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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-144287587-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 4 de Diciembre de 2023

Referencia: Sentencia. Expte. Nº 36.115-A. Ref.: ULTRAMAR ARGENTINA S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reúnidos los Señores vocales miembros de la Sala “G” Dres. Horacio Joaquín Segura, Claudia B. Sarquis y Miguel Nathan Licht, a fin de resolver en los autos caratulados: **“ULTRAMAR ARGENTINA S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación”, Expte. Nº 36.115-A.**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Determinar si las Resolución N° 11/2015 dictada por el Jefe del Departamento de la Aduana de San Lorenzo el marco de la actuación N°12509-1766-2012, resulta ajustada a derecho, en rechaza la impugnación formulada por ULTRAMAR ARGENTINA S.A., y confirma el Cargo Nº 3325/12, con respecto al faltante de mercadería amparado en el manifiesto de carga 12057MANI 002119V.

II.- Fundamentos de la apelación: A fs. 5/15vta., se presenta la actora ULTRAMAR ARGENTINA S.A**,** por medio de apoderado e interpone recurso de apelación por ante este Tribunal. Hace una breve reseña de los hechos. En primer lugar, plantea la nulidad de la resolución aduanera. Señala que el servicio aduanero manifiesta que el faltante se encuentra dentro de la tolerancia legal. Cita jurisprudencia.

Se agravia en cuanto al reclamo tributario por entender que se encuentra abonado por el importador por la totalidad de la mercadería por lo cual entiende que no corresponde su pago. Cita jurisprudencia. En cuanto al pago del IVA se agravia en cuanto al porcentaje intimado, asi como también respecto al IVA adicional y percepciones ganancias. Cita jurisprudencia.

Finalmente, ofrece prueba, formula reserva del caso federal, y solicita se revoque la resolución aduanera.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: A fs. 32/36 La representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto por la recurrente. Niega todas y cada una de las afirmaciones, los hechos, el derecho, la documentación y/o copias invocadas por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Efectúa una breve reseña de las actuaciones administrativas.

Señala que la actora es responsable de la obligación tributaria, que en las actuaciones se encuentra acreditado el pago de los tributos por parte del importador pero con preferencia arancelaria, en razón de su destino por aplicación del art. 1, Ley N° 26.050, y que dicho beneficio pertenece a la importadora. Por lo cual, los porcentajes, IVA y percepciones IIGG e IVA, liquidados por el servicio aduanero resultan ajustados, toda vez que el A.T.A., carece de la opción de comercializar. Cita normativa. Asimismo, manifiesta que al faltar mercadería a la descarga sin haber sido justificado el faltante en las formas previstas por la ley, se presume sin admitir prueba en contrario y al solo efecto tributario que la mercadería faltante ha sido importada para consumo, considerándose al transportista y a su agente de transporte aduanero solidariamente responsables de las obligaciones tributarias. Cita jurisprudencia.

Finalmente, ofrece como prueba las actuaciones administrativas involucradas en la causa, plantea la reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución aduanera apelada, con costas.

IV.- Que a fs. 37 se abre la causa a prueba, la que se ha producido conforme las constancias obrantes a fs. 44/52, 54/58 y 60/61. A fs. 68 se declara la clausura del período probatorio. A fs. 69 se elevan los autos a la Sala G, y se llama a las partes a alegar a fs. 70. A fs.70/86 la actora presenta alegatos y a fs. 89/90 la representación fiscal. A fs. 92 quedan los autos en estado de dictar sentencia.

V.- Que la actuación administrativa N° 12509-1766-2012 se inicia a fs. 1/28. con la interposición del recurso de impugnación contra el Cargo N°3325/12 y acompaña documental. A fs. 29 obra la Nota N° 20/2012 (14/08/2012) de la que surge que con fecha 31/07/2012 finalizo la descarga de la mercadería “FOSFATO MONOAMONICO” resultando una diferencia (en menos) de -2.4042 kgs. (-0,54%) en relación con el MANI: 12 057 MANI 002119V, destinaciones N° 12 057 IC65 0000105Y, IC65 0000108R. A fs. 30/36 obra impresión del MANI: 12 057 MANI 002119V, y copias de las destinaciones N° 12 057 IC65 0000105Y, IC65 0000108R.

A fs. 37 con fecha 14/08/2012 y 23/8/12 pasan las actuaciones a la Sección “V”. A fs. 38 obra la Nota N° 433/12 de fecha (27/09/12) en la cual se realiza el aforo de la mercadería. A fs. 39 obra el Cargo en cuestión y su notificación con fecha 11/11/2014. A fs. 43 se tiene por presentada a la actora y por promovido el procedimiento de impugnación. A fs. 54/88 se agregan copias y documentación complementaria de los despachos N° 12 057 IC65 000105Y, y N°12 057 IC65 000108 R. A fs. 91 obra la Nota N° 820/12 (14/06/2013). A fs. 92/93 obra copia del despacho N° 12040IC65000058N. A fs. 101/157 obran copias certificadas de los despachos N° 12 057 IC65 00105Y, 12 057 IC65 000106P, 12057 IC65 000107Z, 12057 IC65 000108R, manifiesto de carga 12057MANI002119V, planillas de control de calado y sondajes, detalle de pesajes al buque “Poplar Arrow”. A fs. 166 obra la Nota N° 77/15 (17/04/15) por medio de la cual se informa que se descargo un total 1.000.480 kgs de fosfato monoamónico de un total declarado de 1.000.000 kgs., resultando una diferencia (en más) de 480 kgs., en relación al despacho N° 12040IC650000058N, en jurisdicción de la Aduana de Necochea. En relación con los despachos N° 12057IC65000105Y, 12057IC65000108R, resulto de la descarga un total 4.418.430 de fosfato de

monoamónico de un total declarado 4.442.472 kgs., resultando una diferencia (en menos) de 24.042 kgs., en jurisdicción de aduana de San Lorenzo. A fs. 167/169 obra el Dictamen N°55/15, y a fs. 170/172 obra la Resolución Nº 11/2015, aquí apelada.

VI. Previo a todo, cabe señalar, genéricamente, que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (ver en tal sentido "Asociación del Magisterio de Enseñanza Técnica - AMET. c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ amparo", CSJN, 5/10/95, T. 318 , P. 1798; "Aguirres, Mirta Ramona c/ La Rioja, Provincia de y otros s/ daños y perjuicios", CSJN, 6/02/01, T. 324 , P. 151; "Simijosky Juan c/ E.N. (E.M.G.E.) s/ personal militar y civil de las FFAA. y de Seg. Causa: 31.321/94", C.NAC.CONT.ADM.FED.,SALA II , 9/10/96, entre otros).

En cuanto a la nulidad invocada por falta de motivación del acto apelado, cabe destacar que el acto impugnado -amén de la cuestión sustancial o de fondo- se encuentra **formalmente** motivado por el juez administrativo, habiendo detallado éste las consideraciones de hecho y de derecho mediante las cuales se practicó el ajuste en crisis.

Por lo que, a criterio de este suscripto se halla satisfecho el recaudo que prevé la ley 19.549, en su art. 7, inc. e).

A tenor de lo expuesto, no corresponde hacer lugar a la nulidad tratada en este punto. Sin costas.

VII. Corresponde, resolver en autos, si la Resolución N°11/15 (AD SALO) mediante la cual se rechaza el procedimiento de impugnación, y se confirma el Cargo N° 3325/12 formulado a la actora, en su carácter de agente de transporte aduanero de la operación, en concepto de tasa de estadística, IVA adicional y derechos de importación por el presunto faltante de mercadería constatado a la descarga, se ajusta a derecho.

Conforme lo dispuesto en el art. 57 del C.A., el agente de transporte aduanero es la persona de existencia visible o ideal que en representación de los transportistas tiene a su cargo las gestiones relacionadas con la presentación del medio transportador y de sus cargas ante el servicio aduanero conforme las condiciones previstas en el Código Aduanero. En ejercicio de la mentada representación, presenta la documentación del medio de transporte -arts. 135 y 136 del C.A.- confeccionada sobre la base de los datos aportados por el capitán y los cargadores, asumiendo frente a la aduana la responsabilidad tanto tributaria como infraccional por los hechos previstos expresamente en el Código Aduanero conforme lo dispuesto en los arts. 780 y 909 del citado cuerpo legal.

Que del cotejo de las actuaciones administrativas surge que al finalizar la descarga del buque POPLAR ARROW en el Puerto de San Lorenzo sobre un total de 4.442.472 kg de (fosfato monoamónico) declarados en el MANI: 12 057 MANI 002119V, y amparados por los conocimientos de embarque TPA-04 Y TPA-11, se descargaron 4.418.430 kg, detectando la Aduana de San Lorenzo un faltante de 24.042

kgs., equivalente al -0,54% del total de la carga. Dicha mercadería se encontraba destinada a las firmas Bunge Argentina S.A., y Asoc. Cooperativas Argentinas Coop. LTDA., siendo despachada a plaza mediante los despachos de Importación N° 12 057 IC65 00105Y y 12057 IC65 000108R con cumplido no conforme (Ver fs. 29/36 act. adm.).

Consecuentemente, la Aduana de San Lorenzo formuló cargo a la actora en los términos el art. 142 del C.A. en concepto de tributos por el faltante a la descarga que al no haber sido justificado, hizo presumir a la Aduana, sin admitir prueba en contrario y al solo efecto tributario, que la mercadería faltante fue importada para consumo, considerándosela como responsable de las obligaciones tributarias.

Que, conforme lo establecido en el art. 142, ap. 1, del C.A. *"Cuando al concluir la descarga resultare faltar mercadería que hubiera sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los art. 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 días a contar desde la finalización de la descarga"*.

A su vez, el ap. 2, prevé 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 agente de transporte aduanero solidariamente responsable 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…"*.

VIII.- Que la recurrente argumenta que el faltante se encuentra dentro de la tolerancia legal por lo que no se encontraría justificada la exigencia tributaria.

Que del reverso de los despachos de Importación N° 12 057 IC65 00105Y y 12057 IC65 000108R mediante los cuales se documentó la importación a consumo de la mercadería amparada con el MANI N° 12057MANI002119V (Conocimiento de embarque N° TPA-04 y TPA-11) lucen las intervenciones realizadas por el funcionario aduanero actuante en la operación, debidamente suscripta, que da cuenta de la cantidad efectivamente descargada y librada a plaza. A ello, se agrega que los tickets de los pesajes realizados a la mercadería en cuestión de los que se desprenden las cantidades efectivamente descargadas fueron adjuntados a las act. adm., (ver fs. 106/157 de las act. adm.) y las copias de las constancias de toma de muestras de la mercadería en trato. (ver a fs. 70 y 86 de las act. adm.). Asimismo, a fs. 93 se agrega copia del despacho de importación Nº 12040IC65000058N de la que surge que de los 1.000.000 kg documentados, y se descargó (en más) 1.000.480 kgs., debidamente intervenida por el funcionario aduanero actuante en la operación, debidamente suscripta, que da cuenta de la cantidad efectivamente descargada, no conforme y librada a plaza, amparada por el Mani: 12040MANI000168P.

Asimismo, a fs. 166 obra la Nota N° 77/15 (17/04/15) por medio de la cual se informa que se descargó un total 1.000.480 kgs., de fosfato monoamónico de un total declarado de 1.000.000 kgs., resultando una

diferencia (en más) de 480 kgs., en relación al despacho N° 12040IC650000058N, en jurisdicción de la Aduana de Necochea. Y en relación con los despachos N° 12057IC65000105Y, 12057IC65000108R, resulto de la descarga un total 4.418.430 de fosfato de monoamónico de un total declarado 4.442.472 kgs., resultando una diferencia (en menos) de 24.042 kgs., en jurisdicción de aduana de San Lorenzo.

Que de la prueba producida, en estos autos, surge que: (a fs. 47 a 51) la contestación del oficio dirigido a la Aduana de Necochea, por medio del cual remite copias del Manifiesto de carga 12040MANI000168P el cual amparo el despacho de importación Nº 12040IC65000058N que descargo en dicha jurisdicción con fecha 10/07/12, del que surge los 1.000.000 kg documentados, en el conocimiento TPA-03. Asimismo, a fs. 57 obra contestación de oficio (Nota Nº 1642/16), y (a fs. 60) obra Memorando DIRABIO Nº 118/16(Ministerio de Agricultura), por la que se informa que el fosfato monoamónico es utilizado como fertilizante de uso agrícola, y se encuentra en la P.A. 31.05.

Cabe señalar, que las mediciones de calado (acompañadas por la actora a fs. 15/23) realizadas por Capt. Roberto Lopez Mesa & Asoc., también surgen diferencias entre las cantidades declaradas y las cantidades descargadas en Necochea y San Lorenzo, sin embargo, dicho informe no se encuentra traducido al idioma castellano.

En virtud de todo lo expuesto, en el caso, el faltante -24.042 kgs., de insumo -equivalente al -0,54%, constatado por la aduana de San Lorenzo, se encuentra acreditado (tal como surge de la Nota Nª 20/2012 - de fecha 14/08/12), y conforme surge del reverso de los despachos de Importación 12 057 IC65 00105Y y 12057 IC65 000108R, de las intervenciones realizadas por el funcionario aduanero actuante en las operaciones, y de los tickets de los pesajes realizados a la mercadería en cuestión, y de lo declarado en el MANI N° 12057MANI002119V (Conocimientos de embarque N° TPA-11 y 04) (ver fs. 30/35 y 106/157 de las act. adm.).

Por ello, corresponde considerar a los faltantes constatados por el servicio aduanero como efectivamente producidos.

En consecuencia, se observa que la diferencia (-0,54%) se encuentra dentro del límite de tolerancia del seis por mil admitidas por el fallo plenario "Supermar".

Que por el plenario del 31 de agosto de 2005 dictado por este Tribunal en la causa "SUPERMAR S.A. c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación", n° 14.287-A, se fijó la siguiente doctrina legal: “La tolerancia del seis por mil fijada expresamente, a los efectos fiscales, para la medición por el sistema de control de calados y sondajes de tanques (draft survey) resulta también aplicable para otros sistemas de pesaje, como el de balanza”.

Que en lo que se refiere a los métodos de medición y su exactitud, es criterio de este Tribunal que los métodos o sistemas de medición draft survey, y balanza fiscal, al igual que otros similares, son equivalentes en su exactitud y confiabilidad siempre que no medie error o impericia en su aplicación.

A mayor abundamiento, el fundamento del voto mayoritario fue; “Que, básicamente, los dos sistemas de medición (control de calados o balanza fiscal) resultan equivalentes en cuanto a su verosimilitud y, no mediando error o impericia en su aplicación, ambos poseen, a los efectos aduaneros, el mismo grado

confiabilidad y exactitud, así como también el mismo grado de error o riesgo de inexactitud, por lo que debe aceptarse necesaria, equitativa y razonablemente, el mismo grado de tolerancia en las mediciones.”

En virtud de lo expuesto, y de conformidad a la doctrina que surge del fallo plenario de este Tribunal “SUPERMAR SA c/DGA s/recurso de apelación” (Expte. N° 14.287-A), corresponder hacer lugar a la pretensión de la actora, y en consecuencia revocar la Resolución N°11/15 (AD SALO).

Que, atento a la forma que se resuelve, no corresponde tratar los restante agravios planteados por la recurrente.

Por ello, **voto por:**

Revocar la Resolución N° 11/15 (AD SALO), recaída en la actuación SIGEA N° 12509-1766-2012, y consecuentemente, el Cargo Nº 3325/2012. Costas a la demandada.

El Dr. Miguel Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia Sarquis dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoria, SE RESUELVE:

Revocar la Resolución N° 11/15 (AD SALO), recaída en la actuación SIGEA N° 12509-1766-2012, y consecuentemente, el Cargo Nº 3325/2012. Costas a la demandada.

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

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.12.04 13:10:44 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: 2023.12.04 13:16:34 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: 2023.12.04 13:49:22 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 - GDE
Date: 2023.12.04 13:49:43 -03:00