Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2021-39070552-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 4 de Mayo de 2021

Referencia: SENTENCIA - EXPTE. N° 35.607-A - ALPEMAR S.R.L.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel Nathan Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: **"ALPEMAR S.R.L (Agente de Transporte Aduanero) c/ D.G.A s/ recurso de apelación", expediente N° 35.607-A**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Determinar si se ajusta o no a derecho la Resolución N° 137/2015 (AD SANI), que confirmó el Cargo N° 002/2013, formulado contra el agente de transporte aduanero ALPEMAR S.R.L., en virtud del faltante de 327.585 Kgs. de fertilizante (ABONO MINERAL), despacho de importación Nº 12059 IC65 000403R, conocimiento de embarque BRRRGN1, detectado a la descarga del buque "VITORIA" con fundamento en el art. 142 del C.A.

II.- Fundamentos de la apelación: a fs. 11/16, se presenta, por apoderado, la firma ALPEMAR S.R.L., e interpone recurso de apelación contra la resolución mencionada en el apartado 1. Hace una breve reseña de los hechos. En primer lugar, plantea la inconstitucionalidad de las normas del Código Aduanero. Impugna las mediciones realizadas por el servicio aduanero por considerar que no son correctas, niega que se hubiera descargado menos mercadería que la declarada en el manifiesto de carga. Manifiesta que en el transporte de este fertilizante se producen diferencias que son resultado de pérdidas habituales que tienen sus causas en circunstancias extrínsecas e intrínsecas del producto, y que deben ser calificadas como mermas, y no como faltantes que den lugar a la presunción prevista en el art. 142 del C.A., ni al pago de tributos. Señala que la ley de navegación establece expresamente que el transportista marítimo no será responsable de las mermas o pérdidas provenientes de la misma naturaleza del producto (art. 275 inc. II), por lo que entiende que no puede responder el transportista por estas diferencias que no pueden ser calificadas como faltante. Subsidiariamente, entiende que se deberá aplicar la tolerancia del 0.6%, teniendo en cuenta los términos de la resolución 2914/94 y la decisión plenaria en el caso “SUPERMAR”.

Asimismo, manifiesta que la obligación tributaria ya se encuentra extinguida conforme surge de la Nota 339/2012

obrante en las actuaciones administrativas, por lo que entiende que no corresponde al servicio aduanero reclamar los tributos cuando los mismos han sido abonados en su totalidad, cita fallo TFN, Sala F: “Wave Agencia Marítima S.A.”, “Christophersen” (24/11/14) y CNACAF, Sala III, fallo 09/10/84 “Delta Line Inc.”.

Finalmente, plantea la improcedencia del reclamo del 10,5% de IVA, y del 20% de IVA adicional, y se agravia de la liquidación en dólares. Invoca el fallo "VOLKSWAGEN (TF 22.179-A)" de la CSJN, causa TFN 27.201-A “Agencia Marítima Dulce S.A.” entre otros. Hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: a fs. 29/34vta, la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera oportunamente conferido. Efectúa una breve reseña de las actuaciones administrativas, niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria que no sean objeto de expreso reconocimiento o surjan de los antecedentes administrativos relativos a la causa. Afirma que, al haberse probado la existencia de una diferencia en la carga declarada en el manifiesto de la carga del buque “VITORIA”, superior a la tolerancia tributaria del 0,6% establecida por Res. 2914/94, resultando aplicable la presunción del art. 142 del C. atento a que la actora ninguna prueba aporto en el plazo en el plazo fijado. Cita arts. 909 y 142 del C.A., y jurisprudencia.

En cuanto al planteo de inconstitucionalidad que hace la actora respecto de las normas del C.A. manifiesta que este Tribunal se encuentra vedado a expedirse. Cita jurisprudencia. Con respecto a la formulación de los cargos en dólares estadounidenses, manifiesta que estos fueron formulados conforme a la legislación aplicable vigente al momento de la oficialización del despacho, Ley 23.905.

Finalmente, sostiene que el cargo se realizo por la diferencia de IVA, Iva adicional y percepción de ganancias, no abonadas por el importador, ello en razón de que el ATA es responsable directo por el hecho imponible irregular (faltantes no justificados) carece del beneficio de la ley 26.050. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- A fs. 35 se abre la causa a prueba, la que se produce a fs. 48/50. A fs. 65 se declara cerrado el período probatorio. A fs. 75 se elevan los autos a la Sala “G” y se los pone para alegar. A fs. 81/83 se agrega el alegato de la representación fiscal y a fs. 84/86vta. se incorpora el de la actora. A fs. 88 se dispone habilitar la tramitación de las presentes actuaciones. A fs. 94 se ponen los autos a sentencia.

V.- Que las actuaciones administrativas N° 12627-158-2012 se inician con el Parte Nº 63/2012 -Aduana de San Nicolás- informe de control de peso por balanza fiscal a la mercadería del B/M VICTORIA 12059MANI003034U. A fs. 1/6 obran copias certificadas de la destinación Nº 12 059 IC65 000403 R, y del manifiesto 12 059 MANI 003034U. A fs. 8 se presenta el despachante y solicita se realice el control de la descarga por balanza fiscal que opera en Puerto Nuevo, San Nicolás. A fs. 9 obra Nota Nº 339/2012 (RESG AD SANI) del 19/11/12- INFORME SECC. “G” 63/12. A fs.10 se procede al aforo de la mercadería faltante (de fecha 03/12/12). Conforme surge de la constancia de fs. 11 ALPEMAR SRL fue notificada del cargo Nº 02/13. A fs. 12/15 se agrega el recurso de impugnación. A fs. 21/23 se agrega nota de fecha 20/03/13 por medio de la cuan se informa que se adjunta copia de los comprobantes de transferencia electrónica por un total de $ 246.485,48 (VEP 123383785 Y VEP 123388976) importe que deposita en los términos del art. 796 del C.A. en garantía por el cargo Nº 02/13. A fs. 24/29 obran comprobantes de recepción de garantía (de fecha 21/03/13) y comprobante de pago: 13059LMAN001908J y 13059LMAN001909K.A fs. 34 obra sobre contenedor original de la destinación en trato y de los tickets de balanza correspondientes. A fs. 38 no habiendo alegado el ATA, se elevan las actuaciones a la Asesoría Letrada de la Aduana de San Nicolás. A fs. 39/42 se emite el Dictamen N° 220/14 (AD SANI) y, finalmente, a fs. 43/46 se dicta la Resolución N° 137/15 (AD SANI), aquí apelada.

VI.- Ante todo, es preciso poner de relieve que, en el caso, no se le ha imputado a la actora infracción alguna, sino sólo la exigencia tributaria resultante de la aplicación de lo establecido en el art. 142 del C.A.

Que el art. 142 apartado 1 del C.A., relativo a faltantes en las destinaciones de importación, dispone que, cuando al concluir la descarga resultare faltar mercadería que hubiera sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los arts. 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 2 días a contar desde la finalización de la descarga. Por su parte, el apartado 2 del referido art. 142 determina que cuando las diferencias no hubieran sido justificadas en la forma prevista en el apartado 1, se presumirá sin admitirse prueba en contrario, y al solo efecto tributario, que la mercadería faltante ha sido importada para consumo, se hallare o no su importación sometida a una prohibición, considerándose al transportista y al ATA solidariamente responsables de las correspondientes obligaciones tributarias.

Cabe destacar que las tolerancias admitidas, se encuentran reguladas por la Resolución ANA N° 2220/90, según la modificación introducida por la Resolución N° 2914/94. Dicha norma establece que el margen de las aludidas tolerancias se establecerá *"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"*.

Al respecto, el fallo plenario de este Tribunal, del 31/8/05, dictado en la causa N° 14.287-A "SUPERMAR S. A.", que 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 infracciónales).

VII.- Que, conforme surge de autos, al efectuar el control de peso a la descarga del buque B/M “VITORIA” respecto del cual la actora, actuó como agente de transporte aduanero, la Aduana de San Nicolás verificó la existencia de una diferencia en menos entre los 327.585 kgs. de fertilizante (FOSFATO MONOAMONICO) a granel descargados en Puerto Nuevo, declarado en el manifiesto marítimo de importación N° 12059MANI003034U, destinación Nº 12 059 IC65 000403 R, conforme se detalla a continuación:

PE	*Fecha*	*CONOCIMIENTO*	*KGS DECLARADOS*	*KGS DESCARGADOS*	*DIFERENCIA*	*%*	*PA*
12 059 IC65 000403 R	05/11/12	ERRGN1	9.449.505	9.121.920	327.585	3,46%	3105.59.00.900C

Asimismo, conforme surge (a fs. 1 de las act. adm.) del Parte de Novedades N° 63/2012, de la Sección G, de la Aduana de San Nicolás, se determinó un faltante de 327.585 kgs. de fertilizante, equivalente al 3,46668 % del total de la carga.

Que, como consecuencia de lo acontecido, el servicio aduanero formuló el cargo N° 2/2013, en concepto de diferencia de tributos, no existiendo imputación alguna en relación con el aspecto infraccional (ver a fs. 11 de las act.adm.).

Que, a mayor especificidad y como consecuencia de lo expresado anteriormente, destaco que el objeto de la litis no radica, entonces, en determinar la existencia o no de dicha diferencia, sino -y específicamente- en las consecuencias legales que las mismas pudieron producir, siendo que por un lado, el servicio aduanero afirma que al exceder las tolerancias admitidas, sin ser debidamente justificadas, las mismas generaron responsabilidad tributaria en los términos del art. 142 del C.A., mientras que, por su parte, la recurrente sostiene que no se ha descargado menos mercadería de la declara y en todo caso, el faltante imputado por el servicio aduanero, no sería

apto para generar los efectos tributarios previstos en dicho artículo, en tanto que la diferencia que pudo llegar a detectarse constituye la merma habitual en este tipo de embarques.

Que corresponde ahora proceder al análisis del cargo N° 2/2013 que fuera confirmado por la Resolución N° 137/2015 (AD SANI), formulado en virtud de constatarse diferencia de 327.585 kgs. de fertilizante, equivalente al 3,46668 % del total de la carga, es decir, mayor al máximo de tolerancia permitido legalmente.

Que tanto en sede aduanera como en esta instancia la recurrente afirma que por las condiciones en que se realizaron las operaciones de carga y descarga y las características de la mercadería transportada, resultaba razonable que se produzcan mermas que podían manifestarse en variaciones en el peso del cargamento.

Que en la Resolución cuestionada el servicio aduanero expresó que al faltar mercadería a la descarga y no siendo justificada la misma en las formas previstas por la ley (art. 142 ap. 1 del C.A.), debe presumirse, sin admitirse prueba en contrario y al sólo efecto tributario, que la mercadería faltante ha sido importada para consumo, considerando al transportista y al agente de transporte aduanero, solidariamente responsable de las obligaciones tributarias.

Que de la prueba producida en autos, informe pericial efectuado por el perito ingeniero naval Sr. Jorge A. Morasso a fs. 48/50 de autos, resulta lo siguiente:

- Que los fertilizantes son sólidos granulados (de 1 a 3 mm de diámetro), polvorientos y con humedad menor al 1%. Su ángulo de reposo varía entre 28 a 45º y el factor estiba se encuentra entre 1,17 a 1,56 m3/ton. Por ser polvoriento e higroscópico puede haber variaciones de su peso de transporte (merma natural).
- Que es posible que se produzcan pérdidas de producto en las operaciones de carga y descarga por derrames.
- Que las balanzas fiscales son suficientemente exactas y se admite por sus manufactores una precisión de hasta 0.2%.
- Que la merma natural puede sufrir variaciones de porcentaje debido a la duración del viaje y zonas por la que navega el barco, no existiendo valores físicos calculables, siendo los porcentajes conocidos datos surgidos de la experiencia y que computados con los de merma en ruta alcanzan valores entre el 1 y 3% del cargamento.

Que la mencionada pericia, no aporta elemento alguno que permita tener por acreditada la concurrencia de ningún factor intrínseco de la mercadería o circunstancia extrínseca alguna (cambios de temperatura, humedad, etc.) que haya provocado la variación (en el caso la disminución) de la cantidad de la mercadería involucrada en autos, en relación al transporte concreto de la misma.

Que, en consecuencia, el dictamen no aporta elementos para dejar de lado en el caso de autos a las normas contenidas en las Resoluciones 2220/90 y 2914/94, sino que, por el contrario admite que el porcentaje de tolerancia en estos casos es del 0,6%.

Que la validez de las Resoluciones 2229/90 y 2914/94, en la medida en que no ha sido derogada o cuestionada con éxito su legitimidad, impide acceder a las pretensiones de la actora.

Que, en consecuencia, la actora al no justificar en los términos del art. 142 del C.A. el faltante detectado (327.585 kgs. de fertilizante, equivalente al 3,46668 % del total de la carga), transportada por el buque B/M “VITORIA” y que, dicho faltante, incontrastable y sin justificar, tuvo pues el efecto tributario (exigencia del pago de tributos de la que es 'prima facie' responsable el agente de transporte) establecido en el citado art. 142.

VIII.- Que expuesto lo que antecede, corresponde determinar la procedencia o improcedencia de la exigencia tributaria.

Que, conforme surge de la liquidación practicada por la Sección 'V" a fs. 10 de las act. adm., sobre el valor en aduana de la mercadería faltante se aplicaron las alícuotas I.V.A (10,5%) I.V.A Adicional (20%) e Impuesto a las Ganancias (6%) no abonadas por los importadores al documentar la destinación Nº. 12 059 IC65 000403 R.

Que la actora manifiesta que según de la Nota Nº 339/12 (obrante a fs. 9 de las act.adm.) la obligación tributaria se encontraría satisfecha en su totalidad.

Que el fisco al contestar el recurso de apelación reconoce que los importadores abonaron la totalidad de los tributos, pero sostiene que el cargo corresponde a la diferencia de alícuota respecto del régimen general, ya que el pago tributario efectuado por los importadores fue realizado conforme a la preferencia arancelaria por el destino de la mercadería.

Que la actora considera que la alícuota del 10,5% de I.V.A. fue pagada íntegramente por el importador y por la totalidad de la mercadería declarada.

Que, con respecto a este planteo, considero que la mercadería faltante no se encuentra beneficiada con la alícuota reducida de I.V.A. (10,5%) en atención al precedente de la Corte Suprema Nacional, in re "Agencia Marítima Río Paraná S. A.", de fecha 12 de Marzo de 1981 (Fallos 303:407), y también al precedente de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III, in re "Luis Pereyra y Cía. SCA.", TFN expte. n° 6.563, de fecha 23 de diciembre de 1993. Ver sobre el particular, SARLI, JORGE, Y SERRA, CLAUDIO, "Ámbitos de responsabilidad en la operativa aduaneras: declaraciones inexactas de cantidad de operaciones de importación", Revista Impuestos 48- 132045.

Asimismo, tampoco le resultaría aplicable lo normado en la Ley 26.050 -IMPUESTO AL VALOR AGREGADO- la cual establece que se reduce al 10,5% la alícuota del impuesto aplicable a los fertilizantes químicos para uso agrícola, (incorporado a continuación del inciso k) del cuarto párrafo del artículo 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones), que*: "Las ventas, las locaciones del inciso c) del artículo 3º y las importaciones definitivas que tengan por objeto los fertilizantes químicos para uso agrícola. Los fabricantes o importadores de los bienes a que se refiere el párrafo anterior tendrán el tratamiento previsto en los párrafos segundo, tercero y cuarto del inciso e) precedente, respecto del saldo a favor que pudiere originarse con motivo de la realización de los mismos, por el cómputo del crédito fiscal por compra o importaciones de bienes, prestaciones de servicios y locaciones que* ***se destinaren efectivamente a la fabricación o importación de dichos bienes o a cualquier etapa en la consecución de las mismas,*** *siendo la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentos del Ministerio de Economía y Producción la que deberá tomar la intervención que le compete a efectos de lo dispuesto en el citado cuarto párrafo".(el resaltado me pertenece).*

Que conforme lo señala la citada norma no le puede ser aplicable dicha reducción al agente de transporte aduanero toda vez que dicha franquicia tiene su razón en el destino efectivo, lo que no puede constatarse en autos, por ello que el faltante justificado se halla sujeto al pago de los tributos correspondientes al régimen general.

Que la inaplicabilidad de la franquicia o beneficio tributario se justifica porque no puede apreciarse, en relación a la mercadería faltante, si se cumplieron o no las finalidades por las cuales ese beneficio fue otorgado.

Que a mayor abundamiento es preciso señalar que es jurisprudencia de la Corte Suprema Nacional que las normas que apliquen exenciones o beneficios tributarios (en el caso se trata de una alícuota reducida al 50%) deben

interpretarse con criterio estricto (Fallos, 200:88), para evitar que las situaciones excepcionales se conviertan en generales (Fallos, 302:1159). Consecuentemente, a la mercadería faltante, le resultan inaplicables los beneficios tributarios especificados en el art. 7, inc. h), ap. 13 de la Ley de I.V.A.

Que, en función de lo precedentemente expuesto, considero que corresponde que la actora abone el saldo impago, en concepto de IVA es decir, el 10,5% restante del faltante detectado a la descarga.

Que, por otra parte, cabe aclarar que la actora no ha acreditado ser beneficiaria de alguna exención respecto de los adicionales de IVA y ganancias. A la vez, es aplicable al caso el art. 10 de la Resolución General AFIP 591/99, mediante la cual se creó el Certificado de Validación de Datos de Importadores (C.V.D.I.), para los sujetos que estuvieran ya inscriptos o que se inscribieran como importadores en el Registro de Importadores y Exportadores de la DGA.

Que, en el caso de autos, la firma actora (agente de transporte aduanero) no estaba, al tiempo del hecho imponible irregular que motivó la exigencia tributaria, inscripta en el aludido Registro, es decir no era una firma importadora/exportadora. No tenía, por ende, el aludido C.V.D.I., ni acreditó estar incluida en alguna de las condiciones enunciadas en el segundo párrafo del art. 1° de dicha Resolución General AFIP 591/99. Por lo tanto no quedó excluida (art. 11 de la citada Resolución General AFIP 591/99) de la aplicación de las alícuotas 'sustitutivas" (sustitutivas de las alícuotas de las RG DGI 3431 y 3543 y sus modificatorias y complementarias) dispuestas en el art. 10 de la citada Resolución General (para quienes no poseían el C.V.D.I. y/o no hubieran acreditado alguna de las condiciones del segundo párrafo del art. 10 de la misma resolución) siendo las mismas: 20% de IVA adicional y 6% de adicional de ganancias.

Por lo tanto, resulta exigible a la actora la diferencia del impuesto a las ganancias en el porcentaje que no fue abonado por la importadora YARA ARGENTINA S.A.

Que debo señalar que en igual sentido que la presente me expedí, entre otras, en la causa n° 26.551-A, caratulada 'CHRISTOPHERSEN S.A c/ DGA si recurso de apelación", mediante sentencia del 12 de abril de 2017.

IX.- Que el agravio de la recurrente relativo a la determinación en dólares estadounidenses de los rubros IVA adicional y Ganancias debe prosperar por estricta aplicación de la postura adoptada por la Corte Suprema in re "Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA", fallado el 23/8/11.

En efecto, según lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal ante la Corte en esos autos, la percepción de IVA (denominado en la liquidación aduanera IVA adicional), así como la del Impuesto a las Ganancias, deben ser determinadas en moneda nacional desde su origen, en cuanto no constituyen pagos a cuenta de tributos cuyos hechos imponibles recaigan sobre las operaciones de importación (dictamen al que, en lo sustancial, remitió la Corte Suprema).

Que, en rigor de verdad, en el marco de los tributos que no son de naturaleza estrictamente aduanera, el IVA es el único tributo que "grava" las operaciones de importación, conforme lo dispuesto en el art. 1, inc. c), de la ley 23.349, y no así el Impuesto a las Ganancias previsto en la RG 33543 (DGI) ni el adicional de IVA establecido en la RG 3431 (DGI). Dichos gravámenes no son sino percepciones relacionadas con una forma de anticipación de la renta futura y eventual que pudiera nacer en cabeza del contribuyente en concepto de todas las rentas obtenidas y sujetas a dicho impuesto, en el caso del Impuesto a las Ganancias (ley 20.628), y con un adelanto del IVA que deberá tributar el importador de bienes muebles por mercaderías que luego sean objeto de comercialización en el mercado interno, en el caso del IVA adicional.

Que, por ello, los citados rubros deben ser liquidados en pesos desde su origen.

En consecuencia, corresponde modificar la exigencia tributaria, de fs. 10 de las act. adm. conforme se detalla a continuación:

P.A	**3105.59.00.900C**	
FALTANTE MERCADERIA	**KG 327.585**	
TC 05/11/12 $ 4,769	**4,769**	
BASE TRIBUTOS		
V.A 3,46% DEL V.A USD 12059 IC65 0000403R	**$133.274,68**	
D.A	**0%**	**$0,00**
D.I	**0%**	**$0,00**
T.E	**0,0%**	**$0,00**
BASE IVA	**$133.274,68**	
IVA	**11%**	**$13.993,84**
IVA ADIC	**20%**	**$26.654,94**
IIGG	**6%**	**$7.996,48**
TOTAL U$S		**48.645,26**
TOTAL IVA USD	**DOLARES**	**13.993,84 USD**
TOTAL PERCEPCIONES (IVA ADIC.+IG)	**PESOS**	**$ 165.252,61**

Cabe aclarar que la deuda en concepto de IVA expresada en dólares estadounidenses se convertirá en pesos correspondiente al día hábil anterior a la fecha de su efectivo pago.

Que los intereses adeudados por la actora son los devengados a partir del vencimiento del plazo de diez días desde la notificación del cargo N° 2/13, ello es el 04/02/2013, por lo cual los intereses deben computarse a partir del 19/2/2013 hasta la fecha de su pago, de acuerdo a lo establecido por el art. 794 y concordantes del Código Aduanero.

X.- Que la recurrente plantea la inconstitucionalidad de las normas del CA que restringen los términos de la apelación y que límite a los tribunales en el examen de las causas que llegan a su conocimiento, en especial el art. 1180 del CA, hace reserva de caso federal porque estas violan el derecho de defensa y debido proceso. Sin perjuicio de que reconoce que esta instancia carece de atribuciones para juzgar dicha pretensión.

Que el art. 1164 del C.A., prevé que 'la sentencia no podrá contener pronunciamiento respecto de la falta de validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones, a no ser que la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación hubiere declarado la inconstitucionalidad de las mismas, en cuyo caso podrá seguirse la interpretación efectuada por ese tribunal', es por ello que los agravios vertidos no pueden ser tratados en esta instancia.

Que, en virtud de todo lo expuesto, **voto por**:

1).- Confirmar parcialmente la Resolución N° 137/2015 (AD SANI), dictada por del Administrador de la Aduana de San Nicolás en la Actuación SIGEA 12627-158-2012, declarando que la deuda tributaria asciende a dólares estadounidenses trece mil novecientos noventa y siete con 84/100 cvos. (U$S 13.997,84) en concepto IVA, importe que deberá convertirse en pesos al tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago (Res. Gral. 3271/2012), y a la suma de pesos ciento sesenta y cinco mil doscientos cincuenta y dos con 61/100 cvos. ($ 165.252,61.-) por los rubros de adicional de IVA e impuesto a las ganancias, ambos importes con más los intereses devengados desde el 19/02/2013 y hasta la fecha de total y efectivo pago (conforme art. 794 C.A.).

2).- Costas conforme los respectivos vencimientos, las que se distribuyen el 40% a cargo del fisco y el 60% a cargo de la actora.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- Que los antecedentes de la causa, así como el sistema normativo sobre el cual versa la controversia, se encuentran adecuadamente reseñados en los Considerandos I a V del voto del Dr. Segura y a ellos me remito por motivos de brevedad.

II.- Que coincido con lo manifestado en los Considerandos VI y VII del voto del vocal preopinante en torno a la constatación del faltante no justificado en tiempo y forma y la consecuente aplicación de la presunción de importación a consumo prevista por el art. 142 del C.A. que da nacimiento a la responsabilidad tributaria de la actora.

III.- Que, no obstante ello, disiento en relación a lo expresado en los Considerandos VIII a X en torno a la procedencia del pago de los tributos reclamados en la Resolución apelada. Ello debido a que, conforme resulta de la Destinación Nº 12 059 IC65 000403 R -obrante a fs. 34 de las actuaciones administrativas correspondientes a la

causa- por medio de la cual se documentó la importación para consumo de la mercadería declarada en el Manifiesto Nº 12 059 MANI 003034 U, **el importador abonó los tributos por la totalidad de la mercadería allí declarada, incluido el faltante de 327.585 Kgs.** de fertilizante (FOSFATO MONOAMONICO).

En virtud de lo señalado, cabe concluir que la actora no adeuda importe alguno en concepto de tributos por el faltante de mercadería que se le imputa en relación al Manifiesto Nº 12 059 MANI 003034 U en tanto, los mismos, han sido abonados por el importador en oportunidad de documentar la operación referida. Al documentar la destinación de importación en el SIM, se liquidaron los rubros correspondientes y las alícuotas aplicables, que fueron abonados (ver campo "Liquidación" del D.I. de donde surgen los tributos liquidados y abonados con la letra "P"), por lo que no cabe exigir el pago de los mismos.

Que distinta sería la solución para el caso en que el importador solo hubiera abonado los tributos correspondientes a la mercadería efectivamente descargada, ya que en tal supuesto sí hubiera correspondido determinar los tributos que gravaban la importación a consumo de la mercadería faltante que debería haber abonado el agente de transporte aduanero, en virtud de la aplicación del art. 142 ap. 2 del C.A..

Por ende, propicio que se deje sin efecto la exigencia tributaria efectuada a la actora y se revoque la resolución aduanera apelada.

Que por todo lo expuesto, voto por:

Revocar la Resolución N° 137/2015 (AD SANI) dictada por el Administrador de la Aduana de San Nicolás en la Actuación SIGEA Nº 12627-158-2012, y consecuentemente el Cargo N° 002/2013 de esa Aduana. Con costas.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1).- Confirmar parcialmente la Resolución N° 137/2015 (AD SANI), dictada por del Administrador de la Aduana de San Nicolás en la Actuación SIGEA 12627-158-2012, declarando que la deuda tributaria asciende a dólares estadounidenses trece mil novecientos noventa y siete con 84/100 cvos. (U$S 13.997,84) en concepto IVA, importe que deberá convertirse en pesos al tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago (Res. Gral. 3271/2012), y a la suma de pesos ciento sesenta y cinco mil doscientos cincuenta y dos con 61/100 cvos. ($ 165.252,61.-) por los rubros de adicional de IVA e impuesto a las ganancias, ambos importes con más los intereses devengados desde el 19/02/2013 y hasta la fecha de total y efectivo pago (conforme art. 794 C.A.).

2).- Costas conforme los respectivos vencimientos, las que se distribuyen el 40% a cargo del fisco y el 60% a cargo de la actora.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2021.05.03 23:36:01 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2021.05.04 11:14:15 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2021.05.04 14:43:42 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.05.04 14:44:00 -03:00