República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-92498597-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 22 de Septiembre de 2026

Referencia: (SENTENCIA); APTAR ARGENTINA S.A.; EX-2025-13121348-APN-SGASAD#TFN

En la ciudad de Buenos Aires, los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, se reúnen para resolver en los autos caratulados: **"APTAR ARGENTINA S.A. c/ DGA s/recurso de apelación"**, Expediente Electrónico Nº **EX-2025-13121348-APN-SGASAD#TFN**.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante la Resolución N° RESOL-2024-6340-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, la autoridad aduanera impuso a la encartada una sanción consistente en una multa y emitió el cargo correspondiente en forma solidaria con la aseguradora al determinar que incurrió en la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero ("CA"). La imputación se basa en el presunto incumplimiento del régimen de importación temporal, en tanto la firma APTAR ARGENTINA SA habría omitido cancelar la mercadería importada temporariamente mediante la destinación de importación N° 12073IT14001838Y.

II.- Contra dicho pronunciamiento, la actora interpone recurso de apelación y solicita su revocación. Sostiene, en primer término, que la acción fiscal se encontraba prescripta para imponer penas y reclamar tributos, y cuestiona que el auto de apertura del sumario pudiera suspender válidamente dicho plazo, atento al tiempo transcurrido y a la inactividad administrativa verificada.

Asimismo, plantea la nulidad del procedimiento por afectación del derecho de defensa, al entender que la Administración no individualizó adecuadamente los hechos, tributos ni conducta atribuida. En cuanto al fondo, afirma que la mercadería importada temporariamente fue oportunamente cancelada mediante reexportación o nacionalización, y que las diferencias entre referencias comerciales, códigos INS/PROD, posiciones SIM y destinaciones aduaneras no demuestran incumplimiento, sino que deben ser analizadas en forma integral junto con el CTIT N° 3858/08 y la documentación acompañada.

III.- Por su parte, la representación fiscal solicita el rechazo del recurso y la confirmación del acto apelado. Niega los hechos y argumentos de la actora y sostiene que la firma no acreditó en debida forma la

cancelación de la destinación temporaria, carga probatoria que —afirma— recaía sobre la importadora por tratarse de un régimen excepcional y beneficioso.

Asimismo, defiende la validez del procedimiento administrativo, al considerar que el auto de apertura del sumario produjo los efectos suspensivos e interruptivos previstos por el CA y que no existió afectación concreta del derecho de defensa ni violación del plazo razonable. En función de ello, entiende configurada la infracción prevista en el artículo 970 del CA y solicita que se mantenga la multa y el cargo tributario formulados.

Primera cuestión

IV.- En ese estado de situación es pertinente considerar en primer turno si el acto administrativo cuestionado fue dictado en tiempo oportuno.

A ese respecto, cabe adelantar que, sin perjuicio de la postura mantenida en los casos EX-2019-97789030-APN-SGASAD#TFN "AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación"; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN "ASEGURADO-RES DE CAUCIONES S.A. CIA. DE SEGUROS c/ DGA s/recurso de apelación" y EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN "ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/DGA s/recurso de apelación", respecto de la necesidad de notificar el acto de apertura sumarial para que opere la suspensión o interrupción del plazo de la prescripción, debo señalar que, en la especie, el procedimiento administrativo se ha llevado a cabo en manifiesta violación de la regla por la cual se exige a la administración la sustanciación de los procedimientos en tiempo diligente.

En efecto, de las constancias de autos se desprende que el vencimiento de la destinación suspensiva de importación temporaria denunciada por el servicio aduanero tuvo lugar el 09.11.2013. Sin embargo, recién el 28.12.2018, es decir, luego de un lapso de más de cinco años caracterizado por una injustificada inactividad administrativa, se dictó el auto de apertura del sumario y, con fecha 06.09.2023, se confirió la correspondiente corrida de vista. A su vez, la resolución que puso fin al procedimiento en sede administrativa fue emitida el 19.12.2024, esto es, a más de diez años del vencimiento de la destinación temporaria.

A tenor de esas circunstancias, se impone señalar, que el art. 75, inc. 22, de la Constitución Nacional, disposición que otorga jerarquía constitucional a diversos instrumentos internacionales vinculados con la protección de los derechos humanos, obliga a tener en cuenta que el art. 8, inc. 1°, del Pacto de San José de Costa Rica, referente a las garantías judiciales, prescribe no solo el derecho a ser oído, sino también el de ejercer tal derecho con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable. A su vez, el art. 25 del mismo tratado internacional, al consagrar la protección judicial, asegura la tutela judicial efectiva contra cualquier acto que viole los derechos fundamentales reconocidos por la Constitución Nacional, la ley o la Convención Americana sobre los Derechos Humanos, aun cuando tal incumplimiento sea cometido por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.

Por ende, considero importante remarcar que el derecho a ser notificado de un pronunciamiento judicial, sin dilaciones injustificadas, se manifiesta como un corolario del derecho de defensa en juicio consagrado en el art. 18 de nuestra Constitución Nacional. La Corte Interamericana de Derechos Humanos ha sostenido que todos los órganos del Estado que ejerzan funciones jurisdiccionales deben respetar estas

garantías judiciales, en todas las instancias del proceso (Corte IDH, caso *Tribunal Constitucional vs. Perú*, sentencia del 31 de enero de 2001, párr. 69; caso *Baena, Ricardo y otros vs. Panamá*, sentencia del 2 de febrero de 2001; y *Garantías judiciales en Estados de Emergencia (arts. 27.2, 25 y 8 Convención Americana sobre Derechos Humanos)*, Opinión Consultiva OC-9/87 del 6 de octubre de 1987. Serie A No. 9, párr. 27). En efecto, la exigencia de la notificación en un *plazo razonable* se incorpora como un objetivo de la administración, de forma tal que la eficiencia y la eficacia se logren si los tiempos que insumen resultan ser proporcionados.

Ahora bien, el referido análisis debe considerar las recientes reformas incorporadas por la ley N° 27.742 de "Bases y Puntos de Partida para la Libertad de los Argentinos" (B.O. 08/07/2024) (en adelante, ley "Bases") a la Ley N° 19.549 de Procedimientos Administrativos (L.P.A.); y, particularmente, las incorporaciones realizadas al crear el art. 1° *bis*, mediante el cual se establecen los principios fundamentales del procedimiento administrativo, entre los cuales se destacan la juridicidad, razonabilidad y, crucialmente, el derecho a un plazo razonable. Este derecho implica que los procedimientos administrativos deben tramitarse y concluir en un tiempo adecuado, garantizando así una tutela administrativa efectiva. Es así que, la obligación de la Administración de dictar resoluciones y notificarlas a los administrados se refuerza en este contexto, en el que se resalta o subraya que la inacción o la dilación en los plazos administrativos puede vulnerar derechos fundamentales.

Por lo tanto, el exceso en la demora de la notificación previamente señalada no sólo contraviene el principio de razonabilidad, sino que también podría interpretarse como una violación del derecho a la tutela administrativa efectiva. La ley "Bases" no sólo refuerza la necesidad de plazos razonables y la notificación oportuna, sino que también proporciona un marco jurídico que sostiene la exigencia de un procedimiento administrativo ágil y efectivo. En este sentido, entiendo que este Tribunal tiene el deber de asegurar que estos principios se respeten, garantizando así los derechos de los contribuyentes frente a la maquinaria administrativa.

En esas condiciones, encuentro que las particulares circunstancias de la causa llevan a declarar la invalidez del procedimiento sustanciado en estos actuados por no haberse observado pautas temporales razonables.

Segunda cuestión

V.- Considerando lo expuesto, y en virtud del criterio mayoritario de la Sala G, corresponde ahora analizar los demás agravios planteados por la recurrente.

VI.- Así las cosas, la cuestión de autos radica en determinar si se ha configurado la infracción prevista y sancionada por el artículo 970 del CA, con respecto a la mercadería importada temporariamente mediante la Destinación de Importación Temporaria N° 12073IT14001838Y.

En dichos términos, es imperioso recordar que el artículo 250 del CA 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". Esto significa que la obligación fundamental establecida por el régimen a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

Asimismo, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del CA 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.

VII.- En ese sentido, resulta dable mencionar que, al tratarse de una importación temporaria, la carga de la prueba que acredite el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería en término -como condición inexcusable a 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.

VIII.- De igual manera, debe ponderarse que, lo que está expresamente reglado, y específicamente respecto del régimen de perfeccionamiento del Decreto 1439/96 (Res. 72/92) –a cuyo amparo se efectuó la importación temporaria de autos–, mediante la Resolución ANA Nro. 127/92 y sus modificaciones, en el o en los respectivos permisos de embarque (de reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante) se debe consignar “...lo relativo al certificado de tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número del DIT (aduana de registro-dígito), clase y “cantidad” de la mercadería importada comprendida en la que se exporta, y el vencimiento de la importación temporaria”.

De modo tal que, ése es el mecanismo reglado e idóneo (“descarga” del DIT –eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida– en el o los PE) para 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.- Así las cosas, la recurrente explicó que APTAR ARGENTINA SA importó temporariamente, mediante la Destinación de Importación Temporaria N° 12073IT14001838Y, insumos destinados a ser incorporados en la fabricación de pulverizadores para perfumería y cosmética, cuya cancelación debía analizarse a la luz del Certificado de Tipificación de Importación Temporaria N° 3858/08. Señaló que la Secretaría de Comercio identifica los insumos y productos mediante códigos propios —INS y PROD—, los cuales no necesariamente coinciden de modo literal con las referencias utilizadas por el proveedor extranjero en sus facturas, ni con las denominaciones comerciales empleadas por la firma en su documentación aduanera. Por ello, sostuvo que la verificación de la cancelación no podía limitarse a una comparación nominal aislada, sino que exigía correlacionar las distintas codificaciones, descripciones,

posiciones arancelarias, permisos de embarque, despachos de importación y cantidades declaradas.

En particular, la actora explicó que el primero de los insumos importados correspondía a “Capuchón de material plástico”, identificados en el certificado bajo el código INS-00042 y destinado a la fabricación del producto PROD-00042 bajo la posición arancelaria 8424.89.90, esto es, “Pulverizador con pulsador y capuchón de materia plástico”.

Respecto del segundo de los insumos, indicó que se trataba de “Anillo o ferula de aluminio”, vinculados en el CTIT con el código INS-00026 —sustitutivo de los códigos INS-00036, INS-00050, INS-00060 e INS-00066—, aplicados a la fabricación del producto PROD-00016 bajo la posición arancelaria 8424.90.90, esto es, “Pulsador pulverizador de material pastico con collar de aluminio, con o sin sobre-actuador plástico”. Señaló, además, que el insumo residual nacionalizado fue declarado bajo la posición arancelaria 7616.99.00.990V, que es la misma con la que fue importado, y modelo 10233739.

Finalmente, señaló que el último de los insumos importados se trataba de “Pulsador pulverizador de material plástico”, vinculado en el CTIT con el código INS-00048—sustitutivo de los códigos INS-00044, INS-00048, e INS-00052— aplicados a a fabricación del producto PROD-00032 bajo la posición arancelaria 8424.89.90, esto es, “Pulverizador con pulsador y capuchón de material plástico”.

De ese modo, explicó que la falta de coincidencia literal entre las denominaciones no importaba ausencia de cancelación, sino la necesidad de efectuar una lectura integral de las referencias comerciales, los códigos INS/PROD, las posiciones SIM y las destinaciones aduaneras involucradas.

X.- En tales condiciones, y tras un análisis exhaustivo de la aclaraciones formuladas por la actora, junto con las constancias y pruebas obrantes en la causa, se observa que la mercadería importada temporariamente se encuentra totalmente reexportada, tal como se detalla del análisis de la descarga de insumos realizada:

IT A CANCELAR	ÍTEM	CANTIDAD	CANCELADO	UNIDADES EN INFRACCIÓN
	1	164,420	164,420	-
12073IT14001838Y	2	360,000	360,000	-
	3	168,000	168,000	-
Total		**692,420**	**692,420**	

DESPACHOS QUE

CANCELAN LA DIT			
PE	**ÍTEM**	**CANTIDAD**	**CTIT**
	1	138,000	3858/08
12073EC03008858A			
	3	138,000	3858/08
	1	24,792	3858/08
12001EC03025469L			
	3	28,337	3858/08
12073EC03009404L	2	298,356	3858/08
13073EC03002046H	2	45,785	3858/08
13073EC03002844N	2	12,294	3858/08
	1	1,628	3858/08
13001IC84000956T	2	3,565	3858/08
	3	1,663	3858/08
Total descargado		**692,420**	

Conforme surge del análisis efectuado, se constata que las 692,420 unidades correspondientes a los insumos importados temporariamente mediante la DIT N° 12073IT14001838Y fueron reexportadas a través de los Permisos de Embarque detallados en la descarga practicada, los cuales cancelan dicha destinación al amparo del CTIT N° 3858/08.

XI.- A mayor abundamiento, cabe señalar que no alcanza con afirmar genéricamente que no pudo verificarse la relación insumo-producto o que la firma no habría regularizado la mercadería. Frente a la documentación presentada —CTIT N° 3858/08, DIT N° 12073IT14001838Y, permisos de embarque, despacho de importación a consumo, declaración jurada y planilla de correlación—, la Administración debía explicar de modo concreto qué cantidad permanecía incumplida, qué documento resultaba

insuficiente y por qué razón la correspondencia entre los códigos comerciales, aduaneros y del certificado no permitía tener por cancelada la destinación.

La resolución apelada, en cambio, se limita a sostener la responsabilidad objetiva del importador y a reiterar las obligaciones propias del régimen, sin hacerse cargo del núcleo fáctico de la defensa: la efectiva cancelación de la totalidad de los insumos importados temporariamente y la explicación técnica de la aparente falta de coincidencia entre las denominaciones utilizadas en los distintos documentos. Por ello, el acto carece de una motivación suficiente en los términos exigibles para sustentar una condena infraccional.

XII.- En consecuencia, no se advierte configurada la infracción prevista en el art. 970 del CA, pues la prueba producida permite tener por acreditada la cancelación íntegra de la DIT N° 12073IT14001838Y. La condena fundada en una supuesta imposibilidad de verificar la relación insumo-producto, sin un análisis concreto de la documentación acompañada, debe ser dejada sin efecto.

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

1. Revocar la Resolución N° RESOL-2024-6340-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N°12206-8607-2013.
2. Costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial a la Segunda Cuestión del voto del vocal Instructor y, en consecuencia, a la parte resolutiva.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1. Revocar la Resolución N° RESOL-2024-6340-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N°12206-8607-2013.
2. Costas a la vencida.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.09.14 11:49:21 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: 2026.09.15 03:15:02 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.09.22 16:27:43 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.22 16:27:45 -03:00