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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-95257278-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 28 de Agosto de 2025

Referencia: Sentencia; Expte. nº 33.553-A; "ROLLER STAR ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación" y ACUMULADO.-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales Titulares integrantes 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 "ROLLER STAR ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", expte. nº 33.553-A, al que se encuentra acumulado el que lleva el n° 33.622-A, caratulado "ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- A fs. 56/73, se presenta por apoderado, la firma ROLLER STAR ARGENTINA S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución (DE PRLA) n° 6909/12, recaída en el SIGEA n° 12197-14101-2005, en cuanto le formula cargos por la presunta infracción al art. 970 del C.A. respecto de la operación de importación temporaria documentada mediante la destinación n° 03 001 IT14 006662 F, intimándosele el pago por una multa de $ 43.912,48 y la suma de $ 114.057,48 en concepto de tributos. En primer término, efectúa una reseña de los antecedentes que dieran origen al dictado de la resolución apelada. Sostiene que ha reexportado en tiempo y forma la totalidad del DIT en cuestión. Manifiesta que los permisos de embarque acompañados fueron oficializados con anterioridad al vencimiento del plazo concedido por el servicio aduanero. Expresa que realidad de las operaciones aduaneras surge de manera palmaria el cumplimiento de la temporal documentada, debiendo estarse a la verdad objetiva y material de los hechos imputados en materia infraccional. Realiza consideraciones respecto del Decreto n° 1436/86 y de los arts. 970 y 972 del C.A. Considera que la importación a consumo de los residuos de forma extemporánea no ha afectado la finalidad que motivó el otorgamiento del régimen temporal, por lo que en todo caso la conducta debe ser reencuadrada en el art. 972 del C.A. Subsidiariamente, solicita se reduzca la multa y tributos al mínimo legal y se deje sin efecto el registro del antecedente. Asimismo, requiere la

atenuación de la pena en los términos del art. 916 del C.A. y la aplicación del art. 898 del C.A. Hace referencia al principio de la seguridad jurídica. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.
A fs. 123/136 vta., se presenta ALBA CAMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. por apoderado e interpone recurso de apelación contra la referida resolución. Comparte los argumentos expresados por la importadora en cuanto a que la mercadería fue reexportada en su totalidad. Expresa que no habría acaecido el hecho imponible que originaría la obligación tributaria. Refiere a la Resolución n° 72/92. Subsidiariamente, manifiesta que se trataba de mercadería originaria del MERCOSUR, la que goza de preferencia arancelaria, razón por lo cual no debería tributar derechos de importación y tasa de estadística. Refiere a que la obligación eventualmente asumida por la compañía aseguradora es accesoria a la conducta realizada por un tercero por lo que su responsabilidad frente a los hechos imputados está circunscripta a que el imputado haya incumplido con las obligaciones por él asumidas. Hace consideraciones respecto de la Ley 20.091 y del art. 453 del C.A. Sostiene que el contenido de la garantía se circunscribe a los derechos que gravan la importación para consumo de la mercadería. Se agravia del porcentaje de liquidación del Impuesto a las Ganancias. Entiende que es improcedente el reclamo del Derecho Adicional. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- A fs. 158/162, la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la actora que no sean objeto de un expreso reconocimiento de su parte. Efectúa un relato de los hechos y contesta los agravios de la actora. Señala que de las constancias del expediente surge que el importador no cumplió con la reexportación de la totalidad de la mercadería en trato, existiendo un saldo pendiente en infracción. Manifiesta que los P.E. n° 03 001 EC03 030572 C y 667 G no presentan la hoja de descarga correspondiente. Sostiene que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora. Considera que habiéndose producido el siniestro contemplado en la póliza el servicio aduanero se encuentra autorizado a reclamar el pertinente pago de tributos a la aseguradora. Asimismo, entiende que debe responder con los mismos alcances y en igual medida que la obligación tributaria del tomador del seguro. Hace referencia al art. 453 del C.A. Explica que de la confrontación con la documental surge que si se ha garantizo el derecho adicional. Destaca en cuanto al límite de la póliza, que al asegurarse un monto eventual, al momento de producirse la importación a consumo, deberá responder por los tributos liquidados aunque expresamente no se hubiese garantizado ese rubro. Considera que la resolución apelada es ajustada a derecho. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas que acompaña, hace reserva del Caso Federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A fs. 140, se resuelve acumular el expte. n° 33.622-A al presente. A fs. 166, se abre la causa a prueba (producida a fs. 175/182 y 192/203). A fs. 210, se declara clausurado el período de prueba. A fs. 213, se ponen los autos para alegar. A fs. 225/238, alega ALBA COMPAÑIA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. y, a fs. 240, quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- De las actuaciones administrativas SIGEA n° 12197-14101-2005 se inician, a fs. 1, con el Acta de Denuncia n° 1610/05. A fs. A fs. 5 y 6, obran los sobres contenedores de las destinaciones n° 03 001 IT14 006662 F y 04 001 IC82 001353 J. A fs. 7, luce la Nota n° 14015/05. A fs. 10, se dispone la instrucción de sumario. A fs. 12, consta la liquidación de multa y tributos. A fs. 13/13 vta., se corre vista de todo lo actuado a la firma ROLLER STAR ARGENTINA S.A. y a la aseguradora ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. A fs. 35/35 vta. y 54/54 vta., se notifican la firma importadora y la aseguradora (5/10/09 y 6/10/09). A fs. 36/41 y 46, contestan vista la aseguradora y la importadora. A fs. 58, obra la Nota n° 4311/12 de la Sección Procedimientos Técnicos. A fs. 59, consta la reliquidación de multa y tributos. Finalmente, a fs. 66/69 vta., se dicta la Resolución (DE PRLA) n° 6909/12, aquí apelada.

V.- Que corresponde resolver en autos sobre la procedencia de los tributos y multa, reclamados a la firma importadora, por la comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del C.A.
De las actuaciones administrativas surge que mediante el DIT involucrado en autos n° 03 001 IT14 006662 F, la firma ROLLER STAR ARGENTINA S.A. documentó la importación temporaria, en los términos del Decreto n° 1439/96, de la mercadería descripta como "--De aleaciones de aluminio -Las demás: CHAPAS Y TIRAS DE ALUMINIO, DE ESPESOR SUPERIOR A 0,2mm", que ubicó en la P.A. 7606.92.00.000M, por una cantidad total de 14.087,00 kg, con un valor FOB de 51.154,88 dólares estadounidenses, proveniente de Brasil.
El vencimiento del plazo de reexportación, operó el 21/10/04, conforme surge del citado expediente, fecha que no se encuentra controvertida en autos.
Que habiendo acaecido el plazo aludido, sin que exista constancia de que se haya dado cumplimiento a la obligación contraída al efectuar la importación temporaria en cuestión, el servicio aduanero dispuso la instrucción del sumario contencioso por presunta infracción de la firma importadora al art. 970 del C.A., citando en garantía a la compañía aseguradora por los tributos que gravaban su importación para consumo.
La recurrente al contestar la vista conferida manifestó haber cumplido con la totalidad de la reexportación de la mercadería importada temporalmente a través de los P.E. n° 03 003 EC03 000653 B, 667 G y 30572 C, la importación a consumo de residuos n° 04 001 IC82 001353 J y el CTC n° 1813 (S01:0285324/02).
La Sección Procedimientos Técnicos por medio de la Nota n° 4311/12 tuvo por cancelada la cantidad de 3156,85 y rectificó la denuncia formulada por un saldo pendiente de 10.930,15 kg, toda vez que los P.E. n° 667 G y 30572 C no presentaban las hojas de descarga correspondientes y la destinación n° 04 001 IC82 001353 J fue oficializada fuera de término.
En consecuencia, se dictó la resolución que aquí se apela, condenando a la firma recurrente al pago de una multa y formulando cargo por los tributos adeudados, respecto de la operación de importación involucrada, los que, asimismo, son reclamados a la aseguradora, en su carácter de garante de la obligación tributaria.

VI.- Ante todo corresponde señalar que, tratándose de un supuesto de importación temporaria, es indudable (tal como está establecido por pacífica jurisprudencia) que es al importador de la mercadería a quien le incumbe la carga de la prueba de haber cumplido la obligación de reexportar la mercadería en término.
Cabe recordar que el mecanismo idóneo para acreditar el cumplimiento de las obligaciones asumidas 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.
Asimismo, resulta indispensable la presentación del Certificado de Tipificación y Clasificación, 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.

VII.- En el caso de autos, se observa que el servicio aduanero analizó y tuvo en cuenta la totalidad de los permisos de embarque agregados a las referidas actuaciones. En dicho sentido, le asiste razón al Fisco en cuanto a que los P.E. n° 667 G y 30572 C no pueden imputarse a la DIT en trato, en virtud de que no poseen las respectivas hojas de descarga, por lo cual no puede comprobarse si mediante tales permisos se exportó efectivamente la mercadería importada temporariamente. En esta instancia tal extremo tampoco resulta probado, toda vez que la prueba aportada no presenta diferencias sustanciales con la ofrecida en sede administrativa.
Asimismo, la importación para consumo de residuos n° 04 001 IC82 001353 J se oficializó de forma extemporánea, por ende, en lo referente a la liquidación de la multa no corresponde su deducción, aun así, a los efectos de la determinación tributaria, los tributos abonados deberán ser tenidos en cuenta para su determinación, a los fines de no incurrir en un reclamo indebido de la Administración.
Por lo expuesto, no cabe sino confirmar que la firma importadora es responsable de la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., respecto al saldo pendiente de reexportación por 10.930.015 kg de la mercadería importada temporalmente mediante el DIT n° 03 001 IT14 006662 F, como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones asumidas al acogerse, voluntariamente, al régimen excepcional de importación temporaria.

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 en crisis.
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), 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.- Conforme a lo precedentemente resuelto en los Considerandos precedentes del presente decisorio, se

procede a practicar la siguiente liquidación:
Liquidación de tributos:
Valor en Aduana de la mercadería: $ 107.771,02
Derechos de importación (12%): $ 12.932,52
Tasa de estadística (0,5%): $ 538,86
Base imponible I.V.A: $ 121.242,40
I.V.A (21%): $ 25.460,90
Total de tributos adeudados: $ 38.932,28
Liquidación de multa:
Valor en Aduana de la mercadería: $ 121.557,58
Derechos de importación (12%): $ 14.586,91
Tasa de estadística (0,5%): $ 607,79
Base imponible I.V.A: $ 136.752,28
I.V.A (21%): $ 28.717,98
Total de multa adeudada: $ 43.912,68
Por ello, corresponde declarar que, en estos autos, el importe adeudado en concepto de multa asciende a la suma de CUARENTA Y TRES MIL NOVECIENTOS DOCE PESOS CON SESENTA Y OCHO CENTAVOS ($ 43.912,78) y en concepto de tributos la suma de TREINTA Y OCHO MIL NOVECIENTOS TREINTA Y DOS PESOS CON VEINTIOCHO CENTAVOS ($38.932,28) todo ello sin perjuicio de los intereses devengados hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos de los arts. 794 y concordantes del C.A.

X.- Seguidamente corresponde determinar el importe que en concepto de tributos la co-recurrente debe abonar en su carácter de garante, el que, desde ya se adelanta, se encuentra limitado a la suma máxima máxima asegurada.
Previo a ello, debe destacarse que el certificado de origen n° 7803-18-08509 agregado en oportunidad de la oficialización del despacho de importación temporal, fue expedido en el marco del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica n° 18. En su Anexo I, establece en su artículo decimotercero, un plazo de validez del certificado de 180 días a contar desde su expedición de los respectivos certificados. A su vez, la Directiva CCM n° 4/00, “Texto consolidado y ordenado del Instructivo para el control de certificados de origen del MERCOSUR por parte de las Administraciones Aduaneras y del Instructivo para la entidades habilitadas para la emisión de certificados de origen”, vigente al momento de la emisión del C.O., precisa directivas acerca de la validez de los citados certificados acompañados para amparar mercadería ingresada mediante el régimen de importación temporaria.
En el Anexo I, Capítulo D “Control del Certificado de Origen”, art. 4, de la Directiva referida, se dispuso que “El Certificado de Origen tendrá un plazo de validez de 180 días calendario contados a partir de la fecha de la certificación de la entidad emisora, prorrogándose su vigencia, únicamente, por el tiempo en que la mercadería se encuentre amparada por algún Régimen Suspensivo de importación, que no permita alteración alguna de la mercadería objeto de comercio.” (el resaltado me pertenece).
La circunstancia señalada es la que se presenta en el caso, ya que al momento del registro de la DIT de trato, la firma importadora acompañó el aludido certificado, cuya vigencia quedó prorrogada hasta el momento de producirse la reexportación o bien su importación para consumo, sea regular o irregular al

vencimiento del plazo de permanencia de la temporal, situación esta última que acontece en autos.
Siendo ello así, al momento de la importación irregular por vencimiento del plazo otorgado para el cumplimiento de la DIT, el certificado de origen resultaba extemporáneo a los efectos pretendidos por la aseguradora toda vez que el régimen de importación suspensiva por el que estaba amparado se encontraba concluido. Por ende, corresponde la percepción de los derechos de importación y la tasa de estadística correspondiente.
Además, a diferencia de lo que sostiene la co-recurrente en cuanto a que no se han garantizado los conceptos precedentes, la póliza n° 352.779 (29647-Y), acompañada a fs. 180 de autos, señala que se garantiza "la suma máxima de: PESOS Ciento Veintisiete Mil Cincuenta con 0/100. (…) $127.050 (…) correspondiente a los tributos generales y adicionales vigentes a la fecha de producción del hecho imponible, con más los intereses y demás accesorios previstos…".
Se advierte, además, que de dicha suma, el reclamo tributario exigido que corresponde reclamar a la aseguradora es menor que el monto máximo por el cual se extendió la póliza, por lo cual se encuentra dentro de su límite y determina el alcance de su responsabilidad.
Por otra parte, cabe señalar que la obligación de la aseguradora comprende también los intereses que se hubieran devengado sobre los rubros y la suma máxima por la que ésta se comprometió. En efecto, los accesorios comprendidos en la póliza son los intereses resarcitorios devengados desde la fecha de intereses resarcitorios devengados desde la fecha de vencimiento del plazo de diez días contado desde la notificación del acto por el cual se liquidaron los tributos, conforme surge de aplicar lo dispuesto por el art. 794 del C.A.

XI.- En cuanto a las costas, las que refieren a la multa deben ser impuestas a la firma actora, las que correspondan a la exigencia tributaria establecida en los Considerandos IX y X serán impuestas a la importadora y la aseguradora. Por último, costas a la demandada en cuanto a la exigencia de los rubros de Derecho Adicional, IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, conforme a lo señalado en el Considerando VIII.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**
1.- Confirmar el art. 3 de la Resolución (DE PRLA) n° 6909/12, recaída en el expediente SIGEA n° 12197-14101-2005, en cuanto condena a la firma ROLLER STAR ARGENTINA S.A. al pago de una multa por comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., con costas conforme el Considerando XI.
2.- Confirmar parcialmente el art. 5 de la Resolución, declarando que el monto de tributos asciende a la suma de TREINTA Y OCHO MIL NOVECIENTOS TREINTA Y DOS PESOS CON VEINTIOCHO CENTAVOS ($38.932,28) con más los intereses correspondientes de conformidad con lo previsto por el art. 794 C.A., con costas conforme el Considerando XI.
3.- Revocar parcialmente el art. 5 de la Resolución, en cuanto exige los rubros de Derecho Adicional, IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, conforme a lo señalado en el Considerando VIII, con costas a la demandada.
Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:
Adhiero, en lo sustancial, al voto del Vocal Preopinante. ASÍ LO VOTO.-

Que, en virtud de los votos que anteceden, **SE RESUELVE:**
1. Confirmar el art. 3 de la Resolución (DE PRLA) n° 6909/12, recaída en el expediente SIGEA n° 12197-14101-2005, en cuanto condena a la firma ROLLER STAR ARGENTINA S.A. al pago de una multa por comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., con costas conforme el Considerando XI del voto del Vocal Preopinante.
2. Confirmar parcialmente el art. 5 de la Resolución, declarando que el monto de tributos asciende a la suma de TREINTA Y OCHO MIL NOVECIENTOS TREINTA Y DOS PESOS CON VEINTIOCHO CENTAVOS ($38.932,28) con más los intereses correspondientes de conformidad con lo previsto por el art. 794 C.A., con costas conforme el Considerando XI del voto del Vocal Preopinante.
3. Revocar parcialmente el art. 5 de la Resolución, en cuanto exige los rubros de Derecho Adicional, IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, conforme a lo señalado en el Considerando VIII, con costas a la demandada.

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

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.08.26 13:11:38 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: 2025.08.28 12:56:54 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: 2025.08.28 12:57:25 -03:00