República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-132760524-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 7 de Noviembre de 2023

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados “AGENCIA MARITIMA ARGENPAR S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”, expediente n° 38.306-A.-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales Titulares integrantes de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y la Dr. Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados “AGENCIA MARITIMA ARGENPAR S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”, expediente n° 38.306-A,

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- A fs. 19-27 se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución de la Aduana de San Lorenzo N° 343/2017, recaída en el expediente administrativo SIGEA N° 12511-193-2012 el 22/08/2017, por la que se la condenó, en su calidad de Agente de Transporte Aduanero de la firma transportadora UABL Paraguay S.A., al pago de una multa por la comisión de la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, incs. a) y c) del Código Aduanero (CA) y se la intimó al pago de tributos correspondientes por aplicación del art. 142, 2° párrafo del CA. Ello en virtud de un faltante de 258.886 kg. de mercadería porotos de soja a granel, detectado según verificación efectuada por el servicio aduanero, entre la cantidad de mercadería declarada y la efectivamente descargada. La mercadería en cuestión era transportada en 4 barcazas, desde Puerto Guijarro (Bolivia), en tránsito hasta el puerto de San Lorenzo y destino final al exterior, documentada mediante Manifiesto de Carga 12057MANI003123R. La recurrente realiza una descripción de los hechos y antecedentes del caso. Alega que no existieron faltantes de mercadería, dado que los mismos fueron justificados. Afirma que corresponde la aplicación de la tolerancia establecida en el Decreto 343/2017. Cuestiona el reclamo tributario. Solicita la aplicación del art. 898 del CA. Cita un fallo de la Aduana de San Lorenzo como antecedente. Ofrece prueba. Solicita se revoque la resolución apelada.

II.- A fs. 37-42 se presenta la representación fiscal, contesta el traslado que le fuera conferido respecto del

recurso de apelación interpuesto. Niega las afirmaciones de hecho y de derecho expresadas en la apelación en traslado, no reconocidas expresamente. Realiza una reseña de lo acontecido y lo alegado por la actora. Sostiene que la recurrente no cuestionó la diferencia en menos detectada por el servicio aduanero, respecto de la carga declarada y no acreditó fehacientemente que el faltante endilgado se originó en territorio extranjero. No aportó ninguna prueba en el plazo del art. 142 del CA para justificar el faltante detectado. Tampoco impugnó el método de pesaje o de verificación utilizado por el servicio aduanero. Hace referencia a las facultades de la Aduana de dirigir la acción contra el agente de transporte que lo represente en virtud de lo establecido por el art. 909 del CA y de aplicar, percibir y fiscalizar los tributos dispuestos por las normas legales respectivas. Realiza consideraciones en relación a las normas que establecen las tolerancias y métodos de pesaje admitidos. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas vinculadas. Formula reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución apelada con costas.

III.- A fs. 45 se declara la causa de puro derecho. A fs. 55 se elevan los autos a la Sala "F" y, a fs. 58, quedan los autos en estado de dictar sentencia.

IV.- La representación fiscal acompañó el sustento documental de la litis, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12511-193-2012 en soporte papel y en un cuerpo de 92 fojas, en las cuales obra la resolución apelada ante esta instancia jurisdiccional. Dichas actuaciones se encuentran agregadas por cuerda en autos.

V.- Compulsadas las actuaciones administrativas resulta que a fs. 1 obra el informe n° 706/2012, emitido por la Aduana de San Lorenzo, sobre el resultado del trasbordo hacia el buque Motor OCEAN LIGHT para su salida al exterior, finalizado el 4/11/2012, de la mercadería transportada mediante las barcazas: ACBL 305 (conocimiento de embarque 34676, obrante a fs. 19 de las actuaciones), ACBL 661B (conocimiento de embarque 34824, obrante a fs. 17 de las actuaciones), ACBL 671 (conocimiento de embarque 34826, obrante a fs. 18 de las actuaciones) y ACBL 264 (conocimiento de embarque 34828, obrante a fs. 16 de las actuaciones) desde el Puerto Quijarro en Bolivia. Dicho informe arrojó, según pesaje en balanza fiscal, un faltante de 258.886 kg., del producto porotos de soja a granel en relación a lo declarado en el Manifiesto Marítimo de Importación 12057MANI003123R (fs.13-15 de las actuaciones) que amparaba la mercadería referida. Ello según el siguiente detalle:

- Barcaza ACBL 305 arrojó un faltante de 195.447 kg. de mercadería respecto del total declarado según conocimiento de embarque 34676 (1.413.607 kg.).

- Barcaza ACBL 661B arrojó un faltante de 34.087 kg. de mercadería en relación al total declarado según conocimiento de embarque 34824 (1.274.723 kg).

- Barcaza ACBL 671 arrojó un faltante de 8.526 kg. respecto de la mercadería declarada en el conocimiento de embarque 34826 (1.240.522 kg.).

- Barcaza ACBL 264 arrojó un faltante de 20.526 kg. en relación a la mercadería declarada según conocimiento de embarque 34828 (1.142.714 kg.).

El total del faltante detectado en el trasbordo de las 4 barcazas, según lo expresado, es de 258.886 kg. de porotos de soja a granel.

La diferencia arrojada según el informe referido y lo afirmado por el servicio aduanero, no se encontraría debidamente justificada y superaría la tolerancia del 4 % a los efectos tributarios, de acuerdo a lo establecido por el art. 1 del Decreto 343/2005 y del 2 % a los fines del art. 959, inc. c) del CA. Por dicho motivo, a fs. 30 de las actuaciones se labra el acta de denuncia contra la recurrente por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 954 en relación al manifiesto de carga referido. A fs. 31-32, el 16/12/2013, se resuelve aperturar el sumario infraccional. A fs. 45 se realiza el aforo de la mercadería en presunta infracción. A fs. 46 se corre vista a la actora, quien contesta según presentación obrante a fs. 57-62 vta. A fs. 75-77 se emite el Dictamen N° 178/2017 y a fs. 78-83 se dicta la resolución apelada en autos.

VI.- En primer lugar cabe destacar que el art. 954, ap.1 incs. a) y c) del CA sancionan al que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera de lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir: inc. a) un perjuicio fiscal; inc. c) el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere, con una multa de una a cinco veces el importe del perjuicio o el importe de la diferencia de divisas, respectivamente. El apartado 2 del artículo en comentario dispone que si el hecho encuadrare simultáneamente en más de uno de los supuestos previstos en el ap. 1º se aplicará la pena que resulte mayor.
Asimismo, a los fines de la aplicación del art. 954, el art. 956 inc. c) del CA establece que la presentación del manifiesto de la carga equivale a efectuar una declaración relativa a lo expresado en el mismo y es en virtud de ello que se le endilga a la recurrente haber incurrido en una inexactitud surgida de una diferencia entre la cantidad de mercadería declarada en el Manifiesto Marítimo de Importación 12057MANI003123R y la comprobación del servicio aduanero efectuada al finalizar el trasbordo de la mercadería hacia el exterior

En segundo lugar, la Ley 24.385 correspondiente al Acuerdo de Transporte Fluvial por la Hidrovía Paraguay-Paraná y sus Protocolos, como así también el Decreto 343/2005 establecen el marco normativo aplicable a la navegación y el transporte comercial, fluvial longitudinal en la Hidrovía Paraguay-Paraná (Puerto de Cáceres-Puerto de Nueva Palmira).

Al respecto, cabe señalar que el Acuerdo en análisis, suscripto con las Repúblicas de Bolivia, Federativa del Brasil, Paraguay y Oriental del Uruguay, tiene como objetivo, mediante la creación de un marco normativo común, la concreción del proceso de integración regional para desarrollar un comercio fluido y una operativa fluvial eficiente, con la más amplia libertad de tránsito, de transporte de personas y bienes y la libre navegación, basada en la igualdad de derechos y obligaciones de los países signatarios.

Dicho Acuerdo, establece —en el art. 10 de su Protocolo Adicional— que para acogerse al régimen de tránsito aduanero internacional allí establecido se deberá presentar, para cada unidad de transporte ante las autoridades de la Aduana de partida, un Manifiesto Internacional de Carga/Declaración de Tránsito Aduanero (MIC/DTA) conforme al modelo y notas explicativas que figuran en el apéndice II de dicho protocolo, debidamente completado y en el número de ejemplares que sean necesarios para cumplir con todos los controles y requerimientos durante la operación de tránsito.

En este sentido, de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas compulsadas, surge que la actora ha presentado, a fs. 13-15, el manifiesto marítimo de importación 12057MANI003123R y a fs. 16-19 los conocimientos de embarque correspondientes a dicho manifiesto. Así también, a fs. 20-23 de las actuaciones, obran agregados los MIC/DTA correspondientes a los conocimientos de embarque referidos.

Se colige entonces, que se encuentra cumplido el requisito establecido en el art. 10 del Protocolo Adicional del Acuerdo de Transporte Fluvial por la Hidrovía Paraguay-Paraná, con lo cual resulta de aplicación al caso de autos.

VII.- Sentado ello corresponde analizar, conforme el marco normativo del Acuerdo referido y en base a las constancias de autos, si la condena dispuesta contra la recurrente mediante la resolución apelada es ajustada a derecho.

Como se expresó en el considerando anterior, el Protocolo Adicional del Acuerdo de Transporte Fluvial por la Hidrovía Paraguay-Paraná, en su art. 8, establece que los precintos colocados en una operación de tránsito internacional efectuada al amparo del presente Protocolo, por las autoridades aduaneras extranjeras, gozarán en el territorio de los demás países signatarios de la misma protección jurídica que los precintos nacionales.

Asimismo, el art. 20 del Protocolo Adicional referido establece la obligación del personal de la Aduana de destino, de controlar el estado y seguridad de los precintos y el cumplimiento de las obligaciones del transportista a ese respecto.

En el caso de autos, el servicio aduanero, en el Informe N° 706 obrante a fs. 1 de las actuaciones, ha reconocido que: *"a la formalización de entrada de los medios de transporte, no surgen novedad alguna sobre el estado de los precintos" (SIC)*. No obstante ello, en el dictamen 178/2017 obrante a fs 75-77, el mismo servicio aduanero expresa: *"Que en lo que hace a la existencia de los precintos de origen, no solo no aseguran la intangibilidad de la carga ya que no han sido puestos en presencia de autoridad competente nacional sino además resultan irrelevantes para la solución del caso frente a la ya mencionada presunción legal 'iuris et de jure' establecida por la ley."*

El art. 8° del Protocolo mencionado es muy claro en cuanto a que los precintos aduaneros que respondan a las condiciones mínimas prescriptas, cuando hayan sido colocados por las autoridades aduaneras de otro país gozarán, en el territorio de los demás países signatarios, de la misma protección jurídica que los precintos nacionales, por lo que no caben dudas de su validez.

Se advierte que el servicio aduanero, amén de lo expresado en el Dictámen referido precedentemente, no ha violado las disposiciones del citado art. 8°, toda vez que no se ha controvertido la existencia y estado del precintado.

No obstante ello, la circunstancia de que los precintos colocados en jurisdicción de Paraguay no presentaban signos de haber sido violentados no basta para justificar el faltante comprobado —como pretende la recurrente—, pues lo único que con ello se demuestra es que se cumplió con un requisito reglamentario que tiene como objetivo dar seguridad a la operación.

En definitiva, el análisis de las condiciones y estado de los precintos, no resulta decisivo a los efectos de determinar si la resolución apelada es ajustada o no a derecho, puesto que ello no se encuentra controvertido, como así tampoco la existencia del faltante detectado.

Por otra parte, el art. 19 del Protocolo establece que las aduanas en el curso de la Hidrovía, se abstendrán de practicar inspecciones o controles a las unidades de transporte, salvo que éstas entren a puerto a realizar operaciones, en cuyo caso se limitarán a revisar la documentación y condiciones exteriores de la carga sin efectuar verificación de la mercancía. No obstante el art. 22 establece que, en caso de sospecha de fraude las aduanas podrán ejercer la visita, verificación de las cargas u otros controles juzgados convenientes.

Asimismo, en relación a hechos de fuerza mayor, el art. 24 establece que serán comunicados a la aduana u otra autoridad competente más próxima al lugar del hecho ocurrido, a fin de que se adopten las medidas que correspondan.

Sentado ello y en lo que respecta al análisis del caso de autos, surge de las constancias de las actuaciones vinculadas que el resultado del trasbordo de la mercadería desde las 4 barcazas hacia el buque OCEAN LIGHT, que arrojó el faltante de marras imputado a la actora, no se encuentra controvertido. La recurrente, en su libelo recursivo, no cuestionó ni el método de pesaje utilizado por el servicio aduanero, ni el resultado obtenido según informe obrante a fs. 1 de las actuaciones. Tampoco aportó pruebas que permitieran desvirtuarlo.

Tal como ha sido señalado, la diferencia comprobada por el servicio aduanero fue del 5,10 % del total de la mercadería documentada por la actora, porcentaje que supera ampliamente la tolerancia del 2% prevista a los fines infraccionales en el art. 959 inc c) del C.A. y la del 4% prevista, a los efectos tributarios (art. 142 ap. 2 del CA), en el Decreto 343/2005.

Ahora bien, la recurrente sostuvo que las diferencias detectadas en la barcaza ACBL 305 (195.447 kg) se encontraban justificadas. Ello atento a lo expresado por las autoridades aduaneras paraguayas al dorso del MIC/DTA 34677 obrante a fs. 20-20 vta. de las actuaciones vinculadas, correspondiente al conocimiento de embarque 34676. Las autoridades paraguayas dejaron allí asentado que el 10/8/12 fueron convocadas por el Armador a una inspección de las barcazas y en la verificación de los precintos de la barcaza ACBL 305, que se encontraba en escala en el amarradero Hamatu, ubicado en el km 7 del Río Paraguay, observaron gran cantidad de mercadería derramada, por lo que estimaron que fueron abiertos y que se produjo sustracción de producto. Procedieron, entonces, a reemplazar los precintos 440320, 440327, 440329 y 440337, correspondientes a la dicha barcaza, por los nuevos precintos 017490, 017491, 017492 y 017493. Informaron, además, que no se pudo realizar el pesaje para determinar la cantidad faltante.

De lo expresado precedentemente se verifica, que la actora procedió conforme la normativa aplicable, ante la sospecha por parte del transportista, de la producción de un hecho ilícito con sustracción del producto transportado, dando aviso inmediato a la autoridad competente más próxima.

En este sentido resulta evidente que la Aduana de San Lorenzo ha ignorado y desconocido lo actuado por las autoridades paraguayas, en particular: el reconocimiento de la existencia de sustracción del producto en la barcaza ACBL 305 fuera del territorio aduanero argentino.

VIII.- Corresponde determinar, entonces, si el faltante constatado por el servicio aduanero, fue debidamente justificado en los términos del art. 142, ap. 1 del CA.

Al efecto cabe destacar que el artículo citado, en su apartado 1 establece que si al concluir la descarga resultare faltar mercadería que hubiera sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los artículos 135 y 136, deberán justificarse las diferencias con la respectiva carta de rectificación o en las demás formas previstas en este código o en sus disposiciones reglamentarias, dentro del plazo de DOS (2) días a contar desde la finalización de la descarga.

En el caso en análisis, si bien no se ha presentado la carta de rectificación a la que hace referencia la norma, ha existido —previo al ingreso al territorio nacional—una constatación por parte de la aduana de Paraguay, cuya intervención quedó asentada en el MIC/DTA 34677 correspondiente a la barcaza ACBL 305 obrante a fs. 20-20 vta. de las actuaciones vinculadas —y ratificada a fs. 29 de las mismas—, mediante la cual se dejó constancia de la sustracción de producto, sin poder determinarse la cantidad del faltante.

Al no poder determinarse la cantidad de mercadería faltante, tal como surge de lo informado por la aduana de Paraguay al dorso del MIC/DTA referido precedentemente, difícilmente podría exigirse a la actora efectuar la rectificación correspondiente, no obstante encontrarse documentada la circunstancia extrínseca (sustracción) que justifica la diferencia en menos (faltante) detectada en la barcaza en cuestión, previamente al ingreso al territorio aduanero nacional.

Por otra parte, cabe destacar, que quedó demostrado que, conforme lo establece el art. 24 del Protocolo Adicional, se dio inmediato aviso a la autoridad competente más próxima al lugar del hecho ocurrido, a fin de que se adoptasen las medidas correspondientes, por lo que la actora ha cumplido con los deberes inherentes a la custodia de la mercadería durante su itinerario.

Asimismo no ha sido desacreditado el hecho de la sustracción informada por las autoridades paraguayas, conforme la intervención oportunamente solicitada.

Por lo expuesto, considero que ha quedado justificado, en los términos del art. 142, ap. 1 del CA, el faltante detectado respecto de la barcaza ACBL 305, es decir 195.447 kg de la mercadería porotos de soja a granel, en tránsito al exterior.

IX.- Sentado ello corresponde determinar si el faltante no justificado excedió las tolerancias admitidas legalmente para generar responsabilidad tributaria e infraccional en los términos del art. 142 y 959, inc. c) del CA, respectivamente.

El trasbordo directo al exterior de la mercadería en cuestión, ha arrojado un faltante de 258.3886 kg. sobre un total declarado, según Manifiesto General de la Carga 12057MANI003123R, de 5.071.566 kg.

Del faltante total detectado, el cual no ha sido cuestionado, ni se encuentra controvertido, la cantidad de 195.447 kg. ha quedado justificada, conforme se expresó en el considerando anterior. El faltante sin justificar es, entonces, de 63.439 kg, que representa el 1,25 % del total declarado según manifiesto referido precedentemente.

Cabe destacar que las tolerancias admitidas se encuentran reguladas por el Decreto 343/2005. Dicha norma, en su art. 1, establece que: *"En los casos de mercadería transportada a granel por la HIDROVIA PARAGUAY - PARANA, en los que se comprobare a su descarga que, en razón de sus condiciones intrínsecas o de circunstancias extrínsecas, se ha producido una diferencia en más o en menos de hasta el CUATRO POR CIENTO (4%) en la unidad de medida para graneles sólidos y de hasta el DOS POR CIENTO (2%) para graneles líquidos o gaseosos, con relación a la cantidad declarada en el MANIFIESTO INTERNACIONAL DE CARGA - DECLARACION DE TRANSITO ADUANERO (MIC-DTA) del medio transportador, se justificará esa diferencia si se demuestra que los precintos de identificación de la mercadería oficializados por cada país firmante del ACUERDO DE TRANSPORTE FLUVIAL POR LA HIDROVIA PARAGUAY - PARANA (PUERTO DE CACERES - PUERTO DE NUEVA PALMIRA) se encuentran intactos al momento de la descarga. Para el caso de imposibilidad de precintado y para el caso de rotura de los mismos, es de aplicación lo normado en el Acuerdo antedicho"*

En el caso de autos, como ya se ha expresado y según surge del informe del servicio aduanero, obrante a fs. 1 de las actuaciones administrativas, al ingreso de los medios de transporte "… ***no surge novedad alguna sobre el estado de los precintos****."*

Asimismo, en relación a la responsabilidad infraccional, el art. 959 establece que no será sancionado el que hubiere presentado una declaración inexacta siempre que mediare alguno de los siguientes supuestos: *"… c) la diferencia de cantidad de mercadería de una misma posición arancelaria no excediere del DOS (2%) por ciento sobre la unidad de medida que correspondiere a la misma…"*

En consecuencia, se colige que el faltante sin justificar se encuentra dentro de los límites de tolerancia legales, tanto respecto de la obligación tributaria, como así también en cuanto a la responsabilidad infraccional de la recurrente.

Por todo lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada.

X.- En cuanto a las costas del proceso, en virtud de lo expuesto precedentemente, no advierto razones que ameriten apartarme del principio general de la derrota, por lo que estimo ajustado a derecho imponerlas a la demandada perdidosa.

XI.- Atento a la forma en que aquí se resuelve, no corresponde tratar los demás agravios de la recurrente.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Revocar la Resolución N° 343/2017 dictada por la Aduana de San Lorenzo en el expediente SIGEA N° 12511-193-2012.

2. Costas a la demandada vencida.

Así lo voto.

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo. ASÍ LO VOTO.

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELE:**

1. Revocar la Resolución N° 343/2017 dictada por la Aduana de San Lorenzo en el expediente SIGEA N° 12511-193-2012.

2. Costas a la demandada vencida.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino en los términos del art. 1162 del CA.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.06 21:06:42 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.07 13:01:03 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.07 13:01:04 -03:00