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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-135728402-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Noviembre de 2023

Referencia: TFN Nº 32.763-A Baltzer Marítima SRL

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala F, Dr. Pablo A Garbarino y Dr. Christian M González Palazzo, para resolver el expediente **N° 32.763-A**, caratulado **"BALTZER MARITIMA S.R.L. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**,

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que, a fs. 6/22, se presenta la firma BALTZER MARITIMA S.R.L. por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución n° 457/12 (AD SANI), dictada con fecha 11/12/12, por el Administrador de la Aduana de San Nicolás, en las Actuaciones SIGEA n° 12627-377-2010, por la que se denegó el recurso de impugnación oportunamente presentado contra el cargo n° 25/11, formulado por el servicio aduanero como consecuencia del faltante a la descarga de la mercadería amparada en las destinaciones n° 10 059 IC65 000381 U y 379 E. En primer término, sostiene que el faltante no se encuentra acreditado en el sumario administrativo. Agrega que es una carga procesal del servicio aduanero acreditar la diferencia en menos. Se refiere al art. 142 del CA. Plantea la nulidad del procedimiento por falta de causa y fundamentación. Considera que encuentra vulnerado el derecho de defensa y el debido proceso legal. Sostiene que el responsable de la obligación tributaria de la importación es el importador y no el transportista. Expresa que el MANI sobre el que se pretende justificar el faltante contiene datos totalmente ajenos a los hechos de autos. Manifiesta que los tributos se encuentran debidamente cancelados en su totalidad. Agrega que no existe perjuicio fiscal alguno que justifique la pretensión aduanera de percibir las diferencias de alícuotas. Hace referencia a la Resolución General n° 2914/94. Expresa que el sistema de pesaje es a elección del importador. Agrega que al confrontarse el sistema de balanza con el de sondaje necesariamente resulta una diferencia por ser dos sistemas de verificación distintos. Sostiene que el IVA que se le reclama ya fue pagado por los importadores y que, además, se encuentra exento del pago de tal concepto. Considera que la Aduana es incompetente para la determinación impositiva. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal. Solicita se rechace la resolución apelada, con costas.

II.- Que, a fs. 37/40, la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas antecedentes de esta causa. En primer término y por imperativo procesal, niega todos y cada uno de los hechos y derecho invocados por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento o que surja de las actuaciones administrativas. Expresa que la actora pretende eximirse de responsabilidad con argumentos

ampliamente analizados y descartados en el procedimiento administrativo. Se refiere a los arts. 141, 142, 147 y 191 del CA. Sostiene que los argumentos de la recurrente para justificar la diferencia de pesaje no fueron demostrados en la causa. Hace referencia a la obligación tributaria del agente de transporte y a la Resolución n° 2914/94. Manifiesta que el faltante resulta superior a la tolerancia permitida. Agrega que el porcentaje reducido del IVA (10,5%) le corresponde solo al importador y no al agente de transporte que no acreditó que le correspondiere tal beneficio. Entiende que atañe al transportista el pago de la diferencia del impuesto. Asimismo, expresa que de la misma forma debe aplicarse la diferencia de porcentaje resultante en las percepciones del IVA Adicional y del Impuesto a las Ganancias. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que las actuaciones administrativas 12627-377-2010 se inician, a fs. 1, con el Informe n° 103/10 de la Sección "G", a fs. 2/3 y 14/15, obra copia de las destinaciones n° 10 059 IC65 000379 E y 381 Uy; a fs. 31, se efectúa clasificación y aforo de la mercadería faltante. A fs. 32, se notifica a la recurrente el Cargo n° 25/11 (16/02/11). A fs. 33/46, la firma recurrente impugna el cargo formulado. A fs. 51/53, obra el Dictamen n° 111/12. Finalmente, a fs. 54/57, se dicta la Resolución n° 457/12 (AD SANI), aquí apelada.

IV-. Que, en primer lugar, corresponde analizar el planteo de nulidad efectuado por la firma recurrente, vinculado a la falta de fundamentación de la resolución aduanera y a la privación del derecho de defensa. Atento a ello, cabe resaltar 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.

Que, por lo tanto, atento a la posibilidad de la actora en esta instancia de ofrecer y producir prueba con toda amplitud y exponer todos los argumentos que estimen convenientes, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables, por lo cual corresponde el rechazo del planteo de nulidad interpuesto.

V.- Que corresponde ahora determinar si la Resolución aduanera apelada se ajusta a derecho, en cuanto fue materia de agravio.

Que, según surge de la lectura del informe n° 103/10, al efectuarse el control de peso a la descarga del buque Brsschaat, que transportaba sólidos a granel – fertilizante – procedentes de Rusia, se verificó la existencia de una diferencia en menos de 123.130 kg – ver 10059MANI002607A –, equivalente al 2,69% del total de la carga documentada mediante las destinaciones 10 059 IC65 000381 U y 10 059 IC65 0379 E. No habiéndose justificado dicha diferencia, en los términos del art. 142 del CA, se formuló a la aquí actora el cargo n° 25/11, en concepto de tributos, en su carácter de agente de transporte aduanero.

Que, en primer término, la parte se agravia de que no existe en el sumario administrativo prueba alguna sobre la efectiva comprobación del peso de la mercadería a su descarga, atento no haber sido agregados los tickets de balanza. Respecto de ello, corresponde aclarar que no se ofreció, ni en instancia administrativa ni ante este Tribunal, medida probatoria alguna tendiente a desvirtuar la información volcada en el mencionado informe 103/10, por lo que la misma es tenida por veraz.

Que, por otro lado, se agravia de que la diferencia arrojada sería ocasionada por la utilización de distintos métodos de medición en las operaciones de carga y descarga de la mercadería, en relación a lo cual cabe aclarar que, sea cual fuere el método utilizado, lo cierto es que el faltante – según las mediciones practicadas, 95.900 y 27.230 kg – superaría ampliamente la tolerancia legal, a la que nos referimos a continuación.

Que dicho esto, corresponde expedirse sobre las tolerancias admitidas.

Que, conforme lo previsto por la Resolución n° 2220/90, según la modificación introducida por la Resolución n° 2914/94, se admitirá un margen de tolerancia “en el seis por mil del total de la carga (...) considerándose a los efectos fiscales correcta y real la cantidad declarada, siempre que no exceda ese límite”.

Que, asimismo, mediante el fallo plenario de este Tribunal, del 31/08/05, dictado en la causa N° 14.287-A “SUPERMAR S.A.”, se fijó la doctrina legal de que dicha tolerancia del seis por mil, dispuesta a los fines tributarios, se aplica a toda operación de sólidos a granel, sin importar el método utilizado para determinar su peso (ello en concordancia con lo dispuesto en relación a la tolerancia del 4% admitida por la citada Resolución n° 2914/94, a los efectos infraccionales).

Que, en el caso de autos, nos encontramos con una diferencia que representó un 2,69% del total de la carga, es decir, un porcentaje que supera el máximo de tolerancia permitido y que, no habiendo sido justificado mediante carta de rectificación y demás formas previstas en el CA y demás disposiciones reglamentarias, importó la configuración del hecho imponible previsto en el art. 142 del CA, es decir, la importación a consumo irregular.

VI.- Que la cuestión a debatir en autos se circunscribe entonces únicamente al ámbito tributario.

Que, conforme surge de la liquidación practicada a fs. 32 de las actuaciones administrativas, sobre el valor de la mercadería faltante, se aplicaron los siguientes rubros: Derechos de Importación (6%), Tasa de Estadística (0,5%), percepciones de IVA e Impuesto a las Ganancias e IVA (10,5%).

Que, en cuanto a los Derechos de Importación y Tasa de Estadística, surge de la compulsa de ambos despachos – e incluso lo reconoce expresamente la Aduana – que las operaciones fueron documentadas por la totalidad de la mercadería declarada en los documentos de transporte, abonándose los tributos que gravaban la importación para consumo de las 4.574,15 tn; esto es incluyendo el faltante de 123,13 tn advertido en oportunidad de la descarga. Habiendo sido entonces ambos rubros cancelados en tu totalidad, por la firma importadora, su reclamo deviene improcedente.

Que, en cuanto a las percepciones del IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, las mismas no fueron abonadas en su oportunidad por el importador, por encontrarse éste excluido de los regímenes de retención, conforme certificados acompañados a fs. 10/11 del expediente administrativo. El servicio aduanero consideró que la referida exclusión resultaba aplicable en forma exclusiva al importador, y no al ATA, razón por la cual intimó su pago.

Que resulta de aplicación la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos caratulados “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ D.G.A., de fecha 26/11/2019, donde se expidió, en relación a las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, que “cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (arg. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir la obligación resultante del período fiscal.”; ello con fundamento en que en el caso "Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA", fallado el 23 de agosto de 2011, la Corte consideró – tal como adecuadamente lo resumió la señora Procuradora Fiscal en su dictamen – que las percepciones establecidas en los citados reglamentos no constituyen pagos a cuenta de tributos cuyos hechos imponibles recaigan sobre las operaciones de importación.”

Que, ello así, habiendo transcurrido, en el presente caso, el período fiscal al que correspondían dichas percepciones (fecha en la que se consideró importada a consumo la mercadería importada temporariamente) corresponde declarar extinguida la facultad del servicio aduanero para reclamar dichos anticipos.

Que, en cuanto al IVA, en ambas destinaciones se liquidó a una alícuota reducida del 10,5%, por aplicación del art. 28 de la ley 26.050, que prevé una disminución del impuesto para las "… importaciones definitivas que tengan por objeto los fertilizantes químicos para uso agrícola", y del art. 1 de la resolución 12/05 de la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentos, que precisa el alcance del término "uso agrícola". En el caso de autos, la Aduana consideró que correspondía liquidar el impuesto por el régimen general, ya que – con fundamento en lo señalado por la CSJN in re "Agencia Marítima Río Paraná SA", del 12/03/81 – no procedía extender las franquicias tributarias a la mercadería faltante a la descarga.

Que, al haberse aplicado la presunción de importación para consumo de la mercadería faltante en los términos del art. 142 del CA, se infiere que esa mercadería tributaba el 10,5% en concepto de IVA, porcentaje que – como fuera dicho – fue saldado por la firma importadora.

Que la importación para consumo a que se refiere la legislación aduanera para los derechos de importación constituye, jurídicamente, el mismo hecho imponible del IVA con relación a tales importaciones, aplicándose para este gravamen las exenciones previstas en la ley del IVA.

Que, en virtud de lo expuesto, corresponde hacer lugar al planteo de la actora con relación al IVA, debiéndose revocar también en este aspecto el cargo formulado.

Que, por ello, **VOTO** por:

Revocar la Resolución n° 457/12 (AD SANI), recaída en la Actuación SIGEA n° 12627-377-2010, con costas.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, **SE RESUELVE:**

Revocar la Resolución n° 457/12 (AD SANI), recaída en la Actuación SIGEA n° 12627-377-2010, con costas.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y al Dr. Emilio P. Corti Maderna (20-16937193-9). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.14 10:48:10 -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: 2023.11.14 12:56:42 -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: 2023.11.14 12:56:43 -03:00