República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-76443105-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 7 de Agosto de 2026

Referencia: (SENTENCIA); Expediente N° 28.583-A; NEXANS OPTEL S.A.

En Buenos aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel N. Licht, Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **“NEXANS OPTEL S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación”;** Expediente N° **28.583-A**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 22/35 se presenta la firma “Nexans OPTEL S.A.”, por apoderado e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nº 5304/2010 dictada en las actuaciones N° 12210-251-2005 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, mediante la cual se la intima a abonar la suma de pesos $ 4.537,04 en concepto de multa y $ 19.256,34 en concepto de tributos por encontrarse incursa en la infracción tipificada por el art. 970 del C.A. la mercadería amparada mediante la DIT N° 01 073 IT14 000901 C. En su recurso, la apelante sostuvo: 1) La nulidad de la corrida de vista toda vez que,a su entender, se desconoció el derecho que le reconoce el art. 930 del C.A. 2) Las pérdidas y mermas no tenían valor comercial y, por ende, no debían ser nacionalizadas. Sostuvo que el servicio aduanero realizó una incorrecta descarga y no hizo mérito del Certificado de Tipificación y Clasificación Nº 2341/03 correspondiente al P.E. 02 001 EC03 02580 B. 3) El remanente de mercadería sin exportar tiene su explicación en razones de caso fortuito y fuerza mayor vinculadas a un contexto de crisis económica que afectó a los compradores del exterior. 4) La pretensión tributaria no contempla la exención al I.V.A. adicional y la alícuota del 6% al Impuesto a las Ganancias, toda vez que para su cálculo aplicó el máximo. 5) El artículo 23 del Decreto Nº 1439/96 es inconstitucional. Cita normativa. Hace reserva del caso federal, ofrece como prueba las actuaciones administrativas y solicita se revoque la resolución de aduana.

II.-Por su parte, en su responde, el representante del organismo fiscal solicitó el rechazo de la apelación planteada por la actora. Niega todos y cada uno de los hechos y derechos invocados por la actora, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Hace una breve reseña de los hechos. Sostuvo que el art. 970 del C.A. adopta como elemento configurador de la infracción la exportación de la mercadería en tiempo y forma. Alegó que la Ley de Impuesto al Valor agregado establece como uno de los objetos del impuesto

las cosas muebles importadas. Afirmó, que si bien la mercadería sujeta a importación temporaria no está alcanzada por la Ley citada, del art. 970 C.A. surge que el incumplimiento de la obligación de exportación de la mercadería hace nacer la obligación de pago de los tributos que gravan la importación para consumo. Subrayó que sobre la mercadería remanente sin exportar se aplicó la condena que la recurrente cuestiona. Recordó que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora, en razón de que es ella quien debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación aduanera pertinente que cumplió acabadamente con sus obligaciones dentro del plazo legal otorgado. Cita jurisprudencia y normativa. Finalmente ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero apelado, con costas.

III.- A fs. 77 consta la apertura a prueba de los presentes actuados. A fs. 86/88, 99/101, 111/115 y 128 obra la prueba producida y a fs. 149 su certificación. A fs. 150 se cierra el período probatorio, se elevan las actuaciones a consideración de la Sala “G” y se ponen a disposición de las partes para alegar. A fs. 171 se llaman autos para sentencia.

IV.- Corresponde, ahora, realizar una breve reseña de las actuaciones administrativas. A fs. 76 de las Actuaciones N° 12210-251-2005 obra sobre contenedor original de la DIT N° 01 073 IT14 000901 C. A fojas 77 luce el Acta de denuncia por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del C.A., en relación a la mercadería importada temporariamente. A fs. 82 obra liquidación de tributos. A fs. 87 consta el acto de apertura del sumario y a fs. 94 la corrida de vista. A fs. 95/96 consta la presentación de la encartada adjuntando cuadro de descarga de los permisos de embarque correspondiente a la DIT mencionada. A fs. 103/105vta obra el descargo presentado por la Aseguradora de Créditos y Garantía S.A. y a fs. 138/149vta rola la presentación realizada por la apelante. A fs. 131 tomó intervención la Sección Procedimientos Técnicos de la Aduana de Ezeiza informando un total reexportado de 23.720,732 metros para la DIT N° 01 073 IT14 000901 C (de 407.992 metros). A fs. 151/171 constan los C.T.C. involucrados. A fs. 172 el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros solicitó a la Sección Procedimientos Técnicos de la Aduana de Ezeiza ratifique o rectifique el informe que obra a fs. 131 e indique la cantidad de mercadería en infracción. A fs. 173 la Sección de Procedimientos Técnicos de la Aduana de Ezeiza informó un total reexportado de 119.473,83 y contabilizó pérdidas por 4744,995. Manifestó que el producto importado mediante el P.E. 02 001 EC03 025820 B no cuenta con el CTC correspondiente, razón por la cual no resulta posible constatar su reexportación. Señaló que las pérdidas indicadas se encuentran en infracción toda vez que tienen un valor comercial y no han sido nacionalizadas. Subrayó que la denuncia se hace por la cantidad de 288.518,37 metros del insumo importado temporalmente. A fs. 184/188 obran constancias de la consulta al Sistema Informático de la accionada de los P.E. involucrados de las operaciones de exportación. A fs. 189 corre agregada nueva liquidación por tributos y multa. A fs. 192/194 consta la Resolución DE PRLA Nº 5304/10 y su confirmación a fs. 199/200 por la Resolución 915/10 del Subdirector de la Subdirección General Técnico Legal Aduanera. A fs. 2/19 de las Actuaciones Nro. 13289-34657-2007 -agregada sin acumular a las Actuaciones Nro. 12210-251-2005-, obra copia la DIT N° 01 073 IT14 000901 C y las destinaciones de exportación Nros. 01 001 EC03 018257 G, 01 073 EC03 010397 M, 02 001 EC03 010069 A, 02 073 EC03 009826 S, 04 001 EC03 012399 K y 02 001 EC03 025820 B.

V.- Reseñados los hechos del *sub examine* del modo que antecede, corresponde determinar si en el caso se

ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A., con respecto a la totalidad de la mercadería importada temporariamente mediante la operación N° DIT N° 01 073 IT14 000901 C de la firma Nexans Optel S.A. registrada ante la Aduana de Ezeiza el 18/05/2001, al amparo del régimen del Decreto 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia el 10/05/2004.

VI.- A los efectos precedentemente indicados, resulta conveniente memorar las previsiones del C.A. en materia de transgresión a los regímenes de importación suspensiva.

En tal sentido, el art. 250 del C.A. establece "*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.

Por lo que se refiere 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.

Es importante 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 los fines de obtener la ventaja de importar mercadería sin el pago de los tributos que gravan las destinaciones definitivas- recae (como ha sido sostenido por pacífica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales (v. voto del suscripto en in re "Aseguradora de Créditos y Garantías S.A c/ D.G.A. s/recurso de apelación", Expediente 31.382-A, entre otros).

Son los beneficiarios los obligados a demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera pertinente (permisos de embarque) 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.

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.

VII.- Corresponde, ahora, ingresar al análisis del recurso interpuesto recordando desde ya que los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes, sino sólo aquéllos que

estimen pertinentes para la resolución del caso (Fallos: 300:522, 1163; 301:602; 302:1191, entre otros).

VIII.- La recurrente se agravia de que la corrida de vista de lo actuado en los términos del art. 1101 del C.A. es invalida por haberse violado el artículo 930 del C.A. que establece la extinción de la acción penal de las infracciones aduaneras por el pago del mínimo de la multa.

Entiendo que el agravio en cuestión no puede prosperar habida cuenta de que a fs. 94 de las Actuaciones Nº 12210-251-2005 que tengo a la vista se le hizo saber a la apelante que si dentro del plazo para contestar la vista efectuaba el pago voluntario de la multa mínima se declaraba extinguida la acción penal y no se registraba el antecedente.

Notificada de la vista citada, la recurrente se presentó adjuntando a las actuaciones administrativas cuadro de descarga de los permisos de embarque en respaldo de las operaciones de exportación realizadas al amparo de la DIT de que se trata y solicitó se proceda al descuento y liquidación final a los efectos de acogerse a su derecho al pago mínimo de la multa. Advirtiendo que la recurrente no aportó la documentación pertinente para acreditar lo invocado, el servicio aduanero la intimó a acreditar la cancelación de la temporaria de marras, en el plazo de ley y con los permisos de embarque y CTC correspondientes, lo que la apelante no hizo como debía (fs. 97, 119, 131 y 136 de las Actuaciones 12210-251-2005). Antes bien, en lugar de abonar el pago mínimo de la multa dentro del plazo de diez (10) días previsto en el art. 1101 del C.A. para contestar la vista, la recurrente se presentó a fs. 138/149vta reconociendo los hechos, esto es, que exportó parcialmente los insumos objeto de la DIT N° 01 073 IT14 000901 C, alegó caso fortuito o fuerza mayor para eximirse de las consecuencias derivadas del incumplimiento del remanente no exportado como se verá infra y controvirtió las demás pretensiones del fisco (v. presentación que luce a fs. 138/149vta y Nota 8191 de la Sección Procedimientos Técnicos del servicio aduanero a fs. 173 de las actuaciones administrativas citadas).

Por lo expuesto, el proceder del servicio aduanero se ajustó a derecho por lo que corresponde rechazar el agravio deslizado por la recurrente por improcedente.

IX.- La recurrente se agravia de que el servicio aduanero haya considerado las pérdidas con valor comercial y de que, por ello, correspondía su importación para consumo.

Para un correcto análisis del agravio deslizado, corresponde repasar las disposiciones del régimen de importación temporaria para perfeccionamiento industrial aprobado por el Decreto Nº 1439/96, vigente al momento en que tuvieron lugar los hechos que motivaron la imposición de la pena aquí impugnada.

En tal sentido, el art. 1º del Decreto Nº 1439/96 dispone "*En las condiciones establecidas en el presente Decreto podrá importarse temporariamente al país mercadería para recibir un perfeccionamiento industrial, con la obligación de exportarla para consumo a otro país bajo la nueva forma resultante, dentro del plazo autorizado, pudiendo ingresar a una Zona Franca para su almacenamiento o para completar la transformación durante dicho plazo.*"

El art. 6º del decreto citado, en su parte pertinente, prescribe "*La mercadería importada bajo el presente régimen deberá ser exportada para consumo bajo la nueva forma resultante del perfeccionamiento industrial, dentro del plazo de UN (1) año computado desde la fecha de su libramiento….*"

De la norma transcripta surge que el beneficiario tiene la obligación de exportar la mercadería bajo la nueva forma resultante en el plazo de un (1) año contado desde su libramiento a plaza.

Por su parte, el art. 14, en lo que aquí interesa, de la norma bajo análisis establece "*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*." (Idéntica prescripción adoptaba el art. 8º de la Resolución Nº 72/92 del ex Ministerio de Economía, Obras y Servicios Públicos).

Del precepto transcripto surge que el beneficiario debe presentar una declaración jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes para obtener el CTC. En dicha declaración jurada el usuario debe indicar si los residuos y los sobrantes tienen valor comercial.

Por su parte, el art. 15, en su parte pertinente, de la norma bajo examen determina "*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—*. (…) *…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…."*

Dicho en otros términos, el CTC es emitido teniendo en cuenta la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes, en la medida en que se ajuste a los requisitos técnicos administrativos que fije la autoridad de aplicación del régimen establecido por el Decreto Nº 1439/96, esto es, la Secretaría de Industria, Comercio y Minería.

El art. 21, en lo que interesa para el *sub examine*, del Decreto Nº 1439/96 dispone "*Se considerarán pérdidas las mermas, residuos y sobrantes irrecuperables, no estando por ello sujetos al tratamiento arancelario de importación para consumo. En aquellos casos en que se determine que los residuos y sobrantes tienen valor comercial, los mismos estarán sujetos a valoración aduanera y deberán exportarse o importarse para consumo dentro de los TRES (3) meses de realizada la última exportación, con lo cual se habrá cumplido la obligación impuesta en el régimen. En el supuesto que la mercadería se importe para consumo, se deberán pagar los tributos que gravan dicha importación y la tasa de estadística que correspondan a su clasificación según su nuevo estado…."* (en el mismo sentido, v. art. 18 de la Resolución Nº 72/92 del ex Ministerio de Economía, Obras y Servicios Públicos).

Así, se consideran pérdidas las mermas, residuos y sobrantes irrecuperables. En caso de que se determine que tienen valor comercial deben exportarse o importarse para consumo dentro del plazo fijado.

El cuadro normativo en la materia se completa con la Resolución Nº 127/92 de la Administración Nacional de Aduana, la que en su punto 6º regula el Procedimiento de Cancelación de la Importación temporaria. En

lo que aquí interesa, dispone "*…6.1.1. Se efectuará mediante la presentación, por parte del importador de: a) Copia del Despacho de Importación Temporaria. b) El Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.), refrendado por el Despachante de Aduana interviniente. c) Una Declaración Jurada, con el siguiente detalle: 1) Permiso de Embarque: Número, dígito, año y nombre de la Aduana donde se tramitó la operación; cantidad de mercadería exportada; cantidad de insumos utilizados. 2) Detalle indicando la cantidad de mermas, residuos y sobrantes irrecuperables. 3) Detalle indicando la cantidad de mermas, residuos y sobrantes con valor comercial, informando el número de Despacho de Importación y la aduana de registro por la que se importaron definitivamente para consumo….*

Como se podrá advertir, el precepto transcripto establece que la cancelación se producirá con la presentación de la siguiente documentación: 1) copia del despacho de importación temporaria, 2) CTC, y 3) Declaración jurada integrada por el permiso de embarque y los detalles relativos a las mermas, residuos y sobrantes irrecuperables y con valor comercial.

De la compulsa de las Actuaciones Nº 12210-251-2005 surge que fs. 47/67 refoliado y 107 obran los permisos de embarque Nros. 01 001 EC03 018257 G, 01 073 EC03 010397 M, 02 001 EC03 010069 A, 02 073 EC03 009826 S, 04 001 EC03 012399 K y 02 001 EC03 025820 B con el detalle sobre las pérdidas exigido por el punto 6.1.1 de la Resolución Administración Nacional de Aduanas Nº 127/92 y CTC a fojas 151/171.

En consecuencia, no le asiste razón al servicio aduanero cuando afirma "*En otro orden, conforme las mermas que se declaran en los Permisos de Embarque precedentemente citados (4744,995mts), la mismas se encontraría en infracción, dado que las pérdidas consideran a todo lo resultante del proceso de producción fuera del producto a exportar y con valor comercial a determinar, debiéndose en tal sentido haberse nacionalizado las mismas.*" (v. fs. 173 de Actuaciones Nº 12210-251-2005).

Tal afirmación resulta dogmática y desprovista de todo valor probatorio desde que los CTC obrantes en las actuaciones -fojas 151/171- daban cuenta suficiente de que las pérdidas en ellos consignadas carecían de valor comercial en los términos y con los alcances que para las mismas establece el artículo 21, primera parte, del Decreto Nº 1439/96.

Conviene reiterar que el precepto citado, en lo que aquí interesa, dispone "*Se considerarán pérdidas las mermas, residuos y sobrantes irrecuperables,* ***no estando por ello sujetos al tratamiento arancelario de importación para consumo….***" (el resaltado me pertenece). No es posible pasar por alto, que el CTC que exige el precepto citado para cancelar la importación temporaria se emite teniendo en cuenta la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes, en la cual el beneficiario debe indicar si estos últimos tienen valor comercial. Únicamente en el caso de que los residuos y sobrantes tengan valor comercial, es decir, se determine que tienen valor comercial, solo entonces resulta aplicable la segunda parte del precepto citado en cuanto prescribe "*…los mismos estarán sujetos a valoración aduanera y deberán exportarse o importarse para consumo dentro de los TRES (3) meses de realizada la última exportación, con lo cual se habrá cumplido la obligación impuesta en el régimen….*" (v. art. 14, Dto. Nº 1439/96 y 8º, Res. Nº 72/92 del Ministerio de Obras y Servicios Públicos).

X.- Ahora bien, a los fines de determinar la mercadería en infracción, corresponde señalar que obra a fs.

17 de estos actuados el CTC N° 2341 correspondiente al P.E. N° 02 001 EC03 025820 B, por lo que procede su descarga para la cancelación de la importación temporaria de marras por 32.059,9 metros.

Asimismo, y pese a lo consignado en el cuadro de descarga obrante a fs. 6 de las actuaciones administrativas acompañado por el despachante de aduana interviniente en la operación y en la hoja de descarga del P.E. N° 01 001 EC03 018257 G (v. fs. 9/12 de las actuaciones administrativas), corresponde tener por exportada para dicha destinación la cantidad de 68.365,79 metros.

En tales condiciones, de la compulsa de los permisos de embarque y Certificados de Tipificación y Clasificación (CTC) obrantes tanto en las actuaciones administrativas como en autos, surge que la firma actora acreditó la exportación de un total de 201.437,45 metros, correspondientes a los P.E. Nros. 01 001 EC03 018257 G (68.365,79 metros), 01 073 EC03 010397 M (20.900 metros), 02 001 EC03 010069 A (79.438,71 metros), 02 073 EC03 009826 S (493,712 metros), 04 001 EC03 012399 K (179,45 metros) y 02 001 EC03 025820 B (32.059,9 metros). En consecuencia, corresponde tener por cancelada parcialmente la importación temporaria de marras por dicha cantidad, subsistiendo un **saldo sin exportar de 206.554,63 metros**.

XI.- Con relación al argumento del apelante relativo a que la mercadería remanente sin exportar tiene su explicación en razones de caso fortuito y fuerza mayor originada en las dificultades económicas por las que atravesaban los compradores del exterior de la mercadería de marras, considero que no puede prosperar.

En efecto, el art. 274 del C.A. establece "*1. La mercadería que hubiere sido sometida al régimen de importación temporaria se considerará importada para consumo, aun cuando su importación se encontrare sometida a una prohibición, en cualquiera de los siguientes supuestos: a) hubiere vencido el plazo acordado para su permanencia sin haberse cumplido con la obligación de reexportar; b) no se cumpliere con las obligaciones impuestas como condición de otorgamiento del régimen, salvo que se tratare de obligaciones meramente formales.*

A su vez, el artículo 972, apartado 2º, del C.A. prescribe "*…2. A los fines de este código, se considera que el cumplimiento de la obligación de reexportar o de reimportar dentro del plazo acordado afecta la finalidad tenida en cuenta para el otorgamiento del régimen respectivo, no aplicándose lo previsto en el apartado 1….*"

Se ha dicho que el incumplimiento del interesado de las obligaciones impuestas por el régimen hace que la ley considere abandonado ese destino temporario y aplique a la mercadería las consecuencias propias de la destinación definitiva, así como que el supuesto contemplado en el ap. 1º, inc. a), de este art. 274 es una variante de la causal genérica descripta en el inc. b), en razón de que el hecho de dejar vencer el plazo de permanencia de la mercadería sin proceder a su reexportación no es otra cosa que incumplir con las obligaciones impuestas como condición del beneficio toda vez que la obligación de reexportar es una obligación esencial del instituto, por constituir el hecho que marca la distinción con la importación para consumo (Alsina Mario; Barreira Enrique, c, et al., *Código Aduanero Comentado. Completado y actualizado*, Tomo I, Pág. 575, de. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2011).

El hecho de considerar que la mercadería ha sido importada para consumo trae aparejada la aplicación del

régimen arancelario que le resulte aplicable (art. 635 C.A.).

Con respecto a las consecuencias derivadas del incumplimiento al deber de exportación para consumo, el art. 970 del C.A. sanciona con pena de multa al que "…*no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria*…".

De las constancias obrantes en autos surge evidente que la recurrente no cumplió con el deber de reexportar en tiempo y forma la totalidad de la mercadería importada temporariamente bajo la Destinación DIT N° 01 073 IT14 000901 C.

Con el argumento de que el remanente sin exportar tiene su explicación en las dificultades económicas por las que atravesaban los compradores del exterior debido a la existencia de mercados deprimidos por baja demanda, la recurrente pretende trasladar su falta de diligencia y el riesgo empresario de sus operaciones comerciales sobre el fisco, lo que resulta a todas luces improcedente.

Es que la normativa aplicable brindaba al recurrente diversas opciones a quien se encuentra en la imposibilidad de cumplir con su obligación de retorno para no caer en infracción: 1) la exportación de los bienes importados temporariamente en los términos del art. 18, primera parte, del Dto. Nº 1439/96, 2) su nacionalización, o 3) eventualmente, su abandono a favor del Estado (art. 270 C.A.). El costo que pudiera significarle estas alternativas se encuentran dentro del riesgo empresario que asumió, por lo que era necesario que, en debido tiempo, arbitrara los medios para optar por uno de ellos. Lo que se pretende impedir, en definitiva, es que, argumentando la existencia de una fuerza mayor que le impide vender el producto de que se trata, el importador mantenga éstos en el territorio aduanero sin cumplir con alguna de las destinaciones a que está obligado a realizar (v. en el mismo sentido, *in re* "Agroindustria Río Atuel S.A. c/ D.G.A" 10-05-2007, Sala IV, Cám. Nac. Ap. Cont. Adm. Fed.).

Sobre el punto, cabe recordar que es doctrina del Alto Tribunal Federal 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).

De lo que se viene de expresar, corresponde el rechazo del agravio deslizado por la recurrente por improcedente.

XI.- Por cuanto se refiere a la inconstitucionalidad del artículo 23 del Decreto Nº 1439/96 planteada por la recurrente, amén de que no corresponde a este tribunal pronunciarse sobre la constitucionalidad de las normas dictadas por los otros poderes en uso de las facultades que le han sido conferidas (art. 185, Ley Nº 11.683 y sus modif.), cabe estar a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "IEF Latinoamericana S.A.", sentencia del 14/08/2013, que remite en lo pertinente a la causa "Fisher S.R.L.", sentencia de misma fecha, en la que se revocó la exigencia del Derecho Adicional previsto en el art. 15 de la Resolución ME N° 72/92, limitando el pago solo a los casos en que se solicita la importación para consumo de las mercaderías importadas temporariamente, y no en los casos en que al no regularizar en término la situación de los bienes, corresponda imponer las sanciones previstas por el art. 970 del C.A. Por consiguiente, en el caso de autos, no corresponde el pago del Derecho Adicional previsto en el art. 23 del Decreto N° 1439/96, atento a que no se ha configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su

aplicación, por lo que corresponde revocarlo modificando la exigencia tributaria.

XII.- En lo concerniente al argumento de la actora respecto a que la pretensión tributaria no contempla la exención al I.V.A. adicional y la alícuota del 6% al Impuesto a las Ganancias toda vez que para su cálculo aplicó el máximo, me remito a lo resuelto por el alto tribunal federal en la causa "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).

En el citado precedente, sobre esa base, se 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 (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.*"

En tal inteligencia del asunto, el servicio aduanero carece de facultades para exigir los importes en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

DIT N° 01 073 IT14
000901 C

Concepto	%	**Importe**
Base Imponible		7.186,15
Derechos de Importación	19,5	1.401,29
Tasa de Estadística	0,50	35,93
Base IVA		8.623,37
IVA	21	1.810,90
TOTAL		**3.248,12**

Así las cosas, los tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de $3.248,12 (PESOS TRES MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y OCHO CON DOCE CENTAVOS). Todo ello, sin perjuicio de los intereses devengados desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista de fs. 94 de las Actuaciones Nº 12210-251-2005, hasta la fecha de su efectivo pago en los términos del art. 794 del C.A.

XIII.- Atento lo resuelto en el Considerando IX, corresponde modificar la multa impuesta en relación al saldo de mercadería sin exportar de **206.554,63 metros** declarando que el monto asciende a $ 3.248,12.

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

1. Confirmar parcialmente el ARTÍCULO 3° de la Resolución (DE PRLA) Nº 5304/2010, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en el Expte. N° 12210-251-2005, declarando que la multa adeudada asciende a $ 3.248,12 (PESOS TRES MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y OCHO CON DOCE CENTAVOS).
2. Confirmar parcialmente el ARTÍCULO 5° de la Resolución (DE PRLA) Nº 5304/2010, declarando que los tributos adeudados en concepto de Derecho de importación, Tasa de Estadística e IVA ascienden al monto de $ $3.248,12 (PESOS TRES MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y OCHO CON DOCE CENTAVOS), con más los intereses correspondientes en los términos del art. 794 del C.A. Revocarlo en cuanto a la exigencia del pago de Derecho Adicional, IVA adicional e Impuesto a las Ganancias.
3. Con costas según los respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al Voto que antecede.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1. Confirmar parcialmente el ARTÍCULO 3° de la Resolución (DE PRLA) Nº 5304/2010, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en el Expte. N° 12210-251-2005, declarando que la multa adeudada asciende a $ 3.248,12 (PESOS TRES MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y OCHO CON DOCE CENTAVOS).
2. Confirmar parcialmente el ARTÍCULO 5° de la Resolución (DE PRLA) Nº 5304/2010, declarando que los tributos adeudados en concepto de Derecho de importación, Tasa de Estadística e IVA ascienden al monto de $ $3.248,12 (PESOS TRES MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y OCHO CON DOCE CENTAVOS), con más los intereses correspondientes en los términos del art. 794 del C.A. Revocarlo en cuanto a la exigencia del pago de Derecho Adicional, IVA adicional e Impuesto a las Ganancias.
3. Con costas según los respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.08.06 20:13:41 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: 2026.08.07 14:02:18 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: 2026.08.07 16:01:00 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: 2026.08.07 16:01:02 -03:00