República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-52615224-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 27 de Mayo de 2026

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 39.762-A; ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales titulares de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), con la presidencia del vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA c/ DGA s/ recurso de apelación", Expte. 39.762-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 003854, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12197-1034-2013, mediante la cual se le formuló cargo en concepto de tributos en los términos del art. 970 del Código Aduanero ("CA"), en su carácter de aseguradora. Opone excepción de prescripción, atento al tiempo transcurrido desde que operó el vencimiento de la DIT 07001IT14004027C, el 02.06.08. Cuestiona la determinación tributaria, por contener conceptos no asegurados como el derecho adicional y las percepciones de IVA y ganancias. Agrega que la DGA carece de competencia para expedirse sobre las percepciones y el IVA. Señala que la falta de agregación de la póliza permite concluir que fue devuelta, por lo que la operación en cuestión estaría cancelada y el reclamo carece de todo sustento. Finalmente ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se revoque la resolución apelada.

II.- ***Contestación de la Aduana****:* El Fisco se presenta, contesta el traslado conferido (25/34) y previa intimación, acompaña las actuaciones administrativas. Relata los hechos del caso y realiza la negativa de rigor. Hace referencia a todo lo relacionado a la figura de la garantía y las implicancias que ello tiene en la obligación tributaria. Cita doctrina y jurisprudencia. Destaca que los argumentos expuestos no han podido desvirtuar la configuración de la infracción prevista por el art. 970 del CA y ello, toda vez, que no quedo acreditada la reexportación en el expediente administrativo. Destaca que la carga de la prueba recae en la importadora o su responsable solidaria y que son ellas quienes deben demostrar en forma fehaciente y con la documentación aduanera pertinente que ha cumplido total y acabadamente con sus obligaciones dentro del plazo legal otorgado. Manifiesta que, con relación al planteo referido del derecho adicional, el mismo se ajusta a derecho conforme lo prevé el art. 274 CA, al determinar que la mercadería que hubiese sido sometida al régimen de importación tributaria se considera importada para consumo, cuando hubiera vencido el plazo acordado para su permanencia sin haberse cumplido con la obligación de reexportar. Argumenta con los arts. 934 y 935 del CA que no se encuentra prescripta la acción de la Aduana para imponer penas. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas.

Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 38 se tiene por contestado el traslado, por acompañadas las actuaciones administrativas y se abre la causa a prueba. A fs. 45/49 la DGA responde el oficio. A fs. 60 se cierra el periodo probatorio y se elevan los autos a la Sala "E". El 13.05.26 se resuelve no poner los autos a alegar y se los llaman para el dictado de la sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 12197-1034-2013 se inician con el acta de denuncia 902/2013 de fecha 07.03.13 por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA. A fs. 2 luce sobre contenedor de la destinación 07001IT14004027C. A fs. 5/6 se determina el valor en aduana y la liquidación de los tributos correspondientes a la mercadería en infracción. A fs. 7 se determina tributos y multa. A fs. 9 con fecha 26.08.13 se dispone la instrucción del sumario y a fs. 13 se corre vista, de la que es notificada a la firma Curtiduría A Gaita SRL (fs. 16) y a la aseguradora (fs. 17). A fs. 18/24 la aseguradora contesta vista y a fs. 29 se la tiene por presentada y se declara la rebeldía de la firma imputada. Se agrega el alcance 12197-1034-2013/1. A fs. 32ref se emite la nota DV SEC N° 39/2017 por la que se remiten los actuados a los fines que en el caso de considerarlo se confeccione certificado provisorio de deuda. A fs. 34 ref. se rectifica la vista de fecha 20.08.13, en las que se las intima a las partes al pago de los tributos liquidados. A fs. 38 se agrega *print* de pantalla de Registro de Infractores y a fs. 39 pasan las actuaciones a resolver. A fs. 40/45 luce la resolución DE PRLA 003854, apelada en autos.

V.- En primer lugar, corresponde resolver el planteo de prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos opuesta por la actora.

Cabe señalar que dicho planteo se lo resolverá, por fundamentales razones de economía procesal conforme la interpretación del Código Aduanero del precedente de la Corte Suprema "WONDERLAND SRL c/ ADUANA ROSARIO" del 12.05.09 y el plenario de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal "HUGHES TOOL S.A. C/A.N.A. (T.F. 7830-A)" de fecha 21.09.03, sin perjuicio de dejar a salvo mi opinión sobre la cuestión expuesta en la causa "LA CARDEUSE S.A. c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/recurso de apelación", sentencia del 12.11.19, Expte. 35.693-A (se puede ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/35693-A-12-11-19-1.p df).

De acuerdo con lo dispuesto por el art. 804, inciso a) del CA, el plazo de la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos comienza a correr el 1º de enero del año siguiente al de la fecha en que ha acaecido el hecho gravado, esto es, el vencimiento del plazo de permanencia, siendo este el hecho imponible. Según resulta de autos, el vencimiento se produjo el **02.06.08**, por lo que el plazo de prescripción comenzó a computarse el **01.01.09**.

Si bien la prescripción de dicha acción se interrumpe por la notificación de la liquidación tributaria conforme el art. 806 inciso a) del C.A., por tratarse estos autos de un sumario por infracciones "el curso de la prescripción se suspende desde la apertura del sumario en el cual se investiga la existencia del ilícito aduanero, hasta que recaiga la decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo, cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión" (conf. art. 805, inciso a) del C.A.).

El auto de apertura del sumario dictado el **26.08.13**, produjo la interrupción de la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas (cuyo vencimiento operaba el **27.08.18**, es decir, con posterioridad al dictado de la resolución condenatoria -**12.06.18**-) y, con relación a los tributos, implicó la suspensión de la prescripción de la acción del Fisco para percibirlos, la cual se computa a partir del día siguiente del dictado del auto de apertura del sumario hasta que recaiga la sentencia definitiva en la presente causa.

Atento a que la resolución condenatoria no se encuentra firme por la apelación interpuesta ante este Tribunal, corresponde rechazar la excepción de prescripción respecto de los tributos reclamados en autos, con costas.

VI.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada –DE PRLA 003854-, en cuanto formula

cargo por los tributos adeudados contra la empresa aseguradora por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA, se ajusta a derecho.

VI.1.- Con relación a las destinaciones de importación temporaria, el artículo 250 del CA 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 de importación temporaria para los beneficiarios de este es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado al efecto.

En cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del C.A. sanciona al que *"no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria"*. En estos casos, la carga de la prueba de la reexportación y/o nacionalización de la mercadería en término recae sobre el beneficiario del régimen preferencial y es quien debe demostrar en forma fehaciente, mediante la documentación aduanera correspondiente, el cabal cumplimiento de sus obligaciones. En tal sentido, le basta al servicio aduanero acreditar el vencimiento del plazo de permanencia, por cuanto la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce la inversión de la carga de la prueba.

Por su parte, la resolución ANA 479/95, vigente a la fecha de oficialización de la destinación, enumera la documental requerida a los fines de la cancelación de la importación temporaria, esto es, el permiso de embarque correspondiente a la reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante, en el cual se debe consignar *"... lo relativo al Certificado de Tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número de DIT (Aduana de registro-dígito), clase y cantidad de la mercadería importada, comprendida en la que se exporta y el vencimiento de la importación temporaria"* (Anexo III, punto 3.3.3.).

Para acceder a dicho beneficio, el decreto 1439/96 impone al beneficiario la obligación de obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación -CTC- que emite la Secretaría de Industria de acuerdo con las declaraciones de insumos, mermas, residuos y sobrantes presentadas por el importador. Al respecto, el art. 14 del citado decreto establece que: *"El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.). A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARÍA DE INDUSTRIA Y COMERCIO una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos y si los mismos tienen valor comercial (...)*". El CTC es el documento que establece la relación insumo/producto de manera que, a través de este, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados en forma temporaria fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Asimismo, de acuerdo con lo previsto por el Anexo III a la Resolución S.I.C. 18/92, en los CTC debe individualizarse tanto la posición arancelaria del insumo importado en forma temporaria como la del producto para el cual el mismo es emitido. De esta manera, el certificado describe cuál es la mercadería que se exporta e indica expresamente su posición arancelaria.

Al respecto se recuerda que es doctrina de nuestro Alto Tribunal que el acogimiento a un régimen de excepción importa con idéntico alcance el sometimiento voluntario al cumplimiento de los requisitos exigidos a tal efecto y obsta a su impugnación ulterior (Fallos 255:216, 285:410, 299:221, 307:1582, entre otros; CSJN, en autos "Medefin S.A.", sentencia del 01/10/91).

VI.2.- Aclarado ello, se destaca que la Aduana formuló el cargo contra la actora en su carácter de aseguradora, conforme la póliza de seguro Nro. 940093, correspondiente a la importación temporaria identificada como DIT 07001IT14004027C, cuya copia obra a fs. 39/40 y 47/48 de autos, por la que se aseguró a la Dirección General de Aduanas la suma de PESOS CIENTO DIEZ MIL ($110.000.-), respectivamente, *que resulte obligado a efectuarle " CURTIDURIA A GAITA SRL"*, como consecuencia de la destinación involucrada en autos.

En consecuencia, y toda vez que no existe en autos documentación alguna que permita verificar la regularización en término de la mercadería ingresada temporariamente, corresponde que se abonen los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería no exportada, de conformidad con lo establecido en el art. 274, ap. 1, inc. a) y ap. 2 del CA, siendo responsable de su pago el importador y su aseguradora. En efecto, el importador de la mercadería garantizó el pago de tributos, exigibles como consecuencia de su eventual incumplimiento, conforme lo previsto en el art. 453, inc. c) del C.A., que prevé que el seguro debe cubrir los eventuales tributos que correspondieren por la importación para consumo.

En función de lo expuesto, corresponde reliquidar la exigencia tributaria que luce a fs. 5/7 de las act. adm., conforme el siguiente detalle:

Ítem DIT 07001IT14004027C	
Base imponible -fs. 5/7 - 15 act. adm.-	$ 36.949,27
Derechos de importación 10%	$ 3.694,93
Tasa de estadísitca 0,5%	$ 184,75
Base IVA	$ 40.828,94
IVA 21$	$ 8.574,08
Total tributos u$s	**$ 12.453,75**
TC $3,099	**$ 38.594,18**

En virtud de la liquidación practicada, la deuda por tributos asciende a la suma de **u$s12.453,75**, con más los intereses del art. 794 del CA, contados a partir de los diez días de la fecha de notificación de la corrida de vista (03.01.18 v. fs. 17 de las act. adm.). Conforme póliza 940093 la aseguradora deberá responder hasta el límite de la suma asegurada -$110.000-.

Se destaca que en virtud de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “FRISHER S.R.L (TF 16.236-A) c/ A.N.A” corresponde excluir de la liquidación el derecho adicional previsto por el art. 23 del decreto 1439/96. Asimismo, en virtud del criterio del Máximo Tribunal en la causa “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/En-DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/Dirección General de Aduanas” corresponde excluir del cálculo de los tributos a las percepciones de IVA adicional y de ganancias, dado que según dicho precedente al encontrarse vencido el plazo para presentar la declaración jurada de los tributos, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de las mencionadas percepciones.

En relación a la aplicación de los citados precedentes de la Corte Suprema, resulta procedente la imposición de costas por su orden, en virtud de que tales pronunciamientos son de fecha posterior al dictado de la resolución objeto de apelación, como así también, a la fecha de imposición del presente recurso.

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

1.- Rechazar la excepción de prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos opuesta por la actora, con costas.

2.- Confirmar parcialmente la resolución DE PRLA 003854, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12197-1034-2013, en cuanto formula cargo contra la aseguradora, declarando que ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. adeuda la suma de **u$s12.453,75**, en concepto de tributos respecto de la DIT 07001IT14004027C (hasta el límite de la suma asegurada conforme póliza 940093) con más los intereses del art. 794 del CA, con costas.

3.- Revocar parcialmente la resolución DE PRLA 003854, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12197-1034-2013, en cuanto exige el pago del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y ganancias, con costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, por unanimidad, **SE RESUELVE**:

1.- Rechazar la excepción de prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos opuesta por la actora, con costas.

2.- Confirmar parcialmente la resolución DE PRLA 003854, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12197-1034-2013, en cuanto formula cargo contra la aseguradora, declarando que ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. adeuda la suma de **u$s12.453,75**, en concepto de tributos respecto de la DIT 07001IT14004027C (hasta el límite de la suma asegurada conforme póliza 940093) con más los intereses del art. 794 del CA, con costas.

3.- Revocar parcialmente la resolución DE PRLA 003854, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12197-1034-2013, en cuanto exige el pago del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y ganancias, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.05.27 14:28:57 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: 2026.05.27 16:39:23 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.05.27 16:39:57 -03:00