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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-76122464-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 14 de Julio de 2025

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 30.546-A ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/DGA s/recurso de apelación", Expte. 30.546-A y su acumulado "CHEMOTÉCNICA S.A. c/DGA s/recurso de apelación", Expte. 31.170-AASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/DGA s/recurso

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales titulares de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y la Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante de la Vocalía de la 14a. Nominación), bajo la presidencia del vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/DGA s/recurso de apelación", Expte. 30.546-A** y su acumulado **"CHEMOTÉCNICA S.A. c/DGA s/recurso de apelación", Expte. 31.170-A**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 8479/11, dictada en las actuaciones administrativas SIGEA 12146-52-2005, que le formuló cargo por tributos en su carácter de aseguradora, con motivo del supuesto incumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal relativo a la DIT 02001IT14004147A. Opone excepción de prescripción sobre el reclamo referido al impuesto a las ganancias y el IVA. Cuestiona la determinación tributaria emergente de la resolución apelada, señalando que los rubros IVA adicional, anticipo de impuesto a las ganancias y derecho adicional no se encuentran alcanzados por la cobertura. Finalmente ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (29/33). Realiza la negativa de rigor y relata brevemente los hechos. Indica que según surge de las constancias del expediente el importador no habría cumplido con la reexportación total y completa de los insumos importados temporalmente. Agrega que en estos casos es la firma importadora o su responsable solidario quien debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación aduanera correspondiente que ha cumplido con sus obligaciones en tiempo oportuno. Manifiesta que de la lectura de las condiciones particulares de la póliza surge que la Aduana puede ir directamente contra la aseguradora, quien resulta liso, llano y principal pagador. Sostiene que el servicio aduanero liquidó los tributos de la importación y, por ende, la aseguradora debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria del tomador del seguro. Por último, acompaña como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva de caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A fs. 170/174 CHEMOTÉCNICA S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 8479/11, dictada en las actuaciones administrativas SIGEA 12146-52-2005, que la condenó por la comisión de la infracción del art. 970 del CA con relación a la DIT 02001IT14004147A. Plantea la nulidad del acto por el cual el servicio aduanero pretendió notificar la resolución apelada. Relata los hechos del sumario administrativo y luego detalla cómo fue efectivamente reexportada la mercadería importada temporalmente. Sostiene que se encuentra debidamente acreditada la inexistencia de infracción respecto de la totalidad de la mercadería importada temporalmente. Finalmente ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

IV.- A fs. 189/195 el Fisco contesta el traslado del recurso interpuesto por CHEMOTÉCNICA S.A. Relata los hechos del caso y realiza la negativa de rigor. Sostiene que el servicio aduanero no ha incurrido en nulidad alguna y cita jurisprudencia para fundar su postura. Recuerda que por las características de la figura infraccional en trato la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora, por lo que ella o su responsable solidario son quienes deben demostrar en forma fehaciente el cabal cumplimiento de las obligaciones asumidas. Por último, acompaña como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva de caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

V.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 45/58 y 63/85 obran respuesta a los oficios de parte de la DGA. A fs. 214 se resuelve acumular el expediente 31.170-A al que lleva el número 30.546-A. A fs. 216 se declara la causa de puro derecho no habiendo prueba pendiente y a fs. 226 se cierra el período probatorio. El 23.06.25 se elevan los autos a la Sala "E". El 27.06.25 se llaman los autos a sentencia.

VI.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 12146-52-2005 se inician con el acta de denuncia 838/04, por presunta comisión a la infracción prevista en el art. 970 del CA. A fs. 3 obra el sobre contenedor de la DIT 02001IT14004147A. A fs. 7 se determina la posición arancelaria y la valoración de la mercadería en infracción. A fs. 9 se dispone la instrucción de sumario contencioso. A fs. 11 se determinan los tributos y la multa. A fs. 12 se ordena correr vista de lo actuado, lo que se notifica el 05.05.08 a la aseguradora y el 28.05.08 a la importadora. A fs. 22/25 la aseguradora contesta la vista y a fs. 34/44 hace lo propio la importadora. Finalmente, a fs. 53/55 obra la resolución DE PRLA 8479/11, apelada en autos.

VII.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -8479/11-, en cuanto condena a CHEMOTÉCNICA S.A. y formula cargo por los tributos adeudados contra la empresa aseguradora por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA, se ajusta a derecho.

VII.1.- Con relación a la destinación de importación temporaria, el artículo 250 del CA 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 de importación temporaria para los beneficiarios de este es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado al efecto.

En cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del C.A. sanciona al que "*no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria*". En estos casos, la carga de la prueba de la reexportación y/o nacionalización de la mercadería en término recae sobre el beneficiario del régimen preferencial y es quien debe demostrar en forma fehaciente, mediante la documentación aduanera correspondiente, el cabal cumplimiento de sus obligaciones. En tal sentido, le basta al servicio aduanero acreditar el vencimiento del plazo de permanencia, por cuanto la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce la inversión de la carga de la prueba.

Sentado ello, cabe destacar que la destinación involucrada en autos fue documentada en los términos del decreto 1439/96 -que establece el régimen de importación temporaria para perfeccionamiento industrial- en virtud del cual la mercadería

que se importa para ser sometida a un proceso industrial debe ser exportada a consumo bajo la nueva forma resultante dentro del plazo de un año, prorrogable por otro plazo igual. La mercadería importada de acuerdo con este régimen no paga los tributos que gravan la importación para consumo ni la tasa de estadística, con excepción de las demás tasas retributivas de servicios.

Por su parte, la resolución ANA 479/95, vigente a la fecha de oficialización de la destinación, enumera la documental requerida a los fines de la cancelación de la importación temporaria, esto es, el permiso de embarque correspondiente a la reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante, en el cual se debe consignar *"... lo relativo al Certificado de Tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número de DIT (Aduana de registro-dígito), clase y cantidad de la mercadería importada, comprendida en la que se exporta y el vencimiento de la importación temporaria"* (Anexo III, punto 3.3.3.).

Para acceder a dicho beneficio, el decreto 1439/96 impone al beneficiario la obligación de obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación -CTC- que emite la Secretaría de Industria de acuerdo con las declaraciones de insumos, mermas, residuos y sobrantes presentadas por el importador. Al respecto, el art. 14 del citado decreto establece que: "*El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.). A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARÍA DE INDUSTRIA Y COMERCIO una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos y si los mismos tienen valor comercial (...)*". El CTC es el documento que establece la relación insumo/producto de manera que, a través de este, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados en forma temporaria fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Asimismo, de acuerdo con lo previsto por el Anexo III a la Resolución S.I.C. 18/92, en los CTC debe individualizarse tanto la posición arancelaria del insumo importado en forma temporaria como la del producto para el cual es emitido. De esta manera, el certificado describe cuál es la mercadería que se exporta e indica expresamente su posición arancelaria. Se recuerda que es doctrina de nuestro Alto 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, 285:410, 299:221, 307:1582, entre otros; CSJN, en autos "Medefin S.A.", sentencia del 01/10/91).

VII.2.- Teniendo en consideración la normativa antes reseñada y las constancias de autos, resulta que mediante la destinación 02001IT14004147A se documentó la importación temporaria de 15.960 kg de trimetril fosfito, para ser utilizados en la producción de preparados químicos, clasificado en la PA 2920.90.62.000U, operando el vencimiento del plazo para reexportar el 28.07.04.

Al interponer el recurso ante esta instancia, la firma importadora acompañó los permisos de embarque de exportación mediante los cuales manifiesta haber reexportado la totalidad de la mercadería importada temporalmente, confeccionando a su vez un cuadro donde realiza la descarga, que puede verse a fs. 172 de autos. Se destaca que tal planilla, mediante la cual se realiza la descarga y se indican los permisos de embarque de exportación comprometidos, ya había sido acompañada en instancia administrativa por el despachante de aduana interviniente (ver planilla obrante en el sobre contenedor de fs. 3 de las act. adm.).

Del análisis de los permisos de embarque (que pueden verse a fs. 101/165 de autos) y el CTC (que puede verse a fs. 43/44 de las act. adm. y fs. 98/99 de autos), es posible verificar y confirmar que los datos volcados por la importadora en la planilla con los datos de la cancelación (ver dentro del sobre contenedor de fs. 3 de las act. adm.) y en el cuadro de fs. 172 de autos, son correctos, por lo que la cancelación de la DIT se encuentra debidamente acreditada.

En consecuencia, no existiendo saldo pendiente de reexportación, corresponde revocar la resolución apelada.

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

1.- Revocar la resolución DE PRLA 8479/11, dictada en las actuaciones administrativas SIGEA 12146-52-2005.

2.- Imponer las costas en el orden causado, atento a que la documental que permite verificar la descarga fue acompañada por la importadora recién ante esta instancia.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que adhiero parcialmente a lo resuelto por el Dr. Juan Manuel Soria en cuanto no se encuentra configurado el supuesto previsto en art 970 del CA, conforme los fundamentos que expone en el Considerando VII.2 de su voto.

II.- Que, los permisos de embarque que permiten tener por acreditada la correcta descarga recién fueron presentados en esta instancia por lo tanto es claro que la recurrente no cumplió con el procedimiento previsto en el Dto. 1439/96 en cuanto no adjuntó en tiempo y forma la documentación necesaria para tener por acreditada la reexportación de los insumos importados temporalmente mediante la DIT 02001IT14004147A.

Que el punto 8 de la Res. ANA 479/95 indica que se debe presentar a la Aduana una declaración jurada por cada DIT conteniendo: *…Número y Año del Despacho de Importación Temporaria y Aduana por la que se registró, Permiso de Embarque: Número, dígito, año y Aduana donde se tramitó la operación Tipificación y Clasificación y Circular Interna en que fuera publicado, Detalle indicando la cantidad de mermas, residuos y sobrantes irrecuperables, Detalle indicando la cantidad de mermas, residuos y sobrantes con valor comercial, informando el número y año del Despacho de Importación y la Aduana de registro por la que se importaron definitivamente para consumo, Detalle de la cantidad de mercadería, importada para consumo, sin perfeccionamiento industrial, informando el número y año del Despacho de Importación y la Aduana de registro por la que se importó definitivamente para consumo, Detalle de la cantidad de mercadería exportada para consumo, sin perfeccionamiento industrial, informando número, año, dígito y Aduana del correspondiente Permiso de Embarque, Resumen de la declaración jurada que indique el total importado temporariamente y a consumo, exportado y las cantidades irrecuperables, y Detalle de los Certificados de Tipificación y Clasificación o copia de los mismos autenticadas por el Despachante de Aduana...*

En este orden de ideas, corresponde determinar, si la omisión resulta sancionable en alguno de los supuestos previstos en el CA, para lo cual este Tribunal es competente por aplicación de lo dispuesto en el art. 1143 de dicho plexo normativo, en cuanto lo faculta para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso, independientemente de lo alegado por las partes.

Que estimo, que dicha conducta encuadra en la infracción establecida en el art. 972 del CA, por cuanto tuvo como consecuencia la transgresión a los deberes impuestos en la legislación aduanera y la afectación al control aduanero.

El reproche aquí formulado, si bien se basa en los hechos tenidos en cuenta por el servicio aduanero en el resolutorio recurrido, no lo hace sobre la misma conducta endilgada por éste. Lo hace integrándolo con el libre accionar desplegado por la firma imputada que se reprocha como antijurídico, por la afectación de un bien jurídico tutelado que difiere de aquél que conforma el reproche aduanero. En definitiva, la condena que se impone en esta instancia comparte con aquél solamente el reconocimiento de una conducta ilícita.

Que en consecuencia corresponde reencuadrar la multa impuesta, según lo tipificado en el art. 972 del C.A. la que asciende a **$ 968,29 (pesos, novecientos sesenta y ocho con 29/100.-)** Calculada sobre el valor en Aduana y el tipo de cambio utilizado en la liquidación practicada a fs. 8 act. adm. y que por disposición de la Ley 27260 y la Resolución AFIP Nro. 4007/17, se encuentra condonada de pleno derecho y así se declara. Con costas por su orden (conf. art. 14 de la Resolución –AFIP- 3920/2016).

El distinto encuadre legal que se efectúa en autos, de ninguna manera afecta la garantía de la defensa en juicio, ya que se juzgaron los mismos hechos que fueron objeto de debate y prueba en la tramitación del sumario, y encuentra su justificación en la naturaleza del proceso, en el que prima la búsqueda de la verdad objetiva de los hechos, constituyendo un deber el encuadre de los mismos, dentro de las normas que resultan aplicables. En este sentido, la CSJN ha afirmado *que: "la normativa procesal, indispensable y jurídicamente valiosa, no se reduce a una mera técnica de organización*

formal de los procesos sino que, en su ámbito específico, tiene como finalidad y objetivo ordenar adecuadamente el ejercicio de los derechos en aras de lograr la concreción del valor justicia en cada caso y salvaguardar la garantía de la defensa enjuicio, ello no puede lograrse si se rehúye atender a la verdad objetiva de los hechos que de alguna manera aparecen en la causa como de decisiva relevancia para la justa decisión del litigio" (Fallos 302:1611).

Que corresponde señalar que tampoco se está violando el principio de la *reformatio in pejus*, en atención a que el monto de la multa impuesta por el servicio aduanero es claramente superior.

III.- Corresponde, entonces, revocar la resolución apelada en cuanto condena a la firma **CHEMOTECNICA S.A.** en los términos del art. 970, del CA y condenarla por la comisión de la infracción establecida en el art. 972 del C.A., con costas por su orden.

Por ello **VOTO POR:**

Revocar la resolución DE PRLA N° 8479, dictada en el marco de las actuaciones SIGEA 12146-52-2005, en cuanto condena a la firma **CHEMOTECNICA S.A.** por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., reencuadrando su conducta en la infracción tipificada en el art 972 del C.A. atento la presentación tardía de los Permisos de Embarque, condenándola al pago de la multa del 1% sobre el valor en Aduana de la mercadería en infracción, monto que asciende a la suma de **$ 968,29 (pesos, novecientos sesenta y ocho con 29/100.-)** la que por disposición de la Ley 27260 y la Resolución AFIP N° 4007/17, se encuentra condonada de pleno derecho y así se declara. Con costas por su orden (conf. art. 14 de la Resolución –AFIP- 3920/2016).

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis dijo:

Que adhiero a lo sustancial voto del Dr. Juárez

En virtud de la votación precedente, por mayoría, **SE RESUELVE**:

Revocar la resolución DE PRLA N° 8479, dictada en el marco de las actuaciones SIGEA 12146-52-2005, en cuanto condena a la firma **CHEMOTECNICA S.A.** por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., reencuadrando su conducta en la infracción tipificada en el art 972 del C.A. atento la presentación tardía de los Permisos de Embarque, condenándola al pago de la multa del 1% sobre el valor en Aduana de la mercadería en infracción, monto que asciende a la suma de **$ 968,29 (pesos, novecientos sesenta y ocho con 29/100.-)** la que por disposición de la Ley 27260 y la Resolución AFIP N° 4007/17, se encuentra condonada de pleno derecho y así se declara. Con costas por su orden (conf. art. 14 de la Resolución –AFIP- 3920/2016).

Regístrese, notifíquese y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria, Juárez y Sarquis por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.07.10 14:45:26 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.07.14 14:09:24 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.07.14 17:22:59 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.07.14 17:23:28 -03:00