República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-91366131-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 18 de Septiembre de 2026

Referencia: Sentencia EX-2023-96855963- -APN-SGASAD#TFN FRIC ROT SAIC

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Juan Manuel Soria (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados " **FRIC ROT SAIC c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2023-96855963- -APN-SGASAD#TFN**.

El **Dr. Juan Manuel Soria** dijo:

I.- Que mediante RE-2023-96849346-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma FRIC ROT SAIC e interpone recurso de apelación contra la RESOL-2023-750-E-AFIP-DEPRLA#DGTLA, que confirmó el cargo 1551/2015, formulado por falta de presentación de certificado de origen, en relación a la operación 10073IC04188901B. Se agravia del cargo en cuanto incluye los intereses devengados desde la constitución de la garantía. Cita el art. 794 del CA. Aclara que, al impugnar el cargo adjuntó el VEP por la suma de los tributos garantizados. Cuestiona el proceder de la Aduana en cuanto confirmó el cargo en su totalidad, sin considerar el pago efectuado. Plantea la nulidad de la resolución apelada por resultar contradictoria. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se haga lugar al recurso, con costas.

II.- Que mediante IF-2023-133842141-APN-DTD#JGM se presenta la Dirección General de Aduanas y contesta el traslado del recurso conferido. Hace un resumen de los hechos y una negativa genérica de los dichos de la contraria. Se opone al planteo de nulidad de la resolución apelada. Afirma que la liquidación tributaria reclamada reviste carácter originario y no suplementario, por haber sido liquidada la deuda al momento de la oficialización del despacho de importación involucrado, indicando que los tributos fueron liquidados y garantizados al momento de la oficialización de la destinación. Refiere que, ante la falta de presentación del certificado de origen, se otorgó a la firma un plazo para su agregación bajo apercibimiento de la ejecución de los tributos, lo que conlleva intereses resarcitorios, citando el precedente del Tribunal Fiscal de la Nación "INC S.A. c/ DGA" (Expte. TFN 29.657-A) en relación con el cómputo de intereses en supuestos de cargos originarios por falta de certificado de origen. Indica que, no habiéndose presentado el certificado de origen válido, corresponde el pago de intereses desde el origen de la deuda, esto es, desde la fecha en que la obligación fue garantizada. Sostiene que en el caso existió un "plazo de espera" sobre la obligación tributaria, por cuanto el pago de los tributos fue postergado más allá del libramiento de la mercadería en virtud del régimen de garantía, con cita de los arts. 789, 219 y 453 del Código Aduanero y del art. 54 b) del Decreto 1001/82. Hace reserva del caso federal y, finalmente, solicita que se confirme la Resolución recurrida, con costas.

III.- Que mediante PV-2023-138537556-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y por PV-2023-138537556-APN-VOCXVIII#TFN se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas SIGEA 17124-7068-2015. A continuación, se elevan los autos a esta Sala “F” y se llaman autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA 17124-7068-2015 se inicia con las impresiones de pantalla de la destinación 10073IC04188901B y las garantías 10073016538Z (FCEO) y 10073016693S (MUAU). A fs. 8 obra el cargo 1551/2015 notificado a la actora el 21/9/2015, conforme surge de la constancia SICNEA 15073NOTI001803T de fs. 9. A fs. 10 ref./13 ref. se presenta la actora, impugna el referido cargo y acompaña prueba documental. A fs. 22 obra el comprobante de pago de la liquidación manual 15073LMAN248660P y a fs. 24 15073LMAN248663S. Finalmente, a fs. 29/30 se dicta la RESOL-2023-750-E-AFIP-DEPRLA#DGTLA. A continuación se acumula la Actuación 13289-9283-2017.

V.- Que mediante la destinación 10073IC04188901B, oficializada el 4/10/2010 ante la Aduana de Ezeiza, la firma FRIC ROT SAIC documentó la importación para consumo de mercadería clasificada en la posición arancelaria 8708.80.00.900A, origen Brasil.

Al momento de la oficialización de la referida destinación, la importadora no contaba con el certificado de origen, razón por la cual la mercadería fue librada a plaza bajo el régimen de garantía, constituyéndose garantías por la diferencia de tributos entre el tratamiento arancelario preferencial pretendido y el correspondiente al régimen general, así como por la multa automática, de conformidad con lo previsto en las disposiciones reglamentarias vigentes en la materia.

Con posterioridad, ante la falta de presentación en tiempo y forma del certificado de origen, la Sección Operativa y Registral de la Aduana de Ezeiza dispuso la remisión de las actuaciones a la Sección Recaudación a efectos de proceder a la ejecución de las garantías MUAU y FCEO vinculadas a la destinación de importación de referencia, conforme surge de la Nota 6119/15 (SE OPRE) de fecha 14/9/2015 obrante a fs. 7 de las act.

En dicho marco, el servicio aduanero formuló el cargo 1551/2015, mediante el cual se intimó a la firma importadora el pago de la suma total de USD 12.570, correspondiente a tributos, incluyendo en dicha liquidación intereses resarcitorios, computados desde la fecha de constitución de la garantía hasta el 4/10/2010.

Que, dentro del plazo de diez días de notificada la liquidación, la firma FRIC ROT SAIC abonó el capital de los tributos reclamados por el cargo 1551/2015 (USD 4.492,25), acompañando al efecto las constancias de pago. En dicha oportunidad, autorizó la ejecución de la multa automática e interpuso impugnación contra la liquidación de intereses incluida en el cargo, en los términos del artículo 1053 del Código Aduanero.

Finalmente, la Dirección General de Aduanas – Departamento Procedimientos Legales Aduaneros dictó la RESOL-2023-750-E-AFIP-DEPRLA#DGTLA, de fecha 7/3/2023, mediante la cual se rechazó la impugnación deducida por FRIC ROT SAIC, confirmándose el criterio del servicio aduanero en cuanto al cómputo de los intereses resarcitorios desde la fecha de constitución de la garantía hasta el efectivo pago.

VI.- Que, en primer lugar, corresponde resolver el planteo de nulidad de la resolución opuesto por la recurrente, por considerarla arbitraria.

Que atento la posibilidad de la actora en esta instancia de ofrecer y producir prueba con toda amplitud, oponer defensas que hagan a su derecho y exponer todos los argumentos que estime convenientes, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Que ello así, teniendo en cuenta que reiterada doctrina y jurisprudencia tiene resuelto que no es necesario que se analicen la totalidad de los argumentos de las partes, bastando con considerar aquellas que entiende el juzgador que son relevantes a los fines de alcanzar la solución de la causa, y el hecho de que en esta instancia resulta posible merituar tanto la prueba obrante en las actuaciones administrativas como la aquí ofrecida por la recurrente, corresponde rechazar la alegada violación del derecho de defensa, ya que los alegados vicios del procedimiento no le causan a la parte indefensión o

gravamen que no pueda ser subsanado mediante la intervención de este Tribunal. Resulta así de aplicación al caso la doctrina de la C.S.J.N., que sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior. (Entre otros fallos: 205-549 y 267-393).

VII.- Que, sentado lo que antecede, corresponde resolver si la resolución apelada se ajusta a derecho.

Que la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal se circunscribe a determinar la procedencia del cómputo de los intereses resarcitorios reclamados por el servicio aduanero, en los términos del art. 794 del CA, extremo que constituye el núcleo del agravio introducido por la recurrente y el único aspecto actualmente controvertido.
Que, conforme surge de las actuaciones administrativas, la mercadería fue librada a plaza bajo el régimen de garantía ante la falta de presentación del certificado de origen, quedando supeditada la determinación definitiva del tratamiento arancelario aplicable a la ulterior intervención del servicio aduanero, con la consiguiente liquidación de los tributos que correspondieran.
Que de acuerdo al art. 786 del CA, es presupuesto necesario para la exigibilidad de la deuda tributaria, la notificación de la liquidación al deudor, garante o responsable de la obligación. A su vez, el art. 794 del CA establece que los intereses resarcitorios se devengan una vez vencido el plazo de diez (10) días contado desde la notificación del acto por el cual se hubieren liquidado los tributos, o bien desde el vencimiento del plazo cierto de espera que se hubiere concedido para su pago.
Que en el caso, la constitución de garantías efectuada al momento de la oficialización de la destinación no importó la existencia de una obligación tributaria exigible ni configuró un plazo de espera para el pago de los tributos, sino que respondió a un supuesto de libramiento condicionado, en el cual la determinación del tratamiento arancelario definitivo quedaba supeditada a la ulterior verificación del cumplimiento del régimen de origen invocado.
Que el instituto del “plazo de espera” previsto en el art. 790 del CA se encuentra reglamentado, en materia de importación, por el art. 54, inc. b), del Decreto 1001/82, el cual supedita su procedencia a la concurrencia de razones especiales de carácter general, razones de interés público o a la implementación de un sistema de pago por cuenta corriente, y exige, en todos los casos, la previa conformidad del Ministerio de Economía respecto de la procedencia de la espera, sus condiciones y el procedimiento a seguir.
Que, en el caso de autos, el libramiento de la mercadería bajo régimen de garantía, motivado por la falta de presentación del certificado de origen, no encuadra en ninguno de los supuestos habilitantes previstos por la reglamentación citada, ni se acredita en las actuaciones la existencia de un acto de otorgamiento de “plazo de espera” dictado con la conformidad del Ministerio de Economía -art. 54 inc. b) del Decreto 1001/82-.
VIII.- Que no corresponde asimilar la constitución de una garantía al otorgamiento de un plazo de espera en los términos del art. 790 del CA, resultando inaplicable el cómputo de intereses resarcitorios desde la fecha de constitución de la garantía.
Que, en ese marco, la obligación tributaria susceptible de generar mora recién se configuró con la formulación y notificación del cargo 1551/2015, acto mediante el cual el servicio aduanero practicó la liquidación de los tributos presuntamente adeudados y los intimó a su pago, quedando desde entonces habilitada la aplicación del régimen de intereses previsto en el art. 794 del CA, una vez vencido el plazo legal allí establecido.

Que no resulta jurídicamente admisible retrotraer el cómputo de los intereses a la fecha de constitución de la garantía u oficialización de la destinación de importación, toda vez que ello importaría trasladar al administrado las consecuencias del lapso transcurrido hasta la verificación del tratamiento arancelario correspondiente, en contradicción con los principios que rigen la exigibilidad de las obligaciones tributarias y con el texto de la normativa aplicable.
Por ello, **VOTO por**:
1.- Revocar la RESOL-2023-750-E-AFIP-DEPRLA#DGTLA en cuanto dispuso el cómputo de los intereses resarcitorios desde la fecha de constitución de la garantía/ oficialización de la destinación de importación 10073IC04188901B.
2.- Ordenar que los intereses resarcitorios sean reliquidados de conformidad con lo dispuesto en el art. 794 del CA, a partir del vencimiento del plazo de diez (10) días contado desde la notificación del Cargo 1551/2015.

3.- Imponer las costas al Fisco.

El **Dr. Pablo A. Garbarino** dijo:

Adhiero al voto del Dr. Soria.

El **Dr. Christian M. González Palazzo** dijo:

Adhiero al voto del Dr. Soria.

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

1.- Revocar la RESOL-2023-750-E-AFIP-DEPRLA#DGTLA en cuanto dispuso el cómputo de los intereses resarcitorios desde la fecha de constitución de la garantía/ oficialización de la destinación de importación 10073IC04188901B.
2.- Ordenar que los intereses resarcitorios sean reliquidados de conformidad con lo dispuesto en el art. 794 del CA, a partir del vencimiento del plazo de diez (10) días contado desde la notificación del Cargo 1551/2015.

3.- Imponer las costas al Fisco.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia remítase a guarda temporal.

Suscriben la presente los Dres. Juan Manuel Soria (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.09.16 23:07:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.09.18 15:38:10 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.09.18 16:53:08 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.18 16:53:44 -03:00