República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-86655803-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 7 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA; Expediente Nro. 34.953-A y acumulado nº 34.959-A, caratulados: "MAGALCUER S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación" y "CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación".

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° 34.953-A y su acumulado: "CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 34.959-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° 3163/2014 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en la actuación SIGEA N°12210-4718-2008, en cuanto resuelve condenar a la firma MAGALCUER S.A. al pago de una multa equivalente a $ 79.894,80 y formularle cargo, conjuntamente a la aseguradora CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. en concepto de tributos adeudados por la suma de U$S 10.716,64 y $ 13.683,16 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° 06 073 IT15 000053G, con vencimiento el 01/04/2007.

II.- Fundamentos de las apelaciones:

- **Coactora importadora**: A fs. 33/36vta. 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. 06 073 IT15 000053G, 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. Manifiesta que ha

aportado cada uno de los permisos de embarque que descargarían la DIT junto con las impresiones de la página de la AFIP, donde consta el estado “cancelado” y la “fecha de cumplido” de los respectivos permisos de embarque. Precisa que el servicio aduanero no constató en sus propios registros la cancelación de la DIT. Agrega que respecto a la mercadería detallada en el Ítem 1 de la DIT en cuestión, hubo una confusión a la hora de declarar el producto a exportar en los PE, pero que la mercadería ha sido totalmente reexportada en tiempo y forma y que la totalidad de los Ítem 1, 2 y 3 fueron debidamente reexportados, razón por la cual carece de sustento la imputación de la infracción penada por el art. 970 del CA. Considera que no se encuentra tipificada la figura imputada, pues el insumo importado temporalmente fue reexportado oportunamente, luego de ser sometido a un proceso por el cual se lo incorporó a un producto final exportado. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada.

- **Coactora aseguradora**: A fs. 50/54vta. se presenta por apoderado CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución aquí apelada. Realiza una breve reseña de los antecedentes del caso. Aclara que sólo controvierte la suma de U$S 4.723,51 en concepto de derecho adicional e IVA, y $2.299,22 por los anticipos de IVA Adicional y del Impuesto a las Ganancias; con más los intereses devengados. Solicita la estricta aplicación de la doctrina sentada en el fallo de la Corte “Frisher SRL c/ ANA”, a raíz de cual no resuelta exigible el derecho adicional en la “importaciones irregulares”. Asimismo, señala que el derecho adicional mencionado fue establecido por un decreto del Poder Ejecutivo, y tratándose de la fijación de tributos, los mismos deben ser establecidos por Ley dictada por el Congreso de la Nación. En definitiva, solicita se revoque la resolución aduanera recurrida en cuanto reclama el pago del derecho adicional; con más su incidencia en el Cálculo del IVA y de los anticipos del IVA Adicional y del Impuesto a las Ganancias. Finalmente, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada.

III.- A fs. 57 se resuelve acumular el expediente Nº 34.959-A al que lleva el Nro. 34.953-A.

IV.- **<u>Contestación del traslado</u>:** A fs. 77/81 la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto y, acompaña las actuaciones administrativas. Realiza una breve reseña de los hechos acontecidos en Sede Aduanera. Formula una negativa genérica. Manifiesta que no se ha probado en autos que se haya regularizado la totalidad de la importación temporal en trato, toda vez que existe mercadería pendiente de reexportación o nacionalización. Expresa que la firma importadora al realizar la operación de marras, optó por el sistema de ingreso temporario de la mercadería, comprometiéndose al cumplimiento del régimen previsto para este tipo de operaciones, cosa que no ha hecho. Señala que la resolución que determina el procedimiento para la importación temporaria establece que en caso de incumplimiento de algunas de las obligaciones impuestas en el régimen da lugar a la iniciación de la instrucción sumaria correspondiente de acuerdo a lo previsto en los artículos 970 o 972 de la Ley 22.415. Agrega que la sola tipificación de la conducta, resulta suficiente a los fines sancionatorios, perdiendo total relevancia el aspecto subjetivo en beneficio del carácter objetivo de la infracción aduanera. Cita jurisprudencia. Finalmente, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del Caso Federal y solicita que se confirme el Fallo Aduanero, con costas.

V.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12210-4718-2008 se inicia con el

Acta de Denuncia N° 453/08. A fs. 4 se agrega el sobre contenedor de la Destinación en trato. A fs. 5 se informa que la firma importadora se encuentra en estado de concurso preventivo desde el 26-03-2008. A fs. 6/7 se efectúa el aforo de la mercadería y a fs. 8/9 la liquidación de tributos. A fs. 11 obra Certificado Provisorio de Deuda. A fs. 19/21 obra Determinación de base de Tributos y Multas. A fs. 22 se dispone la Instrucción de Sumario en los términos del art. 1.090 inc. c) del CA con fecha 03/06/2009. A fs. 23 se informa que la mercadería amparada por la destinación 06 073 IT15 000053G, no era de importación prohibida en el régimen general al momento de la infracción. A fs. 24 obra consulta de garantía global o unitaria. A fs. 31 se corre vista a la importadora, notificada el 17/05/2010, cfme. fs. 33vta. A fs. 50/51 la importadora contesta la vista conferida. A fs. 54 se tiene por presentada a la firma MAGALCUER, por contestada la vista, se provee la prueba ofrecida y se cita a CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS SA, en su carácter de garante de la obligación tributaria surgida con motivo de la Destinación Nº 06 073 IT15 000053G. A fs. 60/61 la importadora cumple en acompañar copia de PE. A fs. 65/66 la aseguradora contesta vista. A fs. 70 se agrega copia certificada de la Garantía nº 494.433. A fs. 73 obra Nota nº 4152/2014, emitida por el Jefe de la Sección Procedimiento Técnicos por la cual se **Rectifica** la denuncia que obra a fs. 1/3 de autos. A fs. 74/75 obra nueva determinación de Multa y Tributos. A fs. 76/81 obran consultas al Registro de Infractores. A fs. 82/85 obra la Resolución DE PRLA Nº 3163/14, apelada en autos. A fs. 86/87 se emite el Dictamen nº 655/14 (DV DSAD), por el cual se aprueba la absolución dispuesta, en atención al informe producido a fs. 73. A continuación obra por cuerda documental presentada por la actora en Sede Administrativa.

VI.- Que a fs. 82 se abrió la causa a prueba, la que fue producida a fs. 93/327, 341/376, 390/391, 402. A fs. 472 se elevan los autos a la Sala “E” (PV-2026-61302127-APN-VOCXIV#TFN), a fs. 473 se ponen para alegar. A fs. 477/478 se agrega el alegato presentado por la actora “Chubb Argentina de Seguros S.A.”, y a fs. 483/487 se agrega el presentado por la actora “Magalcuer S.A.”. A fs. 489 se pasan los autos a dictar sentencia.

VII.- 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. 06 073 IT15 000053G.

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 (Ezeiza), el 01/04/2006, la importación temporaria de los insumos detallados en el mismo al amparo del régimen del Decreto nº 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia el **01/04/2007**.

Así las cosas, ocurrido el vencimiento del referido plazo de permanencia, la Aduana formuló denuncia contra la firma, por la presunta comisión de la infracción al régimen de destinación suspensiva prevista en el artículo 970 y subsiguientes del CA, con relación a la mercadería amparada por el DIT Nº 06 073 IT15 000053G.

Que en su defensa, la aquí actora contestó la vista conferida, manifestando haber reexportado en tiempo y forma la totalidad de la mercadería importada temporariamente, y aportó documental con la cual acreditaría tal extremo. Ante ello, la Aduana la intimó a que acompañe copia de los Permisos de Embarque involucrados en la descarga de la destinación Nº 06 073 IT15 000053G y la Declaración Jurada de Descarga de Insumos.

Que en tales condiciones, el Jefe de la División de Procedimientos Técnicos **Rectificó** la denuncia efectuada a fs. 1/3 de las Act. Adm., toda vez que se habrían reexportado en tiempo oportuno 344.976,16 unidades del Ítem 3.1 y 28.997 unidades del Ítem 3.2; quedando en infracción la totalidad del Ítem 1 (por no corresponder la NCM del producto en el CTC 9655/99 con la declarada en los P.E involucrados) y del Ítem 2 (dado ser ilegible en el CTC

8404/99 la BNM de exportación) y los saldos de 4.023,84 unidades del Ítem 3.1 y 2.9 unidades del Ítem 3.2.; posteriormente se pasaron los autos a resolver, dictándose la resolución que aquí se apela.

VIII.- 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.

IX.- 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.

X.- 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.

Que de la compulsa de las actuaciones administrativas antecedentes de la causa surge que respecto del **ITEM 1** de la DIT Nº 06 073 IT15 000053G, el insumo importado era "Cintas de algodón" – NCM 5806.31.00.000L-, utilizando el CTC nº 9655-99 para su descarga (ver fs. 43 de las Act. Adm.), sin embargo no hay correspondencia entre la NCM del producto en el CTC 9655/99 – 6217.10.00- con la declarada en los P.E 07073EC03001114F, 07073EC03001938T, 07073EC03002286Z, y 07073EC03001301D que descargarían el Ítem 1 de la referida DIT "Cinturones de cuero" -4203.30.00.900V-. Error que es reconocido por la propia actora en su recurso de

apelación ante esta Instancia.

Que en lo que respecta al **ITEM 2** de la DIT Nº 06 073 IT15 000053G, si bien fueron acompañados los permisos de embarque con los cuales se descargaría dicho Ítem, el CTC Nº 8404/99 (obrante a fs. 44 de las Act. Adm.), de aplicación al mismo, se encuentra en estado ilegible en cuanto a la posición arancelaria del producto exportado, lo cual impide tenerlo en cuenta a los fines de la realización de descarga alguna.

Por último en cuanto al **ITEM 3** de la DIT Nº 06 073 IT15 000053G, las Planillas de Seguimiento acompañadas a fs. 41 y 42 de las Act. Adm., con las cuales se acredita la cancelación del mismo, surge un saldo **pendiente de cancelación** de 4.023,84 y 2.9 unidades.

Que por las razones aludidas, la documentación agregada resulta insuficiente a los fines de considerar la reexportación de la mercadería, tal como señaló la Sección de Procedimientos Técnicos de la Dirección Aduana de Ezeiza (fs. 73 de las Act. Adm.) en la Nota nº 4152/2014 (SE PTEZ) al efectuar la rectificación de la denuncia formulada en autos.

Que por los motivos expuestos, atento lo examinado, y teniendo en cuenta que la prueba ofrecida por la actora como base de su defensa y ordenada en esta instancia, no resulta ser suficiente para cumplir con la documentación exigida por el Servicio Aduanero debe señalarse que no es posible determinar la cancelación total de la DIT motivo de autos, verificándose de este modo el incumplimiento del régimen de la importación temporal que originara la causa y por ende la **comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA** en relación a la totalidad de la mercadería documentada en los Ítems nº 1 y 2 y un saldo del Ítem nº 3 con el DIT Nº 06 073 IT15 000053G.

XI.- Que sin perjuicio de ello, corresponde referirme a la multa impuesta, que según se desprende de la resolución apelada, a los fines de determinar el quantum, se tuvieron en cuenta las impresiones de pantalla del Registro General de Infractores obrantes a fs. 76/81 de las actuaciones administrativas, de las que resultarían antecedentes infracciónales (razón por la cual se graduó la pena en 4 veces y media).

Al respecto cabe destacar que, según resulta de las constancias, las resoluciones con condena por infracciones han quedado firme en los años 2009 y 2010, es decir, con posterioridad a la comisión de la infracción de autos.

En tal situación, no puede afirmarse que se da la situación de reincidencia a la que alude el art. 927 del Código Aduanero, que considera reincidente cuando con posterioridad a la una condena firme, cometa una nueva infracción o delito aduanero. Aunque el art. 915 del Código Aduanero, solo requiere tener en cuenta entre otros aspectos a los antecedentes del imputado, sin mencionar de manera específica a la “reincidencia” como concepto técnico, estimo que las situaciones expresadas en el párrafo anterior pueden ser tenidas también cuenta como un mero antecedente, aunque sin poder equipararse en su evaluación, que no reviste la misma importancia, al supuesto de “reincidencia”.

Al respecto debe recordarse que la Corte Suprema ha dicho que “…son aplicables a las infracciones aduaneras las disposiciones generales del Código Penal, conforme a las cuales sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos’ 290:202, 5º considerando y sus citas)” (“SAFRAR Sociedad Anónima Franco Argentina de Automotores”, del 27/12/88, Fallos, 311:2779).

Por ello, la graduación de la conducta del responsable debe ser ponderada en consonancia con el conjunto de circunstancias que, en la convicción del intérprete -juez administrativo-, permitan encontrarla configurada y en los antecedentes computables que puedan endilgársele al infractor.

En consecuencia, la multa debe fijarse en una (1) vez el importe de los tributos.

XII.- Que en cuanto a la responsabilidad de la aseguradora, destaco, que en razón de tratarse en la especie de la intervención de una compañía aseguradora mediante la extensión de un seguro de caución a favor del servicio aduanero, no estando regulada en particular la relación entre ese organismo y la aseguradora en la legislación del seguro, pero dándose la referida caución como una garantía en los términos de los arts. 453 inc. a) del CA, y no regulándose, tampoco, en dicho Código, específicamente la situación de ese garante frente al servicio aduanero eventual acreedor (salvo dos disposiciones relativas a la ejecución de la garantía, arts. 461 y 462 del C.A.), corresponde considerar a la mentada aseguradora como un "fiador" (garante), y a sus relaciones y/o derechos y deberes frente al acreedor (la aduana asegurada) en el contexto de la regulación de la fianza en el Código Civil y Comercial, de necesaria aplicación supletoria. En ese orden de ideas, el fiador (en este caso la actora aseguradora) puede oponer al acreedor (el servicio aduanero), todas las excepciones propias y aún las del deudor principal (importador), y puede intervenir en la contienda entre el acreedor y dicho deudor.

Que, así las cosas, lo que se pretende al citar al deudor solidario en el procedimiento en el que se debate la responsabilidad del deudor principal, es poner en su conocimiento las razones por las que se exige su cumplimiento de la obligación garantizada, el monto líquido de la suma cuyo pago se le reclama, el plazo de que dispone para cancelarla, etc., lo cual garantiza el ejercicio de sus derechos a ocurrir ante un organismo jurisdiccional y ejercer sus defensas, ofreciéndole la oportunidad de ser oído, antes de recaer una resolución en la que se encuentre involucrado. Al respecto no debe olvidarse que, como ya se señalara, el fiador puede oponer al acreedor, todas las excepciones propias y aún las del deudor principal. (conforme art. 1587 del Cód. Civil y Comercial de la Nación).

Queda claro, por lo tanto, que la mentada “responsabilidad” de la actora (fiadora-aseguradora) la colocan en cuanto a su obligación tributaria a la par de la importadora, respondiendo lisa y llanamente, en el caso, por la diferencia de tributos, cesando dicha responsabilidad frente a la aduana asegurada, si la importadora (deudor principal) pagara el total de lo debido (conf.: arts. 1580, 1590, 1591 del C. Civil y Comercial).

Que según surge del art. 462 del Código Aduanero y de las condiciones generales de la póliza el requerimiento de pago contra el asegurador sólo depende de la formulación del cargo al deudor principal, en cuyo procedimiento se le ha dado intervención al asegurador para garantizar su derecho de defensa.

Que, resulta claro que la DGA no se encuentra obligada a esperar que la resolución que formula el cargo se encuentre firme contra el importador para proceder luego a formular reclamo al asegurador. De acuerdo a las condiciones generales de la póliza emitida a favor de la Aduana, basta para formular el reclamo al garante el mero hecho que el cargo se hubiera formulado, resultando la posibilidad de que la resolución contra el tomador se encuentre firme, una mera alternativa a opción del acreedor.

Que, por lo demás, el reclamo al asegurador al momento de la formulación del cargo, en el caso al momento de correr vista del sumario, le permite intervenir en su tramitación y ejercer debidamente los derechos de defensa que han sido referidos más arriba.

Que, así las cosas, corresponderá delimitar la obligación tributaria respecto de la coactora aseguradora al monto consignado en la póliza nº 494.433, emitida el 08/08/2005, por un monto equivalente a $ 1.700.000.

Que en tales condiciones, la coactora aseguradora se agravia puntualmente respecto la inclusión del derecho adicional en la liquidación tributaria formulada por la Aduana, con más su incidencia en la base de cálculo para el IVA y las percepciones del IVA Adicional y el Impuesto a las Ganancias.

XIII.- Que tras ello, corresponde que me expida sobre la incorporación del derecho adicional, que fuera reclamado en la liquidación practicada en las actuaciones administrativas.

Al respecto, previamente a efectos de los rubros que componen los tributos, como se explicará, debe dejarse sentado que no procede el cálculo del derecho adicional.

Ello así en virtud de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos in re *"IEF Latinoamericana SA (TF 16.912-A) c/ DGA"* que remitió a la causa "Frisher SRL (TF 16.236-A) c/ A.N.A.", en la que se sostuvo que el derecho adicional resulta aplicable en aquellos casos donde se ha registrado una solicitud de destinación para consumo con posterior autorización por parte del servicio aduanero, y no en los casos en que corresponde imponer la sanción prevista en el art. 970 del C.A. por incumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería con anterioridad al vencimiento del plazo acordado. Al respecto sostuvo que *"...no puede afirmarse sin más que hubo una imprevisión en el autor de la norma por la sola circunstancia de que ese recargo lo haya dispuesto únicamente para quien solicite expresamente la nacionalización de la mercadería. En efecto, quien no regulariza en término la situación de los bienes es pasible de las sanciones previstas por el art. 970 del Código Aduanero, pues tal conducta constituye -en principio- una infracción prevista y penada por ese cuerpo legal. De tal manera, la autoridad que dictó la referida resolución 72/92 (en el caso la resolución 1439/96) puede haber considerado, como una solución razonablemente posible, que para el infractor era suficiente la aplicación del citado art. 970, y que no se justificaba imponerle, además de la sanción allí establecida, y del pago de los derechos de importación vigentes al vencimiento del plazo para reexportar (...) un recargo adicional como el discutido en el sub examine."* (Página 6, considerando 9), párrafo tercero).

Que, por otro lado, debe recordarse que la Corte Suprema *"sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, y sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a aquéllos (...) De esa doctrina, y de la de Fallos: 212-51 y 160, emana la consecuencia de que carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición sentada por el tribunal..."* (C.S., "Incidente de prescripción Cerámica San Lorenzo", del 4/7/85, "Fallos", 307- 1094 y sus citas).

Que en el caso de autos, no corresponde el pago del derecho adicional previsto por el art. 23 del Decreto 1439/96, atento a que no se ha configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su aplicación. Ello así, en razón de que aquí se trata de una importación a consumo irregular proveniente de una operación de importación temporaria –"nacionalización ficta", penada mediante la infracción prevista del art. 970 del C.A.

Consecuentemente, debe reliquidarse los tributos sin incluir el derecho adicional, en contraposición a la liquidación efectuada por el servicio aduanero a fs. 74/75 de las actuaciones administrativas.

XIV.- Que, asimismo, 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.

XV.- Que en virtud de lo expuesto, corresponde modificar la exigencia tributaria de fs. 74/75 de las act. adm., sin incluir las percepciones de IVA y ganancias, ni el derecho adicional, (conf., a la doctrina reseñada por la CSJN), conforme se detalla a continuación:

BASE TRIBUTOS ITEM nº 1

V.A. u$s 3.531,06

D.I 25.707% 907,73

T.E. 0.5% 17,66

D.A. 0.0%

BASE IVA 4.456,45

IVA 21% 935,85

IVA ADIC. 0%

IIGG 0%

TOTAL u$s 1.861,24

BASE TRIBUTOS ITEM nº 2

V.A. u$s 11.171,14

D.I 16% 1.787,38

T.E. 0,5% 55,86

D.A. 0.0%

BASE IVA 13.014,38

IVA 21% 2.733,01

IVA ADIC. 0%

IIGG 0%

TOTAL u$s 4.576,25

BASE TRIBUTOS ITEM nº 3

V.A. u$s 13,75

D.I 16% 2,20

T.E. 0,5% 0,07

D.A. 0,0%

BASE IVA 16,02

IVA 21% 3,36

IVA ADIC. 0%

IIGG 0%

TOTAL u$s 5,63

TOTAL TRIBUTOS ADEUDADOS POR LOS ITEM Nº 1, 2 Y 3 DE LA DIT Nº SON U$S 6.443,12.

XVI.- Que respecto de los intereses, es ya pacífica jurisprudencia que, como principio general, el garante responde por los intereses debidos por el deudor principal, es decir la importadora (básicamente, por aplicación del art. 1580 del C. Civil y Comercial), lo que así corresponde cuando –obviamente- la mora de dicho deudor principal es anterior a la propia mora del garante, y que, también como principio general, el garante responde por los intereses de su propia mora cuando ésta es anterior a la mora del deudor principal (es decir que en tal supuesto los intereses debidos por el garante se calculan desde antes de los intereses que individualmente debe el deudor principal).

Por lo tanto los intereses corren, en el caso, para las coactoras desde el **17*/05/2010*** (cfr. constancia de notificación de fs. 33vta. de las act. adm.), ello así en razón de lo establecido por los arts. 794, 1094 inc. d., 1101 y 1103 del C.A.

Que respecto del pago de los accesorios no rige limitación o tope alguno para el garante en cuanto a su responsabilidad.

Por todo lo expuesto, VOTO por:

1).- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art. 1° de la Resolución DE PRLA N° 3163/2014, dictada por el Sr. Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, la cual condena a la coactora importadora **MAGALCUER S.A.** al pago de una **multa**, la que se reduce a una vez (1) el importe de los tributos, ascendiendo a la suma de **PESOS DIECINUEVE MIL NOVECIENTOS SETENTA Y TRES CON 67/100 ($ 19.973,67)** por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero. **Con costas a la coactora importadora.**

2).- REVOCAR PARCIALMENTE el art. 1° de la Resolución DE PRLA N° 3163/2014, en cuanto intima a la coactora importadora **MAGALCUER S.A.** al pago de una **multa**, por la suma de **PESOS CINCUENTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS VEINTIUNO CON 13/100 ($ 59.921,13)**. **Con costas al fisco.**

3).- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art. 4º de la Resolución DE PRLA N° 3163/2014, dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 30/05/2014, declarando que **las coactoras** adeudan la suma de **DÓLARES SEIS MIL CUATROCIENTOS CUARENTA Y TRES CON 12/100 CVOS. (U$S 6.443,12),** 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 coactora importadora.**

Declarar que el importe que podrá exigírsele a "CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A." es el de **PESOS UN MILLON SETECIENTOS MIL ($ 1.700.000),** con más los intereses devengados hasta la fecha de su efectivo pago.

4).- REVOCAR PARCIALMENTE el art. 4º de la Resolución DE PRLA N° 3163/2014 apelada, en cuanto a la exigencia del Derecho Adicional, las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias. **Con costas al Fisco Nacional**.

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 4 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, atento 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, como así también a la fecha de interposición del presente recurso.

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 PARCIALMENTE el art. 1° de la Resolución DE PRLA N° 3163/2014, dictada por el Sr. Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, la cual condena a la coactora importadora **MAGALCUER S.A.** al pago de una **multa**, la que se reduce a una vez (1) el importe de los tributos, ascendiendo a la suma de **PESOS DIECINUEVE MIL NOVECIENTOS SETENTA Y TRES CON 67/100 ($ 19.973,67)** por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero. **Con costas a la coactora importadora.**

2).- REVOCAR PARCIALMENTE el art. 1° de la Resolución DE PRLA N° 3163/2014, en cuanto intima a la coactora importadora **MAGALCUER S.A.** al pago de una **multa**, por la suma de **PESOS CINCUENTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS VEINTIUNO CON 13/100 ($ 59.921,13)**. **Con costas al fisco.**

3).- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art. 4º de la Resolución DE PRLA N° 3163/2014, dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 30/05/2014, declarando que **las coactoras** adeudan la suma de **DÓLARES SEIS MIL CUATROCIENTOS CUARENTA Y TRES CON 12/100 CVOS. (U$S 6.443,12),** 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 coactora importadora.**

Declarar que el importe que podrá exigírsele a "CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A." es el de **PESOS UN MILLON SETECIENTOS MIL ($ 1.700.000),** con más los intereses devengados hasta la fecha de su efectivo pago.

4).- REVOCAR PARCIALMENTE el art. 4º de la Resolución DE PRLA N° 3163/2014 apelada, en cuanto a la exigencia del Derecho Adicional, 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 (Dra. Arancedo), a la coactora en el CUIT 20-18110621-3 (Dr. Benítez Cruz) y al fisco nacional en el CUIT 27-35122006-1 (Dra. Urueña) 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: 2026.09.04 19:29:59 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: 2026.09.07 11:56:27 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: 2026.09.07 13:57:16 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: 2026.09.07 13:58:13 -03:00