República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-82984877-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 27 de Agosto de 2026

Referencia: SENTENCIA;EX-2022-81125372- -APN-SGASAD#TFN;PETROQUÍMICA ARGENTINA S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en el **EX-2022-81125372- -APN-SGASAD#TFN: "PETROQUÍMICA ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación",**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Que vuelven los presentes a esta Sala en virtud del fallo emitido por la Sala III de la Exma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (dictado en fecha 23/09/2024, en autos 48.068/2023) que resolvió *"(i) rechazar el recurso interpuesto por la parte actora; (ii) hacer lugar al recurso interpuesto por la parte demandada, y, en consecuencia, rechazar la excepción de prescripción de conformidad con lo expuesto en el considerando IX; (iii) imponer las costas de ambas instancias a la parte actora; y (iv) disponer el reenvío de la presente causa al Tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, dicte un nuevo pronunciamiento en donde se expida con respecto al fondo la cuestión planteada en autos."*

II.- Que cabe recordar que mediante dicha sentencia (INLEG-2023-74059735-APN-VOCXXI#TFN) se resolvió: *"1).- HACER LUGAR a la excepción de prescripción opuesta por la actora y, en consecuencia, declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación a parte de la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación N° 05 001 IT14 005815 G, por la firma PETROQUÍMICA ARGENTINA S.A, en las Actuaciones SIGEA N° 12197-167-2013, en los términos de los arts. 803 y concordantes del C.A. con costas al Fisco. 2).- RECHAZAR la excepción de prescripción de la acción del fisco opuesta por la actora para imponer sanciones por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación a parte de la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación N° 05 001 IT14 005815 G, por la firma PETROQUÍMICA ARGENTINA S.A., en las Actuaciones SIGEA N° 12197-167-2013, en virtud de lo*

expuesto en el considerando VIII.- de la presente, con costas a la actora."

III.- Fundamentos del recurso: Mediante el IF-2022-81125280-APN-DTD#JGM, en fecha 05/08/2022, se presenta la actora e interpone recurso de apelación. Inicialmente, plantea la prescripción de las acciones para perseguir el cobro de los tributos e imponer penas. Posteriormente, aduce la inexistencia de la infracción, ya que el saldo de la mercadería que se le reclama habría sido destruido, adjuntando a los fines probatorios un certificado de disposición de tratamiento de residuos. Cita los artículos 260 y 261 del C.A. Cuestiona la liquidación tributaria, dado que inicialmente el porcentaje de derechos de importación consignado era menor que el incluido en la resolución aduanera. Requiere que se aplique la previsión del art. 898 del mismo texto. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se revoque el acto apelado, con costas.

IV.-Contestación del traslado: Que en fecha 10/11/2022 (IF-2022-121207210-APN-DTD#JGM) la representación fiscal contesta el traslado del recurso y, posteriormente, acompaña las actuaciones administrativas de la causa. Luego de efectuar una negativa general, responde a los agravios esgrimidos por la actora. Niega que se hayan verificado nulidades dentro del procedimiento, el que asegura que fue llevado en debida forma. Se expide en lo referente al régimen de importación temporal, su carácter de excepción y enfatiza que la carga de la prueba sobre su cumplimiento recae sobre la importadora, beneficiaria de aquel. Cita jurisprudencia. Refiere que, ante la falta de constancias que acrediten adecuadamente la reexportación del total de la mercadería ingresada temporalmente, no puede sino concluirse que la resolución dictada por el servicio aduanero es fundamentada y acorde a derecho. Explica que respecto a las implicancias de la Ley 24.522, como principio general se aplica la norma específica –Ley 22.415- por sobre la genérica (Ley 24.522). Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita que se confirme el acto, con costas.

V.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-167-2013 se inician con el acta de denuncia N° 108/2013. A continuación, se agregan las constancias de la DIT 05001IT14005815G. A fs. 3 se aclara el motivo de la denuncia, por no registrar eventos cancelatorios. A fs. 4 luce informe emitido por la División Verificación. A fs. 8, en fecha 09/12/2013, se dispone la instrucción de sumario. A fs. 10 luce impresión de pantalla de la garantía afectada a la operación. A fs. 11 y vta. se adjunta la póliza. A fs. 13 se efectúa nueva liquidación de multa y tributos. A fs. 15 y vta. se corre vista de lo actuado. A fs. 56/58 la actora se presenta, contesta vista y adjunta prueba documental. A fs. 60 la Sección Operativa y Registral determina que la mercadería estaría parcialmente en infracción. A fs. 61 se formula nueva liquidación de multa y tributos. A fs. 64/68 se emite el acto apelado. A fs. 70/71 se emite el respectivo acto de aprobación en cuanto a la absolución parcial. A fs. 74/76 vta. la actora da cuenta del recurso interpuesto y adjunta formulario F4.

VI.- Que mediante PV-2026-78112556-APN-VOCXXI#TFN se elevaron las actuaciones a la Sala "G". Si bien se abrió la causa a prueba (PV-2025-87946642-APN-VOCXXI#TFN) no ameritó que los autos pasen para alegar, atento a haberse tenido a la actora por desinteresada de la única prueba (PV-2026-61954818-APN-VOCXXI#TFN). Posteriormente, por IF-2026-78110968-APN-VOCXXI#TFN pasaron a sentencia.

VII.- Que atento al fallo emitido por la Alzada, corresponde el tratamiento del fondo de la cuestión y determinar si se ha configurado la infracción prevista en el art. 970 del C.A. en relación a parte de la

mercadería importada temporalmente mediante la destinación N° 05001IT14005815G.

Que mediante la destinación objeto de la causa oficializada el día 05/08/2005 (Aduana de Buenos Aires) la actora importó temporalmente 19 toneladas de ácido sórbico (P.A. 2916.19.19), bajo el régimen del Decreto N° 1439/96.

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.

VIII.- Que, dentro del elenco de agravios que la actora relata en el escrito inicial, remite a lo expresado en oportunidad de contestar la vista conferida y aduce que el saldo de la mercadería fue objeto de un siniestro total que impidió su nacionalización o reexportación. Especifica que la mercadería fue enviada a una planta de tratamiento y distribución final de residuos por biodegradación asistida.

No se encuentra controvertido en autos que la cantidad de mercadería que se consideró en infracción por

parte del servicio aduanero asciende a un total de 10,50363 toneladas (conf. Nota N° 1147/18 - DV CEXA).

Que, dado que la recurrente aduce que la mercadería en infracción fue destruida por causa de un siniestro, del que no brinda mayores detalles ni aporta prueba, es importante recordar las previsiones legales aplicables a ese supuesto.

Que el art. 261 del C.A. reza: *"La mercadería totalmente destruida o irremediablemente perdida por caso fortuito o fuerza mayor durante su permanencia bajo el régimen de importación temporaria no está sujeta a los tributos que gravaren su importación para consumo, excepto las tasas devengadas por servicios, siempre que la causal invocada se acreditare debidamente a satisfacción del servicio aduanero. La mercadería no se considerará irremediablemente perdida cuando, pese a no poder ser recuperada por su propietario, pudiere ser empleada por un tercero."*

Que es claro que el artículo alude a los supuestos de **destrucción total o pérdida irremediable de la mercadería**, por caso fortuito o fuerza mayor. Al respecto, el legislador aclaró en el propio texto que *"La mercadería no se considerará irremediablemente perdida cuando, pese a no poder ser recuperada por su propietario, pudiere ser empleada por un tercero."*

Que en cuanto a la expresión "irremediablemente perdida" la doctrina interpretó que alude a aquella mercadería que **resulta irrecuperable para el importador temporario**. Asimismo, explican que, si el siniestro fuese de tales características que, despojado el titular de la mercadería, esta pudiese ser empleada por un tercero, ya sea en su función específica o en otra alternativa, esa posibilidad de la recuperación futura eliminaría la "irremediabilidad" (Cfr. Alsina Mario A., Barreira Enrique C., Basaldúa Ricardo X y otros, Código Aduanero Comentado, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2011, págs. 540 y ss.).

Que, como ya se adelantó, del análisis de las actuaciones administrativas antecedentes de la causa no surge elemento alguno que permita tener por acreditado el acaecimiento de un siniestro que involucre a la mercadería importada en autos.

Ello así, toda vez que ni de las actas Nros. 034000201124651101 y 034000201133584901, ni de los certificados de disposición y tratamiento de residuos acompañados en copia (cfr. fs. 45 y siguientes) surge vinculación alguna con la mercadería importada por la DIT en trato ni dato que permita su identificación en dichos instrumentos.

Más aún, en uso de las facultades ordenatorias e instructorias propias de este Tribunal, se reformuló la prueba informativa ofrecida por la actora y **se ordenó librar oficio a la firma LANDNORT S.A. a los efectos de que informe si la mercadería destruida conforme los certificados de Disposición Nros. 11358 y 11360 (obrantes a fs. 48/49 de las actuaciones administrativas) respondía a la importada temporalmente mediante la destinación de importación N° 05001IT14005815G y, en caso afirmativo, en qué proporción (PV-2025-87946642-APN-VOCXXI#TFN).**

Que, frente a la inactividad por parte de la recurrente, se la tuvo por desinteresada de dicha prueba (PV-2026-61954818-APN-VOCXXI#TFN).

Que, por las razones expuestas, corresponde considerar a la mercadería en infracción, ya que las circunstancias alegadas por la recurrente no encuentran el adecuado sustento probatorio para poder tener por probadas sus afirmaciones.

IX.- Que, en cuanto a la liquidación tributaria, la actora cuestiona diversos rubros, en particular, se agravia de que existió un cambio en la alícuota relativa a los derechos de importación-originalmente fijada por el servicio aduanero en un 2 %-y que fue elevada a 14% con posterioridad a la corrida de vista. También cuestiona la inclusión de las percepciones de IVA e Impuesto a las Ganancias.

Que, en cuanto a la alícuota correspondiente al derecho de importación, surge de las actuaciones administrativas de la causa que el servicio aduanero incluyó en diversas oportunidades el 2% como aplicable a la mercadería (cfr. fs. 4, 7, fs. 13 y 14). También fue el porcentaje garantizado por la actora (cfr. apartado "liquidación" del despacho).

Sin embargo, con posterioridad a la corrida de vista, la alícuota fue elevada a un 14% (fs. 61) de lo cual la actora recién tomó conocimiento con la resolución aduanera.

Que cabe aclarar que la alícuota relativa a los derechos de importación queda determinada al momento del vencimiento de la destinación o su prórroga (en el caso, 26/09/2008).

Que del cotejo del sistema "Tarifar" en el apartado correspondiente a la posición arancelaria de la mercadería bajo análisis (históricos) surge que desde el 03/05/2002 la alícuota correspondiente al derecho de importación extrazona **era del 2 %** y se mantuvo en ese porcentaje al momento del vencimiento de la destinación. (Cfr. https://app.tarifar.com/web/nomenclatura/results/11702)

X.- Que también debe recordarse 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, en virtud de lo expuesto, corresponde modificar la exigencia tributaria de fs. 61 de las act. adm., sin incluir las percepciones de IVA y ganancias (conf., a la doctrina reseñada por la CSJN) y con la alícuota correspondiente al derecho de importación (2%) conforme se detalla a continuación:

BASE TRIBUTOS		
V.A	37.216,02	
D.A	0%	0
D.I	2,00%	744,32
T.E	0,50%	186,08
BASE IVA	38.146,42	
IVA	21%	8.010,75
IVA ADIC	0%	0
IIGG	0%	0
TOTAL		8.941,15

TOTAL TRIBUTOS ADEUDADOS POR LA DIT N° 05001IT14005815G SON U$S 8.941,15.

XI.- Que, en materia de tributos, respecto de los intereses, corren desde el 03/03/2015 (cfr. contestación de la corrida de vista agregada a fs. 58 vta. de las act. adm., en fecha 13/02/2015, toda vez que la cédula de notificación librada a fs. 19 no está completa en el reverso por el oficial notificador), ello así en razón de lo establecido por los arts. 794, 1094 inc. d., 1101 y 1103 del C.A.

XII.- Que teniendo en cuenta lo expuesto en el considerando anterior sumado a las conclusiones del IX cabe confirmar parcialmente la multa impuesta, por la incidencia que tiene la modificación de la alícuota en su liquidación, de la siguiente forma:

BASE MULTA		
V.A	37.216,02	
D.A	0%	0
D.I	2,00%	744,32
T.E	0,50%	186,08
BASE IVA	38.146,42	
IVA	21%	8.010,75
IVA ADIC	0%	0
IIGG	0%	0
TOTAL		8.941,15

AL TC de fs. 61 son $ 27.833,79

Por todo lo expuesto, voto por:

1).- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art. 3° de la Resolución DE PRLA N° 9091/2018 dictada por el Jefe de Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en fecha 26/11/2018 en las actuaciones SIGEA N° 12197-167-2013, la cual condena a la actora al pago de una multa, la que se reduce a la suma de **PESOS VEINTISIETE MIL OCHOCIENTOS TREINTA Y TRES CON 79/100 CVOS. ($ 27.833,79)** por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero, por no

haber regularizado dentro del plazo establecido parte de la mercadería ingresada temporariamente mediante la DIT N° 05001IT14005815G. Costas conforme los respectivos vencimientos, las que resultan en un 38 % a cargo de la actora y en un 62 % a cargo del Fisco.

2).- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art. 4° de la Resolución DE PRLA N° 9091/2018, declarando que la actora adeuda la suma de **DÓLARES OCHO MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y UNO CON 15/100 CVOS. (U$S 8.941,15)**, 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 los respectivos vencimientos, las que resultan en un 38 % a cargo de la actora y en un 62% a cargo del Fisco.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1).- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art. 3° de la Resolución DE PRLA N° 9091/2018 dictada por el Jefe de Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en fecha 26/11/2018 en las actuaciones SIGEA N° 12197-167-2013, la cual condena a la actora al pago de una multa, la que se reduce a la suma de **PESOS VEINTISIETE MIL OCHOCIENTOS TREINTA Y TRES CON 79/100 CVOS. ($ 27.833,79)** por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero, por no haber regularizado dentro del plazo establecido parte de la mercadería ingresada temporariamente mediante la DIT N° 05001IT14005815G. Costas conforme los respectivos vencimientos, las que resultan en un 38 % a cargo de la actora y en un 62 % a cargo del Fisco.

2).- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art. 4° de la Resolución DE PRLA N° 9091/2018, declarando que la actora adeuda la suma de **DÓLARES OCHO MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y UNO CON 15/100 CVOS. (U$S 8.941,15)**, 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 los respectivos vencimientos, las que resultan en un 38 % a cargo de la actora y en un 62% a cargo del Fisco.

Regístrese y notifíquese.-

Digitally signed by LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.08.24 17:54:45 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.08.24 21:17:26 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: 2026.08.27 14:32:48 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.08.27 14:33:26 -03:00