República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-91216946-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 18 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° 38.354-A, caratulados: "MAGALCUER 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: Expediente N° 38.354-A, caratulados: "MAGALCUER S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación";

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° 2193/2017 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en la actuación SIGEA N°12197-4644-2006, en cuanto resuelve condenar a la firma MAGALCUER S.A. al pago de una multa equivalente a $ 23.568,59 y formularle cargo, conjuntamente a la aseguradora CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. en concepto de tributos adeudados por la suma de U$S 7.647,17 y $ 14.702,47 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° 06 001 IT14 000451 V, con vencimiento el 18/01/2007.

II.- Fundamentos de la apelación: A fs. 110/113 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. 06 001 IT14 000451 V, 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. Expresa que adjunta los PE por medio de los cuales se reexportó la totalidad del insumo importado temporalmente mediante la DIT en cuestión. 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.- <u>Contestación del traslado</u>: A fs. 122/125 la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto y, posteriormente, acompaña las actuaciones administrativas. Formula una negativa genérica. Señala que la importadora incumplió con los deberes a su cargo, lo que amerita la imposición de la multa recurrida. Refiere la importancia del Certificado de Tipificación y Cancelación (CTC) exigido por la normativa, debiendo la Aduana contar con dicho documento para tener por cancelada la importación temporal. Expone que es el importador el obligado a solicitar se expida el mentado certificado. Agrega que es característica de la figura infraccional que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora. Expresa que, para el caso que presentado el CTC, el mismo resulte inaplicable o inhábil para demostrar la relación insumo/producto, el efecto resulta idéntico: la imposibilidad de verificar la regularización de la mercadería y por ende la configuración del tipo infraccional del art. 970 del CA. Esto es lo que ocurre en el presente caso, en el cual se verifica una diferencia entre la unidad de medida declarada en el CTC, con la consignada en el PE. De lo expuesto, concluye que la contraria no ha demostrado el cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen, por lo que la infracción al artículo 970 del CA aparece configurada en autos. 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° 12197-4644-2006 se inician a fs. 1/30 con documentación aportada por la firma Magalcuer SA por apoderado. A fs. 31 luce el Acta de Denuncia N° 495/08. A fs. 32 se agrega el sobre contenedor de la Destinación en trato. A fs. 33, atento la presentación efectuada por el documentante, se formula DENUNCIA por 9.900Mts2, por no concordar la relación insumo, mermas y pérdidas aplicadas en los PE detallados a fs. 02, con lo establecido en el CTC presentado para cancelar la destinación en trato. A fs. 38 se rectifica la fecha de momento imponible de fs. 33 siendo la que corresponde la del día **19/01/2007**. A fs. 39 se efectúa el aforo de la mercadería y a fs. 40 la liquidación de tributos. A fs. 43/44 obra consulta de Garantía Global o Unitaria. A fs. 47 se dispone la Instrucción de Sumario en los términos del art. 1.090 inc. c) del CA con fecha 09/04/2012 y se corre vista a la importadora y se cita a la aseguradora CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS SA. A fs. 49 luce nueva Determinación de Tributos y Multa. A fs. 50 se rectifica la corrida de vista de fecha 09/04/2012 (quedando notificada la importadora el 13/03/2017 a fs. 62). A fs. 56/57 se presenta la aseguradora y contesta vista, y a fs. 63/64 contesta vista la importadora y acompaña documentación. A fs. 68 se tiene por presentada a la firma importadora y a la aseguradora, por contestadas las vistas en tiempo y forma, y como medida para mejor proveer se da intervención a la Sección Operativa y Registral de la Aduana de Bs As, a los fines de que a tenor de la documentación aportada por la imputada y las constancias de autos, se sirvan rectificar o ratificar la denuncia. A fs. 69, la Jefa de División Control Ex Ante (Dir. Aduana Bs. As.) informa que *la destinación 06 001 IT14 000451V se encontraría en infracción por 9.900kilogramos.* A fs. 70 obra consulta al Registro de Infractores. A fs. 72/75 obra la Resolución DE PRLA Nº 2193/17, que se apela en autos.

V.- Que a fs. 126 se abrió la causa a prueba, la que fue producida a fs. 133/183. A fs. 237 se elevan los autos a la Sala “E”, a fs. 238 se ponen para alegar. A fs. 241/245 se agrega el alegato presentado por la actora y a fs. 246/250, el alegato presentado por el fisco nacional. A fs. 252 se pasan los autos a dictar 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. 06 001 IT14 000451V.

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 18/01/2006, 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 19/01/2007. 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.

Que en el caso de autos, la firma MAGALCUER S.A. importó-mediante la DIT Nº 06 001 IT14 000451V 9.900 Kilogramos de Aprestos y Productos de Acabado para Cuero bajo la P.A. N° **3809.93.90.900V.**

Que respecto a la referida destinación mediante la Nota nº 189/17 (DV CEXA) obrante a fs. 69 en las Act. Adm. el Jefe Div. Control Ex Ante (Dir. Aduana Bs. As.) informó que la "*destinación **06 001 IT14 000451V se encontraría en infracción por 9.900 kilogramos**, toda vez que difiere la unidad de medida respecto de la autorizada en el CTC utilizado, por lo que no sería posible establecer la relación insumo producto correspondiente a la mercadería exportada, imposibilitando constatar la correcta descarga de los insumos.*"

Que para el análisis de la documentación, se cuenta con un Cuadro de Descarga de la DIT involucrada a fs. 02 de las Act. Adm., el original del DIT involucrado en autos, a fs. 32 de las Act. Adm., copia de los Permisos de Embarque Nº 060773EC03002061G, 06073EC03002258Y, 06073EC03002262J, 06073EC03002424J, 06073EC03002652M, 06073EC03002707N, 06073EC03002802J y 06073EC03002819R aportados por la actora, Impresiones de Pantallas del Sistema Informático Malvina (fs. 65/261 de autos), Planillas de Seguimiento de Destinaciones Suspensivas (fs. 6/10 de autos), copia del CTC nº 4693-01 (061-001555/96) obrante a fs. 100 de autos.

Que del **CTC N°** 4693-01 (061-001555/96) surge la relación insumo-producto entre la mercadería denominada "DISPERSIÓN ACUOSA COLOIDAL PARA APLICAR SOBRE CUEROS CON MÁQUINA ROLLER, EN TAMBORES DE 100 KG" —clasificada en la posición arancelaria NCM 3809.93.90— y el producto exportado "CINTURONES DE CUERO" —NCM 4203.30.00—, estableciéndose un coeficiente de utilización de 0,140 kg netos por unidad de producto equivalente a 1.000 m², reconociéndose asimismo un porcentual del 0,90% en concepto de mermas, sobrantes, residuos y pérdidas, calculado sobre 100 kg netos.

Que, en tales condiciones, corresponde señalar que de las copias de los Permisos de Embarque Nros. 060773EC03002061G, 06073EC03002258Y, 06073EC03002262J, 06073EC03002424J, 06073EC03002652M, 06073EC03002707N, 06073EC03002802J y 06073EC03002819R, mediante los cuales se descarga la DIT involucrada en autos, se advierte que la unidad de medida declarada para la mercadería exportada se encuentra expresada en Unidades. No obstante ello, el argumento introducido por el Servicio Aduanero no puede prosperar, toda vez que de una interpretación integral y armónica del referido CTC N° 4693-01 (061-001555/96) se desprende la relación técnica existente entre el insumo utilizado — DISPERSION ACUOSA aplicada sobre cueros— y el producto resultante —CINTURONES DE CUERO—, extremo que permite establecer razonablemente el rendimiento productivo declarado.

En efecto, del mencionado antecedente técnico puede inferirse que la utilización de 9.900 kg del insumo referido arroja un rendimiento aproximado de 70.714 unidades de producto terminado, calculado sobre la base de un consumo de 0,140 kg por m² y contemplando el porcentual de mermas y pérdidas reconocido del 0,90%. Dicha información, además, encuentra adecuado correlato en el cuadro de descarga acompañado por la actora a fs. 2 de las actuaciones administrativas, cuya autenticidad y concordancia no han sido desvirtuadas por la demandada.

A mayor abundamiento, de las Planillas de Seguimiento de Destinaciones Suspensivas obrantes a fs. 6/10 surge la individualización unívoca de las destinaciones involucradas, discriminadas por ítem y cantidad de unidades, las cuales registran estado "CANCELADA", circunstancia que evidencia el debido cumplimiento del régimen suspensivo de importación temporaria.

Que, en consecuencia, del cotejo integral de la documentación aduanera precedentemente reseñada resulta debidamente acreditada la reexportación de la totalidad de la mercadería documentada mediante la DIT que diera

origen a las presentes actuaciones — 9.900 kg del insumo importado bajo la PA 3809.93.90.900V—, razón por la cual corresponde revocar la resolución apelada en cuanto imputa a la actora la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero y la condena al pago de multa y tributos, con costas.

Por todo ello, voto por:

Revocar la Resolución DE PRLA Nº 2193/17, dictada en la Actuación Nº 12197-4644-2006, por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros. Con costas al fisco nacional.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto precedente.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

Revocar la Resolución DE PRLA Nº 2193/17, dictada en la Actuación Nº 12197-4644-2006, por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros. Con costas al fisco nacional.

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 27-23091439-2 (Dra. Arancedo) y al fisco nacional en el CUIT 27-30449547-8 (Dra. Foronda) 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: 2026.09.16 14:43:39 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: 2026.09.16 15:47:52 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: 2026.09.18 12:56:19 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: 2026.09.18 12:57:16 -03:00