República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-68437612-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Julio de 2026

Referencia: (SENTENCIA); EX-2025-90597576- -APN-SGASAD#TFN; APTAR ARGENTINA S.A.

En la ciudad de Buenos Aires, los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, se reúnen para resolver en los autos caratulados: **"APTAR ARGENTINA S.A. c/ D.G.A. s/recurso de apelación"**, Expediente Electrónico Nº **EX-2025-90597576- -APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante la Resolución N° RESOL-2025-3552-E-ARCA-DEPRLA#SDGTLA, la autoridad aduanera impuso a la encartada una sanción consistente en una multa y emitió el cargo correspondiente en forma solidaria con la aseguradora al determinar que incurrió en la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero ("CA"). La imputación se basa en el presunto incumplimiento del régimen de importación temporal, en tanto la firma APTAR ARGENTINA SA habría omitido cancelar en su totalidad la mercadería importada temporariamente mediante la destinación de importación N°13073IT14 000175X.

II.- Contra dicho pronunciamiento, la empresa interpone recurso de apelación, planteando en primer término la prescripción de la acción del fisco para el cobro de multa y tributos. En lo que respecta al fondo de la cuestión, alega haber cancelado en debida forma el régimen de importación temporaria documentado al amparo de la destinación denunciada y que la falta de identificación de la relación insumo-producto invocada por la aduana se debió a ciertas dificultades generadas por la identificación y correlación de los códigos consignados entre los documentos aduaneros y el CTIT acompañado. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Por su parte, el representante del organismo fiscal solicita el rechazo de la apelación interpuesta. Tras formular la negativa genérica de rigor, sostiene que la actora no probó haber reexportado la mercadería dentro del plazo de la importación temporaria, quedando configurada la infracción del art. 970 CA y la obligación tributaria derivada del art. 274 CA. Afirma que la carga de acreditar el cumplimiento recae en la importadora y que en el expediente consta que no lo hizo. Rechaza la prescripción, alegando que el plazo fue suspendido e interrumpido por el auto de apertura de sumario. Finalmente ofrece prueba, hace reserva

del caso federal y solicita se confirme en su totalidad el fallo aduanero, con costas.

Primera cuestión

IV.- En ese estado de situación es pertinente considerar en primer turno si el acto administrativo cuestionado fue dictado en tiempo oportuno.

A ese respecto, cabe adelantar que, sin perjuicio de la postura mantenida en los casos EX-2019-97789030-APN-SGASAD#TFN "AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación"; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN "ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. CIA. DE SEGUROS c/ DGA s/recurso de apelación" y EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN "ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/DGA s/recurso de apelación", respecto de la necesidad de notificar el acto de apertura sumarial para que opere la suspensión o interrupción del plazo de la prescripción, debo señalar que, en la especie, el procedimiento administrativo se ha llevado a cabo en manifiesta violación de la regla por la cual se exige a la administración la sustanciación de los procedimientos en tiempo diligente.

En efecto, se puede colegir que el auto de apertura del sumario fue dictado el 01.08.2019, en tanto la notificación al supuesto responsable se efectuó mediante la corrida de vista de fecha 0703.2024. En las citadas condiciones, no existe posibilidad alguna para explicar los más de diez años que mediaron entre el vencimiento de la destinación temporaria objeto de la presente investigación (05.01.2014) y la corrida de vista operada el 07.03.2024.

A tenor de esas circunstancias, se impone señalar, que el art. 75, inc. 22, de la Constitución Nacional, disposición que otorga jerarquía constitucional a diversos instrumentos internacionales vinculados con la protección de los derechos humanos, obliga a tener en cuenta que el art. 8, inc. 1°, del Pacto de San José de Costa Rica, referente a las garantías judiciales, prescribe no solo el derecho a ser oído, sino también el de ejercer tal derecho con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable. A su vez, el art. 25 del mismo tratado internacional, al consagrar la protección judicial, asegura la tutela judicial efectiva contra cualquier acto que viole los derechos fundamentales reconocidos por la Constitución Nacional, la ley o la Convención Americana sobre los Derechos Humanos, aun cuando tal incumplimiento sea cometido por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.

Por ende, considero importante remarcar que el derecho a ser notificado de un pronunciamiento judicial, sin dilaciones injustificadas, se manifiesta como un corolario del derecho de defensa en juicio consagrado en el art. 18 de nuestra Constitución Nacional. La Corte Interamericana de Derechos Huma-nos ha sostenido que todos los órganos del Estado que ejerzan funciones jurisdiccionales deben respetar estas garantías judiciales, en todas las instancias del proceso (Corte IDH, caso Tribunal Constitucional vs. Perú, sentencia del 31 de enero de 2001, párr. 69; caso Baena, Ricardo y otros vs. Panamá, sentencia del 2 de febrero de 2001; y Garantías judiciales en Estados de Emergencia (arts. 27.2, 25 y 8 Convención Americana sobre Derechos Humanos), Opinión Consultiva OC-9/87 del 6 de octubre de 1987. Serie A No. 9, párr. 27). En efecto, la exigencia de la notificación en un plazo razonable se incorpora como un objetivo de la administración, de forma tal que la eficiencia y la eficacia se logren si los tiempos que insumen resultan ser proporcionados.

Ahora bien, el referido análisis debe considerar las recientes reformas incorporadas por la ley N° 27.742 de

“Bases y Puntos de Partida para la Libertad de los Argentinos” (B.O. 08/07/2024) (en adelante, ley “Bases”) a la Ley N° 19.549 de Procedimientos Administrativos (L.P.A.); y, particularmente, las incorporaciones realizadas al crear el art. 1° bis, mediante el cual se establecen los principios fundamentales del procedimiento administrativo, entre los cuales se destacan la juridicidad, razonabilidad y, crucialmente, el derecho a un plazo razonable. Este derecho implica que los procedimientos administrativos deben tramitarse y concluir en un tiempo adecuado, garantizando así una tutela administrativa efectiva. Es así que, la obligación de la Administración de dictar resoluciones y notificarlas a los administrados se refuerza en este contexto, en el que se resalta o subraya que la inacción o la dilación en los plazos administrativos puede vulnerar derechos fundamentales.

Por lo tanto, el exceso en la demora de la notificación previamente señalada no sólo contraviene el principio de razonabilidad, sino que también podría interpretarse como una violación del derecho a la tutela administrativa efectiva. La ley “Bases” no sólo refuerza la necesidad de plazos razonables y la notificación oportuna, sino que también proporciona un marco jurídico que sostiene la exigencia de un procedimiento administrativo ágil y efectivo. En este sentido, entiendo que este Tribunal tiene el deber de asegurar que estos principios se respeten, garantizando así los derechos de los contribuyentes frente a la maquinaria administrativa.

En esas condiciones, encuentro que las particulares circunstancias de la causa llevan a declarar la invalidez del procedimiento sustanciado en estos actuados por no haberse observado pautas temporales razonables.

Segunda cuestión

V.- Considerando lo expuesto, y en virtud del criterio mayoritario de la Sala G, corresponde ahora analizar los demás agravios planteados por la recurrente.

VI.- Así las cosas, la cuestión de autos radica en determinar si se ha configurado la infracción prevista y sancionada por el artículo 970 del CA, con respecto a la mercadería importada temporariamente mediante la Destinación de Importación Temporaria N° 13073IT14 000175X.

En dichos términos, es imperioso recordar que 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”. Esto significa que la obligación fundamental establecida por el régimen a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

Asimismo, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del CA 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.

VII.- En ese sentido, resulta dable mencionar que, al tratarse de una importación temporaria, la carga de la prueba que acredite el cumplimiento de 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.

VIII.- De igual manera, debe ponderarse que, lo que está expresamente reglado, y específicamente respecto del régimen de perfeccionamiento del Decreto 1439/96 (Res. 72/92) –a cuyo amparo se efectuó la importación temporaria de autos–, mediante la Resolución ANA Nro. 127/92 y sus modificaciones, en el o en los respectivos permisos de embarque (de reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante) se debe consignar "...lo relativo al certificado de tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número del 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".

De modo tal que, ése es el mecanismo reglado e idóneo ("descarga" del DIT –eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida– en el o los PE) para acreditar el cumplimiento de la mentada obligación, sin perjuicio, claro está, de las facultades de control aduanero respecto de lo declarado o documentado en tal sentido.

IX.- Considerando lo expuesto, y tras un análisis exhaustivo de las constancias y pruebas obrantes en la causa, se observa que la mercadería importada temporariamente se encuentra totalmente reexportada, tal como se detalla del análisis de la descarga de insumos realizada:

IT A CANCELAR	ÍTEM	SUBITEM	CANTIDAD	CANCELADO	UNIDADES EN INFRACCIÓN	
	1	-	320,00	320,00		-
13073IT14000175X		1	78,75	78,75	-	
	2					
		2	52,50	52,50	-	

TOTAL			**451,25**	

PERMISOS QUE DESCARGAN LA DIT

PE	**ÍTEM**	**SUBITEM**	**CANTIDAD**	**CTIT**
	1	-	3,17	3858/08
13001IC84000859V	2	1	0,78	3858/08
	2	2	0,52	3858/08
13073EC03000210V	1	-	232,66	3858/08
	1	-	84,17	3858/08
13073EC03000339K	2	1	0,04	3858/08
	2	1	77,93	3858/08
13073EC03001174X	2	2	35,07	3858/08
13073EC03002518L	2	2	16,91	3858/08
Total descargado			**451,25**	

Conforme surge del análisis efectuado, se constata que las 451,25 unidades correspondientes a los insumos importados temporariamente mediante la DIT N° 13073IT14000175X fueron reexportadas a través de los Permisos de Embarque detallados en la descarga practicada, los cuales cancelan dicha destinación al amparo del CTIT N° 3858/2008.

X.- Finalmente, y en lo ateniente a la controversia relativa al CTIT N° 03858/2008, observo que la misma

no radicó en la inexistencia de la relación insumo-producto ni en la falta de reexportación de los insumos importados temporariamente, sino en las dificultades generadas por la identificación y correlación de los códigos consignados en la documentación aduanera.

En efecto, la Aduana entendió inicialmente que los insumos observados no se encontraban tipificados en el CTIT N° 03858/2008, al no advertir correspondencia directa entre las descripciones y códigos consignados en la DIT y aquellos obrantes en el certificado. Sin embargo, la actora sostuvo —y acreditó mediante la planilla de correlación acompañada en su contestación de vista de fs. 38/43 de las Actuaciones Administrativas y reiterada en su libelo recursivo (IF-2025-90597489-APN-DTD#JGM) — que los insumos sí se encontraban comprendidos en dicho CTIT, aunque identificados bajo los códigos internos “INS-00030” e “INS-00052”, vinculados a los productos finales “PROD-00016” y “PROD-00018”.

Así, se advierte que la imposibilidad de la Aduana de efectuar la relación insumo-producto obedeció, esencialmente, a una cuestión de identificación documental y de nomenclatura utilizada en el CTIT, y no a la ausencia de incorporación de los insumos importados temporariamente en los productos exportados ni al incumplimiento del régimen.

Por lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada.

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

1. Revocar la Resolución N° RESOL-2025-3552-E-ARCA-DEPRLA#SDGTLA.
2. Costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial a la Segunda Cuestión del voto del Dr. Licht y, en consecuencia, a la parte resolutiva.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero a la forma en que resolvió en definitiva el Vocal preopinante.

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

1. Revocar la Resolución N° RESOL-2025-3552-E-ARCA-DEPRLA#SDGTLA.
2. Costas a la vencida.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.07.08 16:26:24 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: 2026.07.13 15:57:48 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 LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.07.14 17:14:22 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.07.14 17:14:24 -03:00