República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-18700971-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 23 de Febrero de 2026

Referencia: TFN Nº 37.183-A; Mercedes Benz Argentina SA; Sentencia

---

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala F, a efectos de resolver el Expediente N° 37.183-A, caratulado "MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. C/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que, en virtud de lo decidido en el pronunciamiento de fecha 30/11/2021 dictado por la Sala III de la Cámara Contencioso Administrativo Federal (fs. 130/134), en la que se resolvió -por mayoria- dejar sin efecto la nulidad declarada por este Tribunal y, por ende, la prescripción en lo referente a la acción del Fisco para interponer multa y reclamar tributos, vuelven los autos a esta Vocalía a fin de expedirme sobre los cuestionamientos de fondo realizados por la firma MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. en su escrito recursivo.

II.- Sentado lo precedente, corresponde dilucidar en autos si la resolución apelada se ajusta a derecho.

Que no resulta controvertido que, mediante la destinación de importación temporal 03 001 TG16 000338W, la firma importadora MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. documentó el ingreso de diversos insumos para ser incorporados en el proceso de producción de automóviles y vehículos comerciales, al amparo del régimen previsto en el decreto 1439/96, por un plazo de permanencia cuyo vencimiento operó en fecha 08/08/2005.

Que, por el régimen suspensivo al que se acogió la propia firma, la mercadería documentada quedó sometida a la obligación de ser reexportada para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia -conf. artículo 250 C.A.- o eventualmente, a convertirse su importación en definitiva, dentro de los plazos previstos en el art. 271 del C.A.

Que las resoluciones aduaneras vigentes a la fecha de registro del despacho que nos ocupa -Res. ANA 127/92 y sus modificatorias-, concretan en detalle la manera de demostrar por los beneficiarios del régimen, el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería, determinando las declaraciones, datos y requisitos que deben aportarse al efecto, así como la forma en que deben imputarse y descargarse dichos insumos al momento de la presentación de los respectivos permisos de embarque.

Que, al no existir -inicialmente- constancias del cumplimiento de la obligación contraída al efectuar la

importación temporaria, el servicio aduanero consideró incumplida la obligación de reexportar la totalidad de la mercadería, y dispuso la instrucción de sumario administrativo, imputándole la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., oportunidad en que, asimismo, se reclamó el pago de los tributos considerados adeudados.

Que este Tribunal Fiscal tiene dicho en reiterada jurisprudencia que sólo puede demostrarse la reexportación de la mercadería con los permisos de embarque o solicitudes de destinación de exportación debidamente oficializadas, teniendo en cuenta sus cumplidos e imputación específica a la DIT en cuestión y con los certificados de tipificación y clasificación (CTC) que correspondan.

Que queda a cargo de la importadora la obligación de presentar los documentos aduaneros que permitan la acreditación de la reexportación para consumo en término de la totalidad de la mercadería (permisos de embarque o destinaciones), así como también, en el caso, por tratarse de mercadería que sería sometida a un proceso de perfeccionamiento industrial, de los Certificados de Tipificación y Clasificación, que acrediten la cantidad e identidad de los insumos importados en la mercadería exportada.

Que el Certificado de Tipificación y Clasificación (CTC) resulta un documento fundamental para evaluar la descarga de un despacho de importación temporaria, ya que permite determinar la cantidad de insumo importado que fue utilizada en la elaboración del producto que finalmente es exportado, así como los porcentajes de pérdidas, residuos, mermas y sobrantes resultantes del proceso productivo llevado a cabo por la empresa.

Que, se incorporó la carpeta contenedora de la destinación temporal (fs. 3), y con posterioridad, mediante informe obrante en la Nota Nro. 235/2010 (AD DCA) de fecha 07/12/2010, que se encuentra a fs. 15 de las actuaciones administrativas, se concluyó que *"(...) la destinación del asunto ha transgredido el régimen de destinación suspensiva, no habiéndose cumplido con la obligación de la importación temporaria, por lo que encuadraría en una transgresión del régimen art. 970 del Código Aduanero"*, procendiendo al aforo de la mercadería (fs. 20/37, fs. 41 y 43), y a la determinación de los tributos y la multa (fs. 45/46 act. Adm.), corriendo vista de todo lo actuado a la apelante conforme disposición de fecha 02/12/2014 (fs. 48 Act. Adm.), dictándose finalmente la resolución aqui cuestionada.

Que la apelante sostiene en su recurso, que ha cumplido con las obligaciones derivadas del régimen especial de importación temporal, esto es la reexportación dentro del plazo conferido para ello, manifestando que la cancelación de las destinaciones de importación temporaria de las empresas automotrices no se realizaba informáticamente al tiempo de producirse el vencimiento de la DIT involucrada, sino que la propia Aduana domiciliaria interviniente debía efectuar la cancelación manual, a partir de las declaraciones juradas presentadas por el despachante de aduanas. Agrega que, a partir del dictado de la Resolución Gral. AFIP 1796/04 (22/12/14), se dispuso que las destinaciones en cuestión, con o sin transformación, sean canceladas automáticamente a través del SIM, sosteniendo que cualquier error que pueda existir en dicho sistema, respecto a la correcta cancelación de la misma, no le resulta imputable.

III.- Que a efectos de determinar si se ha configurado la infracción imputada a la apelante, corresponde efectuar el análisis de la prueba aportada en autos.

Que en la instancia administrativa, la firma importadora aportó documentación para demostrar el cumplimiento del régimen especial al cual se acogió en relación a la destinación en infracción, al tiempo de contestar la corrida de vista conferida en el sumario citado, respecto de la cual corresponde efectuar un análisis detallado.

Que a fs. 86/94 de las actuaciones administrativas, se incorporan copias de los permisos de embarque Nros. 04

008 EG03 006377U, 04 001 EG03 002529X, 04 008 EG03 002842N, 04 001 EG03 002434D, 04 008 EG03 005994B, los que no presentan hojas de descarga en relación a los insumos que exportan. Seguidamente, a fs. 96 se encuentra glosado un sobre que contiene copias de los permisos Nro. 04 001 EG03 000864X, el que tampoco cuenta con su hoja de descarga, y de los Nros. 05 008 EG03 000738Z, 05 008 EG03 000736Y y 05 008 EG03 000787U que indican los items y cantidades reexportadas, correspondientes a la destinación en trato, y el Certificado de Tipificación y Clasificación relacionado con tales operaciones, siendo éstos S010086495/04, S010086486/04 y S010102301/04.

Que, asimismo, la apelante ha aportado permisos de embarque contenidos en una caja oportunamente incorporada al sumario administrativo, mediante los cuales afirma se habrían cancelados los insumos ingresados temporalmente.

Que es dable señalar que, de análisis de su contenido, se desprende que sólo las siguientes destinaciones descargan algunos de los ítems que componen la DIT, a saber: 05 008 EG03 000719 P, 05 008 EG03 000739 R, 05 008 EG03 000699 W, 05 008 EG03 000715 L , 05 008 EG03 000727 Y, 05 008 EG03 000726 N , 05 008 EG03 000722 J, 05 008 EG03 000714 K, 05 008 EG03 000724 L, 05 008 EG03 000717 N, 05 008 EG03 000721 X, 05 008 EG03 000723 K, 05 008 EG03 000716 M, 05 008 EG03 000718 Y, 05 008 EG03 000711 H, 05 001 EG03 000577 K, 05 008 EG03 000713 J, 05 008 EG03 000712 X, 05 008 EG03 000709 Y, 05 001 EG03 000589 N, 05 008 EG03 000698 V, 05 008 EG03 000675 Z, 05 008 EG03 000740 J, 05 008 EG03 000720 H, 05 008 EG03 000725 M, 05 001 EG03 000421 V, 05 001 EG03 000529 H, 05 001 EG03 000622 B, 05 001 EG03 000576 J, 05 001 EG03 0000759 M; se decartan los restantes documentos que también registran operaciones de exportación a consumo, toda vez que se encuentran incompletos, no indican CTC alguno o no efectúan descarga de la mercadería en relación a la DIT en trato.

Que en las operaciones individualizadas se declararon las siguientes solicitudes de Certificado de Tipificación y Clasificación: S01:0102301/04, S01:0086507/04, S01:0102309/04, S01:0086486/04, S01:0102326/04, S01:0086481/04, S01:0086495/04, S01:0102313/04, S01:8000199/02, S01:0102317/04, y S01:0086475/04.

Que si bien la recurrente incorporó, como prueba documental, copia de algunos CTC – ver paquete agregado por cuerda; Nº 2330 (S01:8000194/02), 2291 (S01:8000192/02), 2002 (S01:0188125/02), 3647 (061-009472/01), 0218 (061-009474/01), 4557 (S01:8000201/02), y 0109 (061-009476/01) –, lo cierto es que estos no guardan relación con las operaciones detalladas, ya que no se trata de aquellos que fueran indicados en el cuerpo de cada uno de los permisos analizados.

Que la parte no acompañó ni ofeció nueva documentación que permitiera eventualmente comprobar que, efectivamente, la destinación temporaria en trato haya sido cancelada.

Que es así que, no obstante contar con cuantiosa documentación en lo que refiere a permisos de embarque, la falta de agregación de los Certificados de Tipificación y Clasificación impide efectuar un análisis integral de la prueba, por lo que no cabe más que concluir que la firma importadora MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A. ha incurrido en la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA.

IV.-Que, en cuanto al quantum de la multa impuesta por el servicio aduanero, la firma recurrente ha solicitado graduar la pena en función de los dispuesto en los arts. 915 y 916 del Código Aduanero, en relación a lo cual corresponde señalar que la aquí demandada ha determinado que el monto de la multa sea equivalente a DOS VECES el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería amparada por las destinaciones en trato, en la suma que asciende a $1.363.785,64.

Que, al respecto, corresponde dejar sentado que la Sala II de la Cámara Nacional de Casación Penal – por mayoría – ha declarado la inconstitucionalidad de la figura de la “reincidencia” en los autos “Argañaraz, Pablo” con fecha 8/5/12 (Causa Nro. 13.401) criterio que he compartido en los autos caratulados “ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA c/ DGA s/ apelación” expte. Nº 23.218-A y su acumulado “PILAR PARTES SA c/ DGA s/apelación”, expte. Nº 23.226-A, que tramitara por ante la Vocalía de la 16º Nominación (Sala “F”), entre otras, en tanto su aplicación produce un agravamiento de la condena en violación al principio de culpabilidad (arts. 18 y 19 de la C.N.) y al ne bis in idem (arts. 14.7 del P.I.D.C. y P.).

Sin embargo, habiéndose pronunciado la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 27/05/14 en los autos caratulados “Martín Salomón s/ causa N° 11.835", donde desestimó la cuestión relativa al planteo de inconstitucionalidad del régimen de agravación de la pena por reincidencia, por remisión al criterio que había sostenido al resolver los autos "Gómez Dávalos" (Fallos: 308:1938), "L'Eveque" (Fallos: 311:1451) y "Gramajo" (Fallos: 329:3680) – especialmente, considerandos 12 a 18 del voto del juez Petracchi –, por razones de economía procesal, corresponde adoptar el criterio propiciado por el Alto Tribunal.

Sentado ello, respecto del quantum de la multa impuesta en el caso de marras, debe contemplarse lo preceptuado por el art. 915 del C.A., que dispone que deberán considerarse las circunstancias, naturaleza, gravedad de las infracciones y antecedentes del infractor.

En cuanto a los antecedentes del infractor, el art. 927 del CA 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”. No puede soslayarse que la propia norma indica que debe tratarse de un condenado por medio de una resolución firme.

Que, a su vez, el art. 928 inc. a) del CA, establece que, en el caso de tratarse de una infracción, la condena anterior no se tiene en cuenta a los efectos de atribuir el carácter de “reincidente”, cuando hubieren transcurrido cinco años desde la fecha en que quedare firme la resolución definitiva que la impuso.

Que, en el caso que nos ocupa, la infracción fue configurada a la fecha de vencimiento del plazo fijado para la regularización de la mercadería importada temporariamente al amparo de la destinación involucrada (08 de agosto de 2005). La condena impuesta por el servicio aduanero tuvo en cuenta antecedentes infraccionales todos ellos con resolución firme dictada en los años 2010 y 2012, es decir, con fecha posterior a la configuración de la infracción de marras (ver fs. 99/100 act. adm.). Se advierte que los antecedentes citados quedaron firmes con fecha posterior a la fecha de configuración de la infracción de marras, por lo que no se ha acreditado la reincidencia de la actora. Así las cosas, en ejercicio de las facultades previstas en los arts. 915 y 916 del C.A, resulta procedente reducir la multa impuesta a una sola vez el importe de los tributos.

V.- En consecuencia, resulta ajustado a derecho confirmar la infracción endilgada por la Aduana, dejando a salvo el criterio asumido por el Dr. Garbarino -por razones de celeridad y economía procesal, y en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala- en relación a la potestad sancionatoria de la Administración, esbozado ya en numerosos precedentes (“Aluar Aluminio Argentino SACI y Otro c/ DGA s/ Apelación”, expte. Nº 24.840, del 02/12/13; “Blanco, Eduardo Jorge c/ DGA s/ Apelación”, expte. Nº 24.553-A, del 03/12/13 y “Nutribras SA c/ DGA s/ Apelación”, expte. Nº 36.507-A, del 06/03/12, entre otros).

VI.- Que asimismo, corresponde ajustar los tributos adeudados, atento que no resulta procedente la aplicación de las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias.

Que resulta de aplicación la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos

caratulados “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ D.G.A.”, de fecha 26/11/2019, donde se expidió, en relación a las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, que “cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (arg. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir la obligación resultante del período fiscal.”; ello con fundamento en que en el caso "Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA", fallado el 23 de agosto de 2011, la Corte consideró -tal como adecuadamente lo resumió la señora Procuradora Fiscal en su dictamen- que las percepciones establecidas en los citados reglamentos no constituyen pagos a cuenta de tributos cuyos hechos imponibles recaigan sobre las operaciones de importación.”

Ello así, habiendo transcurrido, en el presente caso, el período fiscal al que correspondían dichas percepciones (fecha en la que se consideró importada a consumo la mercadería importada temporariamente) corresponde declarar extinguida la facultad del servicio aduanero para reclamar dichos anticipos.

VII.- Que, en función de lo expuesto, se practica la siguiente liquidación (conforme fs. 45/46 act. adm):

-ITEMS 1-5 a 8-15 a 18-35,37,21 a 24,26,27,2,19,20,28 a 33,43

Valor en Aduana USD 73651,41.-

Derechos de Importación (16%) USD 11784,23.-

Tasa de Estadística (0,5%) USD 368,26.-

Base IVA USD 85803,89.-

IVA (21%) USD 18018,82.-

Tributos USD 30171,31.-

-ITEMS 38 a 41, 44, 46 a 51

Valor en Aduana USD 163692,96.-

Derechos de Importación (18%) USD 29464,73.-

Tasa de Estadística (0,5%) USD 818,46.-

Base IVA USD 193976,16.-

IVA (21%) USD 40734,99.-

Tributos USD 71018,18.-

-ITEMS 3,4,10,11

Valor en Aduana USD 13883,32.-

Derechos de Importación (14%) USD 1943,66.-

Tasa de Estadística (0,5%) USD 69,42.-

Base IVA USD 15896,40.-

IVA (21%) USD 3338,24.-

Tributos USD 5351,32.-

-ITEMS 12, 13, 14

Valor en Aduana USD 3240,68.-

Derechos de Importación (25%) USD 810,17.-

Tasa de Estadística (0,5%) USD 16,20.-

Base IVA USD 4067,05.-

IVA (21%) USD 854,08.-

Tributos USD 1680,45.-

-ITEM 9

Valor en Aduana USD 467,26.-

Derechos de Importación (0%) USD 0.-

Tasa de Estadística (0,5%) USD 2,34.-

Base IVA USD 469,60.-

IVA (21%) USD 98,62.-

Tributos USD 100,96.-

-ITEM 25

Valor en Aduana USD 331,84.-

Derechos de Importación (14%) USD 46,46.-

Tasa de Estadística (0%) USD 0.-

Base IVA USD 378,30.-

IVA (21%) USD 79,44.-

Tributos USD 125,90.-

-ITEM 34

Valor en Aduana USD 1066,36.-

Derechos de Importación (20%) USD 213,27.-

Tasa de Estadística (0,5%) USD 5,33.-

Base IVA USD 1284,96.-

IVA (21%) USD 269,84.-

Tributos USD 488,44.-

-ITEM 36

Valor en Aduana USD 11260,32.-

Derechos de Importación (17%) USD 1914,25.-

Tasa de Estadística (0%) USD 0.-

Base IVA USD 13174,57.-

IVA (10,5%) USD 1383,33.-

Tributos USD 3297,58.-

-ITEM 52

Valor en Aduana USD 38587,21.-

Derechos de Importación (16%) USD 6173,95.-

Tasa de Estadística (0%) USD 0.-

Base IVA USD 44761,16.-

IVA (10,5%) USD 4699,92.-

Tributos USD 10873,87.-

-ITEM 53

Valor en Aduana USD 5927.-

Derechos de Importación (9%) USD 533,43.-

Tasa de Estadística (0%) USD 0.-

Base IVA USD 6460,43.-

IVA (21%) USD 1356,69.-

Tributos USD 1890,12.-

-ITEM 42

Valor en Aduana USD 173171,17.-

Derechos de Importación (18%) USD 31170,81.-

Tasa de Estadística (0,23%) USD 398,29.-

Base IVA USD 204740,27.-

IVA (21%) USD 42995,46.-

Tributos USD 74564,56.-

-ITEMS 45

Valor en Aduana USD 80913,22.-

Derechos de Importación (19,5%) USD 15778,08.-

Tasa de Estadística (0,49%) USD 396,47.-

Base IVA USD 97087,77.-

IVA (21%) USD 20388,43.-

Tributos USD 36562,98 .-

Total Tributos USD 236125,67 – TC 2,865 (fs. 46 AA) = $ 676.500,05

Total Multa (graduación 1 vez el importe de los tributos) $ 676.500,05

VIII.- Que, finalmente, corresponde atender los planteos efectuados por la firma recurrente en su presentación de fs. 66/67, respecto de la tasa de interés en dólares aplicada por el servicio aduanero. Considera que las tasas previstas en las Resoluciones del MEyFP 492/06 y 841/10, de 2% y 3% respectivamente, resultan excesivas, adjudicandoles carácter confiscatorio, que conllevan un enriquecimiento sin causa del Estado. Sostiene por su parte, que la actualización de los montos fijados en moneda estadounidense debería practicarse con una tasa de interés del 1% concordante con la Resolución ME 21/91.

Que, en tal sentido, y sin perjuicio del criterio sustentado por el suscripto en el precedente “ALPEMAR S.R.L c/DGA s/ recurso de apelación”, Expte. N° 36.199-A, sentencia de fecha 21/12/18 –entre muchos otros-, habida cuenta el inveterado y mayoritario criterio de esta Sala “F” en la materia, por estrictas razones de celeridad y economía procesal, máxime teniendo en cuenta el tiempo transcurrido desde la interposición del recurso de apelación bajo examen, como así también el recorrido procedimental del presente expediente, corresponde aplicar la tasa de interés legal prevista en el artículo 794 del Código Aduanero y normas concordantes –Resoluciones ministeriales Nros. 598/2019, 559/2022, 3/2024 y Resoluciones Nros. 598/2019-, a los fines de la liquidación tributaria definitiva.

Conforme lo expuesto, VOTO por:

1) Confirmar el artículo 1° de la Resolución DE PRLA Nº 9106/15, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12140-323-2010, en cuanto condena a la firma Mercedes Benz Argentina S.A. al pago de multa, la que asciende a un total de PESOS SEISCIENTOS SETENTA Y SEIS MIL QUINIENTOS CON 05/100 ($ 676.500,05). Costas a la actora.

2) Confirmar parcialmente el artículo 3° de la resolución DE PRLA Nº 9106/15, en cuanto intima el pago de tributos, los que ascienden a un total de DOLARES ESTADOUNIDENSES DOSCIENTOS TREINTA Y OCHO MIL SIETE CON 96/100 ($238.007,96), con más los intereses devengados desde el 14/04/2015 hasta su efectivo pago. Costas a la actora.

3) Revocar parcialmente el artículo 3° de la Resolución DE PRLA Nº 9106/15, en cuanto intima el pago de los rubros IVA Adicional y la percepción del Impuesto a las Ganancias. Costas por su orden.

El Dr. González Palazzo dijo:

Adhiero a la propuesta del Sr Vocal Instructor.

Por ello, SE RESUELVE:

1) Confirmar el artículo 1° de la Resolución DE PRLA Nº 9106/15, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12140-323-2010, en cuanto condena a la firma Mercedes Benz Argentina S.A. al pago de multa, la que asciende a un total de PESOS SEISCIENTOS SETENTA Y SEIS MIL QUINIENTOS CON 05/100 ($ 676.500,05). Costas a la actora.

2) Confirmar parcialmente el artículo 3° de la resolución DE PRLA Nº 9106/15, en cuanto intima el pago de tributos, los que ascienden a un total de DOLARES ESTADOUNIDENSES DOSCIENTOS TREINTA Y OCHO MIL SIETE CON 96/100 ($238.007,96), con más los intereses devengados desde el 14/04/2015 hasta su efectivo pago. Costas a la actora.

3) Revocar parcialmente el artículo 3° de la Resolución DE PRLA Nº 9106/15, en cuanto intima el pago de los rubros IVA Adicional y la percepción del Impuesto a las Ganancias. Costas por su orden.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y Dr. Guido Hernán Krolovetzky (20-26421576-6). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

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

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.02.20 17:48:13 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 Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.02.23 17:03:08 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.02.23 17:03:33 -03:00