República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-21209358-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 2 de Marzo de 2026

Referencia: SENTENCIA;Expediente N° 36.084-A;SILKESTONE INTERNACIONAL S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **"SILKESTONE INTERNACIONAL S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 36.084-A.**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del proceso</u>: Que vuelven los presentes a esta Sala en virtud del fallo emitido por la Sala III de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (dictado en fecha 07/10/2025, en autos 22.383/2025) que resolvió admitir el recurso interpuesto por la representación fiscal contra la sentencia registrada bajo el N° INLEG-2024-119612686-APN-VOCXXI#TFN y ordenó el dictado de un nuevo pronunciamiento.

II.- Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA N° 6941/2014 dictada por el Jefe de Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la actuación SIGEA N°12197-5921-2009, en fecha 17 de octubre de 2014, en cuanto resuelve condenar a la firma SILKESTONE INTERNACIONAL S.A. al pago de una multa equivalente a $ 15.447,16 y formularle cargo por el importe de U$S 5.826,99 (derechos de importación, tasa de estadística, derecho adicional e IVA) y $ 7.178,34 (IVA adicional e impuesto a las ganancias), en orden a la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 970 del Código Aduanero, por el incumplimiento al régimen de importación temporaria en relación a la destinación N° 03001IT14003461W, con vencimiento el 30/05/2004.

<u>III.- Fundamentos de la apelación</u>: A fs. 28/31 se presenta, conjuntamente con su letrado patrocinante, la firma SILKESTONE INTERNACIONAL S.A. Inicialmente, relata los hechos del caso. A continuación, afirma que- de los años 2003 al 2009- la Aduana tuvo en su poder la documentación de la operación que dio lugar a la resolución apelada. Explica que es el servicio aduanero quien no cumplió con sus obligaciones, al promover el procedimiento infraccional luego de once años, afectando la seguridad jurídica. Cita

jurisprudencia. Finalmente, hace reserva de Caso Federal y solicita se revoque el acto apelado.

IV.- Contestación del traslado: A fs. 42/44 se presenta la representación fiscal, contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora y acompaña las actuaciones administrativas. Seguidamente, relata los hechos del caso y efectúa una negativa general. En primer lugar, explica que, habiéndose vencido los plazos de permanencia autorizados sin que se haya acreditado la reexportación o nacionalización, se configura la infracción prevista en el art. 970 C.A. Cita jurisprudencia. Señala que la carga de la prueba recae sobre la importadora, beneficiaria del régimen de excepción y que no obra en autos elemento alguno que acredite el cumplimiento de los deberes a su cargo. Ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita que se confirme el fallo aduanero apelado, con costas.

V.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-5921-2009 se inician a fs. 1 con el acta N° 1085/09. A fs. 2/8 se adjuntan constancias SIM de la destinación en trato. A fs. 10 se dispone la instrucción de sumario, en fecha 14/12/2009. A fs. 23 se agrega el aforo de la mercadería y a fs. 25 la liquidación de multa y tributos. A fs. 27 y vta., en fecha 23/04/2014 se corre vista de lo actuado, notificada a fs. 16/05/2014 (fs. 29). A fs. 61/65 la actora se presenta y contesta vista. A fs. 70 se incluye constancia del Registro de Infractores. A fs. 71/73 se dicta la resolución aduanera, notificada a fs. 75 vta. A fs. 76/77 la actora da cuenta del recurso ante este Tribunal y acompaña formulario F4.

VI.- Que mediante PV-2026-17447296-APN-VOCXXI#TFN se elevaron las actuaciones a la Sala “G” y por IF-2026-17442017-APN-VOCXXI#TFN pasaron a sentencia.

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

Que el artículo 250 del C.A. establece que: *“La destinación de importación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo”*. Es decir, que la obligación fundamental establecida por el régimen a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

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

Que, cabe señalar que, tratándose en el caso de una importación temporaria, la carga de la prueba de haber cumplido con la obligación de reexportar la mercadería en término -como condición inexcusable a fines de obtener la ventaja de importar mercadería sin el pago de los tributos que gravan las destinaciones definitivas- recae, indudablemente (como ha sido sostenido por pacífica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales. Son éstos los obligados de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera pertinente (permisos de embarque o despachos de importación a consumo) el cabal cumplimiento de sus obligaciones, debiendo además surgir de la referida documentación,

una adecuada identidad entre los insumos importados temporariamente y los que se exportan (o nacionalizan). En suma, es el importador (o su garante) el que debe demostrar que el despacho que registrará en forma temporaria ha sido cancelado oportunamente, bastándole al servicio aduanero acreditar el mero vencimiento del plazo de permanencia acordado, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba.

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

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

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

IX.- Que, en consecuencia, debe efectuarse un examen de los documentos obrantes en la presente causa a fin de verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar la cancelación total de la destinación en estudio, o, si, por el contrario, existe "saldo" de mercadería en infracción.

Que, en el caso de autos, no existe documentación que acredite la cancelación de la destinación bajo análisis, razón por la cual no cabe más que confirmar el acto apelado, en ese punto.

X.- Que, previo a efectuar la liquidación de lo adeudado en concepto de tributos por la mercadería en infracción, corresponde que me expida sobre la incorporación del derecho adicional, que fuera reclamado en la liquidación practicada en las actuaciones administrativas (fs. 25).

Al respecto, previamente a efectos de los rubros que componen los tributos, como se explicará, debe dejarse sentado que no procede el cálculo del derecho adicional.

Ello así en virtud de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos in re *"IEF Latinoamericana SA (TF 16.912-A) c/ DGA"* que remitió a la causa "Frisher SRL (TF 16.236-A) c/ A.N.A.", 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 las sanciones previstas 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 (en el caso la resolución 1439/96) 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 –"nacionalización ficta"-, penada mediante la infracción prevista del art. 970 del C.A.

Consecuentemente, debe reliquidarse los tributos sin incluir el derecho adicional, en contraposición a la liquidación efectuada por el servicio aduanero a fs. 25 de las actuaciones administrativas.

XI.- Que, asimismo debe señalarse la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que *"(...) 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)".

Que, justamente, sobre esa base, concluye 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 (art. 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, ello así, resulta evidente que, en el presente caso, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

Que en virtud de lo expuesto, corresponde modificar la exigencia tributaria de fs. 25 de las act. adm., sin incluir las percepciones de IVA y ganancias, ni el derecho adicional, (conf., a la doctrina reseñada por la CSJN), conforme se detalla a continuación:

BASE TRIBUTOS		
V.A	8.113,30	
D.A	0%	0
D.I	17,50%	1.419,83
T.E	0,50%	40,57
BASE IVA	9.573,69	
IVA	21%	2.010,48
IVA ADIC.	0%	0
IIGG	0%	0
TOTAL		3.470,87

TOTAL TRIBUTOS ADEUDADOS POR EL ITEM 1 DE LA DIT N° 03001IT14003461W SON U$S 3.470,87.

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

1).- CONFIRMAR el art. 1° Resolución DE PRLA N° 6941/2014 dictada por el Jefe de Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la actuación SIGEA N°12197-5921-2009 en cuanto condena a la actora al pago de una multa equivalente a **PESOS QUINCE MIL CUATROCIENTOS CUARENTA Y SIETE CON DIECISÉIS CVOS. ($ 15.447,16)** por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero, en relación a la destinación N° 03001IT14003461W, con vencimiento el 30/05/2004. Costas a cargo de la actora.

2).- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art. 3° de la Resolución DE PRLA N° 6941/2014, declarando que la actora adeuda la suma de **DÓLARES TRES MIL CUATROCIENTOS SETENTA CON OCHENTA Y SIETE CVOS. (U$S 3.470,87),** suma que deberá ser convertida a pesos al tipo de cambio vigente al día anterior al del pago, sin perjuicio de los intereses que se devenguen hasta el pago del total adeudado. Costas conforme los respectivos vencimientos, las que resultan en un 32 % a cargo de la actora y en un 68 % a cargo del Fisco.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1).- CONFIRMAR el art. 1° Resolución DE PRLA N° 6941/2014 dictada por el Jefe de Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la actuación SIGEA N°12197-5921-2009 en cuanto condena a la actora al pago de una multa equivalente a **PESOS QUINCE MIL CUATROCIENTOS CUARENTA Y SIETE CON DIECISÉIS CVOS. ($ 15.447,16)** por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero, en relación a la destinación N° 03001IT14003461W, con vencimiento el 30/05/2004. Costas a cargo de la actora.

2).- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art. 3° de la Resolución DE PRLA N° 6941/2014, declarando que la actora adeuda la suma de **DÓLARES TRES MIL CUATROCIENTOS SETENTA CON OCHENTA Y SIETE CVOS. (U$S 3.470,87),** suma que deberá ser convertida a pesos al tipo de cambio vigente al día anterior al del pago, sin perjuicio de los intereses que se devenguen hasta el pago del total adeudado. Costas conforme los respectivos vencimientos, las que resultan en un 32 % a cargo de la actora y en un 68 % a cargo del Fisco.

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

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2026.02.26 13:38:24 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.02.26 14:37:18 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.03.02 11:56:50 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.03.02 11:57:40 -03:00