República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-19436710-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 25 de Febrero de 2026

Referencia: Sentencia; "M.M.A Manufactura de Motores Argentinos S.R.L c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación, expediente nº 32.868-A".

Reunidos los Sres. Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: "**M.M.A Manufactura de Motores Argentinos S.R.L** c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación, expediente nº **32.868-A".**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 327/339, la actora por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nro. 2911/2012, dictada por el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en el Expte. Administrativo Nro. 12039-1750-2007, y que fue aprobada por la Resolución Nro. 573/2012 (SDG TLA), por la cual en el artículo 1 se la absuelve en relación a la infracción tipificada en el artículo 970 del C.A, respecto de 445.40 Kg de la mercadería amparada por el item 1.1 del y la totalidad de la mercadería documentada a través de los items 1.2, 1.3, 1.4 y 1.5 del DIT Nro. 00 001 IT16 000234 Z y asimismo por la totalidad de los items 1 y 2 del DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E como así también por 15840, 10294, 7263 y 5920 unidades documentadas a través de los items 3, 4.1, 4.2, y 5 de la citada destinación, en el artículo 3 se la condena al pago de una multa de $ 12.245,40, por la citada mercadería en infracción y finalemente en el artículo 5 se le formula cargo en concepto de tributos por $ 39.693,52, todo ello por la comisión de la infracción del art. 970 del Código Aduanero, en relación a 697 Kg de la mercadería ingresada al amparo del DIT Nro. 00 001 IT16 000234 Z y 10410, 2310 y 2480 unidades documentadas por los items 3, 4.3 y 5 del DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E.

Efectúa una breve reseña de lo actuado en sede administrativa manifestando que las mercaderías importadas al amparo de la destinaciones Nros. 00 001 IT16 000234 Z y 00 001 IT16 000299 E fueron reexportadas y nacionalizadas en su totalidad. Manifiesta que no reconocer como cancelatorio el P.E 00 01 EC03 025401 R, al argumentarse unicamente la falta de la hoja de descarga, pese a resultar ello ajeno a la verdad de los hechos, resulta arbitrario el ilegítimo y respecto al P.E Nro. 00 01 EC03 019812 D indica que si bien su mandante no pudo localizar la hoja de descarga, el Servicio Aduanero no realizó búsqueda alguna en sus registros. En el caso de las destinaciones Nros. 00 001 E03 019812 D, 00 001 E03 023749 H, 00 001 E03 024686 X y 00 001 E03 025401 R sostiene que atento el tiempo transcurrido no pudo encontrar el CTC correspondiente y que de sus

archivos surge que la solicitud aplicable era la Nro. 061013320/00. Se agravia porque considera que se vulneró su derecho de defensa que incluye que la presunción de inocencia y la garantía de todo ciudadano a que se resuelva su situación procesal frente al estado y frente a la sociedad en un plazo razonable. Cita abundante Jurisprudencia y solicita la aplicación del principio indubio pro reo y del art. 916 del C.A. Impugna la liquidación planteando la inconstitucionalidad del art. 23 del Decreto Nro. 1439/96. Hace Reserva del Caso Federal, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con expresa imposición de costas a la contraria.

II.- Que mediante la presentación glosada a fs. 348/354vta. la representación fiscal contesta el traslado oportunamente conferido. Niega todos y cada uno de los asertos esgrimidos por la actora que no fueran objeto de su especial reconocimiento. Hace mención al informe obrante a fs. 17 de las actuaciones administrativas y cita la Resolución ANA Nro. 479 refiriéndose a la obligación de presentar la Declaración Jurada, como así también se refiere al Decreto Nro. 1439/96 destacando que debería obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación. Agrega que dicha documentación era indispensable para determinar la cancelación de la importación temporaria y siendo que la misma no fue presentada en el momento procesal oportuno según la normativa citada no correspondía otra cosa que una actitud condenatoria por parte del fisco. Cita lo dispuesto en el artículo 274 del C.A y argumenta que dicho artículo establece que la mercadería sometida al régimen de importación temporaria se considerará importada para consumo cuando hubiere vencido el plazo acordado para su permanencia sin que se hubiera cumplido con la obligación de reexportar. Destaca que la sanción impuesta se ajusta a derecho y en consecuencia el fallo aduanero debe ser confirmado. Cita abundante jurisprudencia, ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con expresa imposición de costas.

III.- Que a fs. 355 se abre la causa a prueba, la que obra producida a fs. 360/385. A fs. 414 se declara cerrado el periodo probatorio y se elevan los autos a la Sala “E”. A fs. 415 se los pasa para alegar. A fs. 420/421 y 422/431 se agregan los alegatos del fisco y de la actora respectivamente A fs. 433 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas Nro. Nro. 12039-1750-2007 se inician con el Acta de Denuncia Nro. 1514/04 con relación a los DIT Nros. 00 001 IT16 000234 Z y DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E, por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 970 y 972 del C.A. A fs. 7 y 13 obran agregadas las carpetas de las citadas destinaciones, con su documentación complementaria, entre ellas dichas destinaciones registradas ante la Aduana de Buenos Aires, los días 19/05/2000 y 29/06/2000, por las que se documentó la importación temporal de mercadería al amparo del Dto. Nro. 1439/96. A fs. 15, con fecha 31/05/2007, se ordena instruir sumario en los términos del art. 1090 inc.“C” del C.A a la firma “M.M.A S.R.L”. A fs. 17 mediante la Nota 7833/2011 (SE PRTE) se informa que la carpeta de la destinación Nro. 00 001 IC81 000530A no se encuentra en el área como tampoco es posible determinar si cancela la DIT denunciada, ya que no cumple con los requisitos de la Resolución Nro. 479/95. A fs. 18 se remiten los autos a la División Verificación a los fines de que informe el valor en aduana de la mercadería, alícuotas que gravan la importación a consumo y si la misma era de importación prohibida a la fecha de la infracción -20-06-2002 y 9/05/2002-. A fs. 22 se afora la mercadería en presunta infracción y a fs. 25 se liquidan la multa y los tributos relativos a la totalidad de la mercadería en infracción. A fs. 32, con fecha 01/03/2012, se corre vista de las actuaciones a la firma “M.M.A S.R.L” y a fs. 35 obra glosado el aviso de recibo, dirigido a la importadora, que daría cuenta de su notificación el día 12 de marzo de 2012. A fs. 57/62, con fecha 29 de marzo de 2012, se presenta la importadora contestando la vista conferida, manifestando que la mercadería involucrada fue reexportada en su totalidad y que a la brevedad acompañaría la documentación pertinente. A fs. 63 la División Secretaría de Actuación Nro. 4 del Dpto. de Procedimientos Aduaneros tiene por contestada la vista por parte de la importadora e intima a la sumariada para que acompañe declaración jurada de descarga, copia de las destinaciones mediante las cuales habría cancelado las destinaciones denunciadas y CTC de aplicación, bajo apercibimiento de seguir las actuaciones según su el estado. A fs. 67 la

firma importadora manifiesta que acompaña copia de las destinaciones de importación temporal involucradas con sus respectivas Declaraciones Juradas de Cancelación, CTC y destinaciones de exportación que acreditarían el cumplimiento al régimen de importación temporal, documentación que se glosa por separado. A fs. 68 se ordena el pase de las actuaciones a la Sección Procedimientos Técnicos a fin de que informe si, de dicha documentación, surge la cancelación de las destinaciones denunciadas. A fs. 70/71 se remiten los autos a la División Secretaría de Actuación Nro. 4 informando que se procedió al análisis de la documentación aportada por el Administrado y detallando las cantidades reexportadas y los saldos en infracción. A fs. 72/73 se glosa una nueva liquidación de multa y tributos. A fs. 74 pasan los autos a resolver, en los términos del artículo 1112 del C.A. A fs. 75/78 corre glosada la consulta al Registro General de Infractores. A fs. 79/82vta. obra glosada la resolución DE PRLA Nro. 2911/2012 apelada en autos y a fs. 86/88 se agrega la Resolución Nro. 573/2012 (SDG TLA) por la que se resolvió aprobar la citada resolución DE PRLA Nro. 2911/2012.

V.- Que corresponde resolver si la Resolución DE PRLA Nro. 2911/2012 -aprobada por la Resolución Nro. 573/2012 (SDG TLA)- mediante la cual se exige a la recurrente el pago de multa y tributos, por el incumplimiento del régimen de importación temporal penado por el artículo 970 del C.A. con relación a 697 Kg de la mercadería ingresada al amparo del DIT Nro. 00 001 IT16 000234 Z y 10410, 2310 y 2480 unidades documentadas por los items 3, 4.3 y 5 del DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E cuyos vencimientos operaran los días 9/05/2002 y 20/06/2002 respectivamente, se ajusta a derecho.

VI.- 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, CTC etc.) 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 registrara en forma temporal 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, asimismo, lo que está expresamente reglado, y específicamente respecto del régimen de perfeccionamiento del Decreto N° 1439/96 (Res. 72/92) -a cuyo amparo se efectuó la importación temporaria de autos-, mediante la

Resolución ANA Nro. 127/92 y sus modificaciones, es que en el o en los respectivos permisos de embarque (de reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante) se debe consignar *"...lo relativo al certificado de tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número del D.I.T. (aduana de registro-dígito), clase y "cantidad" de la mercadería importada comprendida en la que se exporta, y el vencimiento de la importación temporaria".*

De modo tal que, ése es 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.) para 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 se ha dado cumplimiento o no a las obligaciones asumidas 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 como la Resolución M.E. y O.S.P. Nro. 72/92 impusieron a los beneficiarios de sus regímenes el deber de obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.) expedido por la Secretaria de Industria.

Que, al respecto, establecen: *"El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.). A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos y si los mismos tienen valor comercial (...)".* (Art. 8 de la Resolución M.E. y O.S.P. 72/92 y art. 14 del Dec. N° 1439/96).

Que en virtud de estos artículos puede afirmarse que la presentación del C.T.C. es una de las obligaciones que contrae el importador en virtud de su acogimiento al régimen de importación temporaria a la que debe dar cumplimiento si pretende exportar la mercadería **en la forma y condiciones** en que se obligó evitando así incurrir en la infracción bajo análisis.

Que tal documento es el 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 N° 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. SIC. Nro. 18/92) la Aduana puede determinar si los insumos importados temporariamente fueron correctamente descargados en los P.E.

Que existiendo, un procedimiento reglado para la demostración del cumplimiento del régimen al cual se acogió la firma importadora, en lo que respecta a la documentación a presentar, dicho procedimiento exige al importador la

sustitución de la declaración jurada de Insumos. Mermas. Residuos y Sobrantes (o su rectificatoria) por el C.T.C. ***"al momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero"****(conf.* Art. 14 del Dto. 1439/96).

A mayor abundamiento, el art. 9, párrafo 3° de la Res. ME 72/92 (aplicable de conformidad con el art. 36 del Dto. N° 1439/96) establece que: *"La SECRETARIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO deberá emitir el Certificado de tipificación y Clasificación (CTC) dentro del plazo de NOVENTA (90) días contados a partir de la fecha de presentación de la correspondiente solicitud, caso contrario la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos presentada por el usuario se dará por válida y tendrá carácter definitivo a los efectos del presente régimen".*

Sin embargo, y a los fines de determinar el alcance del artículo citado precedentemente, el art.18 de la Res. 18/92 establece: *"A fin de que se haga efectivo lo dispuesto por el Artículo 9° de la Resolución ME y O.S.P. N° 72/92, el interesado deberá intimar por escrito a esta Secretaria cinco (5) días antes del vencimiento del plazo de Noventa (90) días contemplado en el mencionado Artículo 9°, para que se emita el correspondiente certificado. Este plazo se computará a partir de la fecha de presentación de la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos integrada en forma correcta y de que el interesado haya cumplido con todos los requisitos establecidos por la Secretaria de Industria y Comercio.".*

VIII.- Que, en consecuencia, debe efectuarse un examen de los documentos obrantes en la causa a fin de verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar la cancelacion de los saldos de mercadería considerada en infracción por el Servicio Aduanero.

Que no resulta controvertido en autos que la importadora -"MMA S.R.L"- mediante los DIT Nros. 00 001 IT16 000234 Z y 00 001 IT16 000299 E oficializados ante la Aduana de Buenos Aires los días 19/05/2005 y 29/06/2000 y cuyos vencimientos operararon los días 09/05/2002 y 20/06/2002, documentó, por el primero de ellos, en el item 1.1 la importación temporal de 1142,40 Kg, en el 1.2 de 1108,20 Kg, en el 1.3 de 3950,40 Kg, en el 1.4 de 2164,30 Kg y en el 1.5 de 2573,10 Kg de mercadería amparada por la P.A 8544.11.00.130A; y en el segundo de los mencionados 200.000 unidades de la P.A 4821.90.00.100 E en el item 1; 12.000 unidades de la PA 7326.90.00.900 J en el item 2; 26.250 de la P.A 8414.90.20.100 T en el item 3, 10294, 7623 y 2310 unidades de la P.A 8503.00.10.000 T en los items 4.1, 4.2 y 4.3 y finalmente 8400 unidades de la P.A 8533.21.90.000 Y en el item 5, todo ello al amparo del Dto. Nro. 1439/96.

Que posteriormente el servicio aduanero le instruyó sumario por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, por la totalidad de la mercadería importada temporalmente, corriéndole la vista pertinente, que fue contestada por la actora presentando posteriormente la declaración jurada de saldos de temporales -perteneciente a los citados DIT Nros. 00 001 IT16 000234 Z y 00 001 IT16 000299, E- y acompañando copias de diversos P.E y Solicitudes de CTC y CTC.

Que conforme surge de fs. 70/71 la Sección Procedimientos Técnicos, teniendo en cuenta la documentación acompañada por la actora, detalla los items cancelados en su totalidad como aquellos cancelados parcialmente e informa que del item 1.1 del DIT Nro. 00 001 IT16 000234 Z quedaba un saldo sin reexportar de 697 Kg y del DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E, item 3, quedaba un saldo de 10.410 unidades, del 4 subitem 3, 2310 unidades y del 5 2480 unidades. Asimismo indica que no se tuvieron en cuenta las destinaciones 00 001 EC03 019812 D y 00 001 EC03 025401 R ya que no contenían la hoja de descarga; las 00 001 EC03 019812 D, 00 001 EC03 023749 H, 00 001 EC03 024686 X y 00 001 EC03 025401 R porque no se podía establecer la relación insumo producto, al carecer del CTC que amparaba la mercadería; y las 00 001 EC03 021015 Y, 00 001 EC03 021172 S,

00 001 EC03 021855 D, 00 001 EC03 022341 R y 00 001 EC03 022346 W por no tipificar la mercadería importada según CTC (Solicitud Nro. 061008997/00).

IX.- Que en este estado del análisis, del cotejo de la documentación obrante en la causa, se pudo verificar que:

***INSUMO IMPORTADO DIT Nro. 00 001 IT16 000234 Z: ITEM 1.1 - cantidad 1142,40 Kg.**

Del estudio efectuado de los documentos obrantes en la presente causa, a fin de verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar la cancelación total del subitem, o, si por el contrario, existe "saldo" de mercadería en infracción surge que solamente se pueden descargar 445,40 Kg, tal como informó el Servicio Aduanero a fs. 70/71 de las actuaciones administrativas, y los 17.32 Kg. invocados por la actora en su planila de descarga no se pueden tener por reexportados ya que el permiso de embarque N° 00 001 EC03 025401 R (cuya copia obra a fs. 191/194 de autos y por cuerda separada a las actuaciones administrativas) no cuenta con la respectiva hoja de descarga, lo que impide vincularlo a la DIT.

En cuanto a los 305,86 y 373,824 Kg que la actora invoca haber reexportado a través de los P.E Nros. 00 001 EC03 023749 H, 00 001 EC03 024686 X (cuyas copias obran a fs. 184/187, 188/190 de autos y por cuerda separada a las actuaciones administrativas) cabe señalar que de la prueba producida en la presente causa resulta que la recurrente solicitó, a la Secretaría de Industria, que informe y acompañe el CTC emitido como consecuencia de la Solicitud de CTC Nro. 061013320/00 -aplicable a dichos P.E- frente a lo cual la oficiada acompaño la copia por la cual, el 28 de octubre de 2000, el Director de Promoción de Exportaciones le informó a la firma "M.M.A S.R.L" que se difería la emisión del CTC hasta tanto la citada empresa cumplimentará la información dispuesta por el art. 2 de la Res. Ex M.E y O S y P Nro. 1113/98 respecto de la P.A 8544.11.00 -PA que amparaba la mercadería importada en el item 1 del DIT involucrado-. Finalmente informa que se adjunta la citada solicitud de CTC **en la que no obra constancia de emisión de CTC (ver fs. 385)**.

Que en este estado del análisis resulta que no obra constancia de que el CTC definitivo fuera emitido, así como tampoco surge que la actora haya cumplido con la intimación que le fuera efectuada.

Que en virtud de lo señalado, no puede estarse a la presunción establecida en el art. 9 tercer párrafo de la Res. ME 72/92, ni considerarse reexportada la mercadería estimada en infracción, toda vez que la actora no ha cumplido con las obligaciones sustanciales, conforme el régimen que la amparaba.

Por lo tanto, tal como sostuvo el Servicio aduanero, la cantidad de mercadería en infracción por el item 1 subitem 1 del DIT Nro. 00 001 IT16 000234 Z asciende a 697 Kg.

***INSUMO IMPORTADO DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E : ITEM 3 -Cantidad 26250 unidades.**

Del análisis efectuado de los documentos obrantes en la presente causa, a fin de verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar la cancelación total del item en estudio, o, si por el contrario, existe "saldo" de mercadería en infracción surge que solamente se pueden descargar 15840 unidades, tal como informó el Servicio

Aduanero a fs. 70/71 de las actuaciones administrativas, y las 3168 y 1482 unidades invocadas por la actora en su planila de descarga no se pueden tener por reexportados ya que los permisos de embarque Nros. 00 001 EC03 025401 R y 00 001 EC03 019812 D (cuyas copias obran a fs. 30/33 y 191/194 de autos y por cuerda separada a las actuaciones administrativas) no cuentan con la respectiva hoja de descarga, lo que impide vincularlos a la DIT en cuestión.

En cuanto a las 2592 y 3168 unidades que la actora invoca haber reexportado a través de los P.E Nros. 00 001 EC03 023749 H, 00 001 EC03 024686 X (cuyas copias obran a fs. 184/187 y 188/190 de autos y por cuerda separada a las actuaciones administrativas) cabe remirse a lo señalado precedentemente para el item 1 subitem 1 del DIT Nro. 00 001 IT16 000234 Z, ello en cuanto a la aplicación de la Solicitud de CTC Nro. 061013320/00. Por lo tanto, tal como sostuvo el Servicio aduanero, la cantidad de mercadería en infracción por el item 4 subitem 3 del DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E asciende a 10410 unidades.

***INSUMO IMPORTADO DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E: ITEM 4 subitem 3 -Cantidad 2310 unidades.**

Que en este caso corresponde descargar las 2310 unidades documentadas a través del P.E Nro. 00 01 EC003 014534 W (cuya copia obra a fs. 232/236 de autos y por cuerda separada a las actuaciones administrativas) y al cual aplica el CTC 1820 Solicitud de CTC Nro 061-008135/00 (cuya copia obra a fs. 110/112 de autos y por cuerda separada a las actuaciones administrativas).

En el citado permiso de embarque obra la correspondiente hoja de descarga en la que se especifica: número de DIT, fecha de vencimiento, número de solicitud de CTC, cantidad de insumos descargados en unidades, CIF total, todo ello conforme lo dispuesto por la normativa. Asimismo cabe señalar que el permiso fue oficializado con anterioridad al vencimiento del plazo otorgado 11/07/2000. Finalmente corresponde mencionar que el CTC aplica para el insumo importado y para el producto exportado bajo la posición arancelaria y la descripción conforme se describe en el DIT y en el permiso de embarque acompañado.

***INSUMO IMPORTADO DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E: ITEM 5 -Cantidad 8400 unidades.**

Del análisis efectuado de los documentos obrantes en la presente causa, a fin de verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar la cancelación total del item en estudio, o, si por el contrario, existe “saldo” de mercadería en infracción surge que solamente se pueden descargar 5920 unidades, tal como informó el Servicio Aduanero a fs. 70/71 de las actuaciones administrativas, y no así las 248, 144, 248, 1344, 288 y 88 unidades invocadas por la actora en su planilla de descarga mediante los permisos de embarque Nros. 00 001 EC03 022346 W, 00 001 EC03 022341 R, 00 001 EC03 021855 D, 00 001 EC03 021172 S, y 00 001 EC03 021015 Y (cuyas copias obran a fs. 293/297, 25/29, 285/288, 272/277, 42/50 de autos y por cuerda separada a las actuaciones administrativas) -que refieren a la solicitud de CTC Nro. 061008997/00-. Ello toda vez que la P.A del producto importado -8533.21.90.000 Y- no se encuentra tipificada en el CTC emitido como consecuencia de la mencionada solicitud (cuya copia se halla glosada a fs. 39/41 de autos y por cuerda separada a las actuaciones administrativas).

Asimismo, en relación a las 120 unidades tipificadas en el P.E Nro. 00 001 EC03 021015 Y (cuya copia obra a fs.

42/50 de autos y por cuerda separada a las actuaciones administrativas) que la actora menciona como descargadas en su planilla de descarga y que cita a la Solicitud de CTC Nro. 061008137/00 tampoco se pueden tener por descargadas ya que la P.A del producto importado -8533.21.90.000 Y- no se encuentra tipificada en el CTC emitido como consecuencia de la mencionada solicitud de CTC (cuya copia se halla glosada a fs. 113/115 de autos y por cuerda separada a las actuaciones administrativas).. Por lo tanto, tal como sostuvo el Servicio aduanero, la cantidad de mercadería en infracción por el item 5 del DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E asciende a 2480 unidades.

X.- Que, por ello, de la compulsa realizada de la documentación obrante en las actuaciones administrativas y en los presentes obrados, conforme el detalle realizado precedentemente, resulta que de los 697 kg del item 1 subitem 1 del DIT. Nro. 00 001 IT16 000234 Z y de las 15200 unidades del DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E -consideradas en infracción por la DGA en la resolución apelada- se ha podido verificar solamente la descarga de 2310 unidades pertenecientes al item 4 subitem 3 del DIT 00 001 IT16 000299 E y en consecuencia han quedado sin regularizar los 697 Kg del item 1 subitem 1 del DIT Nro. 00 001 IT16 000234 y 12890 unidades de la mercadería importada temporalmente mediante los items 3 y 5 del DIT. 00 001 IT16 000299 E, configurándose la infracción prevista y penada en el artículo 970 del C.A. respecto a dicha cantidad, por las que corresponde el pago de multa, y asimismo respecto a la graduación de esta última, si bien la recurrente ha expresado agravios al respecto, no corresponde expedirse ya que la misma fue graduada en el mínimo de la escala legal.

XI. Que sentado lo precedente corresponde analizar la determinación de la deuda tributaria reclamada en autos.

Que, corresponde expedirse respecto de la incorporación del derecho adicional en la liquidación practicada en las actuaciones administrativas, lo cual resultó motivo de agravio por parte de la actora en su recurso de apelación.

Que, por aplicación de la doctrina sentada por el más Alto Tribunal, cabe concluir que en la especie no corresponde el pago del derecho adicional previsto por el art. 23 del Decreto 1439/96. Ello, conforme lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación *in re* "IEF Latinoamericana S.A. (TF 16.912-A) c/ DGA", que remitió a la causa "Frisher S.R.L. (TF 16.236-A) c/ ANA", en la que se sostuvo que el derecho adicional resulta aplicable en aquellos casos donde se ha registrado una solicitud de destinación para consumo con posterior autorización por parte del servicio aduanero y no en los casos en que corresponde imponer la sanción prevista en el art. 970 del C.A. por incumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería con anterioridad al vencimiento del plazo acordado. Al respecto sostuvo que *"...no puede afirmarse sin más que hubo una imprevisión en el autor de la norma por la sola circunstancia de que ese recargo lo haya dispuesto únicamente para quien solicite expresamente la nacionalización de la mercadería. En efecto, quien no regulariza en término la situación de los bienes es pasible de la sanción prevista por el art. 970 del Código Aduanero, pues tal conducta constituye -en principio- una infracción prevista y penada por ese cuerpo legal. De tal manera, la autoridad que dictó la referida resolución 72/92 puede haber considerado, como una solución razonablemente posible, que para el infractor era suficiente la aplicación del citado art. 970, y que no se justificaba imponerle, además de la sanción allí establecida, y del pago de los derechos de importación vigentes al vencimiento del plazo para reexportar (…) un recargo adicional como el discutido en el sub examine"* (página 6, considerando 9, párrafo tercero).

Que, por otro lado, debe recordarse que la Corte Suprema "*sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, y sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones*

a aquéllos (..) De esa doctrina, y de la de Fallos: 212-51 y 160, emana la consecuencia de que carecen de

fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición sentada por el tribunal ...” (C.S., "Incidente de prescripción Cerámica San Lorenzo, del 4/7/85, "Fallos", 307-1094 y sus citas).

Que en el caso de autos, no corresponde el pago del derecho adicional previsto por el art. 23 del Decreto 1439/96, atento a que no se ha configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su aplicación. Ello así, en razón de que aquí se trata de una importación a consumo irregular proveniente de una operación de importación temporaria, penada mediante la infracción prevista del art. 970 del C.A.

Que en lo concerniente a los rubros IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, la cuestión analizada por la CSJN en la causa “Cladd ITA SA (TF 22.343-A) c/ EN - DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas” del 26/11/2019, radicó en determinar si la Aduana se encuentra facultada para exigir el pago de las percepciones del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a las Ganancias conforme a lo establecido en las resoluciones generales DGI 3431/91 y 3543/92 luego de vencidos los plazos correspondientes a las declaraciones juradas en las que resultan computables esos tributos.

Que en el citado precedente la CSJN ha dicho “9°) Que, al ser ello así –tal como acertadamente se asevera en el dictamen obrante a fs. 223/225- a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos.

Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de “obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento” (Fallos: 285:177).

10) Que, sobre esa base, cabe concluir 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”.

Que de acuerdo al pronunciamiento señalado, la DGA carece de facultades para el cobro de los importes en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

XII.- Que por lo tanto, corresponde efectuar la reliquidación de los tributos, sin incluir el derecho adicional, ni las percepciones de IVA Adicional y el impuesto a las ganancias, en virtud de lo expuesto en el considerando anterior y teniendo en cuenta la liquidación de fs. 72/73 de las actuaciones administrativas.

DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E.

(Item 3) 10410 unidades en infracción. (Cfme. Liquidación de fs. 72 de las actuaciones administrativas).

Liquidación de Tributos:

Valor en Aduana: $ 3619,39

Dchos. (15,5%) $ 560,54

Estadística (0,5%) $ 18,08

Base IVA **$ 4.198,01**

IVA 21% $ 881,58

Total tributos adeudados: $ 1460,20.

Liquidación de Multa:

Valor en Aduana: $ 3619,39

Dchos. (15,5%) $ 560,54

Estadística (0,5%) $ 18,08

Base IVA **$ 4.198,01**

IVA 21% $ 881,58

Total multa: $ 1460,20.

(Item 5) 2480 unidades en infracción. (Cfme. Liquidación de fs. 72 de las actuaciones administrativas).

Liquidación de Tributos:

Valor en Aduana: $ 12147,04

Dchos. (17,5%) $ 2125,73

Estadística (0,5%) $ 60,74

Base IVA **$ 14333,51**

IVA 21% $ 3010,04

Total tributos adeudados: $ 5196,51

<u>Liquidación de Multa:</u>

Valor en Aduana: $ 12147,04

Dchos. (17,5%) $ 2125,73

Estadística (0,5%) $ 60,74

Base IVA **$ 14333,51**

IVA 21% $ 3010,04

Total multa: $ 5196,51

Tipo de cambio $ 3,56.

DIT Nro. 00 001 IT16 000234 Z.

(Item 1 subitem 1) 1142,40 Kg. .

(Cfme. Liquidación de fs. 73 de las actuaciones administrativas).

<u>Liquidación de Tributos:</u>

Valor en Aduana: $ 8627,46

Dchos. (15,5%) $ 1337,26

Estadística (0,5%) $ 43,14

Base IVA **$ 10007,86**

IVA 21% $ 2101,65

Total tributos adeudados: $ 3482,05

Liquidación de Multa:

Valor en Aduana: $ 8627,46

Dchos. (15,5%) $ 1337,26

Estadística (0,5%) $ 43,14

Base IVA **$ 10007,86**

IVA 21% $ 2101,65

Total multa: $ 3482,05

Tipo de cambio $ 3,20.

XIII.- Que por los motivos expuestos corresponde confirmar parcialmente la resolución apelada en cuanto imputa a la actora la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A, en relación a 697 Kg de la mercadería documentada en el item 1 subitem 1 del DIT Nro. **00 001 IT16 000234 Z**, y respecto de 10410 y 2480 unidades de la mercadería documentada en los items 3 y 5 del DIT Nro. **00 001 IT16 000299 E,** fijando la multa en la suma de pesos PESOS DIEZ MIL CIENTO TREINTA Y OCHO CON SETENTA Y SEIS CENTAVOS ($ 10,138,76), e intimando el pago de tributos por la mercadería no regularizada, los que ascienden a la suma de PESOS DIEZ MIL CIENTO TREINTA Y OCHO CON SETENTA Y SEIS CENTAVOS ($ 10,138,76), en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A, este último rubro con más los intereses devengados desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista -12/03/2012 (fs. 35 de las act adm.)-, hasta la fecha de su efectivo pago, ello en los términos del art. 794 del C.A, y revocarla parcialmente respecto de la mercadería regularizada -reexportada-, 2310 unidades de la mercadería documentada con el item 4 subitem 3 del DIT Nro. 00 001 IT16 000299 E, y en cuanto a la exigencia del Derecho Adicional y de las percepciones de IVA

adicional y Ganancias que la Aduana le intima.

XIV.- Que las costas deberán imponerse a la actora con relación a la cantidad de mercadería que se tiene por no regularizada, al fisco en relación a la cantidad de mercadería que se tuvo por exportada y respecto al derecho adicional y las percepciones Iva Adicional y Ganancias que se revocan.

Que, por ello, **VOTO POR:**

1.- Confirmar parcialmente el artículo 3º de la Resolución DE PRLA Nro. 2911/2012, en cuanto intima a la actora al pago de una multa en relación a los 697 Kg -no regularizados- correspondientes al item 1.1 de la destinación 00 001 IT16 00234 Z y a las 10410 y 2480 unidades no regularizadas y amparadas por los items 3 y 5 de la destinación 00 001 IT16 000299 E, cuyo monto asciende a la suma de PESOS DIEZ MIL CIENTO TREINTA Y OCHO CON SETENTA Y SEIS CENTAVOS ($ 10,138,76), con costas a la actora.

2.- Revocar parcialmente el art. 3º de la Resolución DE PRLA Nro. 2911/2012 en cuanto intima a la actora al pago de una multa -con relación a la mercadería reexportada-, 2310 unidades amparadas por el ítem 4.3 de la destinación 00 001 IT16 000299 E, con costas al fisco.

3.- Confirmar parcialmente el artículo 5º de la Resolución DE PRLA Nro. 2911/2012, en cuanto intima a la actora al pago de tributos que ascienden a la suma de PESOS DIEZ MIL CIENTO TREINTA Y OCHO CON SETENTA Y SEIS CENTAVOS ($ 10,138,76), ello conforme lo indicado en el punto 1 precedente y con más los intereses previstos en el artículo 794 del CA, los que deberán computarse desde el 27/03/2012 hasta la fecha de efectivo pago, con costas a la actora.

4.- Revocar parcialmente el art. 5º de la Resolución DE PRLA Nro. 2911/2012 en cuanto le exige a la actora el pago de los tributos emergentes del item 4 subitem 3 del despacho de importación Nro. 00 001 IT16 000299 E -2310 unidades que fueran regularizadas-, con costas al fisco.

5.- Revocar parcialmente la resolución apelada, en cuanto a la exigencia del Derecho Adicional, las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, con costas al fisco.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto de la Vocal preopinante salvo en cuanto a la imposición de costas dispuesta en el punto 5 de la parte resolutiva de su voto, toda vez que entiendo que las mismas deben imponerse “por su orden” en relación al Derecho Adicional, las percepciones de IVA adicional y del impuesto a las ganancias, atento que los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (“IEF LATINOAMERICANA SA (TF 16.912-A) c/DGA”, del 14/08/13, y “FRISHER SRL (TF 16.236-A) c/DGA”, también del 14/8/13 y “CLADD ITA SA (TF 22.343-A) c/ EN – DGA RESOL. 2590/06 - EXPTE. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas”, de fecha 26/11/19), que fijan los criterios interpretativos respecto de su aplicación, son de fecha posterior al dictado de la Resolución objeto de apelación (24/05/2012) y de la fecha de interposición del presente recurso (18/02/2013).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto del Dr. Héctor Hugo Juárez.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1.- Confirmar parcialmente el artículo 3º de la Resolución DE PRLA Nro. 2911/2012, en cuanto intima a la actora

al pago de una multa en relación a los 697 Kg -no regularizados- correspondientes al item 1.1 de la destinación 00 001 IT16 00234 Z y a las 10410 y 2480 unidades no regularizadas y amparadas por los items 3 y 5 de la destinación 00 001 IT16 000299 E, cuyo monto asciende a la suma de PESOS DIEZ MIL CIENTO TREINTA Y OCHO CON SETENTA Y SEIS CENTAVOS ($ 10,138,76), con costas a la actora.

2.- Revocar parcialmente el art. 3º de la Resolución DE PRLA Nro. 2911/2012 en cuanto intima a la actora al pago de una multa -con relación a la mercadería reexportada-, 2310 unidades amparadas por el ítem 4.3 de la destinación 00 001 IT16 000299 E, con costas al fisco.

3.- Confirmar parcialmente el artículo 5º de la Resolución DE PRLA Nro. 2911/2012, en cuanto intima a la actora al pago de tributos que ascienden a la suma de PESOS DIEZ MIL CIENTO TREINTA Y OCHO CON SETENTA Y SEIS CENTAVOS ($ 10,138,76), ello conforme lo indicado en el punto 1 precedente y con más los intereses previstos en el artículo 794 del CA, los que deberán computarse desde el 27/03/2012 hasta la fecha de efectivo pago, con costas a la actora.

4.- Revocar parcialmente el art. 5º de la Resolución DE PRLA Nro. 2911/2012 en cuanto le exige a la actora el pago de los tributos emergentes del item 4 subitem 3 del despacho de importación Nro. 00 001 IT16 000299 E -2310 unidades que fueran regularizadas-, con costas al fisco.

5.- Revocar parcialmente la resolución apelada, en cuanto a la exigencia del Derecho Adicional, las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 20-27050657-8. (Dr. Andres María Galíndez) y a la representación fiscal en el CUIT 27-26435533-3 (Dra. Ailin Cecilia Spalleta), oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.02.24 14:37:25 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: 2026.02.25 09:23:15 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.02.25 10:03:24 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.02.25 10:04:27 -03:00