República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-138678634-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 26 de Diciembre de 2022

Referencia: Expte. Nº 35.360-A CONSULTORES MARITIMOS S.R.L (SENTENCIA)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **"CONSULTORES MARITIMOS S.R.L. c/DGA s/rec. de apelación**", expediente Nº **35.360-A.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 12/25vta. se presenta el agente de transporte e interpone recurso de apelación contra la Resolución N°1094/2014 (AD SANI) dictada por el Administrador de la Aduana de San Nicolás, en las Actuaciones Nº 12627-151-2012 por medio de la cual se confirmaron los Cargos Nº 19/2013 (U$s 12.030) y 20/2013 (U$S 29.590). En el caso, se imputa un supuesto faltante en la descarga del buque MV ANEMONE. Frente a lo cual, el agente de transporte manifiesta que el importador pagó la totalidad de los tributos aduaneros.

II.- De su lado, en su responde de fs. 36/41, el representante del organismo fiscal hace una breve reseña de los antecedentes de la causa. Destaca que en el caso se constató una injustificada diferencia en menos a la descarga del medio transportador. En ese entendimiento, encuadra la situación aduanera en lo normado por el art. 142 del CA. Menciona que la norma dispone una presunción *iure et de iure* de importación a consumo, en los casos en que se verifica un faltante. Asimismo, hace notar que el artículo citado dispone la responsabilidad solidaria entre el transportista y el agente de transporte.

III.- A fs. 42 se abre la causa a prueba. Puestos los autos a alegar a fs. 93, a fs. 97/103 luce el alegato de la actora y a fs. 104/107 el del Fisco. A fs. 109 pasan los autos a sentencia.

IV.- Sentado lo anterior, la cuestión planteada en autos radica en determinar el sentido de alcance del pago realizado por el importador por los cargos realizados en la instancia administrativa previa.

V.- Así las cosas, encuentro determinante que el servicio aduanero a fs. 14 de las actuaciones administrativas tuvo presente que el reclamo económico resulto satisfecho por parte del importador, concretamente manifestó "…Teniendo en cuenta que en los despachos de importación N° 12 059 IC65 000315 T, 314 S, 310 Y, 311 P, 312 Z y 313 R se documentó la totalidad de las mercaderías amparadas por los conocimientos USTMP005, 004, 008, 007, 009 y 001 (12 059 MANI 002690 E) con el cual quedarían satisfechos la totalidad de los tributos de importación (…), es opinión de esta instancia que debería pasarse a estado CANCELADO el parte de novedades…".

Por consiguiente, resulta elocuente que nada puede reclamar el organismo aduanero al agente de transporte, toda vez que la deuda reclamada por el faltante de mercadería en el Manifiesto Marítimo de Importación N° 12 059 MANI 002690 E fue cumplido.

Más aún, no existe perjuicio fiscal en este caso, teniendo en cuenta la cancelación anteriormente mencionada de la totalidad de los tributos adeudados por la operación de importación.

Por todo lo expuesto, **voto por:**

Revocar la Resolución N° 1094/2014 (AD SANI) de la Aduana de San Nicolás, y consecuentemente los Cargos N° 19/2013 y 20/2013 de esa Aduana. Con costas.

Los Dres. Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura dijeron:

I.- Que nos remitimos al relato de los hechos expuestos en los Considerandos I y II del Voto del Dr. Licht.

II.- Que sin perjuicio de ello, procederemos a efectuar un breve relato de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12627-151-2012. Aquellas se inician a fs. 1 con el informe de Sección G N° 57/2012 donde se constata una diferencia detectada en el control de peso efectuado, en relación a la mercadería a granel (fosfato diamónico) correspondiente a la P.A. 3105.40.00.190R. A fs. 5/10 se encuentran agregadas las destinaciones Nros. 12 059 IC65 000313 R, 12 059 IC65 000314 S (sobre contenedor a fs. 50), 12 059 IC65 000315 T (sobre contenedor a fs. 48), 12 059 IC65 000311 P, 12 059 IC65 000310 Y (sobre contenedor a fs. 57) y 12 059 IC65 000312 Z (sobre contenedor a fs. 53). A fs. 14 obra la Nota N° 333/2012 (RESG AD SANI) de donde se desprende la constatación de un faltante equivalente al 1,36 % y que *"quedarían satisfechos la totalidad de los tributos de importación (…)"*. A fs. 15 y 16 se acompañan las correspondientes liquidaciones de tributos sobre cuya base se formularon los cargos Nros. 19/2013 y 20/2013 (fs. 17 y 18). A fs. 19/35 vta. consta el escrito de impugnación de los respectivos cargos. A fs. 63/65 se agrega el Dictamen Nro. 63/65. A fs. 66/69 luce la resolución apelada y su notificación (fs. 70/71)

III.- Que disentimos con la opinión del preopinante en cuanto estima que resulta procedente revocar la resolución apelada y sostiene la improcedencia del reclamo de diferencias tributarias exigidas mediante los cargos aquí cuestionados (Nros. 19 y 20, fs. 17 y 18 de las act. adm.), atento a las consideraciones que a continuación se expondrán.

La mercadería faltante no se encuentra beneficiada con la alícuota reducida de I.V.A. (10,5%) toda vez que no le resultaría aplicable lo normado en la Ley N° 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)*: "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 nos pertenece).

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

Frente a la claridad de la norma, corresponde recordar que el Máximo Tribunal ha sostenido inveteradamente que *"La primera fuente de exégesis de la ley es su letra y, cuando ésta es clara y no exige mayor esfuerzo interpretativo, no cabe sino su directa aplicación, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por la norma."* (Fallos 345:938, 345:533, 344:3156, 344:1635, entre muchos otros)

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 de Justicia de la Nación 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).

IV.- Que, en función de lo precedentemente expuesto, se considera 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 sin perjuicio de ello, debe considerarse la doctrina del Más Alto Tribunal de la Nación en la causa caratulada **"CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (Expte. N° 604155/01) s/DGA" (TFN 22.343-A)",** sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que *"(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos. Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de "obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento"* (Fallos: 285:177).

Que, justamente, sobre esa base, concluye 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 (art. 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"*.

Que en esa inteligencia, resulta a todas luces evidente que, en el presente caso, la DGA carece de facultades para exigir los importes en concepto de IVA adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias, los que deberán ser excluidos de la suma reclamada en autos.

En virtud de todo lo expuesto, **VOTAMOS POR**:

1) CONFIRMAR PARCIALMENTE la Resolución N° 1094/2014 (AD SANI) dictada por del Administrador de la Aduana de San Nicolás en la Actuación SIGEA N° 12627-151-2012 y, consecuentemente, los cargos Nros. 19/2013 y 20/2013, declarando que a los mismos deberá excluírsele los montos correspondientes al IVA adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias, en los términos de lo expuesto en el Considerando IV.

2) Costas a la actora.

De conformidad al acuerdo que antecede por mayoría, **SE RESUELVE:**

1) CONFIRMAR PARCIALMENTE la Resolución N° 1094/2014 (AD SANI) dictada por del Administrador de la Aduana de San Nicolás en la Actuación SIGEA N° 12627-151-2012 y consecuentemente los cargos Nros. 19/2013 y 20/2013, declarando que a los mismos deberá excluírsele los montos correspondientes al IVA adicional y percepción de

Impuesto a las Ganancias, en los términos de lo expuesto en el Considerando IV.

2) Costas a la actora.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.12.26 10:23:06 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: 2022.12.26 16:02:05 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2022.12.26 19:19:25 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 Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.26 19:20:02 -03:00