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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-17300186-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 19 de Febrero de 2024

Referencia: Sentencia. Exp. N° 37.106-A. (y sus acumulados Exptes. Nº 37.117-A, 37.115-A, 37.118-A y 37.119-A) Ref.: SHELL COMPAÑÍA ARGENTINA DE PETROLEO S.A y OTROS.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Señores vocales miembros de la Sala "G" Dres. Horacio Joaquín Segura, Dr. Miguel Nathan Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en los autos caratulados: **"SHELL COMPAÑÍA ARGENTINA DE PETROLEO** S.A c/ **DGA s/ recurso de apelación"; expediente N° 37.106-A**. **y sus acumulados, "AXION ENERGY ARGENTINA S.R.L**. c/ **DGA s/ recurso de apelación"; expediente N° 37.117-A; AGENCIA MARITIMA DULCE S.A.** c/ **DGA s/ recurso de apelación"; expediente N° 37.115-A; MONIN DANIEL DOMINGO.** c/ **DGA s/ recurso de apelación"; expediente N° 37.118-A; DE GIACOMO, JUAN CARLOS** c/ **DGA s/ recurso de apelación"; expediente N° 37.119-A.**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- <u>Objeto del Proceso:</u> Se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución Nº 462/16 (AD CAMP), dictada por el Administrador de la Aduana de Campana, en la Actuación SIGEA Nº 12574-3418-2009, en cuanto condena al pago de multas y tributos; al agente de transporte aduanero AGENCIA MARITIMA DULCE S.A.; a la empresa SHELL COMPAÑÍA ARGENTINA DE PETROLEO S.A.; AXION ENERGY ARGENTINA S.R.L. (EX -ESSO PETROLERA ARGENTINA SRL); a los despachantes MONIN DANIEL, DOMINGO, y DE GIACOMO, JUAN CARLOS, por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954 del C.A., ap. 1º, inc. a), con relación a las destinaciones de rancho (de combustible) para el medio de transporte, buque "MSC CHELSEA", -de bandera extranjera- N°09 008 ER01 000167 C y 09 008 ER01 000163 V.

II.- <u>Fundamentos de la apelación:</u>

<u>*Coactora SHELL COMPAÑÍA ARGENTINA DE PETROLEO S.A:</u> (A fs.8/15) Se presenta la empresa, por apoderado, y con patrocinio letrado, e interpone recurso de apelación contra la citada resolución. Sostiene que el supuesto sobrante se apoya en lo reglado en la resolución 1787/78, arts. 5 y 6,

indicando que en el caso que Shell declaro la provisión de 107.18 tn de fuel oíl para consumo del buque MSC CHELSEA, resultando cantidades superiores a las necesarias para su propio consumo, considerando un consumo diario de 37 ton y un viaje de 78 hs. infringiendo así lo reglado en el art. 954 inc. a) del C.A. Señala que ninguna disposición legal limita la carga de combustible necesario para llegar al primer puerto. Hace referencia al régimen de rancho. Res. 1787/78. Cita normativa. Argumenta que la resolución no resulta aplicable al rancho de combustible, sino la Res. Gral. AFIP 1801/04 vigente desde el 01/02/2005. Hace mención al art. 507 del C.A. Plantea que la resolución aduanera carece de causa y motivación suficiente (art. 14 ley 19.549). Señala que el ATA explico en instancia aduanera que el buque porta contenedores y su servicio estaba afectado a un viaje redondo desde el puerto de Rosario, Zarate, Montevideo, Itaguai, Navegantes, Montevideo hasta Rosario nuevamente. Por ello, es que el buque fue abastecido en Zarate por Shell y Esso. Y la carga no tuvo otro destino que el propio consumo del buque. Cita normativa y jurisprudencia.

Destaca que el proveedor no responde por las inexactitudes de la declaración de rancho que son proporcionadas por el ATA. Por ello, la conducta de Shell no encuadra en el art. 954 inc. a) del C.A. Cita normativa aduanera.

***Coactora ESSO PETROLERA ARGENTINA S.R.L. (actualmente denominada AXION ANERGY ARGENTINA S.R.L.):** (A fs. 31/21)) Se presenta la empresa, por apoderado e interpone recurso de apelación contra la citada resolución. Hace una breve reseña de los hechos. Señala que documento el 20/7/09 ante la aduana de Campana, la destinación de rancho de combustible N° 009 008 ER01 000163 V, la exportación de 400 MT de IFO, para el consumo del buque MSC Chelsea, y se autorizó la carga 338,18 MT, habiéndose embarcado con diferencia, el 11/8/09 se presentó el post-embarque por las 338,18 MT. Sin embargo, de la investigación realizada por el servicio aduanero, se entendió que solo debió haberse documentado un rancho por 126 MT de fuel oil, y el sobrante debía considerarse exportado a consumo, en los términos Res. ANA N° 1787/78. Hace mención al dictamen del departamento técnica de Exportación. Señala que el servicio aduanero autorizo al armador y al ATA a la carga de 338 TM. Que la interpretación realizada por en la resolución aduanera no es correcta y la presunción realizada por el servicio aduanero (exportación a consumo del fuel oil) no resulta acreditada en autos. Que no hay norma que limite la posibilidad de cargar combustible. Por ello, plantea la nulidad de la resolución por falta de causa. (art. 7 inc. b) de la LPNA) .

Hace mención al régimen de rancho, arts. 506 a 516 C.A., Dec. 1001/82 y Res. Afip N° 1801/04, y que la Res. 1787/78 se encuentra derogada por el C.A., conf. arts. 1187 y 1188., considerando que la imputación infraccionar aquí cuestionada se basa en normas que no resultan aplicables, realizándose una aplicación por analogía prohibida por la legislación aduanera y en violación al principio de legalidad art. 18 de la C.N. Cita jurisprudencia y doctrina.

Finalmente, señala que el tipo infraccional no se encuentra configurado. Cita el art. 954 del C.A. Argumenta que la empresa no realizó ninguna declaración ante el servicio aduanero, solo se encargó de proveer el combustible al buque para que sea consumido a bordo. Señala que la responsabilidad indirecta es en los casos arts. 903 a 907 y 909 del C.A., no en los casos de declaración inexacta. Cita doctrina. Se agravia en cuanto a la falta de perjuicio fiscal.

Finalmente, destaca que no es la empresa responsable por el destino que se le asigne a la mercadería, ni por eventuales inexactitudes que puedan darse en las operaciones de rancho. Cita normativa y doctrina. Argumenta que en el caso resultaría aplicable lo resuelto en la causa "Nidera S.A". En cuanto a la exigencia tributaria, menciona que la mercadería no genero el hecho gravado. Cita arts. 9, 331 y 724 del C.A.

Finalmente, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución cuestionada.

*** Coactora A.T.A. AGENCIA MARITIMA DULCE S.A.:** (A fs. 89/100) Se presenta el agente de transporte, por apoderado e interpone recurso de apelación contra la citada resolución. Hace una breve reseña de los hechos. Plantea la nulidad de la resolución apelada por carecer de los requisitos esenciales del acto administrativo. Cita art. 7 de LPA. Señala que se encuentra desvirtuado el régimen de rancho, hace mención al itinerario del buque. Argumenta que la interpretación realizada por en la resolución aduanera no es correcta, que la Res. 1787/78 se encuentra derogada por el C.A. Cita normativa. Hace mención al dictamen del área técnica, solicita la aplicación del art. 898 del C.A.

Finalmente, señala que el tipo infraccional no se encuentra configurado. Cita el art. 954 y 956 del C.A. Argumenta que el combustible embarcado tuvo como único destino el consumo propio del buque. Señala que la resolución apelada no trata la falta de legitimación pasiva interpuesta, toda vez que el ATA no es el documentante de las destinaciones de rancho en trato. Manifiesta que la responsabilidad indirecta es en los casos arts. 903 a 907 y 909 del C.A., no en los casos de declaración inexacta. Cita doctrina. Se agravia en cuanto a la falta de perjuicio fiscal. Finalmente, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución cuestionada.

*** Coactor Daniel Monin, despachante de aduana:** (A fs. 107/114). Se presenta, con patrocino letrado. Hace una breve reseña de los hechos. Manifiesta que siguiendo las instrucciones impartidas por la empresa Shell, con fecha 23/07/09 documento bajo el régimen de rancho el envió de 850 TN de fuel oil para consumo del buque MSC Chelsa, destinación de rancho 09 008 ER01 000167 C con destino Brasil. Se agravia respecto de la resolución adoptada por la DGA, señala que la misma resulta nula por basarse en normas que no resultan aplicables en la especie. Hace mención al régimen de rancho, arts. 506 a 516 C.A., Dec. 1001/82 y Res. Afip N° 1801/04, y que la Res. 1787/78 se encuentra derogada por el C.A., conf. arts. 1187 y 1188, y destacando que ninguna norma obliga a las personas que intervienen en la operación de rancho a cargar el combustible necesario para que el buque llegue al primer destino. Señala que se estaría aplicando normas por analogía, prohibida en materia penal y aduanera, conf. art. 895 C.A., y en violación al principio de legalidad. Cita jurisprudencia y doctrina.

Se agravia en cuanto a multa impuesta por la infracción al art. 954 del C.A. Cita normativa y jurisprudencia. Cita jurisprudencia respecto a la eximición de responsabilidad del despachante de aduana, hace referencia a los arts. 902 y 907 del C.A.

Finalmente, ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución recurrida, con costas.

*** Coactor Juan Carlos De Giacomo, despachante de aduana:** (A fs. 162/175) Se presenta, con patrocino letrado. Hace una breve reseña de los hechos. Manifiesta que siguiendo las instrucciones

impartidas por la empresa Esso Petrolera Argentina S.A. Plantea la nulidad de la resolución aduanera, toda vez que la no pudo ejercer su derecho de defensa en instancia administrativa ya que la notificación de la corrida de vista fue dirigida a otro domicilio que no era el constituido, cercenando su derecho de defensa ya desconociera la existencia del sumario. Hace mención a las constancias de las actuaciones administrativas y las cita. Solicita la aplicación del principio indubio pro reo art. 898 del C.A. y art. 19 de la CN. Hace mención al régimen de rancho, arts. 506 a 516 C.A., Dec. 1001/82 y Res. Afip N° 1801/04, y que la Res. 1787/78 se encuentra derogada por el C.A. Hace referencia a la Res. 3548/2013. Señala que la imputación infraccionar aquí cuestionada se basa en normas que no resultan aplicables. Señala que se estaría aplicando normas por analogía, prohibida en materia penal y aduanera, conf. art. 895 C.A. Cita jurisprudencia y doctrina.

En cuanto a la responsabilidad del despachante. Cita jurisprudencia respecto a la eximición de responsabilidad del despachante de aduana, hace referencia a los arts. 902 y 907 del C.A. Manifiesta su buena fe. Cita jurisprudencia de Corte. Se agravia en cuanto a multa impuesta por la infracción al art. 954 del C.A. Cita normativa y jurisprudencia. Finalmente, ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución recurrida, con costas.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: (A fs.60/63, 138/140, 143 y 190/197) La representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto por las coactoras en autos, y acompaña las actuaciones administrativas de la presente causa. Niega todos y cada uno de los hechos y derecho invocados por la actora que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Hace una breve reseña de los hechos.

Se refiere al aspecto infraccional del art. 954 del C.A., argumenta que se incurrieron en la conducta tipificada en el apartado 1º inc. a) del C.A. Cita normativa y jurisprudencia. Explica, que en casos como el de autos el bien jurídicamente protegido es la veracidad y exactitud de la declaración de la mercadería que es objeto de una operación o destinación aduanera. Hace mención al régimen de rancho. Cita normativa.

Señala que el ATA debe asumir las responsabilidades propias de la declaración que formula ante la aduana y la documentación que presenta por cuenta del transportista. Cita normativa y jurisprudencia.

Se agravia en cuanto a la nulidad planteada por el despachante, atento a que la notificación fue cursada a otro domicilio que no era el constituido. Cita jurisprudencia de Corte.

En cuanto a la responsabilidad del despachante, cita jurisprudencia que respalda su postura, hace referencia al art. 908 del C.A.

Finalmente, hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se dicte sentencia, rechazando la apelación interpuesta, con costas.

IV.- Que las Actuaciones SIGEA Nº 12574-3418-2009 (y sus alcances), 13289-3625-2016, 13289-14741-2011, 13289-15061-2011, 13289-15461-2011 y 13289-15471-2011, 17114-2027-2015, se iniciaron a fs. 1 con la nota presentada por el ATA Agencia Marítima Dulce S.A. por medio de la cual informa el consumo diario del buque MSC Chelsea de acuerdo a lo enviado por el Capitán. "… 1) Consumo de fuel oil a (full Speed) a 102 rpm es de 42 MT/dia. 2) Consumo de fuel oil a (economical speed). 3) Consumo de fuel oil en maniobra rpm max 1 MT/HRS. 4) Duración del viaje desde Zarate a Itauai- (Brasil) es de 78

hs. El buque “MSC Chelsea”, está afectado al siguiente itinerario y/o rotación (round trip), para completar todo el anillo le devenga entre 14 a 15 días de navegación. Itinerario: Itaguai/Navegantes/Montevideo/Rosario/Zarate/Montevideo e Itaguai.”. A fs. 3 y 4 obran sobres contenedores originales de destinaciones de rancho Nº 09 008 ER01 000163 V y 09 008 ER01 000167C. A fs. 5 obra la nota de fecha 14/04/2011 solicitando a la Sección “G” que realice un informe respecto a si se detecta una inexactitud respecto de las cantidades necesarias para el transcurso del viaje del medio de transporte en el itinerario correspondiente, ya que se desprende de ambas declaraciones una dispar cantidad de combustible a consumir diariamente. A fs. 6 obra la Nota Nº 125/11 (15/04/11) por medio de la cual se informa que: “…según se desprende del informe de la agencia Dulce sobre el MV MSC CHELSEA requerido oportunamente, el consumo diario aproximado es de 37 tn de fuel oil, así como la duración del viaje Zarate Itaguai (Brasil) es de 78hs. Con respecto al consumo diario, la destinación 09008ER01 163V es correcta, no siendo así la destinación 09000ER01 167C que indica 85 tn diarias. En cambio, se encuentra una notoria disparidad en las declaraciones de la duración del viaje, ya que el 09008ER01 163V indica 20 días y el 09008 167C 10 días, aun contemplando que la primera operación se realizó en el muelle Esso (23/07), dos días antes que la operación en Terminal Zarate (25/07)”. A fs. 7 obra el acta de denuncia por la infracción al art. 954 inc. a) del C.A. por el combustible declarado como rancho demás del necesario para el trayecto del viaje. A fs. 10/12 obra informe, de fecha 18/04/11, con el detalle de la denuncia por ambas destinaciones de rancho, informando las inconsistencias detectadas y practica liquidación por multa y tributos. A fs. 13/15 (con fecha 1/06/11) se instruye sumario, en los términos del art. 1094 inc. c) del C.A. por la infracción al art. 954 inc. a) del C.A. contra las aquí recurrentes, por las destinaciones de rancho Nº 09008ER01 000163V y 09008 000167C, informándose que “… surge la responsabilidad de la agencia marítima, el proveedor de la inexactitud y el despachante de aduana atento lo reglado en el art. 5 y 6 de la Res. 1787/78 (ANA)…” (notificados: el despachante Monin, a fs. 17vta.- con fecha 07/06/11-; Agencia Marítima Dulce S.A., con fecha 07/06/11, a fs. 25 a la empresa SHELL CAPSA, - 14/06/11-; a fs. 30 a la empresa ESSO Petrolera Argentina- 14/06/11,y a fs. 35 obra notificación negativa de la corrida de vista cursada al despachante De Giacomo).A fs. 36/68 obra contestación de vista del ATA Agencia Marítima Dulce S.A. A fs. 75/79 obra la contestación de la vista de ESSO Petrolera Argentina SRL, A fs. 83/87 obra la contestación de la vista del despachante de aduana Daniel Monín. A fs. 88/94 obra la contestación de la vista de SHELL CAPSA y a fs. 99/110 acompaña constancias bancarias que dan cuenta que se liquidó el producido de la operación de rancho de autos. A fs. 111/113 obra informe -de fecha 10/11/11- mediante el cual se observa: “…La presente consulta se fundamenta en los argumentos esgrimidos por los letrados en oportunidad de contestar vista en la denuncia que tramita mediante actuación SIGEA 12574-3418-2009. La misma trata sobre exportación de combustible bajo el régimen de RANCHO. La denuncia se originó como consecuencia de la inexactitud en la declaración de dos destinaciones de rancho para la misma mercadería, para el mismo medio y por el mismo destino. Entre ambas destinaciones las cantidades de consumo diaria de combustible y la cantidad de días de duración del trayecto variaba. Para ello fue requerido a la agencia marítima interviniente mediante notificación que aportara en carácter de declaración jurada el consumo diario y la cantidad de días que demandaba el trayecto ZARATE - ITAGUAI-BRASIL- de la que surge cantidades sensiblemente menores a la declaradas y a las efectivamente exportadas. El trayecto que normalmente realiza la embarcación es ITAGUAI, NAVEGANTES, MONTEVIDEO, ROSARIO, ZARATE, MONTEVIDEO E ITAGUAI. El asesoramiento letrado de los denunciados coincide en señalar en un sentido general que la normativa al respecto no especifica el sentido del trayecto, por lo tanto consideran que lo cargado es para

todo el trayecto o mayor parte de él, y no como se sustenta la denuncia en entender solamente el viaje cuyo destino es Brasil solamente". (…) Concluyendo que: "Si bien la Res. ANA 1787/78 desde sus artículos 3° a 8° comprendidos en su punto I indica "DE LOS EMBARQUES EN NAVES (excluidos los combustibles)" nótese que desde los artículos 4° al 8° enumera las características que son comunes a cualquier tipo de declaración de rancho. La diferencia sustancial entre cualquier mercadería en calidad de rancho y el combustible se da por el formalismo, ya que las primeras debían ser documentadas mediante el formulario OM 1640 (art. 3°) y el combustible por su similar OM 700 (art. 10°). A entender de esta instancia fue omitido en el punto II referido a los combustibles las mismas exigencias establecidas desde el art. 4° al 8° ya mencionado, situación que permite al servicio legal de los imputados valerse de ese vacío legal para sustentar su defensa. Prueba de lo aquí manifestado se plasma en la Res. ANA 4712/80, anexo IV aplicable para embarcaciones de Rancho desde el Área Aduanera Especial donde allí si se especifica claramente el cómputo de días tomados para embarcaciones de bandera nacional y extranjeras cuya mercadería fuere el combustible. Para clarificar y a fin de sustentar los motivos por los cuales expresan los considerandos tenidos en cuenta al redactar la Res. ANA 1787/78, se entiende razonable considerar únicamente para las embarcaciones de bandera extranjera el viaje de ida solamente a fin tenerse en cuenta para el cómputo del combustible a utilizar para ese trayecto, evitando la posibilidad de que estos embarques, especialmente de combustible, constituyan verdaderas exportaciones." (…) "En este sentido la consulta puntual y particular que lleva implícita la presente es en interpretar si el concepto de "viaje del medio de transporte" enunciado en la Res. Gral. 1801/04 es considerado de ida solamente, ida y vuelta o para todo el itinerario que demanda el trayecto común de esa embarcación". A fs. 126/127 se tienen por contestados las vistas y pasan los autos a la sección inspección simultánea a efectos que se realice el cálculo de combustible solicitado. A fs. 132/133 el despachante de aduanas Monín plantea revocatoria. A fs. 134/136 el ATA acompaña planillas de control de calados y sondajes de fechas; 24/07/09 (Zarate), 07/08/09 (Zarate). A fs. 139/140 obra la Nota 945/15 respecto a lo resuelto en un caso similar al de autos, en el cual se opinó que : "…el servicio aduanero para evitar que se desvirtué el régimen de rancho de combustible tiene la facultad suficiente como para autorizar o no, considerando todos los elementos y justificaciones que le puedan ser provistas por el administrado, y en pos de velar por el interés nacional…". A fs. 141/142 obra el Dictamen 388/16. Finalmente, a fs. 143/145, con fecha 26/05/2016, se dicta la resolución Nº 462/16 (DA CAMP), aquí apelada.

V. A fs. 49 se resuelve acumular el expediente N° 37.117-A "AXION ENERGY ARGENTINA S.R.L c/DGA" al 37.106-A "SHELL CAPSA c/DGA" en trámite por ante la Vocalía de la 21° Nominación. A fs. 117 se resuelve acumular el expediente N° 37.118-A "MONIN DANIEL, DOMINGO c/DGA", al expediente N° 37.115-A "AGENCIA MARITIMA DULCE S.A. c/ DGA", en trámite por ante la Vocalía de la 17° Nominación. A fs. 199 se resuelve acumular el expediente N° 37.119-A "DE GIACOMO, JUAN CARLOS c/DGA" al expediente N° 37.115-A "AGENCIA MARITIMA DULCE S.A. c/ DGA", en trámite por ante la Vocalía de la 17° Nominación. Finalmente, a fs. 201 los expedientes N° 37.115-A "AGENCIA MARITIMA DULCE S.A. c/ DGA" y sus acumulados N° 37.118-A y 37.119-A, se acumulan al N° 37.106-A "SHELL CAPSA c/DGA" (y su acumulado 37.117-A) en trámite por ante la Vocalía de la 21° Nominación .

VI.-A fs. 144 se hace lugar a la prueba ofrecida por el ATA (a fs.99vta.), habiéndose producido la que obra a agregada a fs. 205/280 y 300/310. A fs. 324 se clausuró el período probatorio y se elevaron los

autos a la Sala G. A fs. 325 se pusieron los autos para alegar. A fs. 336/337, 338/340, 341/343, 346/348 obran los alegatos de las coactoras Sr. Giacomo, Juan Carlos, despachante de aduanas, de la empresa Shell CAPSA., de la firma Axion Energy Argentina (Ex. Esso Petrolera Arg. SRL), de Agencia Marítima Dulce S.A. y a fs. 344/345 obra el alegato de la representación fiscal. A. fs. 349 se deja constancia que el coactor Monín, Daniel Domingo, despachante de aduanas, no hizo uso del derecho conferido. A fs. 350 quedaron los autos en estado de dictar sentencia.

VII. Que, corresponde resolver en autos, si resulta ajustada a derecho, la Resolución N° 462/2016 (AD CAMP) por la que se condena a las recurrentes por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954 inc. a) del C.A., con relación a las destinaciones de rancho (de combustible- fuel oil) N°09 008 ER01 000167 C y 09 008 ER01 000163 V documentadas para el medio de transporte buque “MSC CHELSEA” de bandera extranjera, en función de lo dispuesto por el Régimen de rancho y lo reglado en el art. 5 y 6 de la Resolución 1787/78 (ANA).

En el caso, el servicio aduanero formuló denuncia, instruyó sumario contencioso, y corrió vista, en los términos del art. 954, inc. a) del C.A, respecto a las destinaciones de rancho de combustible N° 09 008 ER01 000163 V (oficializada 23/07/2009) declarando la provisión de por 400 TN de fuel oil, documentada por Esso Petrolera Argentina, cumpliéndose el embarque de 338,18 TN (ver a fs. 3 de las act.adm.), y la N° 09 008 ER01 000167 C (oficializada 25/07/2009) declarando la provisión de por 850 TN de fuel oil, documentada por Shell CAPSA, cumpliéndose el embarque de 314,09 TN (ver a fs. 4 de las act.adm.), para el medio de transporte buque “MSC CHELSEA” de bandera extranjera, por considerar que se cargó más combustible como rancho del necesario para el trayecto del viaje (ver a fs. 7/9 y 10/12 Informe 18/04/11, de las act. adm).

Para ello, se tuvo en cuenta lo informado por el ATA, en cuanto a que el consumo diario aproximado de la embarcación era “de fuel oil es a full speed de 42 mt/dia, y a economical speed 30-32 mt/dia, y que la duración del viaje de Zarate a Itaguai (Brasil) es de 78 hs”. Asimismo, el servicio aduanero observo disparidad en las declaraciones de la duración del viaje, ya que el 09008ER01000163V indica 20 días, y el 09008ER01000167C 10 días. En cuanto a la responsabilidad, señaló que resultan responsables la Agencia Marítima, y del despachante de aduana atento a lo reglado en el art. 5 y 6 de la Resolución 1787/78 (ANA).

Por su parte, las recurrentes en oportunidad de contestar vista, señalaron que el trayecto que estaba afectada la embarcación era ITAGUAI, NAVEGANTES, MONTEVIDEO, ROSARIO, ZARATE, MONTEVIDEO E ITAGUAI. (Round Trip), y que la normativa al respecto no especifica el trayecto del viaje, por lo tanto, consideran que lo cargado en combustible es para todo el trayecto o la mayor parte de él, y no como se sustenta la denuncia aduanera, que el viaje tiene destino a Brasil solamente.

Por su parte, el Área Técnica, de la Aduana de Campana, realizo un análisis del Régimen de rancho para combustibles (arts. 511, 512 y 513 del C.A, Dec. Reg. 1001/82 art. 68, Res. ANA 1787/78 arts. 3 a 8, Res. AFIP 1801/04 y Res ANA 4712/80), opinando en dicha consulta que “Si bien la Res. ANA 1787/78 desde sus artículos 3º a 8º comprendidos en su punto I indica "DE LOS EMBARQUES EN NAVES (excluidos los combustibles)" nótese que desde los artículos 4° al 8° enumera las características que son comunes a cualquier tipo de declaración de rancho. La diferencia sustancial entre cualquier mercadería en calidad de

rancho y el combustible se da por el formalismo, ya que las primeras debían ser documentadas mediante el formulario OM 1640 (art. 3°) y el combustible por su similar OM 700 (art. 10°). A entender de esta instancia fue omitido en el punto II referido a los combustibles las mismas exigencias establecidas desde el art. 4° al 8° ya mencionado, situación que permite al servicio legal de los imputados valerse de ese vacío legal para sustentar su defensa". Y solicitó al Sr. Administrador como debía interpretarse : "el concepto de "viaje del medio de transporte" enunciado en la Res. Gral. 1801/04" si debe considerarse de ida solamente, ida y vuelta o para todo el itinerario que demanda el trayecto común de esa embarcación.

Dicha consulta, fue contestada (a fs. 139/140) con la Nota Nº 945/15 (09/12/15) con la solución adoptada en un caso similar al de autos, en el cual se opinó que "…el servicio aduanero para evitar que se desvirtué el régimen de rancho de combustible tiene la facultad suficiente como para autorizar o no, considerando todos los elementos y justificaciones que le puedan ser provistas por el administrado, y en pos de velar por el interés nacional…".

En virtud de todo ello, el Administrador considero que las declaraciones efectuadas en las destinaciones de rancho fueron inexactas, toda vez que se declaró más combustible -fuel oil- del necesario para el viaje de la embarcación, produciendo un perjuicio fiscal en los términos del art. 954 inc. a) del C.A.

VIII. Previo a todo, corresponde referirme al planteo de nulidad de las recurrentes Shell CAPSA SRL, Axion Argentina S.A (Ex -Esso Petrolera Argentina SRL), Agencia Marítima Dulce S.A. y el despachante Daniel Monin, se agravian en cuanto a que la resolución aduanera, aquí apelada, resultaría nula por no cumplir con los requisitos del art. 7 de la Ley 19.549 (LPNA), específicamente, respecto a que la misma se fundamenta en normativa que no resultaría aplicable al régimen de rancho de combustible, Res. ANA 1787/78, específicamente los arts. 5 y 6.

Que a fin de resolver el planteo de nulidad esgrimido por las recurrentes, resulta imprescindible efectuar un análisis tanto de las actuaciones administrativas, como de la normativa referente al régimen de rancho de combustible.

El Código Aduanero, en su Capítulo V, establece el Régimen del rancho, provisiones de a bordo y suministros del medio de transporte, ya sean nacionales o extranjeros, que transporten pasajeros o mercaderías o cumpliendo con su función específica, que arribaren o salieren por sus propios medios al o del territorio aduanero. (arts. 506 al 516).

Dicho Capitulo contempla tanto los medios de transporte por vía acuática como aérea, por lo cual, se aclara en la Expresión de Motivos del Capítulo, como así también en ordenanzas aduaneras, que la expresión "rancho" se utiliza para referirse, específicamente, a las provisiones de los buques, y la denominación "provisiones de a bordo y demás suministros" a los suministros utilizados para la vía aérea.

El art. 507 dispone que "…constituyen rancho, provisiones de a bordo y suministros del medio de transporte el combustible, los repuestos, los aparejos, los utensilios, los comestibles y la demás mercadería que se encontrare a bordo del mismo para su propio consumo y para el de su tripulación y pasaje".

El art. 511 dispone que respecto a la solicitud para cargar mercadería con destino a rancho (…) en un medio de transporte, nacional o extranjero, que debiere salir del territorio aduanero, debe formalizarse ante

el servicio aduanero mediante declaración escrita. Y se faculta a DGA a determinar los requisitos y formalidades a que se sujetará la solicitud prevista en el art. 511.

Por su parte, el art 515. Inc. a) señala que: “la carga de combustibles líquidos y lubricantes que se hallaren almacenados en depósitos especiales habilitados a ese efecto, con destino al rancho de los buques extranjeros o nacionales afectados a la navegación internacional, está exenta del pago de los tributos que gravaren la importación para consumo, con excepción de los que constituyeren tasas…”.

Por su parte, la Res. 1787/78 (modificada por la Res. ANA Nº 4045/1981, que incorpora el Anexo VI) establece la mecánica operativa para el trámite de las Solicitudes de Rancho, la cantidad de mercadería para consumo de los tripulantes y pasajeros, y el aprovisionamiento de buques y aeronaves, afectados al tráfico internacional.

Esta resolución fue posteriormente derogada por la Res. Gral. AFIP Nº 3548/2013 (de fecha 21/11/2013).

En su art. 1, señala que constituyen "rancho" los comestibles y suministros de a bordo y las provisiones del medio de transporte tales como el combustible, los repuestos, los utensilios, los aparejos y las demás mercaderías que se encuentren a bordo del mismo, para su propio consumo y para el de su tripulación y pasajeros.

Específicamente, señala en el apartado I - DE LOS EMBARQUES EN NAVES **(excluidos los combustibles)** apartado que incluye los arts. 3 al 8. (el resaltado me pertenece)

En el art. 3 hace referencia a cómo debe formalizarse los embarques de mercaderías de "rancho" en buques de bandera argentina y extranjera afectados al tráfico internacional, a través del formulario OM-1640 agregado como ANEXO I, y su aplicación será conforme a las instrucciones en el ANEXO II. Luego señala en su art. 4 quien debe documentarlo.

En el art. 5º señala que “La manifestación del Permiso de Rancho tiene carácter de declaración jurada, siendo responsable el Proveedor de la exactitud de los datos relativos **a la mercadería**, la Agencia Marítima de los informes respecto a las
características del buque, duración del viaje y cantidad de tripulantes y pasajeros; y el despachante actuante asume la responsabilidad solidaria con ambos”. **Y por su parte, el art. 6º establece que** “La autorización de los embarques de "rancho" **para consumo de la tripulación y pasajeros se efectuará conforme a las cantidades establecidas en la lista del ANEXO III de la presente, por día y por persona, y tiempo estimado de travesía.** En buques de bandera nacional se tomará la duración del viaje de ida y vuelta más la permanencia en puertos extranjeros que se fija en quince días. **En buques de bandera extranjera se considerarán los días de viaje a puerto de destino final, cuando se trate de mercaderías de exportación suspendida o sujetas a cupo, sólo se autorizará las cantidades hasta el primer puerto de escala del buque. En ambos casos se estimará la permanencia en puerto nacional en diez días**”. (resaltado me pertenece).

Que, de la normativa citada, surge claramente que no se está refiriendo a Rancho de combustible, sino a todas las otras provisiones del medio de transporte detalladas en el ANEXO III (comidas y vituallas) de la referida resolución, **y específicamente aclara el apartado que no incluye combustibles.**

Que, la Res. 1787/78, contempla el rancho de combustible en el apartado III - DE LOS COMBUSTIBLES PARA BUQUES DE BANDERA EXTRANJERA,
en su art. 10, específicamente aclara que: "**Quedan excluidos del presente régimen y deben formalizarse por medio del Permiso de Embarque - Formulario OM-700 - identificado mediante sello con la leyenda "RANCHO-COMBUSTIBLE",** la provisión de combustible, que sólo podrá ser removido de plaza, documentando la operación la Empresa Proveedora, que acreditará que el importe respectivo será ingresado al país en divisas haciendo constar en el cuerpo del Permiso, con carácter de declaración jurada la instrumentación de pago que ampara la operación, refrendada por el Banco interviniente".(el resaltado me pertenece).

En el ANEXO VI - "A" DE LA INTERVENCION DE LA DIRECCION NACIONAL DE COMBUSTIBLES EN EL PERMISO DE EMBARQUE (incorporado mediante Res. 4045/81) (Rancho - Combustibles), señala que para las operaciones referidas en el Punto III, Artículo 10 (citada en el párrafo anterior) están sujetas a la previa intervención de la Dirección Nacional de Combustibles en el Permiso de Embarque (Rancho-Combustibles) y detalla el procedimiento.

La Res. Gral. AFIP 1801/04, (29/12/2004) incorpora en el Sistema Informático MARIA la operativa de los embarques de Rancho de Combustibles, conforme el Capítulo 5 de la ley 22.415, y lo establecido mediante resolución ex-ANA 1787/78. En su ANEXO II establece, en lo que aquí interesa, que la solicitud para cargar mercaderías al amparo del régimen debe formalizarse ante el Servicio Aduanero mediante el registro en el SIM a través de los subregímenes, ER01 o ER02, dependiendo de la bandera del medio de transporte (extranjera o nacional respectivamente) y cumplimentando la destinación con un sobre contenedor OM-2133 SIM (color verde), DOS (2) parciales OM-1993 "A" SIM, firmado por el responsable de la declaración aduanera**, la misma tiene carácter de declaración comprometida respecto a la identificación de la misma, sus cantidades, valores y características del medio de transporte,** la declaración deberá ser efectuada por un Despachante de Aduana, o por el Agente de Transporte Aduanero responsable del medio que haya sido habilitado como declarante a tal fin, asignando al Proveedor inscripto ante la aduana el campo Exportador de la declaración.

En particular en el punto1.4., señala que, la solicitud en cuestión deberá ser registrada **en ocasión de cada viaje del medio de transporte,** sin precisar el trayecto.

Por lo expuesto, queda claro que el art. 6 de la Res. 1787/78 no resulta aplicable al régimen de rancho de combustible, solo aplica a lo referente rancho para consumo de la tripulación (comidas y vituallas), y el art. 5 hace referencia a la responsabilidad del declarante por lo manifestado en el Permiso de Rancho en relación con "la exactitud de los datos relativos a la mercadería" (comidas y vituallas), **y es por ello, que específicamente el apartado I, señala en su título - DE LOS EMBARQUES EN NAVES (excluídos los combustibles).**

Que, régimen aplicable para el rancho de combustible es el establecido en la Res. 1801/04, y dicha normativa no especifica límite respecto de la carga de combustible, ni establece un límite de consumo, solo condiciona a que: La solicitud debe formalizarse ante el Servicio Aduanero mediante el registro informático en el SIM a través de los subregímenes habilitados, estar firmado por el responsable de la declaración (Despachante de Aduana, o por el Agente de Transporte Aduanero) debiendo asignar al

Proveedor del combustible en el campo Exportador de la declaración, destacándose, en lo que aquí interesa, en el art. 1.4.que dicha solicitud deberá ser registrada en ocasión de cada viaje del medio de transporte.

Que, lo señalado por la Dirección técnica, de la Aduana de Campana, (obrante a fs. 139/140 de las act. adm -Actuación SIGEA N° 12578-91-2013-) mediante la Nota Nº 945/15, en cuanto a que "… el servicio aduanero (fundándose en la segunda parte del tercer párrafo del artículo 6° de la Resolución ex ANA 1787/78) podría considerar autorizar la carga de combustible y lubricantes bajo el Régimen de Rancho por la cantidad que asegure el viaje del medio de transporte hasta el primer puerto de amarre o escala en el extranjero sea o no éste el puerto de destino final". Dada esta interpretación, y que la consulta realizada a la Subsecretaria de Combustibles al respecto no fue respondida, interpreta que la conclusión arribada en cuanto a que "…el servicio aduanero para evitar que se desvirtúe el régimen de rancho de combustible tiene la facultad suficiente como para autorizarlo o no, considerando todos los elementos y justificaciones que le puedan ser provistas por el administrado, y en pos de velar por el interés nacional."

Es una interpretación totalmente errónea y contraria a derecho, ya que amplía el alcance de la normativa específica (en relación con el rancho de comidas y vituallas) ante un supuesto vacío normativo, y aplica por analogía al régimen de rancho de combustibles, artículos que expresamente se encuentran excluidos al mismo. Para así fundamentar, que se cargó mayor cantidad de combustible del necesario para el trayecto del buque, y encuadrar la conducta como declaración inexacta en los términos del art. 954 inc. a) del C.A, sin una norma que lo contemple expresamente.

Lo dicho, se opone abiertamente a los principios de legalidad y prohibición de la incriminación por analogía, contemplados en los artículos 894 y 895 del Código Aduanero.

Que las declaraciones inexactas que merecen reproche son aquellas que surgen de la constatación de la declaración aduanera con la efectiva comprobación realizada por el servicio aduanero, lo que no se encuentra acreditado en autos.

Por lo expuesto, la resolución aduanera aquí apelada resulta arbitraria a la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos (ley 19.549), aplicable en forma supletoria de conformidad con lo dispuesto en el art. 1017 del C.A., en su artículo 7° específicamente determina los requisitos esenciales que debe reunir todo acto administrativo.

En lo que aquí interesa, determina que: "b) deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable", y que "e) deberá ser motivado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignando, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo".

Que el legislador, asimismo, estableció que el acto administrativo irregular es nulo, de nulidad absoluta e insanable, ante la "b) ... falta de causa por no existir o ser falsos los hechos o el derecho invocados; o por violación de la ley aplicable, de las formas esenciales o de la finalidad que inspiró su dictado" -art. 14, inc. b), de la LNPA-.

Que, en el caso, la normativa que motiva y sustenta la resolución aquí apelada –Res. 1787/78 arts. 5 y 6,

no resulta aplicable al régimen de rancho de combustible, lo cual afecta a la validez del acto administrativo.

Que ha dicho la jurisprudencia que "la necesidad legal de fundar el acto administrativo no constituye una exigencia vacía de contenido, ya que el propósito de la norma [...] radica en garantizar el derecho de los administrados, haciendo que sea factible conocer las razones que indujeron a emitir el acto (CNFed.CA, Sala IV, Negocios y Participaciones S.A., 16-III-98, cons. 8°, 2° y 3° párrafos y Sala III, 7/4/83, Cas T.V. S.A. s/ Comité Federal de Radiofusión), y que "la fundamentación hace al Estado de derecho; es precondición de la defensa del interesado y de su control judicial" (Cám. Fed. Mendoza, Sala A, Collado Cattani, LL, 1997-D, 733, año 1996).

En virtud de todo expuesto, corresponde declarar la nulidad de la Resolución Nº 462/16 (AD CAMP) en los términos del art. 14 inc. b) de la LNPA, por carecer de causa y motivación, requisitos esenciales para la validez del acto administrativo, con costas al Fisco.

IX.-Por último, cabe destacar que por la forma en que se resuelve no corresponde a este Tribunal expedirse respecto de los demás agravios formulados por la parte actora.

Por ello, VOTO por:

Hacer lugar al planteo de nulidad de la Resolución Nº 462/16 (AD CAMP), dictada por el Administrador de la Aduana de Campana, en la Actuación SIGEA Nº 12574-3418-2009, en cuanto condena a las recurrentes AGENCIA MARITIMA DULCE S.A., a la empresa SHELL COMPAÑÍA ARGENTINA DE PETROLEO S.A.; AXION ENERGY ARGENTINA S.R.L. (EX -ESSO PETROLERA ARGENTINA SRL), a los despachantes MONIN DANIEL, DOMINGO, y DE GIACOMO, JUAN CARLOS, por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954 del C.A., ap. 1º, inc. a), con relación a las destinaciones de rancho (de combustible) para el medio de transporte, buque "MSC CHELSEA", -de bandera extranjera- N°09 008 ER01 000167 C y 09 008 ER01 000163 V, conforme lo dispuesto en el considerando VIII de la presente. Con costas a la DGA.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiere a lo sustancial al voto del Dr. Segura.

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

Hacer lugar al planteo de nulidad de la Resolución Nº 462/16 (AD CAMP), dictada por el Administrador de la Aduana de Campana, en la Actuación SIGEA Nº 12574-3418-2009, en cuanto condena a las recurrentes AGENCIA MARITIMA DULCE S.A., a la empresa SHELL COMPAÑÍA ARGENTINA DE PETROLEO S.A.; AXION ENERGY ARGENTINA S.R.L. (EX -ESSO PETROLERA ARGENTINA SRL), a los despachantes MONIN DANIEL, DOMINGO, y DE GIACOMO, JUAN CARLOS, por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954 del C.A., ap. 1º, inc. a), con relación a las

destinaciones de rancho (de combustible) para el medio de transporte, buque “MSC CHELSEA”, -de bandera extranjera- N°09 008 ER01 000167 C y 09 008 ER01 000163 V, conforme lo dispuesto en el considerando VIII de la presente. Con costas a la DGA.

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

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2024.02.16 12:31:15 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: 2024.02.16 13:02:11 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: 2024.02.19 12:02:01 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: 2024.02.19 12:02:33 -03:00