República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-58898936-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 12 de Junio de 2026

Referencia: EX-2023-69903839- -APN-SGASAD#TFN; Scania Argentina SAU; Sentencia

---

Reunidos los Vocales de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: “**SCANIA ARGENTINA S.A.U.** c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación”, EX-2023-69903839- -APN-SGASAD#TFN,

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución nro. RESOL-2023-941-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dictada el 20 de marzo de 2023, en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA N° 18036-4214-2016, por la que se la condena por la presunta comisión de una infracción al régimen de admisión temporaria de mercaderías (artículo 970 del Código Aduanero), en relación con el despacho N° 11 001 IT16 000676F, imponiéndosele una multa de $ 72.757,17.- y exigiéndosele, asimismo, el pago de tributos por la suma de U$S 16.004,66.-, con más los intereses correspondientes.

Indica que a fs. 17 de las actuaciones administrativas y con fecha 22/03/2017, el servicio aduanero instruyó sumario por entender que no se habría regularizado la mercadería en cuestión, imputando la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero, sin practicar diligencia alguna ni liquidación tributaria.

Refiere que, conforme surgiría de la denuncia, la imputación se fundaría en que el CTIT involucrado declara tener mermas y no se habría realizado el subrégimen IC82, y que la declaración jurada diferiría de lo que figura en el Sistema Informático María.

Sostiene que la mercadería importada temporariamente fue regularizada en su totalidad mediante la reexportación de los insumos a través de distintos permisos de embarque que surgen de la declaración jurada presentada y de las constancias del Sistema Malvina.

Afirma que la Aduana no cuestiona la reexportación total de los insumos, sino la falta de importación para consumo de las mermas previstas en el CTIT, y que, aun bajo esa premisa, se habría imputado y condenado por el total de la mercadería importada temporariamente.

Plantea la nulidad del sumario por falta de fundamentación, falta de motivación, omisión de tratamiento de la prueba ofrecida y demora en la tramitación del procedimiento.

Invoca la prescripción de la acción para reclamar el IVA, por aplicación de la Ley 11.683, conforme el artículo 51 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ofrece prueba, formula reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que, a su turno, se presenta el Dr. Diego Sebastián Castaño, en su carácter de apoderado del Fisco Nacional (AFIP–DGA), con patrocinio letrado del Dr. Conrado Castro, y contesta el traslado del recurso interpuesto por SCANIA ARGENTINA S.A.U. contra la Resolución N° RESOL-2023-941-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en las actuaciones administrativas SIGEA N° 18036-4214-2016.

Formulan negativa genérica de todos los hechos y afirmaciones de la contraria que no sean objeto de expreso reconocimiento y desconocen la prueba documental aportada por la actora que no coincida con la obrante en el expediente administrativo.

Sostienen la improcedencia del planteo de nulidad articulado por su contraria, afirmando que la resolución aduanera cumple con los requisitos del artículo 7 de la Ley 19.549, como así también que no se verifica indefensión alguna y que el procedimiento logró su finalidad conforme el principio de instrumentalidad de las formas (artículo 1050 del Código Aduanero). Asimismo, destacan que la corrida de vista tuvo los efectos de la notificación de la liquidación de tributos (artículo 1103 del Código Aduanero).

Aducen que no se encuentran prescriptas las acciones del Fisco Nacional para aplicar sanciones ni para reclamar tributos, indicando que el plazo de prescripción se interrumpió con la apertura del sumario del 22/03/2017, se suspendió por aplicación de las leyes 27.562 y 26.860, se interrumpió con el dictado de la resolución condenatoria del 20/03/2023 y se suspendió con la interposición del recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

Postulan la aplicación del régimen de prescripción del Código Aduanero al Impuesto al Valor Agregado de importación, por la especialidad del tributo y las facultades conferidas al servicio aduanero por el artículo 51 de la ley del IVA.

Se remiten, en cuanto al incumplimiento del régimen de importación temporaria respecto del D.I.T. N° 11 001 IT16 000676F, a los desarrollos y dictámenes obrantes en las actuaciones administrativas SIGEA N° 18036-4214-2016.

Ofrecen como prueba documental las actuaciones administrativas, formulan reserva del caso federal y solicitan el rechazo del recurso, con confirmación de la resolución aduanera y costas.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 18036-4214-2016 se inician con las constancias relativas a la destinación de importación temporaria N° 11001IT16000676F, documentada en el Sistema Informático Malvina, mediante la cual la firma SCANIA ARGENTINA S.A.U. ingresó mercadería al amparo del régimen de importación temporaria, bajo la posición SIM/NCM 8708.99.90.999J, conforme surge de la copia de la destinación agregada a fs. 3/4. A **fs. 5/8** se agregó copia del **Certificado de Tipificación de Importación Temporaria (CTIT) N° 08062/2010**, correspondiente a la firma **SCANIA ARGENTINA S.A.U.**, en el que se tipifican los **insumos**, los **productos resultantes del proceso productivo** y

las **relaciones insumo–producto**, consignándose la existencia de **mermas y residuos** del proceso. A **fs. 10/11** el servicio aduanero labró el **Acta de Denuncia N° 954/16** por la totalidad de la mercadería ingresada temporariamente, en razón de que el **CTIT involucrado declara mermas** y no se habría realizado el **subrégimen IC82**, además de señalarse que la **declaración jurada presentada diferiría de lo que figura en el Sistema Informático**. Previo a iniciar el sumario, en fecha 9/09/16, el servicio aduanero procedió a efectuar la **clasificación arancelaria y valoración** de la mercadería objeto de análisis (fs. 14), para luego determinar la **liquidación de tributos (fs. 16)**. Con fecha **22/03/2017**, el servicio aduanero dispuso el **inicio de las actuaciones sumariales** en los términos del **artículo 1090, inciso c), del Código Aduanero**, contra la firma **SCANIA ARGENTINA S.A.U.**, imputándole la presunta comisión de la infracción prevista en el **artículo 970 del Código Aduanero**, por la falta de regularización de la destinación de importación temporaria referida. A **fs. 19** se re **liquidan los tributos** y se determina **la multa mínima** correspondiente. En fecha **02/02/2023** se corr**e vista** a la firma imputada y a la aseguradora, en los términos de los **artículos 1001 a 1010, 1101 y concordantes del Código Aduanero**, la cual fue **notificada electrónicamente** mediante el sistema **SICNEA** con fecha **06/02/2023**, conforme surge de la constancia agregada a **fs. 41**. A **fs. 22/24**, con fecha **24/02/2023**, la firma **SCANIA ARGENTINA S.A.U.** presentó su **descargo**, en el que sostuvo haber regularizado la mercadería importada temporariamente mediante la **reexportación de los insumos a través de diversos permisos de embarque**, negó la existencia de **mermas efectivas** en el proceso productivo y cuestionó la imputación formulada por el servicio aduanero. A fs. 30, con posterioridad al descargo, el servicio aduanero, mediante la **Nota N° 1439/23 (SE OREI)**, **ratificó la denuncia** oportunamente formulada, fundando su postura en la **falta de presentación de la declaración jurada de descarga** con la documentación adjunta correspondiente y en la **no realización del subrégimen IC82**. A **fs. 46/50**, con fecha **20/03/2023**, el **Departamento Procedimientos Legales Aduaneros** dictó la **Resolución nro. RESOL-2023-941-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA**, por la cual se declaró configurada la infracción prevista en el **artículo 970 del Código Aduanero**, imponiéndose **multa** y formulándose **cargo por tributos**, con más los intereses correspondientes. La referida resolución fue **notificada electrónicamente** a la firma imputada y a la aseguradora mediante el sistema **SICNEA** con fecha **31/05/2023**, conforme surge de las constancias de notificación obrantes a **fs. 51**. Con fecha 16/**06/2023**, la firma **SCANIA ARGENTINA S.A.U.** interpuso **recurso de apelación** ante el **Tribunal Fiscal de la Nación** contra la resolución precedentemente indicada (fs. 54).

IV.- **Que, bajo tales premisas, respecto del primer agravio —esto es, la supuesta ausencia de fudamentación del acto apelado— cabe señalar que la resolución recurrida contiene una exposición de hechos, valoración normativa y conclusión jurídica que constituyen una motivación suficiente a los fines de su validez formal.**

Que aun cuando la recurrente no comparta las razones brindadas por la Administración o considere que no se ha valorado adecuadamente su descargo, lo cierto es que el acto atacado contiene fundamentos jurídicos y fácticos que excluyen la configuración de una nulidad por omisión de motivación.

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha señalado reiteradamente que, para que un acto sea considerado motivado, no es necesario que se analicen uno por uno todos los argumentos de las partes, sino únicamente aquellos que sean razonablemente conducentes para la decisión del caso (Fallos 251:39, entre otros).

Que, en consecuencia, corresponde rechazar el planteo de nulidad fundado en la supuesta falta de motivación.

V.- Que corresponde ahora expedirse respecto del agravio de la recurrente vinculado a la alegada irregularidad en la instrucción del sumario, en cuanto sostiene que el servicio aduanero habría dispuesto la apertura de las

actuaciones sumariales sin practicar diligencia alguna previa, ni siquiera la liquidación tributaria, lo que —a su criterio— tornaría inválido el procedimiento y afectaría la validez del acto recurrido.

Que de la compulsa de los antecedentes administrativos de autos surge que el servicio aduanero dispuso la instrucción del sumario en fecha 22/03/2017, cumpliendo dicho acto con los recaudos exigidos por el artículo 1094 del Código Aduanero, toda vez que, al momento de su dictado, se encontraban individualizados los hechos reputados constitutivos de la infracción, como así también practicada la liquidación tributaria.

Que, en tal sentido, con carácter previo a la apertura del sumario, el servicio aduanero efectuó la clasificación arancelaria y valoración de la mercadería (fs. 14 de las actuaciones administrativas SIGEA N° 18036-4214-2016) y practicó la correspondiente liquidación de tributos (fs. 16), de modo que no puede sostenerse que la instrucción del sumario se hubiera dispuesto sin diligencia alguna ni sin determinación previa del aspecto tributario del caso.

Que, si bien con posterioridad se procedió a reliquidar los tributos y a determinar la multa mínima correspondiente (fs. 19 de las actuaciones administrativas), ello no obsta a la validez del auto de apertura del sumario, toda vez que la reliquidación posterior importa una rectificación de la liquidación originaria y no su sustitución, encontrándose dicho proceder comprendido dentro de las facultades de la Administración y de los plazos previstos en la Ley 22.415.

En consecuencia, no puede compartirse el agravio de la recurrente en cuanto sostiene que el servicio aduanero habría instruido el sumario sin practicar diligencia alguna, ni que el acto de apertura haya sido dictado en forma meramente ritual o con el único objeto de producir efectos interruptivos de la prescripción, extremo que no se verifica en la especie (en el mismo sentido, esta Sala in re “Rovafarm Argentina S.A.”, Expte. N° 37.111-A, sentencia del 28/11/2023, entre otros).

VI.- Que en relación al agravio de la firma actora vinculado a la demora excesiva en la tramitación del procedimiento infraccional, corresponde recordar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido pacíficamente, en sucesivos pronunciamientos, que el juzgamiento de las infracciones debe seguir los lineamientos que corresponde dar al juzgamiento de los delitos, lo que implica la plena aplicación de los principios del Derecho Penal en el ámbito infraccional aduanero (entre otros, Fallos: 311:2779; 303:1548; 297:215). Así las cosas, no sólo resultarían de aplicación las disposiciones generales del Código Penal, sino también aquellas emergentes de los instrumentos internacionales de Derechos Humanos, en particular, de aquellos que integran el denominado bloque federal de constitucionalidad (confr. voto del suscripto *in re* “La Mercantil Andina c/ DGA”, del 31/7/12 de la Vocalía Nro. 13, Expte. Nro. 23.469-A).

En efecto, dicha jurisprudencia ha admitido expresamente la naturaleza penal de las infracciones aduaneras, la que “...no se altera por la existencia de un interés fiscal accesorio en su percepción...”; como así también la aplicación a su respecto de las disposiciones generales del Código Penal (sentencias del 18/10/73 *in re* “Guillermo Mirás S.A.C.I.F. y del 12/11/74 en autos “Linch, Mauricio s/ recurso de queja”), señalando que “el carácter de infracción, no delito, que en principio revisten los ilícitos penales aduaneros, no empece la aplicación a su respecto de las disposiciones generales del Código Penal [...] en tanto la ley penal especial no disponga derogación expresa o tácita” (Fallos 293:670, disidencia de los Dres. Miguel Angel Bercaitz y Agustín Díaz Bialet). Cabe añadir que ello es así pues los principios y reglas del derecho penal son aplicables en el ámbito de las sanciones administrativas, siempre que la solución no esté prevista en el ordenamiento jurídico específico y en tanto aquellos principios y reglas resulten compatibles con el régimen jurídico estructurado por las normas especiales de que se trate, por lo que corresponde estar a las disposiciones de ese cuerpo normativo (arg. de Fallos: 335:1089).

En tal orden de ideas, corresponde dejar sentado que los principios de la ley penal operan, como regla, sobre las disposiciones represivas aduaneras (Fallos: 293:670), pues admitir lo contrario significaría vulnerar los principios generales del derecho penal que resultan aplicables en virtud de la naturaleza de la sanción apelada (Fallos. 310:1822).

El carácter eminentemente penal de las multas y la aplicación a su respecto de las disposiciones del Código Penal para juzgar planteos prescriptivos ha sido recientemente reafirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 7 de marzo del 2023, en los autos caratulados “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo”.

Que, bajo tales postulados, cabe colegir que el principio de legalidad, de rango constitucional, debe ser interpretado de modo tal que no son aplicables las leyes penales de modo retroactivo, excepto que sean más benignas. Ello es así, puesto que, en función del inciso 22 del artículo 75 de la Constitución Nacional, las disposiciones de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, que integran el bloque de constitucionalidad, expresan con toda precisión el alcance de la irretroactividad de la ley penal y de la retroactividad de la ley penal más benigna (CSJN in re “Hidalgo Garzón, Carlos del Señor y otros s/ inf. art. 144 bis”, del 04/12/2018: voto de los jueces Maqueda y Lorenzetti).

Que, en tal sentido, corresponde precisar que el principio de irretroactividad de la ley penal tiene carácter constitucional, de modo que ésta debe entenderse como aplicable a hechos que tengan lugar sólo después de su vigencia, con excepción de la ley penal más benigna en virtud de la cual debe ser aplicada toda legislación que, con posterioridad a la comisión del delito, disponga la imposición de una pena más leve (confr. Fallos: 330:5158, de la disidencia parcial del Dr. Lorenzetti).

En efecto, al sancionar en el artículo 18 de la Constitución Nacional el principio de irretroactividad de la ley penal, nuestros constituyentes recogieron una de las manifestaciones más conspicuas de las exigencias del humanismo liberal. Pues en nuestra tradición constitucional y en toda la cultura jurídica y política en que ella se enmarca, el principio de irretroactividad penal no está sujeto a limitaciones y debe, por ello, aplicarse sin condicionamientos. Su fuerza normativa proviene del hecho de que funciona como la principal y más eficaz garantía frente al ejercicio arbitrario del poder punitivo estatal. Como el principio de legalidad del cual deriva, el principio de irretroactividad disciplina y limita el poder punitivo del Estado y constituye, en última instancia, el mejor parámetro para distinguir entre un Estado de Derecho y un mero derecho de estado (Fallos: 341:1768, disidencia del juez Rosenkrantz).

Que, por lo tanto, resulta ajustado a derecho concluir que la pretensión de introducir una nueva causal de suspensión de la prescripción de la acción penal, como es aquella contemplada en el artículo 17 de la ley 27.562 -norma que suspende con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para aplicar multas con relación a los mismos, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales-, vulnera de modo palmario el principio de irretroactividad de la ley penal contenido en el artículo 2° del Código Penal -plenamente aplicable en materia aduanera, en virtud de lo dispuesto en el artículo 4° del citado cuerpo normativo- y con jerarquía constitucional en los artículos 9° de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 15.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, en violación al derecho al debido proceso y al principio de legalidad consagrados en los artículos 18 y 19 de la Constitución Nacional, en tanto la garantía consagrada en el referido artículo 18 comprende la exclusión de disposiciones penales -no así de aquellas de naturaleza tributaria- posteriores al hecho infractor que impliquen empeorar o agravar las condiciones de los sumariados al momento de

cometida la supuesta infracción, habida cuenta que, en el caso bajo examen, la norma en crisis fue publicada en el Boletín Oficial en fecha 26/8/2020, cuando ya había comenzado a correr el curso de la prescripción del Fisco Nacional (DGA) para aplicar "sanciones" (1/1/2013).

VII.- Que, sentado ello, corresponde poner de relieve que los artículos **934 y 935 del Código Aduanero** establecen que prescribe por el transcurso de **cinco (5) años** la acción del Fisco para imponer penas por las infracciones aduaneras, plazo que comienza a correr el **primero de enero del año siguiente** al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción o, en caso de no poder precisarse, al de su constatación.

Que, por su parte, el artículo **937** del citado cuerpo legal dispone que la prescripción de la acción para imponer penas se **interrumpe**, entre otros supuestos, por: a) el dictado del auto que ordene la apertura del sumario; b) la comisión de otra infracción aduanera; c) la comisión de un delito aduanero; y d) el dictado de la resolución condenatoria en sede aduanera.

Que, en el caso, el **hecho gravado** se habría configurado con fecha **13/07/2012**, iniciándose el cómputo del plazo prescriptivo el **01/01/2013**. El **auto de apertura del sumario** fue dictado el **22/03/2017**, lo que interrumpió el curso de la prescripción (conf. CSJN, "**Wonderland S.R.L.**", 12/05/2009, Fallos: 332:1109, en cuanto a que el hito interruptivo es el dictado del auto y no su notificación).

Que ahora bien, **no resulta aplicable al caso la suspensión del curso de la prescripción prevista en el artículo 17 de la ley 27.562**, cuya aplicación en materia sancionatoria vulneraría el principio de irretroactividad de la ley penal, por las razones expuestas en el considerando precedente o, en consecuencia, el nuevo plazo quinquenal que comenzó a correr luego de la interrupción operada con el auto de apertura del sumario **corrió sin solución de continuidad**, siendo que lo decidido por el suscripto in re Falabella SA del 05/08/22 resulta solamente aplicable en materia tributaria, pero no sancionatoria.

Que en tales condiciones dicho plazo **venció el 23/03/2022**, con anterioridad al dictado de la **resolución aduanera condenatoria de fecha 20/03/2023**, por lo que corresponde concluir que la acción del Fisco para imponer la multa se encontraba **prescripta** al momento del dictado del acto apelado, aun considerando la normativa de emergencia dictada en virtud de la pandemia relacionada con el COVID-19.

VIII.- Que, sentado lo que antecede, corresponde analizar la procedencia del **cargo por tributos** formulado en la resolución apelada, con motivo del presunto incumplimiento del régimen de **importación temporaria.**

Que, en el caso bajo examen, la firma SCANIA ARGENTINA S.A.U. documentó la importación temporaria mediante la D.I.T. N° 11001IT16000676F, por la cual ingresó al territorio aduanero la cantidad de ciento setenta y cuatro (174) unidades de mercadería clasificada en la posición SIM/NCM 8708.99.90.999J, conforme surge de la copia de la destinación obrante en autos. Dicha operación se encuentra alcanzada por el CTIT N° 8062/2010, en el que se tipifican los insumos, los productos resultantes del proceso productivo y las relaciones insumo–producto, consignándose asimismo la existencia de mermas y residuos del proceso.

Que el artículo **274 del Código Aduanero** establece que, vencido el plazo de permanencia acordado para la mercadería importada temporariamente sin que se hubiere cumplido con la obligación de reexportar o, en su caso, de someterla a una destinación de importación para consumo, la mercadería debe considerarse **importada para consumo**, siendo responsable quien la hubiere importado temporariamente de las correspondientes **obligaciones tributarias**.

Cabe precisar que, si bien el servicio aduanero ha puesto el acento en que la recurrente **no habría importado para consumo las mermas previstas en el CTIT**, lo cierto es que la **resolución apelada formuló cargo por la totalidad de los tributos correspondientes a la mercadería importada temporariamente**, por lo que el examen que corresponde efectuar en esta instancia se refiere a la **regularización integral de la destinación suspensiva** y no únicamente al tratamiento de las mermas y residuos eventualmente generados en el proceso productivo.

Que en el sub examine, la cancelación de la destinación suspensiva exige la **descarga** de la DIT mediante **permisos de embarque debidamente oficializados**, con su **cumplido e imputación específica** al despacho de importación temporaria, en consonancia con las relaciones insumo–producto previstas en el CTIT y con las exigencias reglamentarias propias del régimen.

Que a los fines de verificar la alegada regularización, y **sin perjuicio de que la recurrente invocó un conjunto mayor de permisos de embarque (catorce)**, se procedió a **analizar en detalle tres permisos de embarque representativos del total**, a saber: **N° 11084EC03000767P**, **N° 11084EC03000681K** y **N° 11084EC03000744K** , seleccionados en atención a las cantidades imputadas y a la diversidad de ítems y subítems involucrados, a los efectos de evaluar la **correspondencia insumo–producto conforme el CTIT N° 08062/2010. Cabe aclarar que el análisis de tres permisos representativos del total resulta suficiente a los fines de verificar la modalidad de imputación utilizada y las inconsistencias en la correspondencia insumo–producto conforme el CTIT, en tanto los defectos constatados no revisten carácter aislado sino que responden a un método de descarga que impide acreditar la regularización íntegra del régimen.**

(i) En el P**ermiso de Embarque N° 11084EC03000767P**, la recurrente imputó al ítem 5 la descarga de **20 unidades** de la mercadería importada temporariamente. Sin embargo, del propio cuerpo de la referida destinación surge que en dicho ítem se documentó la exportación de **32 unidades** del producto resultante (P.A. 8708.93.00.900A, modelo 1506119). En tal contexto, la **discordancia entre las unidades de producto exportadas (32) y las unidades de insumo imputadas (20)** impide tener por acreditada la correspondencia material insumo–producto conforme las relaciones previstas en el CTIT, aun cuando la recurrente sostenga que en la práctica la relación sería de “uno a uno” por no haberse verificado rechazos de piezas.

(ii) En el P**ermiso de Embarque N° 11084EC03000681K**, la recurrente imputó al ítem 8 la descarga de **8 unidades** de insumo a la DIT N° 11001IT16000676F, en tanto del permiso de embarque surge la exportación de **48 unidades** del producto resultante (P.A. 8708.93.00.900A, modelo 1506119). Nuevamente, la **desproporción entre las cantidades exportadas y las cantidades de insumos imputadas** evidencia la imposibilidad de verificar la relación insumo–producto conforme el CTIT, extremo que impide tener por acreditada la descarga de la destinación suspensiva en los términos exigidos por el régimen.

(iii) En el P**ermiso de Embarque N° 11084EC03000744K**, la recurrente imputó el **ítem 5** a la DIT N° 11001IT16000676F, consignándose en dicho ítem un total de **48 unidades exportadas**, desagregadas en **subítems** correspondientes a distintos modelos (v.gr. modelos 1322056, 1442866, 1519122, 1540462, 1540473, 1760973 y 1805098), todos ellos clasificados en la P.A. 8708.50.99.900U, con **cantidades parciales diversas**. La **imputación global** de dicho ítem a la DIT, sin una **identificación específica de la correspondencia insumo–producto por modelo y por cantidad**, conforme las relaciones previstas en el CTIT, **no permite reconstruir de manera verificable la descarga de los insumos importados temporariamente** en los productos efectivamente exportados.

Que del análisis precedente se desprende que, aun tomando como muestra **tres Permisos de Embarque del total**

invocado por la firma recurrente, se verifican **discordancias cuantitativas** y **deficiencias en la imputación** que impiden establecer la **correspondencia material insumo–producto** conforme el CTIT N° 08062/2010. Tales inconsistencias no constituyen meras irregularidades formales, sino que afectan el **núcleo de la verificación del cumplimiento del régimen de importación temporaria**, en tanto obstan a constatar que la mercadería importada temporariamente haya sido efectivamente incorporada al proceso productivo y reexportada en los términos declarados

IX.- Que, a **mayor abundamiento**, cabe agregar que, si bien en el **CTIT N° 8062/2010** se consignan **mermas y residuos del proceso productivo**, la apelante sostuvo que tales mermas consistían en "**rechazos de piezas de acero**" que **no se habrían producido efectivamente** en el proceso productivo desarrollado en el caso, razón por la cual **no habría utilizado el subrégimen IC82**. No obstante ello, la **previsión de mermas y residuos surge expresamente del CTIT** que rige la operación y constituye un elemento relevante del esquema de control del régimen de importación temporaria, en tanto integra las **relaciones insumo–producto tipificadas** por la autoridad competente. En tal contexto, la ausencia de utilización del subrégimen IC82, aun bajo la alegación de inexistencia de mermas efectivas, **no releva a la recurrente de la carga de acreditar la descarga conforme las relaciones insumo–producto previstas en el CTIT**, ni suple las **deficiencias verificadas en la imputación de los permisos de embarque** analizados.

En tales condiciones, no habiendo quedado acreditada en autos la **reexportación íntegra** de la mercadería importada temporariamente ni su **regularización por importación para consumo**, corresponde concluir que la mercadería amparada por la D.I.T. N° **11001IT16000676F** debe considerarse **importada para consumo** a los fines tributarios, resultando procedente el **cargo por tributos** formulado por el servicio aduanero en los términos del artículo **274 del Código Aduanero**, con más los **intereses** que correspondan conforme la normativa vigente.

X.- Que corresponde referirse al agravio de la empresa recurrente en relación con la improcedencia del **Impuesto al Valor Agregado** y, en particular, al régimen jurídico aplicable a su exigibilidad y prescripción en el marco de una importación para consumo derivada del incumplimiento del régimen de importación temporaria.

Que en materia aduanera la expresión genérica "tributos" comprende a todos los gravámenes que recaen sobre la importación –en el caso– para consumo, incluyendo obviamente el impuesto al valor agregado, cuyo hecho imponible se configura con "las importaciones definitivas de cosas muebles" (art. 1° de la ley de IVA).

Que la importación definitiva o importación para consumo, a que se refiere la legislación aduanera para los derechos de importación, constituye, jurídicamente, el mismo hecho imponible del Impuesto al Valor Agregado con relación a tales importaciones, en tanto el IVA se exige con motivo del libramiento a plaza de la mercadería.

Que, por consiguiente, en este aspecto resulta ajustado a derecho aplicar el Código Aduanero que dispone en su artículo 636 que "la importación es para consumo cuando la mercadería se introduce al territorio aduanero por tiempo indeterminado". En la especie, el hecho generador de la obligación tributaria se produce al momento en que la mercadería importada temporariamente debe considerarse importada para consumo por falta de regularización del régimen suspensivo, siendo en dicha oportunidad cuando se configuran los elementos cuantificantes de la obligación tributaria, entre ellos el Impuesto al Valor Agregado.

Que, en consecuencia, el IVA exigido con motivo de la importación para consumo se encuentra alcanzado por el régimen jurídico del Código Aduanero, no resultando procedente la aplicación del régimen prescriptivo de la Ley 11.683, por lo que el agravio de la recurrente en tal sentido debe ser desestimado.

Por ello, VOTO por:

1.- Rechazar las excepciones de nulidad interpuestas por la recurrente “**SCANIA ARGENTINA S.A.U.”**, sin costas atento su tratamiento conjunto con el fondo del asunto.

2.- Declarar la prescripción de la acción del Fisco Nacional (DGA) para imponer penas en relación con la firma “ **SCANIA ARGENTINA S.A.U.”** en las presentes actuaciones.

3.- Confirmar el artículo 3° de la Resolución nro. **RESOL-2023-941-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA** en tanto exige, a la firma importadora, el pago de tributos, con más los intereses del artículo 794, los que deben calcularse desde el 22 de febrero de 2023 hasta la fecha de su efectivo pago.

4.- Las costas se imponen por los mutuos vencimientos.

El Dr. González Palazzo dijo:

Hago propio el relato de los hechos y de la prueba acollarada efectuado por el Sr. Vocal preopinante, a cuyas constancias me remito.

I.- Alcance de mi adhesión

Que, en lo sustancial, comparto la solución a la que arriba el Dr. Garbarino en cuanto declara prescripta la acción para imponer la sanción y confirma, en lo demás, el decisorio recurrido en lo atinente al cargo tributario a más la imposición de costas que propone.-

Que, sin embargo, estimo necesario formular una precisión respecto de uno de los fundamentos incorporados por el Sr. Vocal preopinante —en particular, la referencia a la inaplicabilidad de la suspensión prevista en la ley 26.860 en materia infraccional, con remisión a su precedente “Falabella”—, en tanto dicha afirmación introduce una distinción que, a mi juicio, no resulta jurídicamente sostenible.

II.- Sobre la invocación de la ley 26.860 y la remisión a “Falabella”

Que, sin perjuicio de mi oportuna disidencia parcial en el precedente, el voto que antecede sostiene que la suspensión del curso de la prescripción prevista en la ley 26.860 no resulta aplicable en materia sancionatoria por imperio de los principios propios del derecho penal, aclarando —a modo de precisión— que el criterio sentado en “Falabella” resultaría aplicable únicamente en materia tributaria.

Que, de este modo, se admite implícitamente la operatividad de dicha suspensión en el plano tributario, aun en ausencia de adhesión al régimen de exteriorización, lo que impone revisar la consistencia de tal distinción.

III.- La finalidad de la ley 26.860 según el debate legislativo

Que, en este punto, comparto y hago propia la reconstrucción efectuada por el Dr. Miguel N. Licht, quien, con apoyo en los antecedentes parlamentarios de la ley, pone de relieve el verdadero alcance de la suspensión prevista en su art. 17.

Que, en efecto, al traer a colación el debate legislativo, destaca que se advirtió expresamente que la suspensión del plazo de prescripción —si se la interpretaba con alcance general— podía traducirse en una extensión indiscriminada de los plazos en favor de la Administración, señalándose su carácter problemático y proponiéndose que la misma alcance únicamente a quienes se acogieran al régimen, “para que no especulen”.

Que esta referencia no es menor, pues revela que la suspensión del curso de la prescripción fue concebida **en función del régimen de exteriorización**, y no como una herramienta autónoma destinada a ampliar, sin más, el horizonte temporal de las potestades fiscales.

IV.- Improcedencia de una aplicación segmentada

Que, desde esta perspectiva, no encuentro fundamento jurídico que habilite a escindir el alcance de la suspensión en función de la naturaleza —tributaria o sancionatoria— de la acción.

Que, en efecto, si la inaplicabilidad de la norma en materia infraccional se sustenta en la improcedencia de introducir —por vía de normativa posterior— una alteración del régimen de prescripción, ello no conduce necesariamente a afirmar su procedencia en materia tributaria, sino, antes bien, a revisar si su aplicación resulta compatible con el sistema en su conjunto.

Que, en tal inteligencia, la remisión al precedente "Falabella" —en cuanto admite su aplicación en materia tributaria— no logra superar este análisis, en tanto supone proyectar los efectos de una norma excepcional más allá del ámbito que le dio origen, prescindiendo de su finalidad y del contexto normativo en el que se inserta.

Que, con el debido respeto, no puede dejar de advertirse que esta construcción termina por exhibir una **oscilación en el método interpretativo**: una apego a la literalidad de la norma cuando ello conduce a extender el alcance de la potestad fiscal, y una apelación a principios de equidad o razonabilidad cuando se trata de moderar sus efectos.

Que tal alternancia —entre una lectura estrictamente literal y otra apoyada en principios— no parece responder a un criterio sistemático sino a la solución que en cada caso se persigue, lo que dificulta sostener un estándar de coherencia en la interpretación del ordenamiento.

V.- La especialidad del régimen aduanero

Que, a mayor abundamiento, corresponde recordar que el Código Aduanero establece un régimen propio en materia de prescripción, fijando plazos y causales de suspensión e interrupción **taxativamente previstos**.

Que dicha regulación responde a un diseño normativo específico, que no puede ser desplazado mediante la incorporación —por vía interpretativa— de supuestos de suspensión no contemplados en el sistema.

Que la doctrina ha destacado la **autonomía del Derecho Aduanero**, señalando que sus institutos deben ser interpretados a partir de sus propias normas y finalidades (conf. Basaldúa, Ricardo X., "Jurisdicción Especializada Aduanera", IAEA), lo que impone evitar toda confusión con los regímenes generales o con mecanismos excepcionales ajenos a su objeto.

Que, por lo demás, no puede soslayarse que el plazo quinquenal previsto por el legislador aduanero constituye, de por sí, un término amplio para el ejercicio de la acción fiscal, por lo que su extensión mediante interpretaciones extensivas resulta incompatible con la función limitativa que la prescripción cumple en el sistema.

VI.- Conclusión

Que, por lo expuesto, si bien acompaño la solución a la que arriba el voto preopinante en el caso concreto, dejo expresamente sentada mi discrepancia respecto de la interpretación que admite la aplicación de la ley 26.860 en materia tributaria aduanera, por entender que la misma no resulta jurídicamente procedente en ausencia de adhesión al régimen que la justifica.

Así lo voto.

Por ello, SE RESUELVE:

1.- Rechazar las excepciones de nulidad interpuestas por la recurrente "**SCANIA ARGENTINA S.A.U.”**, sin costas atento su tratamiento conjunto con el fondo del asunto.

2.- Declarar la prescripción de la acción del Fisco Nacional (DGA) para imponer penas en relación con la firma " **SCANIA ARGENTINA S.A.U.”** en las presentes actuaciones.

3.- Confirmar el artículo 3° de la Resolución nro. **RESOL-2023-941-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA** en tanto exige, a la firma importadora, el pago de tributos, con más los intereses del artículo 794, los que deben calcularse desde el 22 de febrero de 2023 hasta la fecha de su efectivo pago.

4.- Las costas se imponen por los mutuos vencimientos.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

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

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.06.12 17:59:24 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.06.12 18:41:54 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.12 18:42:26 -03:00