República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-55136302-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Mayo de 2024

Referencia: Sentencia EX-39.399-A SOUTHATLANTIC MARITIME SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Juan Manuel Soria (Vocal subrogante de la Vocalía de la 18a Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**SOUTHATLANTIC MARITIME SA c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **39.399-A**.

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

I.- Que a fs. 20/30 se presenta el agente de transporte aduanero (ATA) SOUTHATLANTIC MARITIME SA e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA 4869/2018, que lo condena al pago de multa por comisión de la infracción tipificada en el art. 954 ap. 1 incs. a) y c) del Código Aduanero (CA), y al pago de los tributos. Relata que al desconsolidar el manifiesto 09001MANI130795F se detectó un faltante de 83 bultos. Explica que la carga formaba parte de una carga mayor, conforme se desprende del conocimiento de embarque madre NBFA006920 y que a su vez se emitió el conocimiento de embarque hijo IMU 0945-2009. Expresa que desconoce las razones por las cuales los 2.398,50 kg de mercadería fueron embalados en 14 bultos y no en 97, como se declaró siguiendo los lineamientos del conocimiento de embarque madre. Hace hincapié en que la diferencia de bultos no configura *per se* una infracción, pues en el caso particular no conlleva diferencia en relación a los kilos ingresados. Por otra parte, sostiene que al haberse despachado a plaza la mercadería, "los tributos necesariamente debieron ser cancelados". Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 39/47 vta. la representación fiscal contesta el traslado. Efectúa una reseña de las actuaciones administrativas y afirma que en el caso de autos se configuró la infracción prevista en el artículo 954 incs. a) y c) del CA. Efectúa un análisis de la figura infraccional imputada. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas que en el mismo acto acompaña. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 49 se tiene por presentado al Fisco, por contestada el traslado conferido y por acompañadas las actuaciones administrativas. A fs. 59 se abre la causa a prueba. A fs. 173 se tiene por desistida la prueba informativa ordenada en el punto 3 del auto fs. 59. A fs. 174 se certifica la prueba producida a fs. 63, 68/71, 80/92, 95/111 y 135 vta./138. A fs. 175 se declara la clausura del período probatorio y se elevan los autos a esta Sala "F". A fs. 176 ponen los autos para alegar. A fs. 179 se deja constancia que ninguna de las partes presentó alegato. A fs. 180 se llaman autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA 14940-78-2009 se inicia con el parte de novedades 09001SBFA004939T, en relación al manifiesto 09001MANI130795F, cuya copia se agrega a fs. 7/8. A fs. 4 obra el acta denuncia 31509/2009. A fs. 12 se practica la valoración y aforo de la mercadería en infracción. A fs. 13 se expide la División Resguardo I mediante Nota 522/2010 (DV RES1). A fs. 16 se liquidan los tributos. A fs. 17 se dispone la instrucción del sumario y se corre vista al ATA. Cabe señalar la constancia 13001NOTI005376R carece de fecha de notificación, solo acredita el estado de "enviado". Con fecha 20/11/2013 se presenta la imputada solicitando extracción de fotocopias. A fs. 24/25 vta., con fecha 22/11/2013, contesta vista. A fs. 38 la División Control y Fiscalización Operativa I ratifica la denuncia de fs. 4. Finalmente, a fs. 41/42 vta., se dicta la Resolución DE PRLA 4869/2018, aquí apelada.

V.- Que corresponde resolver si se ha configurado la infracción tipificada en el art. 954 ap. 1, incs. a y c) del CA, que se imputa a la recurrente, en cuanto la Aduana sostiene la falta de justificación del faltante detectado a la descarga.

Que del identificador de irregularidad 09001SBFA004939T obrante a fs. 2 de las act. resulta que informáticamente se detectó sin justificar en los términos de la Resolución General 4289/95 y el art. 142 del CA un faltante de 83 bultos de la mercadería declarada en el manifiesto de importación 09001MANI130795F.

Visto el manifiesto 09001MANI130795F, obrante a fs. 6/9 de las act., resulta que el conocimiento de embarque NBFA006920H ampara 97 bultos, que debían arribar en el buque MARUBA SIMMONS al puerto de Buenos Aires e ingresar a depósito GEMEZ II.

Que finalizada la descarga en fecha 09/09/2009 resultó el ingreso a depósito de 14 bultos y un faltante de los restantes 83 bultos.

Que en oportunidad de contestar la vista del sumario instruido en los términos del art. 954 del CA, el ATA alegó en su defensa que "la diferencia de 97 bultos y 14 bultos se debe al embalaje de la mercadería en origen, que no afectó los kilos y la cantidad de mercadería declarada y efectivamente ingresada al país" (ver fs. 24 vta. de las act. adm.).

Que viene al caso recordar que el art. 142 ap. 1 del CA dispone que "cuando al concluir la descarga resultare faltar mercadería que hubiere sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los art. 135/136, deberán justificarse las diferencias con la respectiva carta de rectificación o en las demás formas previstas por este Código o en sus disposiciones reglamentarias, dentro del plazo de dos días, a contar desde la finalización de la descarga".

Que, a su vez, la Resolución ANA 4289/95, en el Anexo IV, "D", apartado "Justificaciones", bajo el título "Faltantes a la descarga", dispone que el agente de transporte aduanero presentará, en caso de faltante de mercadería a la descarga, el télex o telegrama emitido por el agente del buque en el país donde se constate el sobrante a la descarga o bien, en su caso, la documentación que justifique los motivos de lo sucedido en cuanto al faltante, lo que conjuntamente con el Acta de Novedades que genera el SIM constituye el pedido de justificación, exigiendo que dentro del plazo de 10 días de finalizada la descarga, se acompañe la respectiva Carta de Rectificación.

Que, pese a lo alegado por la actora en esta instancia, la diferencia verificada no fue justificada de acuerdo a los términos del art. 142 del CA, es decir, ni por carta de rectificación ni por el mecanismo previsto en la Resolución ANA 4289/95.

Que contrariamente a lo pretendido por la recurrente la documentación agregada en las actuaciones administrativas y la prueba producida en esta instancia no suplen los requisitos exigidos legalmente por el art. 142 ap. 1 del CA, para poder tener por justificada la diferencia de autos. Por ello, corresponde tener por configurada la declaración inexacta imputada al ATA con relación al manifiesto de importación 09001MANI130795F.

VI.- Que cabe recordar que, si bien la diferencia entre lo declarado y el resultado de la comprobación configura *prima facie* la infracción al art. 954 del CA, la declaración inexacta no es punible sino sólo si con ella se da al menos uno de los tres efectos previstos en la figura que describe el apartado 1 de la norma mencionada, por lo que corresponde resolver seguidamente si la inexactitud constatada en cuanto a la mercadería declarada, resulta alcanzada por las sanciones

previstas en los incs. a) y c) del ap. 1 del art. 954 del CA.

Que para configurar el tipo previsto en los incs. a) y c), la declaración inexacta, en caso de pasar inadvertida, debió producir o podido producir un perjuicio fiscal, o un ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondía.

Que corresponde señalar que contrariamente a lo sostenido por la actora, de los informes de fs. 13 de las act., luego ratificado a fs. 38 de las act. adm., surge que la mercadería amparada por el manifiesto en cuestión no ha sido destinada.

En consecuencia, el perjuicio fiscal estaría dado por la falta de ingreso al servicio aduanero del importe de los tributos correspondientes a la mercadería faltante.

A su vez, el efecto del inc. c) del art. 954 del CA, estaría dado en el caso de autos por la diferencia detectada por el servicio aduanero.

Tal como se desprende del art. 954 del CA, no resulta necesaria la efectiva producción del efecto lesivo que la misma contempla en los incisos a) y c), sino que basta con la posibilidad de su producción para tener por configurado el tipo infraccional en cuestión.

Que, en definitiva, encontrándose reunidos los requisitos objetivos que contempla la figura infraccional imputada, corresponde confirmar la multa impuesta a la actora.

VII.- Que de la Resolución apelada resulta que se le exige a la actora el importe de U$S 6.901,02 en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA y $ 11.805,72 en concepto de IVA Adicional y Ganancias.

Que, respecto de las percepciones de IVA adicional y de ganancias, cabe señalar que en virtud de lo resuelto por la Corte Suprema en la causa *"CLADD ITA S.A. (T.F. 22.343-A) c/ En-DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/Dirección General de Aduanas"*, al encontrarse vencido el plazo para presentar la declaración jurada de los tributos, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de aquéllas.

VIII.- Respecto a la imposición de costas se aplican los criterios de la mayoría de esta Sala “F” en la que subrogo.

En consecuencia, **voto por**:

1.- Confirmar el art. 1 de la Resolución DE PRLA 4869/2018, con costas.

2.- Confirmar parcialmente el art. 2 de la resolución apelada, declarando que la deuda tributaria tributaria a cargo de la actora asciende a la suma de SEIS MIL NOVECIENTOS UN DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 02/100 (U$S 6.901,02) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, con más los intereses del art. 794 del CA.

3.- Revocar la exigencia de las percepciones de IVA adicional y Ganancias ($11.805,72), con costas al Fisco.

El **Dr. Garbarino** dijo:

I.- Que adhiero en lo sustancial al voto que antecede, en tanto la infracción endilgada en autos por la Administración se encuentra debidamente configurada. ASI LO VOTO**.**

II.- Que, no obstante, corresponde dejar sentado que de acuerdo a la opinión esbozada por el suscripto en los precedentes “ALUAR ALUMINIO ARGENTINA SACI Y OTRO c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación”, Expediente N° 24.840-A., del 2/12/2013, “BLANCO, EDUARDO JORGE c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación”, Expediente N° 24.553-A., del 3/12/2013, y “NUTRIBRAS S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación”, Expediente N° 36.507-A., del 3/12/2020, entre muchos otros, acerca de las potestades y límites

jurisdiccionales de la Administración a los fines de la imposición de la multa objeto de autos, la DGA debiera carecer de facultades para aplicar penas de este tipo, atento la singular naturaleza jurídica de la sanción recurrida, de indudable contenido penal (Fallos: 332:1492, entre otros), conforme fuera recientemente reafirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 7 de marzo del 2023, en los autos caratulados "Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo", aunque en el caso se tratara de infracciones y no de delitos; extremo sobre el que no corresponde pronunciamiento alguno, por razones de celeridad y economía procesal, en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala "F" al resolver la presente cuestión, por lo que cabe proceder a decidir en torno a la sanción de marras sin considerar el temperamento asumido por el suscripto en las sentencias de referencia (confr. esta Sala in re "KIMBERLY CLARK ARGENTINA S.A. c/D.G.A s/apelación" -Expte. N° 27.252-A-, del 10 de marzo de 2016; entre muchos otros). ASI TAMBIÉN LO VOTO.

III.- Por lo demás, y sin perjuicio del modo en que se decide en la litis, tampoco debe perderse de vista que el Alto Tribunal ha sostenido pacíficamente, en sucesivos pronunciamientos, que el juzgamiento de las infracciones debe seguir los lineamientos que corresponde dar al enjuiciamiento de los delitos, lo que implica la plena aplicación de los principios del Derecho Penal en el ámbito infraccional aduanero (entre otros, Fallos: 311:2779; 303:1548; 297:215).

Así las cosas, no sólo resultarían de aplicación las disposiciones generales del Código Penal, sino también aquellas emergentes de los instrumentos internacionales de Derechos Humanos, en particular, de aquellos que integran el denominado bloque federal de constitucionalidad (confr. voto del suscripto *in re* "La Mercantil Andina c/ DGA", del 31/7/12 de la Vocalía Nro. 13, Expte. Nro. 23.469-A).

En efecto, dicha jurisprudencia ha admitido expresamente la naturaleza penal de las infracciones aduaneras y la aplicación a su respecto de las disposiciones generales del Código Penal (sentencias del 18/10/73 *in re* "Guillermo Mirás S.A.C.I.F. y del 12/11/74 en autos "Linch, Mauricio s/ recurso de queja"), señalándose que "el carácter de infracción, no delito, que en principio revisten los ilícitos penales aduaneros, no empece la aplicación a su respecto de las disposiciones generales del Código Penal [...] en tanto la ley penal especial no disponga derogación expresa o tácita" (Fallos 293:670, disidencia de los Dres. Miguel Angel Bercaitz y Agustín Díaz Bialet).

Bajo tales premisas, en lo concerniente a la caracterización del ilícito y en cuestiones de índole sancionatoria, el Tribunal Cimero ha consagrado el criterio de la personalidad de la pena que, en su esencia, responde al principio fundamental de que sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir aquél a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (cfr. Fallos: 271:297, entre otros).
Ello, no obstante, si bien no cabe admitir la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que se subsume en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por el sistema legal vigente (cfr. Fallos: 278:266, entre otros), lo que en la especie no acontece, de conformidad con el análisis de la plataforma fáctica y la valoración de la conducta de la apelante, fundadamente descriptas en el voto del Vocal preopinante. ASI TAMBIÉN LO VOTO**.**

El Dr. **González Palazzo** dijo:

Adhiero al voto del Dr. Soria.

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

1.- Confirmar el art. 1 de la Resolución DE PRLA 4869/2018, con costas.

2.- Confirmar parcialmente el art. 2 de la resolución apelada, declarando que la deuda tributaria tributaria a cargo de la actora asciende a la suma de SEIS MIL NOVECIENTOS UN DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 02/100 (U$S 6.901,02) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, con más los intereses del art. 794 del CA.

3.- Revocar la exigencia de las percepciones de IVA adicional y Ganancias ($11.805,72), con costas al Fisco.

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

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.27 10:45:26 -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: 2024.05.27 13:42:12 -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: 2024.05.27 16:51:21 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.27 16:51:22 -03:00