República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-30104304-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 25 de Marzo de 2026

Referencia: Sentencia; Expediente n° 38266-A y su acumulado n° 38274-A; "EMPRESA ARGENTINA DE SOLUCIONES SATELITALES S.A. ARSAT c/ Dirección General de Aduanas s/ Apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados "EMPRESA ARGENTINA DE SOLUCIONES SATELITALES S.A. ARSAT c/ Dirección General de Aduanas s/ Apelación", expediente n° 38266-A y su acumulado n° 38274-A,

El Dr. González Palazzo dijo:

I. A fs.15-19, se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 112/17 dictada el 28/7/2017 por la Aduana de Bariloche (AD BARI), en el expediente administrativo SIGEA N° 17786-6-2015 (004-SC-54-2015/9) por la que se la condenó, conjuntamente con la despachante de aduanas Luciana Nuñez, por la comisión de la infracción establecida en el art. 970 del Código Aduanero (CA), al pago de una multa y tributos que gravan la importación para consumo respecto de la mercadería importada temporalmente mediante los ítems 1, 2 y 3 de la destinación de importación temporaria (DIT) 13004IT04000017T. Realiza una reseña de la naturaleza jurídica, su objeto social, servicios que brinda, conformación del capital, administración, gestión y control de los recursos de la empresa. Se refiere a los antecedentes de la causa. Invoca lo previsto en el art. 10 bis de la Ley 26.092 que exime a la actora del pago de impuestos nacionales incluidos los tributos que gravan la importación para consumo. Ofrece prueba. Formula reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II. A fs. 30-34 vta., mediante expediente 38274-A se presenta la despachante de aduanas Luciana Nuñez e

interpone recurso de apelación contra la resolución referida. Realiza un raconto de los hechos. Afirma que no resulta responsable del cumplimiento de las obligaciones del régimen de importación temporaria, las cuales se encuentran a cargo de la firma importadora. Por ello afirma que resulta improcedente la condena por infracción conforme el art. 970 del CA, como así también el reclamo tributario. Alega que, en todo caso, quien resultaría responsable solidaria del pago de los tributos es la compañía aseguradora en el caso de que existiera una póliza de caución. Sostiene que la imputación carece de fundamento normativo, lo cual afecta su derecho de defensa. Sostiene que de convalidarse lo dispuesto por la Aduana, en los casos de infracción conforme art. 970 del CA habría tres sujetos obligados al pago, es decir: la importadora/exportadora, la aseguradora y el despachante de aduanas. Cita jurisprudencia. Formula reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

Asimismo, a fs. 57-61 la despachante de aduanas solicita beneficio de litigar sin gastos respecto del cual se resuelve, a fs. 71, la formación de incidente para su tramitación.

III. A fs. 83-86 vta. se presenta el representante fiscal, contesta el traslado que le fuera conferido respecto del recurso de apelación interpuesto. Realiza una breve descripción de los hechos y de lo actuado en sede administrativa. Niega genéricamente todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria no reconocidos expresamente. Realiza un análisis de la normativa aplicable al caso con relación al régimen de importación temporaria y a la infracción imputada. Sostiene que es la firma importadora quien debe acreditar el cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen especial, lo cual no ha sucedido en el caso de autos. En cuanto a la responsabilidad de la despachante de aduanas, realiza consideraciones con relación a las obligaciones asumidas en su doble carácter: como representante de la firma importadora ante la Aduana y como auxiliar del servicio aduanero. Hace referencia a lo establecido por el art. 902 del CA. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas relacionadas. Formula reserva del caso federal. Solicita se dicte sentencia confirmando la resolución apelada.

IV. A fs. 37 se resolvió acumular el expediente N° 38274-A a autos.

Según constancias de fs. 87 la demandada acompañó copias de las actuaciones administrativas SIGEA Nros. 17786-6-2015, 13289-3972-2017 y 17786-6-2015/2, en formato papel y en un cuerpo de 66 fojas, las cuales fueron agregadas por cuerda.

A fs. 88 se declaró la causa de puro derecho. A fs. 96 los autos quedaron en estado de dictar sentencia

V. De la compulsa de las actuaciones administrativas surge que a fs. 27, la Sección Inspección Ex Ante de la Aduana de Bariloche elevó el informe N° 46/2015 mediante el cual dio cuenta de la falta de cumplimiento, por parte de la firma importadora, con la acreditación de la cancelación de los ítems 1, 2 y 3 del ítem 1 de la DIT 13004IT04000017T. En consecuencia a fs. 28, mediante Resolución N° 511/15 (AD BARI), se ordenó instruir el sumario infraccional.

A fs. 30 se determinó el monto de tributos y multa y a fs. 31 se corrió vista a la firma imputada, quien notificada el 10/11/2015 mediante Sistema de Comunicación y Notificación Electrónica Aduanera (SICNEA) según constancias de fs. 32, ante su incomparecencia, fue declarada rebelde a fs. 34.

En consecuencia, previa emisión del dictamen jurídico de fs. 36, a fs. 39-41 se dictó Resolución N° 151/16 (AD BARI), la que luego es dejada sin efecto según lo expresado a fs. 43.

A fs. 46 se dispuso correr vista a la despachante de aduanas, coactora en autos, quien notificada mediante SICNEA 17004NOTI000103H (fs. 47), ante su incomparecencia, fue declarada rebelde a fs. 53.

A fs. 57 se emitió un nuevo y escueto dictamen jurídico y a fs. 58-60 se dictó la resolución aquí apelada.

VI. Sentado ello, corresponde determinar si se ajusta a derecho la resolución recurrida en cuanto condena a la firma importadora y a la despachante de aduanas por la comisión de la infracción establecida en el art. 970 del CA.

Cabe destacar, en primer lugar, que no resulta controvertido que mediante la DIT en trato, oficializada el 24/09/2013, la firma Empresa Argentina de Soluciones Satelitales S.A. ARSAT, representada por su despachante de aduanas, Luciana Nuñez, documentó en los subítems 1, 2 y 3 del ítem 1 la importación temporaria, por 360 días desde la fecha de su libramiento, de aparatos e instrumentos usados para ser utilizados en el control del armado del satélite ARSAT-1,

El vencimiento de la destinación, respecto de la cual se solicitó y otorgó una prórroga, ocurrió el 16/09/15.

Cabe señalar que a fs. 4-9 del expediente administrativo obra copia de la documentación de la destinación referida.

Vencido el plazo indicado el servicio aduanero, sin previa intimación ni formulación de denuncia, instruyó sumario contra la firma importadora por la comisión de la presunta infracción establecida en el art. 970 del CA y le corrió vista de lo actuado conjuntamente con la despachante de aduanas interviniente.

En efecto el art. 970 del CA, cuya infracción se imputa a la firma recurrente, establece que "*...El que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria o del exportación temporaria, según el caso, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de los tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo, según el caso, de la mercadería en infracción, multa que no podrá ser inferior al TREINTA (30%) por ciento del valor en aduana de la mercadería, aun cuando ésta no estuviere gravada*.", ello sin perjuicio de la exigencia de los tributos que gravaren la importación para el consumo.

Cabe recordar que el mecanismo idóneo para acreditar el cumplimiento de las obligaciones asumidas es mediante la acreditación de su reexportación antes del vencimiento del plazo otorgado.

En este sentido, corrida la vista de la apertura sumarial, la firma importadora, aquí co-recurrente, no contestó ni acompañó constancia alguna para acreditar la cancelación de la importación temporaria. En efecto, en su escrito de apelación manifestó: *"El esquema de utilización del equipamiento hizo imposible la reexportación de los equipos a destino…"*

Cabe destacar que la firma importadora tiene a su exclusivo cargo la responsabilidad de acreditar el cumplimiento con las obligaciones del régimen de importación escogido, por cuanto es quien se beneficia con las exenciones tributarias que el mismo establece.

En efecto, de sus propias manifestaciones y en virtud de la falta de acreditación documental, tanto en sede administrativa como en autos, se colige que efectivamente no canceló en tiempo y forma la DIT en trato.

Por ello corresponde confirmar que en el caso de autos, se ha configurado la infracción establecida en el art. 970 del CA imputada por la Aduana contra la firma importadora.

Respecto de la multa impuesta, si bien la importadora alega ser una sociedad estatal —por lo que no sería procedente, en principio, la aplicación de multas de carácter penal o administrativo entre dos personas que integran la Administración Pública—, lo cierto es que, al momento de documentar una importación temporaria, adhirió a un régimen especial, y por consiguiente, asumió ciertas obligaciones que traen aparejadas una serie de sanciones en caso de incumplimiento.

En el caso de autos, la firma co-actora infringió las obligaciones del régimen en trato —esto es, no reexportó la mercadería importada temporariamente previo al vencimiento de la destinación—, y en consecuencia, se configuró la infracción aduanera imputada.

Cabe recordar, entonces, lo preceptuado por el art. 910 del Código Aduanero, el cual indica que "*Salvo el Estado nacional, las provincias, las municipalidades y sus respectivas reparticiones centralizadas, las entidades estatales, cualquiera fuere la forma jurídica que adoptaren, no gozan de inmunidad alguna en materia de responsabilidad por infracciones aduaneras*".

En este orden de ideas, se infiere que, aún siendo una sociedad estatal, no se encuentra eximida de asumir la responsabilidad por la comisión de una infracción aduanera y afrontar las sanciones correspondientes.

Por ello, el accionar de la aduana resultó ajustado a derecho, en cuanto impuso a la firma importadora la sanción de una multa.

VII. Respecto del reclamo tributario, corresponde la aplicación de lo establecido en el art. 274 del CA, por cuanto la mercadería importada temporariamente no cancelada debidamente, se presume importada irregularmente a consumo.

Ahora bien, la firma importadora, en su escrito de apelación, invocó lo dispuesto por el art. 10 bis de la Ley 26092 que la exime —por su condición de empresa estratégica con participación accionara exclusivamente del Estado Nacional— del pago de todos los impuestos nacionales, incluidos el IVA y demás impuestos internos, como así también los tributos que gravan la importación a consumo.

Dicha norma expresa: *"Exímese a la Empresa Argentina de Soluciones Satelitales Sociedad Anónima AR-SAT, de todos los impuestos nacionales, incluidos el impuesto al valor agregado e impuestos internos y de los tributos que gravan la importación para consumo, así como también de los que los complementen o sustituyan, no siendo de aplicación a su respecto las disposiciones del segundo párrafo del artículo 2º de la Ley 25.413 (impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias)…"*

Al respecto, cabe destacar que la norma referida exime a la Empresa Argentina de Soluciones Satelitales S.A. ARSAT de todos los impuestos nacionales y tributos a la importación para consumo, pero se refiere a operaciones de importación a consumo regulares, específicas para la concreción de su objeto social, no supone su aplicación general e indiscriminada para regularizar cualquier importación que, como en el caso

de autos, resultó ser irregular y configuró una infracción aduanera.

El enfoque promocional en favor de la empresa que contiene la norma en comentario no constituye una herramienta de regularización aduanera para justificar el incumplimiento con las obligaciones establecidas en regímenes especiales, las cuales se regularizan mediante regímenes de sinceramiento fiscal o ley aduanera específica.

Sin perjuicio de ello, cabe destacar que la firma importadora no habría podido documentar una importación a consumo de la mercadería objeto de autos, atento a que se trata de mercadería usada —conforme surge de la factura comercial cuya copia obra a fs. 14 y 15 de las actuaciones administrativas— y por lo tanto, pesa una prohibición no económica absoluta sobre ella. Resulta indudable, entonces, que el único camino para importar esa mercadería al territorio aduanero y poder hacer uso de ella, era mediante la adhesión al régimen de importación temporaria —régimen especial— con la consecuente asunción de las obligaciones inherentes al mismo.

Por lo expresado precedentemente, el beneficio de la exención tributaria no tiene lugar en el caso de marras.

VIII. Sentado lo anterior, corresponde analizar la liquidación tributaria y la procedencia de los conceptos de IVA adicional y percepciones del Impuesto a las Ganancias, que conforman la exigencia de la resolución en crisis.

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.

Respecto a la imposición de costas, en la medida en que el precedente antes referido fue dictado con posterioridad a la interposición de los recursos de apelación de estos autos, pero no fue invocado por la actora en su defensa ni la demandada se allanó oportunamente, resulta razonable que se distribuyan, en este punto, en el orden causado (conf. CNACAF, Sala V en autos “DU PONT ARGENTINA SRL (TF 38483-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”, expediente N° 1461/2025, sentencia del 30/09/2025).

IX. En virtud de lo expresado en el considerando precedente se procede a practicar liquidación de tributos.

Valor en aduana: u$s 40.932.69

Derechos de importación (28 %): u$s 11.461,15

Estadística (0,5 %): u$s 204,66

Comprobación de destino: u$s 818,65

Base imponible IVA: u$s 53.417,15

Iva (21 %): u$s 11.217,60

Total tributos: u$s 23.702,06

En consecuencia corresponde declarar que el monto de tributos adeudados asciende a la suma de dólares estadounidenses veintitrés mil setecientos dos con 06/100 (u$s 23.702,06) con más los intereses correspondientes, de conformidad con lo establecido en el art. 794 del CA.

X. Respecto del quantum de la multa, es menester efectuar algunas consideraciones.

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, calificándolo como “reincidente”.

En el caso de autos la multa fue calculada, conforme la liquidación obrante a fs. 30 de las actuaciones administrativas, en dos veces el monto de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería en infracción. Ello por cuanto se tuvieron en cuenta las constancias obrantes a fs. 37-38 de las actuaciones administrativas, consistentes en impresiones de pantalla del sistema Registro de Infractores.

Sin embargo dichas constancias no resultan suficientes en los términos de la norma mencionada para considerar que 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.

Asimismo, en virtud de que los conceptos de IVA Adicional y percepciones del Impuesto a las Ganancias, conforme lo expresado en el considerando VII, fueron excluidos como parte de los tributos que conforman el reclamo de autos, el monto de la multa impuesta, más allá de haber sido reducida a una vez el monto de los tributos que gravan la importación para consumo, debe ser recalculado.

En consecuencia, se procede a practicar la siguiente liquidación de multa:

Total de tributos adeudados: u$s 23.702,06

Tipo de cambio: u$s 1,00 = $ 9,365 (ver fs. 30 de actuaciones. administrativas.)

Total multa (una vez el importe de tributos): $ 221.969,79

Que, por ello, corresponde confirmar parcialmente la resolución recurrida, fijando el importe adeudado por la firma importadora en concepto de multa en una vez el importe de los tributos adeudados, es decir la suma de pesos doscientos veintiún mil novecientos sesenta y nueve con 79/100 ($ 221.969,79).

XI. Finalmente corresponde analizar la situación de la co-actora despachante de aduanas y determinar si resulta responsable de la infracción establecida en el art. 970 del CA y el pago de los tributos reclamados.

En este sentido resulta incomprensible el accionar del servicio aduanero en relación a este punto, atento a

que la despachante de aduanas no tiene ningún tipo de responsabilidad en relación con el incumplimiento del régimen de importación temporaria. La única beneficiada por este régimen es la firma importadora, sobre la cual pesan ciertas obligaciones, que generan sanciones en caso de incumplimiento.

Como ya se expresó, la reexportación de la mercadería importada temporalmente es una obligación que pesa pura y exclusivamente sobre la firma importadora, no de su despachante.

En efecto, resulta menester recordar lo normado por el art. 902 del CA el cual preceptúa que no se aplicará sanción alguna al que hubiere cumplido todos los deberes inherentes al régimen, operación, destinación o cualquier otro acto en que interviniere —salvo los supuestos de responsabilidad por hecho de otro previstos en el Código—. Y asimismo, por el art. 908, que indica: "*El despachante de aduana que cometiere una infracción aduanera en ejercicio de las funciones previstas en el artículo 36, apartado 1, es responsable de las sanciones correspondientes, salvo que probare haber cumplido con las obligaciones a su cargo. En este último supuesto, la persona representada será responsable por la infracción aduanera cometida*".

A la luz de las normas referidas precedentemente, la despachante de aduana es considerada solidaria para el pago de la multa por la infracción aduanera, en el caso de no demostrar haber cumplido con las obligaciones a su cargo.

Ahora bien, del relato de los hechos y de la documentación obrante en las presentes, surge que la despachante de aduanas cumplió con todos los deberes y obligaciones inherentes a su cargo, habiendo documentado la destinación de importación temporaria de manera correcta, adjuntando toda la documentación necesaria. Máxime, no está controvertida en el caso de autos ninguna cuestión relativa a la mercadería importada, su cantidad o calidad, sino que lo argumentado por parte de la firma es que la falta de obligación de abonar la multa y tributos, estaba motivada en la calidad de "sociedad estatal" que pesa sobre ella.

En consecuencia, cabe concluir que la despachante de aduanas Luciana Nuñez, frente a las circunstancias del caso, no resulta responsable en forma solidaria con la firma importadora por la infracción cometida, como así tampoco lo es respecto de la exigencia tributaria.

Sin perjuicio de ello, es menester señalar el desacertado criterio impreso por la Aduana de Bariloche, atento a que, según consta en las actuaciones administrativas, se le corrió vista del sumario contencioso al despachante de aduanas sin haber sido incluida previamente en la instrucción del mismo.

XII. En cuanto a las costas del proceso, las mismas se estiman en un 58 % con respecto a los tributos y un 30 % por la multa, en relación con la co-actora EMPRESA ARGENTINA DE SOLUCIONES SATELITALES S.A. ARSAT; y un 42% en cuanto a los tributos y un 70 % por la multa, con relación a la demandada.

Asimismo se imponen las costas íntegramente a la demandada en relación con lo resuelto conforme lo expresado en el considerando XI respecto de la co-actora despachante de aduanas Luciana Nuñez.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Confirmar parcialmente el art. 1 de la Resolución N° 112/17 (AD BARI), recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17786-6-2015 (004-SC-54-2015/9), en cuanto condena a la firma importadora EMPRESA ARGENTINA DE SOLUCIONES SATELITALES S.A. ARSAT al pago de una multa que asciende a la suma de PESOS DOSCIENTOS VEINTIÚN MIL NOVECIENTOS SESENTA Y NUEVE CON 79/100 ($ 221.969,79). Costas por sus respectivos vencimientos, según lo indicado en el Considerando **XII.**

2. Revocar parcialmente los arts. 1 y 2 de la resolución apelada, en cuanto condenan a la despachante de aduana LUCIANA NUÑEZ al pago de una multa y tributos por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA. Costas a la demandada.

3. Confirmar parcialmente el art. 2 de la resolución mencionada, declarando que el monto de tributos a exigir a la firma importadora EMPRESA ARGENTINA DE SOLUCIONES SATELITALES S.A. ARSAT asciende a la suma de DÓLARES ESTADOUNIDENSES VEINTITRES MIL SETECIENTOS DOS CON 06/100 (u$s 23.702,06), con más los intereses correspondientes de conformidad con lo previsto por el art. 794 del CA, con costas según lo indicado en el Considerando **XII.**

4. Revocar parcialmente el art. 2 de la resolución en trato, en cuanto exige los rubros de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, conforme a lo señalado en el considerando **VIII**, con costas por su orden.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo. ASÍ LO VOTO.

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

1. Confirmar parcialmente el art. 1 de la Resolución N° 112/17 (AD BARI), recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17786-6-2015 (004-SC-54-2015/9), en cuanto condena a la firma importadora EMPRESA ARGENTINA DE SOLUCIONES SATELITALES S.A. ARSAT al pago de una multa que asciende a la suma de PESOS DOSCIENTOS VEINTIÚN MIL NOVECIENTOS SESENTA Y NUEVE CON 79/100 ($ 221.969,79). Costas por sus respectivos vencimientos, según lo indicado en el Considerando XII.

2. Revocar parcialmente los arts. 1 y 2 de la resolución apelada, en cuanto condena a la despachante de aduana LUCIANA NUÑEZ al pago de una multa y tributos por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA. Costas a la demandada.

3. Confirmar parcialmente el art. 2 de la resolución mencionada, declarando que el monto de tributos a exigir a la firma importadora EMPRESA ARGENTINA DE SOLUCIONES

SATELITALES S.A. ARSAT asciende a la suma de DÓLARES ESTADOUNIDENSES VEINTITRES MIL SETECIENTOS DOS CON 06/100 (u$s 23.702,06), con más los intereses correspondientes de conformidad con lo previsto por el art. 794 del CA, con costas según lo indicado en el Considerando XII.

4. Revocar parcialmente el art. 2 de la resolución en trato, en cuanto exige los rubros de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, conforme a lo señalado en el considerando VIII, con costas por su orden.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, en los términos del art. 1162 del CA.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.03.25 14:32:56 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: 2026.03.25 17:16:45 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: 2026.03.25 17:17:08 -03:00