31). A fs. 32/35 y 41/79 las coactoras contestan vista. A fs. 85 obran constancias del Registro de Infractores. A fs. 86/88 se dicta la resolución apelada, notificada a fs. 93 vta. A fs. 91/92 la importadora da cuenta del recurso interpuesto y acompaña formulario F4.

V.- Que a fs. 78 se declaró la causa como de puro derecho. En fecha 23/04/2025 se elevaron los autos a la Sala "G" (PV-2025-42259340-APN-VOCXXI#TFN). Finalmente, por IF-2025-427804620-APN-VOCXXI#TFN, en fecha 24/04/2025, pasaron a sentencia.

VI.- Que la cuestión de autos radica en determinar si se ha configurado la infracción prevista en el art. 970 del C.A. en relación a la mercadería importada temporalmente mediante la destinación antes referida.

Que el artículo 250 del C.A. 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 a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

Que, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del C.A. incrimina al que *"no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria"*. Sin duda, la obligación a la que la norma se refiere, primordialmente, es la prevista en el mentado artículo 250 del C.A., es decir: la exportación de la mercadería ingresada en forma suspensiva, **en la forma y condiciones en que el importador se obligó a exportar esos insumos.**

Que, cabe señalar que, tratándose en el caso de una importación temporaria, la carga de la prueba de haber cumplido con la obligación de reexportar la mercadería en término -como condición inexcusable a

fines de obtener la ventaja de importar mercadería sin el pago de los tributos que gravan las destinaciones definitivas- recae, indudablemente (como ha sido sostenido por pacífica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales. Son éstos los obligados de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera pertinente (permisos de embarque o despachos de importación a consumo) el cabal cumplimiento de sus obligaciones, debiendo además surgir de la referida documentación, una adecuada identidad entre los insumos importados temporariamente y los que se exportan (o nacionalizan). En suma, es el importador (o su garante) el que debe demostrar que el despacho que registrará en forma temporaria ha sido cancelado oportunamente, bastándole al servicio aduanero acreditar el mero vencimiento del plazo de permanencia acordado, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba.

Que el mecanismo reglado e idóneo ("descarga" del D.I.T. –eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida– en el o los P.E.) permite acreditar el cumplimiento de la mentada obligación, sin perjuicio, claro está, de las facultades de control aduanero respecto de lo declarado o documentado en tal sentido.

VII.- Que, previo a determinar si la actora dio cumplimiento o no a las obligaciones que asumió al momento de importar temporariamente la mercadería aquí comprometida, es preciso efectuar ciertas aclaraciones referidas a la importancia del C.T.C. en los regímenes de importación temporaria.

Que tanto el referido Decreto N° 1439/96 a cuyo amparo se autorizó la operación en trato establece en su artículo 14 que *"El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación —CTC—. A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes, indicando si estos últimos tienen valor comercial. El importador deberá sustituir esta declaración jurada por el Certificado de Tipificación y Clasificación —CTC— en el momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero."*

Que, en correlación, el siguiente artículo dispone que *"(…) La SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS tramitará las declaraciones juradas de insumos, mermas, residuos y sobrantes presentadas por los beneficiarios del régimen y emitirá el correspondiente Certificado de Tipificación y Clasificación —CTC—. Dicho certificado mantendrá su validez mientras no cambie la relación insumo-producto declarada. A los efectos enunciados en el párrafo anterior, la SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS SERVICIOS PUBLICOS queda facultada para solicitar a los organismos oficiales correspondientes, atento su especialización y competencia en la materia, la realización de los estudios técnicos necesarios a fin de emitir el correspondiente Certificado de Tipificación y Clasificación. La SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS emitirá el Certificado de Tipificación y Clasificación —CTC— en la medida en que la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes cumpla con los requisitos técnico-administrativos que se estipulen. La SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE*

ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS enviará copia de los Certificados de Tipificación y Clasificación emitidos a la ADMINISTRACION NACIONAL DE ADUANAS dependiente de la SECRETARIA DE HACIENDA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS, la que a su vez los comunicará a las Aduanas de todo el país.(…)".

Que el C.T.C. es el documento que establece la relación insumo-producto de manera que, a través de él, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados temporariamente fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Que el formulario conforme al cual los C.T.C. eran emitidos se encuentra previsto en el Anexo III a la Resolución S.I.C. Nro. 18/92. En tal anexo se establece que, además del Nº de solicitud del C.T.C., debe indicarse tanto la P.A. del insumo importado temporariamente como del producto para el cual el mismo es emitido (es decir, del producto a exportar). De manera que, el certificado describe cuál es el producto/mercadería a exportar e indica expresamente su P.A.

Que de ello se desprende que la relación insumo-producto establecida/certificada en el C.T.C. se refiere particularmente a la mercadería y a la P.A que en él se detalla.

Que, es en virtud de esos datos que surgen del certificado, (cuyo contenido, se encuentra definido en el Anexo III al Res. S.I.C. Nro. 18/92) la Aduana puede determinar si los insumos importados temporariamente fueron correctamente descargados en los P.E.

VIII- Que mediante la DIT bajo análisis (oficializada en fecha 09/06/2006) la firma NOVARTIS ARGENTINA S.A. importó temporalmente el insumo clorhidrato de tizanidina (1,5 kgs.), bajo la P.A. 2934.99.61.

Que, como se desprende de la Nota N° 4229/2017 (SE OPRE) la Sección Operativa y Registral de la Aduana de Ezeiza ratificó la denuncia, atento a que la P.A. incluida en el CTC no coincide con la incluida en la destinación en trato.

Que, de las constancias adjuntas al expediente principal, en concordancia con las obrantes en las actuaciones administrativas se desprende que asiste razón a la coactora importadora en cuanto a que **la mercadería fue debidamente reexportada, además de haber sido parcialmente importada a consumo.** Ello se desprende, para mayor claridad, del cuadro adjunto a continuación:

DOCUMENTAL EN ACTUACIONES ADMINISTRATIVAS					
PERMISO DE EMBARQUE	**FECHA**	**DESCARGA DIT**	**CANTIDAD**	**SOL./CTC**	**OBSERV.**
08073IC81000287D	12/6/2008	SI	1,13 kgs.	667/00	Importación a consumo
06073EC03011621X	21/9/2006	SI	0,1359	061-008451	
07073EC03010302E	22/8/2007	SI	0,17333	667/00	
		TOTAL	**1,43**		
		5% de pérdida	Conf. CTC nros. 3371/01 y 667/00		

Que los permisos de embarque antes referenciados, así como los CTC citados en el cuadro fueron

acompañados por la coactora importadora, debidamente certificados por Escribano Público (fs. 47/79) de las actuaciones administrativas. Dicha documentación fue agregada por el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros a fs. 80.

Que, asimismo, también cabe tener en cuenta que los CTC aplicables prevén un margen de pérdida del 5% el cual también debe ser considerado.

Que, en efecto, el único cuestionamiento efectuado a la importadora se encuentra en la falta de coincidencia entre la P.A. entre los CTC y el despacho.

Que asiste razón a la coactora importadora en tanto explica que operó una modificación en la P.A. por intermedio del Decreto 690/2002 encontrándose vigente la P.A. que fue incluida en el despacho oficializado en el año 2006.

Que, no obstante ello, puede identificarse con claridad el producto importado en los CTC y en la DIT en trato: CLORHIDRATO DE TIZANIDINA.

Que decidir de otra forma, cuando efectivamente se puede constatar la efectiva reexportación (e importación a consumo) de la mercadería, implicaría desconocer la realidad de los hechos e incurrir en un claro exceso ritual manifiesto.

Que cabe recordar que se trata de un criterio utilizado para corregir el uso impropio de las normas procesales cuando se le asigna una prioridad equivocada a los aspectos formales sin atender a la solución justa del caso. (Cfr. definición dada por el Diccionario panhispánico del español jurídico, disponible en https://dpej.rae.es/)

Que es claro que, tal como lo ha delimitado la Corte Suprema de Justicia de la Nación, los jueces no pueden renunciar a la verdad jurídica objetiva por consideraciones meramente formales por lo que los tribunales siempre deben determinar la verdad sustancial por encima de los excesos rituales, ya que el logro de la justicia requiere que sea entendida como lo que es, es decir una virtud al servicio de la verdad (Fallos: 339:1615; 280:228). (Nota de jurisprudencia, Exceso ritual manifiesto: Panorama sobre sus principios generales, Corte Suprema de Justicia de la Nación, agosto 2024, disponible en https://sj.csjn.gov.ar/homeSJ/)

Que, por las razones expuestas, no cabe más que revocar la resolución aduanera apelada, con costas a cargo del Fisco.

Por todo lo expuesto, VOTO por:

1).- REVOCAR la Resolución DE PRLA N° 6150/2017 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 18/08/2017, en la actuación SIGEA N° 12206-6342-2007.

2).- Costas a cargo del Fisco.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1).- REVOCAR la Resolución DE PRLA N° 6150/2017 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 18/08/2017, en la actuación SIGEA N° 12206-6342-2007.

2).- Costas a cargo del Fisco.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.05.27 14:20:54 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.05.27 16:17:36 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: 2025.05.28 14:38:11 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.28 14:38:34 -03:00