República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-75892947-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 6 de Agosto de 2026

Referencia: SENTENCIA; MAGALCUER S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 36.232-A.

Reunidos los Vocales miembros de la **Sala "E"** del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura (Vocal subrogante), Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: "MAGALCUER S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 36.232-A.

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA N° 2008/2015 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en la actuación SIGEA N°12197-1678-2005, en cuanto resuelve condenar a la firma MAGALCUER S.A. al pago de una multa equivalente a $ 6.296,24 y formularle cargo, conjuntamente a la aseguradora CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. en concepto de tributos adeudados por la suma de U$S 2.165,89 y $4.334,80 en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, atento a encontrarla responsable de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., en relación a la mercadería importada temporariamente mediante la operación N° 04 001 IT14 005985 N, con vencimiento el 20/08/2005.

II.- Fundamentos de la apelación: A fs. 62/65 se presenta por apoderado MAGALCUER S.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución aquí apelada. Sustenta su pretensión en el cabal cumplimiento del régimen legal al que se adhirió. Explica que procedió a importar temporalmente mediante la DIT Nro. 04 001 IT14 005985 N, determinados insumos a emplear en su actividad industrial con destino a la exportación, y que luego, y dentro del plazo previsto para ello, procedió a exportar la producción resultante, empleando la totalidad de la materia prima ingresada temporalmente. Precisa que el servicio aduanero no constató en sus propios registros la cancelación de la DIT. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada.

III.- Contestación del traslado: A fs. 75/78 la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto y,

posteriormente, acompaña las actuaciones administrativas. Realiza una breve reseña de lo acontecido en Sede Aduanera. Formula una negativa genérica. Señala que la documentación aportada por la actora no hace más que reafirmar el ajuste fiscal realizado en autos. Agrega que del informe técnico surge que quedaba un remanente de 1282,65 metros de mercadería en infracción. Considera que encontrándose vencidos los plazos de permanencia autorizados en el territorio nacional de la mercadería en cuestión, sin que se procediera a la debida acreditación de su reexportación o nacionalización, se ha configurado la infracción prevista y sancionada por el art. 970 del Código Aduanero. Cita jurisprudencia. Finalmente, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del Caso Federal y solicita que se confirme el Fallo Aduanero, con costas.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-1678-2005 se inician a fs. 1/85 con documentación aportada por el Despachante de Aduana. A fs. 86 luce el Acta de Denuncia N° 494/08. A fs. 87 se agrega el sobre contenedor de la Destinación en trato. A fs. 92 se informa que se rectifica la fecha de momento imponible de fs. 88 siendo la que corresponde la del día 20/08/2005. A fs. 93 se efectúa el aforo de la mercadería y a fs. 94 la liquidación de tributos. A fs. 100 obra Determinación de base de Tributos y Multas. A fs. 101 obra consulta de Garantía Global o Unitaria. A fs. 102 se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1.090 inc. c) del CA con fecha 17/05/2010 y se corre vista a la importadora (notificada el 20/05/2010 a fs. 105). A fs. 106/112 se presenta la actora, contesta vista y aporta documentación. A fs. 115 se agrega la copia de la Póliza nro. 549877. A fs. 119 se tiene por presentada a la firma, por contestada la vista en tiempo y forma. A fs. 121/122, la Jefa de Sec. Proc. Técnicos informa que habiendo analizado la documentación obrante en autos se encuentra un **total de 1282,65 metros cuadrados de mercadería en infracción**. A fs. 125 luce nueva Determinación de Tributos y Multa. A fs. 127/134 obran consultas al Registro de Infractores. A fs. 135 se agrega sobre con impresiones de permisos de embarque. A fs. 136/139 obra la Resolución DE PRLA Nº 2008/15, a fs. 140 se emite Dictamen nº 879/15 (DV DSAD). A fs. 141/143 se aprueba la Resolución Aduanera apelada.

V.- Que a fs. 79 se abrió la causa a prueba, la que fue producida a fs. 91/92, 93/107 y 108/124. A fs. 137 se elevan los autos a la Sala “E”. A fs. 138 se pasan los autos para alegar. A fs. 141/145 se agrega el alegato presentado por la actora. A fs. 147 pasan los autos a sentencia.

VI.- Que la cuestión de autos radica en determinar si se ha configurado la infracción prevista en el art. 970 del C.A. en relación a la mercadería importada temporalmente mediante la Destinación Nro. 04 001 IT14 005985N.

Que de la compulsa de los antecedentes administrativos, resulta que la firma MAGALCUER SA, realizó mediante el referido DIT, registrado ante la Aduana de Buenos Aires (capital), el 19/08/2004, la importación temporaria de los insumos detallados en el mismo al amparo del régimen del Decreto 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia el 20/08/2005. Ocurrido el vencimiento del referido plazo de permanencia, se dispuso instruir sumario por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del CA, condenándose a la actora mediante la resolución aduanera aquí apelada en relación a parte de la mercadería amparada por el DIT señalado.

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

fundamental establecida por el régimen a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

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

Que, cabe señalar que, tratándose en el caso de una importación temporaria, la carga de la prueba de haber cumplido con la obligación de reexportar la mercadería en término -como condición inexcusable a fines de obtener la ventaja de importar mercadería sin el pago de los tributos que gravan las destinaciones definitivas- recae, indudablemente (como ha sido sostenido por pacífica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales. Son éstos los obligados de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera pertinente (permisos de embarque o despachos de importación a consumo) el cabal cumplimiento de sus obligaciones, debiendo además surgir de la referida documentación, una adecuada identidad entre los insumos importados temporariamente y los que se exportan (o nacionalizan). En suma, es el importador (o su garante) el que debe demostrar que el despacho que registrará en forma temporaria ha sido cancelado oportunamente, bastándole al servicio aduanero acreditar el mero vencimiento del plazo de permanencia acordado, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba.

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

VII.- Que, previo a determinar si la actora dio cumplimiento o no a las obligaciones que asumió al momento de importar temporariamente la mercadería aquí comprometida, es preciso efectuar ciertas aclaraciones referidas a la importancia del C.T.C. en los regímenes de importación temporaria.

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

Que, en correlación, el siguiente artículo dispone que "(…) *La SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS tramitará las declaraciones juradas de insumos, mermas, residuos y sobrantes presentadas por los beneficiarios del régimen y emitirá el correspondiente Certificado de Tipificación y Clasificación —CTC—. Dicho certificado mantendrá su validez mientras no cambie la relación insumo-producto declarada. A los efectos enunciados en el párrafo anterior, la SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS*

SERVICIOS PUBLICOS queda facultada para solicitar a los organismos oficiales correspondientes, atento su especialización y competencia en la materia, la realización de los estudios técnicos necesarios a fin de emitir el correspondiente Certificado de Tipificación y Clasificación. La SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS emitirá el Certificado de Tipificación y Clasificación —CTC— en la medida en que la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes cumpla con los requisitos técnico-administrativos que se estipulen. La SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS enviará copia de los Certificados de Tipificación y Clasificación emitidos a la ADMINISTRACION NACIONAL DE ADUANAS dependiente de la SECRETARIA DE HACIENDA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS, la que a su vez los comunicará a las Aduanas de todo el país.(…)"

Que el CTC es el documento que establece la relación insumo-producto de manera que, a través de él, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados temporariamente fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Que el formulario conforme al cual los CTC eran emitidos se encuentra previsto en el Anexo III a la Resolución S.I.C. Nro. 18/92. En tal anexo se establece que, además del Nº de solicitud del C.T.C., debe indicarse tanto la P.A. del insumo importado temporariamente como del producto para el cual el mismo es emitido (es decir, del producto a exportar). De manera que, el certificado describe cuál es el producto/mercadería a exportar e indica expresamente su P.A.

Que de ello se desprende que la relación insumo-producto establecida/certificada en el CTC se refiere particularmente a la mercadería y a la P.A que en él se detalla.

Que, es en virtud de esos datos que surgen del certificado, (cuyo contenido, se encuentra definido en el Anexo III al Res. S.I.C. Nro. 18/92) la Aduana puede determinar si los insumos importados temporariamente fueron correctamente descargados en los P.E.

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

Cabe aclarar que para el análisis de la documentación, se cuenta con el original del DIT involucrado en autos (fs. 87 de las Act. Adm), copia de varios Permisos de Embarque (fs. 9/85 de las Act. Adm.), Impresiones de Pantallas de PE (sobre de fs. 135 de las Act. Adm., y sobres de fs. 105 y 113 de autos), copias de Declaraciones Detalladas aportadas por la actora (fs. 6/51 de autos) y CTC nº 4215 (S01:0192689/04), a fs. 5 de las Act. Adm..

Que en el caso de autos, la firma MAGALCUER S.A. importó-mediante la DIT N° 04 001 IT14 005985N **11.861,22 mts2** de cuero bovino bajo la P.A. N° 4107.99.10.000Q.

Que originariamente la denuncia de autos fue efectuada respecto de **2.069,88 mts2** de la mercadería ingresada al amparo de la DIT N° 04 001 IT14 005985N, que habiéndose dado intervención al área técnica, ésta informó, mediante la Nota obrante a fs. 121/122 en las Act. Adm., que tras el análisis de la documentación obrante en las actuaciones, se encontraría en infracción al régimen de admisión temporaria **1.282,65 mts2** de la mercadería ingresada mediante el DIT involucrado, absolviendo a la sumariada respecto de 787,23mts2 de la mercadería ingresada al amparo de dicha temporal, y la condena por los efectos que se encontrarían en infracción.

Que, sentado lo expuesto, los elementos de convicción arrimados a la causa resultan a todas luces insuficientes para acreditar la cancelación del régimen de importación temporaria en los términos exigidos por el **Decreto N° 1439/96** y la **Resolución M.E. y O.S.P. N° 72/92**. En efecto, las impresiones de pantalla del Sistema Informático Malvina (SIM) y las Declaraciones Detalladas aportadas por la accionante, carecen del detalle suficiente para efectuar el cotejo de información entre la mercadería importada al amparo de la **DIT 04 001 IT14 005985N** y la efectivamente reexportada mediante cada uno de los respectivos Permisos de Embarque**.**

A mayor abundamiento, la recurrente, al contestar la vista y en su recurso de apelación interpuesto ante esta instancia, reconoce que "*no se satisfizo adecuadamente el deber de informar a la Aduana acerca del grado de cumplimiento de los compromisos de reexportación asumidos*".

Que, en tales condiciones, corresponde confirmar la resolución recurrida en cuanto condena a la firma importadora por la conducta infraccional prevista y penada por el artículo 970 del Código Aduanero, así como el hecho imponible de importación irregular a consumo de la mercadería, tipificado en el artículo 274 del mismo cuerpo legal.

IX.- Que sentado lo precedente corresponde analizar la determinación de la deuda tributaria reclamada en autos.

Que en lo concerniente a los rubros IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, debe señalarse la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que "(...) *a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos. Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de "obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento" (Fallos: 285:177)*".

Que, justamente, sobre esa base, concluye que *"(...) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (art. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal*".

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

X.- Que en virtud de lo expuesto, corresponde modificar la exigencia tributaria de fs. 125 de las act. adm., sin incluir las percepciones de IVA y ganancias, conforme se detalla a continuación.

<u>Liquidación tributos Ítem 1º</u>

BASE TRIBUTOS

V.A US$ 6.426,02

D.I 10% 642,60

T.E 0,5% 32,13

BASE IVA U$S 7.100,75

IVA 21% 1.491,15

IVA ADIC 0% 0,00

IIGG 0% 0,00

TOTAL U$S 2.165,89

TOTAL TRIBUTOS ADEUDADOS POR EL ITEM DE LA DIT N° DIT N° 04 001 IT14 005985 N= U$S 2.165,89.

XI.- En el caso de autos, en cuanto a los intereses, teniendo en cuenta la notificación de la corrida de vista, en fecha 20/05/2010 (ver fs. 105vta. de las act. adm.), corren desde el 03/06/2010 (art. 794 del C.A.).

XII.- Que en razón de los considerandos que anteceden corresponde confirmar parcialmente la resolución apelada en autos en cuanto intima a la recurrente el pago de una **multa** por la suma de **$ 6.296,24,** y de **tributos** por la suma de **u$s 2.165,88,** en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA, a los que deberán adicionarse los intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero que deben calcularse desde el vencimiento del plazo de diez (10) días computados a partir del 20/05/2010, hasta la fecha de efectivo pago, y revocarla en cuanto a la exigencia de las percepciones de IVA adicional y Ganancias que la Aduana le intima.

Por todo lo expuesto, VOTO por:

1).- CONFIRMAR el art. 3º de la Resolución DE PRLA N° 2008/2015, la cual condena a la actora importadora MAGALCUER SA al pago de una multa, fijada en la suma de **PESOS SEIS MIL DOSCIENTOS NOVENTA Y SEIS CON 24/100 CVOS. ($ 6.296,24.-)**, por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero, respecto de 1.282,65 mts2 de la mercadería amparada por el DIT N° 04 001 IT14 005985N, atento no encontrarse debidamente acreditada su reexportación. **Con costas a la actora**.

2).- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art 5º de la Resolución DE PRLA N° 2008/2015, en cuanto a la exigencia tributaria formulada, conforme a la liquidación efectuada en el considerando **X.-** del presente, declarando que la actora adeuda la suma de **DOLARES ESTADOUNIDENSES DOS MIL CIENTO**

SESENTA Y CINCO CON 89/100 (U$S 2.165,89.-) en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA, suma que deberá ser convertida a pesos al tipo de cambio vigente al día anterior al del pago, sin perjuicio de los intereses que se devenguen hasta el pago del total adeudado. **Costas conforme a los respectivos vencimientos, las que resultan en un 60% a cargo de la actora y en un 40% a cargo del Fisco.**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Adhiero al voto del Vocal preopinante salvo en cuanto a las costas impuestas a la demandada en el punto 2 "in fine" de la parte resolutiva de su voto, toda vez que entiendo que las mismas deben imponerse "por su orden" en relación a las percepciones de IVA adicional y del impuesto a las ganancias, toda vez que el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ("CLADD ITA SA (TF 22.343-A) c/ EN – DGA RESOL. 2590/06 - EXPTE. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas", de fecha 26/11/19), que fija el criterio interpretativo respecto de su aplicación, es de fecha posterior al dictado de la Resolución objeto de apelación (12/05/2015), como así también a la fecha de interposición del presente recurso (04/05/2015).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Juárez.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1).- CONFIRMAR el art. 3º de la Resolución DE PRLA N° 2008/2015, la cual condena a la actora importadora MAGALCUER SA al pago de una multa, fijada en la suma de **PESOS SEIS MIL DOSCIENTOS NOVENTA Y SEIS CON 24/100 CVOS. ($ 6.296,24.-)**, por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero, respecto de 1.282,65 mts2 de la mercadería amparada por el DIT N° 04 001 IT14 005985N, atento no encontrarse debidamente acreditada su reexportación. **Con costas a la actora**.

2).- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art 5º de la Resolución DE PRLA N° 2008/2015, en cuanto a la exigencia tributaria formulada, conforme a la liquidación efectuada en el considerando **X.-** del presente, declarando que la actora adeuda la suma de **DOLARES ESTADOUNIDENSES DOS MIL CIENTO SESENTA Y CINCO CON 89/100 (U$S 2.165,89.-)** en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA, suma que deberá ser convertida a pesos al tipo de cambio vigente al día anterior al del pago, sin perjuicio de los intereses que se devenguen hasta el pago del total adeudado. **Con costas a la actora.**

3).- REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución DE PRLA N° 2008/2015, en cuanto a las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias. Con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 27-23091439-2 y al fisco nacional en el CUIT 33-69345023-9 y oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura – Vocal Subrogante-, Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (Art. 1.162 CA).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.08.05 18:01:15 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: 2026.08.05 21:12:13 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.08.06 13:16:37 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.08.06 13:17:28 -03:00