Expte. CAF 38.479/2022/CA1: "**CARRARO ARGENTINA S.A. (TF 39823-A) C/ DGA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**"

MEC Buenos Aires, de febrero de 2026.

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso

Con motivo de la configuración de la conducta tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, por no haberse demostrado el cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporaria respecto de la mercadería registrada en el DIT 05001IT14000647E, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros le impuso a Carraro Argentina S.A. una *multa* por la suma de $108.112,54 y le *formuló cargos* por los tributos adeudados por un importe equivalente a los montos de USD 34.920,07 en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e Impuesto al Valor Agregado, por un lado; y de $49.678,41 en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, por el otro. Pero, en la medida en que durante la sustanciación del sumario administrativo la firma importadora había desistido de la acción y del derecho tras haberse adherido a un plan de facilidades de pago en cuyo marco había ingresado la suma de USD 11.804,35 —en el entendimiento de que la infracción sólo se había verificado sobre una porción de la mercadería importada—, la Aduana precisó que dicho monto debía considerarse un pago parcial de los tributos aduaneros oportunamente liquidados. Con motivo del recurso de apelación deducido por la firma actora, el Tribunal Fiscal de la Nación *confirmó la imposición de la multa y la determinación de los gravámenes en el importe de USD 34.920,07* —también dejando constancia de que las sumas ingresadas a través del plan de facilidades debía considerarse como un pago parcial a los fines de su cancelación—, aunque *revocó el cargo formulado en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias* en tanto el servicio aduanero carecía de facultades para exigir su pago. Dicho pronunciamiento fue recurrido por la Dirección General de Aduanas con fundamento en que —en lo sustancial— el Tribunal Fiscal, al dejar sin efecto los cargos formulados en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, incurrió en un *exceso de la jurisdicción* que le había sido atribuida por los términos del recurso de apelación interpuesto por la actora, quien los había consentido tras allanarse a la pretensión fiscal de la Aduana, por lo que se trataba de una cuestión ajena a su competencia decisoria.

Fecha de firma: 10/02/2026
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FEDERICO GIACOIA, SECRETARIO DE CAMARA

Expte. CAF 38.479/2022/CA1: "**CARRARO ARGENTINA S.A. (TF 39823-A) C/ DGA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**"

II. Sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación

Mediante sentencia del 12/11/2021 (fs. 58/62), la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: ***(i)*** **tener por allanada *parcialmente* a la Carraro Argentina S.A.** respecto de la deuda tributaria por la suma de USD 11.804,35; ***(ii)*** **confirmar *parcialmente* el artículo 3º de la resolución DE PRLA 9591/2018**, declarando que el importe de la obligación tributaria emergente del DIT 05001IT14000647E ascendía a la suma de USD 34.920,07 en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e Impuesto al Valor Agregado, *para cuya cancelación debía considerarse como pago parcial la suma de USD 11.804,35*, ingresada el 5/12/2018 en concepto de tributos; y ***(iii)*** **confirmar el artículo 1º de la resolución DE PRLA 9591/2018** por cuanto se le había impuesto a la importadora una multa por la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero.

Para así decidir, en primer lugar, recordó que las actuaciones administrativas se habían iniciado a partir de la presunta comisión por Carraro Argentina S.A. de la infracción establecida por el artículo 970 del Código Aduanero con relación a la mercadería importada temporariamente por medio del DIT 05001IT14000647E; las que culminaron —destacó— con el dictado de la resolución DE PRLA 9591/2018, que condenó a la empresa al pago de una multa y le formuló cargos en concepto de tributos adeudados, sin perjuicio del pago parcial efectuado mediante el plan de pagos al que había pretendido adherirse.

Sobre este último punto, puso de resalto que la importadora había hecho una presentación en sede administrativa por la que desistía de la acción y del derecho en los términos del artículo 53 de la ley 27.260, pero que —sin embargo— el servicio aduanero había rechazado el pedido de adhesión al régimen de facilidades de pagos, puesto que aquélla había liquidado *solamente* una deuda tributaria por la suma de USD 11.804,35 cuando —según la Aduana— la deuda tributaria reclamada ascendía a USD 34.920,07.

Sentado ello, examinó el agravio referido a que la DGA había impuesto la multa sin constatar que el plan de facilidades de pago respondía al saldo incumplido con relación al DIT involucrado en autos, ya que —en el entendimiento de la actora—, si el servicio aduanero hubiera considerado la mercadería realmente en infracción, habría aceptado su adhesión el régimen de facilidades de pago. Al respecto, el tribunal *a quo* sostuvo que, tratándose de una importación temporaria, la

carga de la prueba del cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería en término recaía sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales, quienes deben demostrar de manera fehaciente y mediante la documentación aduanera correspondiente el cabal cumplimiento de las obligaciones asumidas. En tal sentido, señaló que era el importador o su garante quienes debían probar que el despacho de importación temporaria había sido oportunamente cancelado y que a la Aduana le bastaba acreditar el mero vencimiento del plazo de permanencia acordado a los fines de tener por configurada la infracción.

Desde esta perspectiva, concluyó que la documentación obrante en autos no era suficiente a los fines de que el servicio aduanero pudiera realizar el control pertinente, por lo que no era idónea para probar la regularización de la mercadería importada por la DIT en trato. Por consiguiente, afirmó que se había configurado la infracción prevista y tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, por lo que resultaba ajustada a derecho la condena al pago de multa y tributos, sin que procediera considerar que la sanción se encontrase alcanzada por el régimen de condonación consagrado por la ley 27.260 y su reglamentación.

Por otra parte, indicó que, además de la multa contemplada en el artículo 970 del Código Aduanero, debían abonarse los tributos destinados a gravar la importación para consumo de la mercadería no exportada. Sobre el punto, destacó que la Aduana había determinado e intimado al pago de los tributos adeudados como consecuencia de la falta de prueba acerca de la regularización de la mercadería una vez producido el vencimiento del plazo de la destinación suspensiva de importación temporaria.

Así, en lo atinente a la liquidación de los tributos, resaltó que el servicio aduanero había determinado los tributos sobre la totalidad de la mercadería importada temporariamente por la suma total de USD 34.920,07 en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e Impuesto al Valor Agregado, así como por un monto de $49.678,41 en razón de IVA Adicional y percepción del Impuesto a las Ganancias. Con relación a esta última determinación, consideró aplicable lo resuelto por la Corte Suprema en el caso "*Cladd ITA S.A.*" (sentencia del 26/11/2019) y, en consecuencia, entendió que la Aduana carecía de facultades para exigir el pago de las sumas reclamadas en concepto de IVA Adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias.

Expte. CAF 38.479/2022/CA1: "**CARRARO ARGENTINA S.A. (TF 39823-A) C/ DGA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**"

Entonces, procedió a liquidar tributos exclusivamente en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e Impuesto al Valor Agregado, los que calculó en el importe de USD 34.920,07, monto al que deberían adicionarse los intereses devengados desde el 16/9/2016. Señaló que la actora no había logrado demostrar que la mercadería efectivamente exportada y el saldo remanente sin reexportar fueran los invocados en su recurso, por lo que resultaba insuficiente el importe de USD 11.804,35 ingresado a los fines de acogerse al régimen de facilidades de pago. Por lo tanto, dispuso que ese ingreso debía considerase como un pago parcial del total adeudado.

Finalmente, distribuyó las costas de la confirmación parcial de la liquidación tributaria en un 98% a cargo de la actora y un 2% del Fisco Nacional; e impuso los gastos causídicos de la confirmación de la multa íntegramente a la firma importadora.

III. Agravios de la Aduana

Contra dicho pronunciamiento, la **Aduana** interpuso recurso de apelación el 3/2/2022 (fs. 74/75) y expresó agravios el 24/2/2022 (fs. 77/85), los que fueron contestados por Carraro Argentina S.A. el 8/4/2022 (fs. 95/97).

En su presentación, sostiene:

(i) que, como consecuencia del allanamiento parcial y del desistimiento de la acción y del derecho, el Tribunal Fiscal carecía de jurisdicción para pronunciarse acerca de los conceptos de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.

(ii) que el Tribunal Fiscal realizó "*una reimputación del pago realizado mediante el Plan de Facilidades, estableciendo que la suma de U$S 11.804,35 ingresada por la actora debe ser considerada como un pago parcial a los efectos de cancelar los conceptos Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA, avanzando de esta manera sobre la imputación del pago que surge de la LMAN y que fuera realizada voluntariamente por la firma actora*". Considera que, al actuar de esta manera, el tribunal administrativo vulneró el principio de seguridad jurídica, así como su derecho de defensa y los derechos adquiridos tras el allanamiento parcial efectuado por la accionante.

(iii) que, al revocar la totalidad de las determinaciones realizadas en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, el tribunal *a quo* "*fue más*

allá de lo sometido a juzgamiento, avanzando sobre la porción de dichos tributos que había sido consentida y regularizada por la contraria mediante el Plan de Facilidades". Destaca que si a los órganos jurisdiccionales les está vedado resolver cuestiones no planteadas por las partes, con más razón no pueden hacerlo con relación a aspectos de la controversia que fueron objeto de un allanamiento.

(iv) que, en este orden de ideas, "*debe considerarse que los montos reclamados en concepto de IVA Adicional y Ganancias que fueran incluidos en el allanamiento (parcial) efectuado por la contraria se encontraban firmes y habían pasado en autoridad de cosa juzgada aún con anterioridad a la interposición del recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, perdiendo éste último jurisdicción sobre los mismos*". Indica que, de lo contrario, se incurriría en una *reformatio in peius* y en una afectación a su derecho de defensa.

(v) que, "*no obstante el allanamiento parcial y el desistimiento de la acción y del derecho manifestados por la parte actora en instancia aduanera, el TFN revocó las porciones de IVA Adicional y Ganancias que fueran regularizadas mediante el Plan de Facilidades, revirtiendo la afectación del pago realizada voluntariamente por tales conceptos en la LMAN y ordenando su 'reimputación' a los conceptos de Derechos de Exportación, Tasa de Estadística e IVA, actuando en contra de las pretensiones y la situación fáctica sometidas a juzgamiento*". Entiende que, por lo tanto, la sentencia recurrida no guarda relación con el escenario fáctico y jurídico planteado por las partes y ha afectado el principio de congruencia, lo que justifica su revisión por esta Alzada.

(vi) que, si bien el ordenamiento jurídico le confiere al Tribunal Fiscal la potestad para impulsar de oficio el procedimiento y para establecer la verdad de los hechos resolviendo el caso independientemente de lo alegado por las partes, estas atribuciones no pueden ser empleadas para introducir pretensiones que ellas no articularon. Resalta que las facultades contempladas en el artículo 1143 del Código Aduanero deben ser conciliadas con el derecho de defensa en juicio y con los principios de seguridad jurídica y buena fe, los que "*se han visto vulnerados en la Sentencia Recurrida, al haber introducido el Tribunal Fiscal una cuestión que se encontraba consentida (atento el allanamiento parcial realizado por la contraria) ...*".

(vii) que la decisión del Tribunal Fiscal "*atenta contra la seguridad jurídica y compromete la actividad jurisdiccional del Estado, al 'revertir' e 'intervenir' el Plan de Facilidades por el cual se hubiera allanado al actora, vulnerando el estado de cosa juzgada del mismo y el desistimiento manifestado por la actora*".

(viii) que la firma actora se allanó en sede administrativa por las sumas y conceptos involucrados en el Plan de Facilidades, realizó la imputación del pago en la forma efectuada en el LMAN y desistió de la acción y del derecho por tales montos, de modo que, "*al haber incluido expresamente en el Plan de Facilidades la porción de las percepciones del Impuesto a las Ganancias e IVA Adicional correspondiente al saldo de la mercadería reconocida en infracción, corresponde confirmar dichos tributos en los porcentajes consentidos y revocar la reimputación del pago ingresado al amparo de la ley 27.260 efectuada por el Tribunal Fiscal en la sentencia recurrida*", puesto que, de lo contrario, "*se estaría 'revirtiendo' y/o 'modificando' el allanamiento manifestado por la contraria, en perjuicio de la voluntad de las partes y los principios de certeza y seguridad jurídica*".

(ix) que, en definitiva, los montos ingresados al amparo del Plan de Facilidades y su imputación a los conceptos de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias "*no formaban parte del debate sometido a la jurisdicción del* a quo*, encontrándose vedado su tratamiento atento el allanamiento y el desistimiento de la acción y del derecho manifestados por la contraria en instancia administrativa*".

IV. La contestación del traslado de la actora

En oportunidad de contestar traslado del memorial de agravios presentado por la Aduana, la firma actora destacó que la sentencia apelada había sido dictada "*con estricto apego a la legalidad*", pues la empresa se había acogido al Régimen de Plan de Facilidades de Pago instituido por las leyes 27.541 y 27.562, así como por la resolución general 4816/2020 (v. punto II).

Por otra parte, puso en conocimiento de este Tribunal que, a su vez, se había acogido al régimen de regularización de deudas establecido por las leyes 27.541 y 27.563 —reglamentado por la resolución general 5101/2021—, "*por los cargos sentenciados por el Tribunal Fiscal de la Nación*". Así, solicitó que, en atención a haberse adherido al plan de facilidades de pago consolidado mediante plan

de pagos Nº P925338 de fecha 15/03/2022, se declarara la condonación de la multa e intereses de los tributos adeudados en los porcentajes previstos por el régimen de regularización (v. punto III).

V. La devolución de las actuaciones al Tribunal Fiscal

Frente a ello, atento la solicitud de condonación de intereses y multa, con fecha 30/6/2022, esta Sala **devolvió las actuaciones** al Tribunal Fiscal de la Nación para que se pronunciara al respecto (v. fs. 99).

VI. La nueva sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación

Así las cosas, luego de que Carraro Argentina S.A. se allanara incondicionalmente a las obligaciones regularizadas a través de los planes de facilidades oportunamente informados (fs. 109), a través de su **pronunciamiento del 13/12/2023** (fs. 111/113), *en cuanto aquí interesa*, el Tribunal Fiscal de la Nación decidió: ***(i)*** tener por desistida de toda acción y derecho a la firma Carraro Argentina S.A., de conformidad con lo dispuesto por los artículos 304 y 305 del CPCCN y la ley 27.541 y sus modificatorias, con costas; y ***(ii)*** supeditar el tratamiento del pedido de condonación de multa hasta tanto se acreditara el cumplimiento de la totalidad de los pagos estipulados en el régimen de regularización y esta Cámara se expidiera acerca del recurso de apelación interpuesto por el Fisco.

VII. Regulación de honorarios

A través de la sentencia del 15/2/2024 (fs. 121), el Tribunal Fiscal de la Nación reguló los honorarios de la representación fiscal en la cantidad de **85,06 UMA** —equivalentes a la suma de $2.924.532— por las tareas desarrolladas en su doble carácter durante la *única etapa* del proceso.

El 1º/3/2024, la apoderada del Fisco **apeló por bajos** los honorarios regulados en su favor (fs. 127), cuyos fundamentos fueron contestados por la actora con fecha 13/3/2024 (fs. 132).

VIII. Antecedentes de la controversia

Conforme surge de las constancias agregadas a la causa, las actuaciones **SIGEA 12197-6995-2012** —a cuya foliatura se hará referencia en este considerando, salvo indicación en contrario— iniciaron a partir del **acta de denuncia 2454/2012** (sin fecha) en la que se consignó que, tras el control efectuado por la Aduana, la firma Carraro Argentina S.A. habría incurrido *prima facie* en la infracción

tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero con relación a la mercadería documentada en la DI 05001IT4000647E (v. fs. 1).

El 19/12/2012, a través de la **nota 6738/2012 SE PRTE**, la autoridad aduanera precisó que la denuncia había sido formulada por la totalidad de la mercadería importada temporalmente luego de que no se hubiera acreditado debidamente el cumplimiento del régimen de importación pertinente, agregando —a su vez— que la fecha de vencimiento y momento imponible databa del 24/1/2007 (v. fs. 4).

Posteriormente, el 13/3/2013, por nota **1722/2013 SE PRTE**, la Sección de Procedimientos Técnicos del organismo aduanero ratificó los términos de la denuncia (v. fs. 6).

Con fecha 24/7/2013, mediante **nota 680/2013 SE RDBA R6**, se confeccionaron las respectivas planillas de liquidación para los distintos ítems comprendidos en el despacho de importación (v. fs. 8/10).

El 30/8/2016, se le **corrió vista a la importadora** para que ejerciera su derecho de defensa y ofreciera todas las pruebas de las que pretendiere valerse, "*imputándosele la infracción tipificada en el art. 970 del citado texto legal* [Código Aduanero]*, respecto de la totalidad de la mercadería introducida mediante el Despacho de Importación Temporal Nº 05 001 IT14 000647 E*"; oportunidad en la que también se le hizo saber que el importe de la multa, en caso de que se realizara su pago voluntario, era $108.112,54, y que debía ingresar la suma de **USD 34.920,07** en concepto de tributos adeudados, así como **$49.678,41** en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias (v. fs. 24).

Una vez notificada la vista, el 30/3/2017, Carraro Argentina S.A. se presentó "*en los términos de la ley 27260 y su reglamentación por intermedio de la resolución gral AFIP 3920/2016 y resolución gral AFIP 4007/2017*", acompañando el formulario pertinente (v. fs. 29).

Asimismo, el 31/3/2017, la empresa importadora realizó una nueva presentación por cuyo intermedio **se allanó al plan de facilidades de pago y desistió de la acción y del derecho** en los términos del artículo 53 de la ley 27.260 (v. fs. 48).

El 5/12/2018, el servicio aduanero confeccionó una planilla en la que se consignó que la actora, a través del referido plan de facilidades de pago, había ingresado el importe de USD 11.804,35 (v. fs. 52).

Expte. CAF 38.479/2022/CA1: "**CARRARO ARGENTINA S.A. (TF 39823-A) C/ DGA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**"

A través de la **resolución DE PRLA 9591/2018**, dictada el 10/12/2018, el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros dispuso: ***(i)*** condenar a Carraro Argentina S.A. al pago de una multa equivalente a la suma de $108.112,54 por la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero (cfr. artículo 1º); ***(ii)*** formular cargo por el monto de dicha multa (conf. artículo 2º); y ***(iii)*** formular cargo en concepto de tributos adeudados por el importe de **USD 34.920,07**, "*debiendo tenerse en cuenta el pago parcial efectuado mediante el plan de facilidades J389350 mediante Liquidación manual 17 001 LMAN 101719 B…*", más la suma de **$49.678,41** en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias (cfr. artículo 3º) (v. fs. 53/55).

Para decidir de esa manera, la autoridad administrativa puso de resalto:

(a) que el allanamiento incondicional a la pretensión de la Aduana "*implica un reconocimiento expreso de la deuda… con todos los efectos legales que dicho reconocimiento, allanamiento incondicional y desistimiento implican…*".

(b) que la importadora no sólo se había allanado a la pretensión aduanera sino que también había desistido de toda acción y derecho acompañando a tal fin las constancias del Plan de Facilidades de Pago J389350 en el que había practicado una liquidación de la deuda tributaria, aunque "*SOLAMENTE*" por la suma de USD 11.804,35.

(c) que la deuda tributaria reclamada por la Aduana ascendía, en cambio, al importe de USD 34.920,07, sin calcular IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, "*o sea mucho más del doble de lo comprometido por la encartada en el referido plan*".

(d) que, en consecuencia, "*el plan de facilidades de pago adjuntado por la firma imputada no extingue la deuda tributaria y por lo tanto le es viable a este servicio la cancelación de la misma y, obviamente, dicho plan al no resultar cancelatorio no genera los efectos otorgados por los Arts. 55 inc. a y ccdtes. de la ley 27.260 y arts. 3º y 4 de la Resolución General AFIP Nº 40007 E, esto es la condonación de la multa correspondiente por la infracción al art. 970 CA, corresponde entonces imponerla y exigir su cumplimiento*".

(e) que, en la medida en que Carraro Argentina S.A. había reconocido expresamente su incumplimiento al régimen de importación temporaria

con relación al DI 05001IT1400647E, allanándose a la imputación aduanera y desistiendo de toda acción y derecho que le hubiera podido corresponder, "*ha quedado acreditado el incumplimiento con la obligación asumida mediante dicha destinación y con ello se ha infringido la conducta tipificada por el Art. 970 del Código Aduanero*".

(f) que, por lo tanto, se configuraron "*los elementos constitutivos de la infracción al art. 970 del Código Aduanero, correspondiendo dictar en consecuencia resolución de condena en razón de que no se ha acreditado el cumplimiento en tiempo y forma de las obligaciones asumidas en la a la* [sic] *operatoria aduanera objeto de denuncia en autos*".

Contra dicho acto administrativo, el 1º/2/2019, Carraro Argentina S.A. interpuso **recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal**, en el que —en cuanto aquí interesa— cuestionó, por un lado, la *cantidad de mercadería alcanzada por la infracción al régimen de importación temporaria* y la consecuente liquidación de los tributos aduaneros adeudados; y, por el otro, la *procedencia del cargo formulado en concepto de Derecho Adicional* con fundamento en la doctrina sentada por la Corte Suprema en los casos "*Frisher S.R.L.*" y "*IEF Latinoamericana S.A.*" (v. fs. 26/34 de estas actuaciones).

Con relación al primero de esos cuestionamientos, manifestó haber autoliquidado la deuda tributaria que reclamaba la Aduana "*por el saldo realmente incumplido respecto* [a] *dicha DIT*". En este sentido, expresó que los argumentos expuestos por el servicio aduanero no hacían "*más que probar la infundada denuncia y liquidación de tributos* [y] *multa por el total de la DIT*", destacando que la resolución cuestionada "*sólo hace mención a la liquidación de fs. 14 a 23 que ha realizado la sección contable de aduana y no analiza en lo más mínimo el plan de facilidades de pago presentado…, ni cruza información con el propio sistema de Aduana – AFIP donde consta la descarga fehaciente de dicha DIT*". Así, indicó que, "*aún probado por el propio Sistema de AFIP la descarga fehaciente de la DIT en rato, relacionada con el saldo realmente incumplido y por el cual corresponde abonar los tributos – monto del plan de facilidades suscriptos-, la Secretaría Contenciosa ni siquiera lo plantea en sus considerando y solo se remite a condenar tomando la liquidación de tributos realizada por su sector contable sin constatar ello con la propia página de AFIP – MOA Mis Operaciones Aduaneras- al menos para*

corroborar seriamente y de modo fehaciente si el plan de facilidades de pago presentado… respondía o no a la realidad del saldo incumplido de la DIT". Añadió que la Aduana "*no ha cotejado la liquidación realizada por el contador de aduana con la realidad fehaciente que refleja la descarga de DIT plasmada en la propia página de AFIP – MOA y procedió a desestimar sin más el plan de facilidades de pago… el cual se ajusta a la realidad del saldo realmente incumplido*". En definitiva, planteó que no se había analizado adecuadamente la cancelación del despacho de importación temporaria, por lo que solicitó que se revocara la resolución impugnada y se aprobara el plan de facilidades de pago presentado en sede administrativa.

En cuanto al segundo de sus fundamentos, señaló que "*tanto la Secretar*[í]*a Contenciosa de autos, como el sector contable también de aduana, han tenida* [sic] *una nueva oportunidad para revisar la liquidación, no solo por el Derecho Adicional que en el caso no corresponde, sino además debiendo cotejarlo con la real descarga de la DIT…mediante la propia página de AFIP, Mis Operaciones Aduaneras - MOA*", concluyendo que "*únicamente se ha subsumido a eliminar el punto del Derecho Adicional sin realizar mayor análisis y control fehaciente del saldo realmente en infracción*".

Al **contestar traslado de los agravios** con fecha 22/3/2019, la representación del organismo aduanero —en esencia— ratificó lo resuelto por la autoridad administrativa en cuanto al incumplimiento al régimen de importación temporaria, circunstancia que justificaba la aplicación de la multa impuesta por haberse configurado los elementos típicos la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero (v. fs. 44/47, íd. cit.).

Finalmente, el 12/11/2021, el Tribunal Fiscal de la Nación **dictó la sentencia recurrida**, por medio de la cual —también en cuanto aquí resulta de interés— ***(i)*** tuvo a la empresa actora por allanada parcialmente respecto de la pretensión tributaria de la Aduana por la suma de USD 11.804,35 que habían sido ingresados en mediante el respectivo plan de facilidades de pago; ***(ii)*** rechazó los cuestionamientos de la importadora tendientes a desvirtuar la verificación de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero, "*resultando ajustado a derecho el fallo recurrido en cuanto condena al pago de multa y tributos*"; ***(iii)*** confirmó la multa impuesta por la resolución DE PRLA 9591/2018 contra Carraro Argentina S.A. por haber incumplido las obligaciones propias del régimen de

importación temporaria; ***(iv)*** confirmó la determinación tributaria realizada en sede administrativa en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e Impuesto al Valor Agregado por la suma de USD 34.920,07, debiendo considerarse el importe de USD 11.804,35 ingresado en el marco del plan de facilidades de pago como un pago parcial a los efectos de su cancelación; y ***(v)*** excluyó de los cargos formulados la liquidación efectuada en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias en el entendimiento de que la Aduana carecía de facultades para exigir su pago (v. fs. 58/62, íd. cit.).

IX. La cuestión controvertida

Delimitado de esta manera el marco fáctico y procesal de la causa, corresponde precisar que el *thema decidendum* sometido a conocimiento de esta Alzada **no se encuentra vinculado con la configuración de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero ni con la procedencia de la multa aplicada ni con la determinación de los tributos adeudados en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e Impuesto al Valor Agregado**, extremos que no han sido objeto de cuestionamiento expreso y por lo tanto se encuentran firmes y consentidos.

Tampoco se encuentra en debate la **insuficiencia del pago parcial** efectuado por la importadora por la suma de USD 11.804,35 ni su carácter no cancelatorio de la *totalidad* de la obligación determinada por la Aduana, cuestión que fue expresamente considerada por el Tribunal Fiscal (v. punto resolutivo 2º de la sentencia apelada) y que no ha sido controvertida en esta instancia.

Así, pues, la controversia traída a conocimiento de este Tribunal se circunscribe, **exclusivamente**, a determinar si el Tribunal Fiscal de la Nación, al revocar la liquidación practicada por el servicio aduanero en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, ha incurrido en una **violación al principio de congruencia**, al pronunciarse sobre aspectos que —según sostiene la recurrente— habrían quedado fuera del ámbito de debate en virtud del allanamiento parcial y del desistimiento de la acción y del derecho formulados por la actora en sede administrativa; o si, por el contrario, actuó dentro del marco de las facultades jurisdiccionales que le son propias al examinar la legalidad de dicha determinación tributaria.

En otros términos, la cuestión a resolver consiste en establecer si la decisión adoptada por el Tribunal Fiscal importó un **exceso jurisdiccional**, al revisar y dejar sin efecto conceptos que la Dirección General de Aduanas considera firmes y consentidos, o si dicha revisión se mantuvo dentro de los límites objetivos de la pretensión recursiva deducida y de los agravios oportunamente articulados, sin afectar el principio de congruencia y el derecho de defensa en juicio invocados por la aquí apelante.

X. El principio de congruencia

A los fines de examinar la cuestión planteada, cabe destacar que el principio de congruencia exige la existencia de conformidad entre la sentencia y las pretensiones y defensas deducidas en juicio (conf. artículos 34, inciso 4º, y 163, inciso 6º, del CPCCN), de manera que debe mediar correspondencia entre el contenido de las pretensiones y oposiciones de las partes y la respuesta que surge del órgano jurisdiccional (CSJN, *Fallos*: 336:2429). En este sentido, la sentencia que desconoce o acuerda derechos no debatidos en la causa es incompatible con las garantías de los artículos 17 y 18 de la Constitución Nacional (CSJN, *Fallos*: 284:115), pues el juzgador no puede convertirse en el intérprete de la voluntad implícita de una de las partes sin alterar —de tal modo— el equilibrio procesal de los litigantes en desmedro de la parte contraria (CSJN, *Fallos*: 283:213; 310:2709; 311:569; 327:1607; 344:1002 y 346:143. Asimismo, esta Sala, *in rebus*: "*UV – VIS Metrolab S.A. c/ EN-DGA – Resol 710 s/ dirección general de aduanas*", causa 62.831/2022, sentencia del 3/2/2026).

Tal es la trascendencia de este principio que la Corte Suprema le ha reconocido carácter constitucional (CSJN, *Fallos*: 229:953; 230:478;248:549; 302:263; 313:528, 983; 319:2933; 325:603; 330:4015; 341:1091; 342:1580; 343:1657 y 344:1857), como expresión de los derechos de defensa en juicio y de propiedad, integrando el sistema de garantías constitucionales del proceso que se encuentra orientado a proteger los derechos y no a perjudicarlos (CSJN, *Fallos*: 315:106; 317:1333; 321:469; 329:5903 y 338:552).

Por lo tanto, dicho principio les impone a los órganos jurisdiccionales el deber de resolver el litigio **dentro de los límites objetivos fijados por las pretensiones y agravios oportunamente introducidos por las partes**, sin

que les sea dado pronunciarse sobre cuestiones que no han sido sometidas a su conocimiento ni alterar el objeto del debate.

Así, la jurisdicción de los tribunales de alzada se encuentra limitada por los términos en que quedó trabada la relación procesal y **el alcance de los recursos concedidos**, los que determinan el ámbito de su facultad cognoscitiva y decisoria; marco que, en caso de ser ignorado mediante la resolución de cuestiones que han quedado firmes por no haber sido materia de impugnación, infringe el principio de congruencia sustentado en los derechos de propiedad y defensa en juicio (CSJN, *Fallos*: 230:478; 231:222; 248:577; 268:323; 301:925; 338:552; 344:2251, 344:3230, votos de los jueces Maqueda y Lorenzetti y de la juez Highton de Nolasco; 345:716 y 347:2314. En igual sentido, esta Sala, *in re*: "*Colgate Palmolive Argentina S.A. (TF 36188-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 317/2024, sentencia del 13/9/2024).

XI. Análisis de la cuestión

En este contexto, para verificar si el Tribunal Fiscal ha dictado su sentencia en contravención con tales exigencia, resulta menester identificar los precisos términos en los que quedó trabada la contienda y, en particular, atento lo expresado por la Aduana en su presentación ante esta Alzada, las pretensiones articuladas por la actora en oportunidad de deducir su recurso contra la resolución DE PRLA 9591/2018; para luego contrastarlas con el contenido del pronunciamiento apelado y comprobar —de esta manera— la debida correspondencia con la pretensión impugnatoria.

Concretamente, tal como fue advertido el **considerando VIII** *supra*, de la compulsa del recurso interpuesto por Carraro Argentina S.A. contra la resolución DE PRLA 9591/2018 (v. fs. 26/34 de estas actuaciones), surge con claridad que **la actora no formuló un agravio específico, autónomo ni diferenciado contra la liquidación practicada por la Aduana en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias** ni tampoco cuestionó la potestad del servicio aduanero para exigir tales conceptos en los términos en los que lo hizo. Por el contrario, sus planteos se dirigieron, *esencialmente*, a controvertir: ***(i)*** la cantidad de mercadería alcanzada por la infracción al régimen de importación temporaria y, en tal sentido, la determinación del saldo efectivamente cumplido; y ***(ii)*** la consecuente procedencia de la multa y de los tributos aduaneros liquidados sobre la totalidad de la

destinación, afirmando haber autoliquidado —mediante el plan de facilidades de pago — los importes correspondientes al saldo realmente en infracción.

En este marco argumental, no existe en dicho recurso ninguna referencia —siquiera tangencial— a la improcedencia de liquidar los conceptos de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, de modo que no se ha articulado una impugnación concreta de la base normativa ni de la competencia del organismo aduanero para exigir su pago. Así, pues, **la cuestión relativa a la legalidad de la determinación de esos rubros no integró el objeto del recurso interpuesto por la importadora** ni fue introducida como materia de agravio susceptible de habilitar la jurisdicción revisora del Tribunal Fiscal sobre ese punto específico del acto administrativo.

En tales condiciones, al revocar de oficio la determinación practicada por la Aduana respecto de dichos conceptos, el Tribunal Fiscal de la Nación **se pronunció sobre un aspecto no sometido a su decisión**, excediendo el marco delimitado por las pretensiones y agravios de la recurrente y vulnerando, con ello, el principio de congruencia que debe satisfacer toda decisión jurisdiccional.

Por tal motivo, corresponde hacer lugar al recurso de la Aduana y revocar el pronunciamiento apelado en cuanto confirmó sólo parcialmente la liquidación tributaria realizada en sede administrativa con exclusión de los rubros IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.

XII. Alcance de las facultades del Tribunal Fiscal de la Nación

Lo expuesto no se ve alterado por las amplias facultades que el ordenamiento jurídico le reconoce al Tribunal Fiscal para la conducción del proceso y la determinación de la verdad material prevista en el artículo 1143 del Código Aduanero, las cuales no lo habilitan a introducir de oficio cuestiones que no integraron la *litis* desnaturalizando el alcance de su jurisdicción y afectando el derecho de defensa de las partes.

En efecto, si bien dicha norma le otorga al Tribunal Fiscal de la Nación "*amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes*", el ejercicio de esas atribuciones tiene como límite infranqueable la existencia del recurso, los hechos que se hayan probado en la causa y el respeto al principio de la *reformatio in peius*. Por ello, **si la decisión del Tribunal Fiscal involucra cuestiones que no habían sido**

materia de agravio ante esa sede, aquélla incurre en una evidente afectación al principio de congruencia, con mengua del derecho de defensa en perjuicio de la recurrente, lo que la hace pasible de la tacha de arbitrariedad (esta Sala, *in re*: "*Metalúrgica Bonano S.A. TF 22593-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 39.768/2019, sentencia del 12/8/2020 y sus citas; "*Arimex Importadora S.A. (TF 90248306-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 52.675/2022, sentencia del 10/2/2023; "*C Y A S.R.L. – TF 28517-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 44.401/2023, sentencia del 25/4/2024; "*Colgate Palmolive Argentina S.A. (TF 36188- A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", cit. *supra*; "*Silkestone International S.A. (TF 36084-A) c/ DGA s/ recurso directo organismo externo*", causa 22.383/2025, sentencia del 7/10/2025; "*Magalcuer S.A. (TF 35072-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 13.063/2024, sentencia del 3/2/2026, entre otros).

Así lo ha reconocido la Corte Suprema al señalar —como remisión al dictamen de la Procuración General de la Nación— que **el Tribunal Fiscal no se encuentra habilitado para expedirse sobre cuestiones no requeridas por la actora al interponer su recurso de apelación** ni que tampoco fueron objeto de controversia durante el curso del proceso, pues la potestad para resolver el caso con independencia de lo alegado por las partes implica encuadrar el requerimiento de los contendientes en su adecuado fundamento de derecho —pudiendo en esa tarea incluso aplicar una norma no invocada por ellas—, **pero no puede ser empleada para introducir pretensiones no planteadas por los litigantes** (CSJN, "*Codorniu Argentina S.A. c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa CAF 30.796/2016/CA1-CS1, sentencia del 26/12/2017. Asimismo, esta Sala, *in rebus*: "*Alba Compañía Argentina de Seguros S.A. (TF 31744-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 6064/2022, sentencia del 1º/9/2022).

XIII. Costas y honorarios

En atención al modo en que fueron distribuidas las **costas del proceso** en el pronunciamiento del Tribunal Fiscal —98% a cargo de la importadora y el 2% restante de la Aduana— y a la forma en que se decide la cuestión, corresponde readecuarlas y, por aplicación del principio objetivo de la derrota, **imponerlas en ambas instancias íntegramente a la actora** quien ha resultado

vencida al haberse rechazado su pretensión (artículo 68, primer párrafo, y 279 del CPCCN).

Por consiguiente, cabe también **dejar sin efecto la regulación de honorarios** practicada por el Tribunal Fiscal con fecha 15/2/2024.

En virtud de lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**:

1º) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la Aduana y revocar el pronunciamiento apelado en cuanto confirmó sólo parcialmente la liquidación tributaria realizada en sede administrativa con exclusión de los rubros IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.

2º) Imponer las costas del proceso en ambas instancias a la actora en su carácter de vencida (artículo 68, primer párrafo, y 279 del CPCCN).

3º) Dejar sin efecto la regulación de honorarios practicada con fecha 15/2/2024.

A los fines del artículo 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se hace constar que —por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala— suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada Nº 3/2025 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ **JORGE EDUARDO MORÁN**