Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-103151180-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 16 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; 32513-A; ENIMAR REPRESENTACIONES SRL c/ DGA s/ recurso de apelación y acumulado

---

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "E" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del segundo de los Vocales nombrados, a fin de resolver en los autos caratulados **"ENIMAR REPRESENTACIONES SRL c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 32.513-A** al que se encuentra acumulado la causa caratulada **"MAYULI MARCELO GABRIEL s/ recurso de apelación"; Expediente N° 33.311-A.**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 17/29 se presenta la actora por apoderado y apela la **Resolución Nro 1067/2012 (AD PASO)** dictada por el Administrador de la Aduana de Paso de los Libres, en la **Actuación Nº 12307-34-2008/1**, en tanto rechaza las impugnaciones deducidas contra el **Cargo Nº 08042LMAN005892L**, formulado por la suma de **$80.794,93**, por la firma "**AWKWARD TTES LTDA"**, el ATA **"MARCELO MAYULI"** y la aquí recurrente "**ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"** en su carácter de adquirente de la mercadería amparada por la operación **TRAS 08042MANI041900V**.

Hace referencia a los antecedentes de la causa. Plantea la nulidad de la resolución apelada en cuanto en la misma se omite el tratamiento de las defensas articuladas al deducir la impugnación del cargo formulado, como asimismo la prueba acompañada. Aduce que la resolución que cuestiona solo analiza las manifestaciones esgrimidas por la firma " **AWKWARD TTES LTDA"** y el ATA **"MARCELO MAYULI"**. Indica que las aseveraciones de la Aduana resultan falsas al asimilar sus defensas a las del tranpostista y el ATA e invoca la existencia de un vicio esencial e insubsanable en los terminos de los arts 7 y 14 de la Ley 19.549. Cita doctrina. Plantea además que la intimación del pago del cargo que cuestiona violenta la garantía estricta de legalidad, toda vez que la empresa en todo caso solo tiene responsabilidad subsidiaria respecto de los responsables solidarios, obligados por deuda ajena, establecidos en el art 312 del CA. Subsidiariamente plantea la inexactitud e improcedencia de la liquidación impugnada, argumentando la irrazonabilidad del reclamo. Aduce que tratándose de mercadería Intrazona Mercosur, no corresponde que se exija el pago de derechos de importación y de tasa de estadística. Manifiesta que el certificado de origen obrante en las act adm ampara el ingreso de la mercadería en trato y que por ello la DGA no debería reclamar el pago de tributos por el régimen general. Expresa que tampoco corresponde que se le intime el pago de IVA adicional dado que se encuentra excluido conforme surge del certificado presentado ante la Aduana. Ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita que se deje sin efecto la resolución recurrida, con costas.

II.- Que a fs. 38/46 y vta se glosa la contestación del recurso interpuesto por la firma recurrente "**ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"**, presentado por la representación fiscal. En la misma, el fisco hace referencia a los antecedentes de la causa y rechaza los planteos efectuados por la actora, invocando lo normado en el art 1050 del CA. Refiere a lo establecido en el art 315 del CA y cita jurisprudencia. Aduce que la exigencia tributaria que originara la causa es conforme a derecho. Ofrece como prueba las act adm de la causa. Formula reserva del Caso Federal y solicita que se rechace el recurso interpuesto por la firma recurrente, con costas.

III.- Que a fs. 59/62 ref el ATA **"MAYULI MARCELO GABRIEL"** interpone recurso de apelación contra la **Resolución Nro 1067/2012 (AD PASO)**. Hace referencia a lo establecido en los arts 312, 310 y 311 del CA y la segunda parte del art 315. Refiere que el **21/04/2008** acaeció el robo a mano armada de la mercadería involucrada en la causa y manifiesta que por ello se ha dado en el caso el típico supuesto de fuerza mayor que lo eximen de responsabilidad. Sostiene que al haberse producido el siniestro se dio aviso inmediato a la policía y a la Aduana. Cita doctrina. Arguye que en la causa ha existido una confusión conceptual en los argumentos usados para dictar la resolución que apela. Cuestiona además que el servicio aduanero no haya tenido en consideración para la formulación del cargo en trato, el origen zonal de la mercadería. Ofrece como prueba las act adm. Finalmente solicita que oportunamente se haga lugar al recurso interpuesto y se revoque la resolución apelada, con costas.

IV.- Que a fs. 70/77 ref. se glosa la contestación del recurso interpuesto por el ATA **"MAYULI MARCELO GABRIEL"**, presentado por la representación fiscal, formulado en idénticos términos que el glosado a fs. 38/46 y vta.

V.- Que a fs. 79 se dispone la acumulación de la causa **"MAYULI MARCELO GABRIEL s/ recurso de apelación"; Expediente N° 33.311-A** a la presente.

VI.- Que a fs 84 se abre la causa a prueba, que posteriormente obra producida. A fs. 214 se declara el cierre del periodo probatorio y se elevan los autos a la Sala "E". A fs. 215 se pasan los autos para alegar. A fs. 222/226 se agrega el alegato del fisco nacional y a fs. 227/235 el de la actora. Posteriormente se pasan los autos a sentencia.

VII.- Que la **Actuación Nº 12307-34-2008/1** se originaron con fecha **14/05/2008**, por la presentación de la **Multinota** obrante a fs. 1 ref., realizada por el ATA "**MAYULI MARCELO GABRIEL"**, en la que informa a la DGA que un camión paten**te IAQ 8236/ MBL 2480** ha sido víctima de robo conjuntamente con la mercadería amparada por el **TRAS 028622C**. A fs. 2/3 se agrega una copia de la denuncia efectuada con fecha **21/04/2008** en la que se informa el robo del camión marca Scania, con la mercadería amparada por el **TRAS 08042TRAS028622C.** A fs. 6/9 se agregan copias de documentación relativa a la operación en trato. A fs. 13 se practica la liquidación de los tributos relativos a la operación vinculada a la causa. A fs. 14/16, mediante la Disposición Nro 0430/08 (AD PASO) se remite lo actuado al Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros y a la Sección Contabilidad para la formulación del cargo correspondiente. A fs. 17 se agrega el **Cargo Nº 08042LMAN005892L**. A fs. 19 se glosa la constancia de la notificación del mencionado cargo dirigida al ATA "**MAYULI MARCELO GABRIEL"** recibida **22/05/2008** (ver fs. 24). A fs. 20 se agrega la constancia de la notificacion del **Cargo Nº 08042LMAN005892L** dirigida a la firma **"ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"** recibida el **26/05/2008** (ver fs. 31). A fs. 32/34 se glosa la impugnación planteada por el ATA "**MAYULI MARCELO GABRIEL"** y a fs. 35/37, la presentada por la firma **"ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"**, en la que se allana parcialmente a la pretensión aduanera solo en lo que se refiere a lo correspondiente a IVA e Impuesto a las Ganancias, cuestionando los demás rubros. A fs. 42/55 se glosan copias de documentación presentada por la firma **"ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"** y a fs. 58 obran copias de Notas de Creditos selladas por el Banco Nación con fecha 05/06/2008. A fs. 59 se agrega la LMAN 08042LMAN006739M que da cuenta del pago efectuado por la aquí actora. A fs. 69/70 se tienen por deducidas la impugnaciones planteadas y se declara la causa de puro derecho. Finalmente a fs 84/93 se dicta la resolución apelada en autos.

VIII.- Que corresponde resolver si la **Resolución Nro 1067/2012 (AD PASO)** por la que se rechazan las impugnaciones deducidas por el ATA **"MARCELO MAYULI"** y la aquí recurrente **"ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"** en su carácter de adquirente de la mercadería amparada por la operación **TRAS 08042MANI041900V**, contra el **Cargo Nº**

08042LMAN005892L, formulado por la suma de **$80.794,93**, en concepto de tributos con fundamento en los arts. 310, 311, 312, 315, 780 y 794 del C.A., se ajusta a derecho.

IX.- Que en primer término corresponde analizar el planteo de nulidad efectuado por la actora "**ENIMAR REPRESENTACIONES SRL",** en cuanto sostiene que la resolución apelada omite el tratamiento de las defensas articuladas al deducir la impugnación del cargo formulado, como asimismo la prueba acompañada, argumentando además que las aseveraciones de la Aduana resultan falsas al asimilar sus defensas a las del tranpostista y el ATA, implicando ello la existencia de un vicio esencial e insubsanable en los terminos de los arts 7 y 14 de la Ley 19.549.

Que en ese sentido cabe señalar que el análisis de las circunstancias en relación a tal nulidad, no puede efectuarse en forma mecánica, sino sopesando la gravedad de la irregularidad y la posibilidad de su subsanación en cada caso en concreto. Es así que, en el caso de autos, no se constata que en sede aduanera haya existido error o vicio alguno, que causare a la actora una indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia. Así las cosas, es claro que la actora contó con la suficiente oportunidad para ofrecer y producir toda la prueba que evaluare pertinente en esta sede a fin de ejercer su derecho de defensa. Al respecto, es relevante señalar que la CSJN ha sostenido en reiteradas oportunidades que la violación de la garantía constitucional contenida en el art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa judicial posterior (Fallos, 205:549, 247:52, 267:393, entre otros). Bajo esta perspectiva, es crucial resaltar que del recurso interpuesto se desprende que la recurrente pudo ante esta instancia producir la prueba ofrecida, subsanandose de este modo cualquiera de las circunstancias invocadas que podrían haberla afectado. En ese orden de ideas, procede aplicar en autos la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ("Compañía de Circuitos Cerrados c/Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva", sentencia del 9/03/2010, Fallos 333:161), que establece "... la garantía de la defensa (art. 18 de la Constitución Nacional) no ampara la negligencia de las partes, pues quien ha tenido oportunidad para ejercer sus derechos responde por la omisión que le es imputable (Fallos: 287:145; 290:99 y 306:195, entre otros)".

Que a mayor abundamiento corresponde mencionar que no se advierten en la resolución apelada el incumplimiento de las formalidades requeridas para garantizar el derecho a una resolución debidamente fundamentada. En estas circunstancias, es fundamental subrayar que según el artículo 7 de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo, los actos administrativos deben cumplir con requisitos esenciales como la causa y la motivación y de las act adm resulta evidente que ello ha sido cumplimentado, siendo que el acto administrativo en estudio- se sustenta en las constancias obrantes en los antecedentes del caso.

X.- Que no se encuentra discutido en autos el incumplimiento del tránsito de importación **TRAS 08042MANI041900V**, realizado con un camión marca **Scania, dominio IAQ-8236,** en el que intervino el **ATA** "**MARCELO MAYULI"**, ni que la adquirente de la mercadería transportada era la firma **"ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"**. Tampoco se cuestiona que dicho incumplimiento se haya debido al hecho del robo presuntamente acaecido con fecha **21/04/2008**.

Que la cuestión controvertida en la presente causa se circunscribe, entonces, a la procedencia o no de la exigencia tributaria que formula el servicio aduanero.

Que la operación de tránsito de importación se encuentra regulada en los arts. 296 y sgtes. del C.A., y constituye un régimen en virtud del cual se autoriza que la mercadería importada, es decir, aquella ingresada al territorio aduanero pero que carece aún de libre circulación en el mismo, sea transportada desde la Aduana por la que hubiere arribado hasta otra Aduana para ser sometida a otra destinación aduanera, previéndose al efecto la no sujeción a la imposición de trib utos, con excepción de las tasas retributivas de servicios (art. 304 C.A.).

Que el art. 308 del C.A. establece "Cuando algún siniestro produjere el deterioro, destrucción o pérdida irremediable de la mercadería sometida al régimen de tránsito de importación, la persona a cuyo cargo se encontrare en ese momento el medio de transporte debe dar aviso de inmediato al servicio aduanero y adoptar las medidas necesarias para asegurar la integridad de la mercadería y las condiciones que permitieren ejercer eficazmente el control aduanero".

Que el art. 315 del C.A. exime de responsabilidad tributaria en caso de incumplimiento del tránsito, cuando las mercaderías se pierden “irremediablemente”, no habiendo entrado al circuito económico, y si se efectúa la comunicación prevista en el art. 308 del C.A.

Que a continuación, el mismo artículo no exime del pago de tributos si la mercadería en cuestión puede potencialmente ser utilizada por un tercero.

Que no quedan dudas de que la segunda parte del art. 315 del C.A. funciona como excepción a la situación planteada en la primera parte, y que el sentido de esa excepción (la posibilidad de empleo de la cosa por un tercero) comprende especialmente a la mercadería hurtada o robada. Trata los supuestos de siniestros en que por su naturaleza (como en el caso de autos, el robo a mano armada), pese a no poder ser recuperada por su propietario, la mercadería ingresa a plaza de forma irregular.

Que, según la interpretación literal de la citada norma, basta al respecto la mera posibilidad del empleo de la mercadería por un tercero, sin que sea necesario, en manera alguna, demostrar su empleo efectivo o económico de manera real, ya que la norma no requiere esa prueba o demostración. Es más, presume su importación a consumo sin admitir prueba en contrario.

Que, en tal sentido, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal ha sostenido en numerosos fallos que la finalidad de la exigencia de pago de tributos de la mercadería perdida para el documentante como consecuencia del robo, es la de proteger la renta aduanera, previendo los perjuicios al erario público por su posible utilización en razón de un ingreso que ha resultado ilegítimo.

Que en conclusión, el siniestro que afectó a la mercadería involucrada en autos (en el caso, el robo) alegado por las actoras, a luz de la normativa expuesta, no puede ser considerado como un supuesto de pérdida irremediable de la misma -excepción para la que se previó la no sujeción al régimen tributario aduanero (art. 315 del C.A.)- y en consecuencia la misma se presume irregularmente importada para consumo.

Que, a su turno, nuestro Máximo Tribunal efectuó una interpretación del mencionado régimen, aconsejando distinguir, para un caso análogo al de autos, “la situación de quien descuida el control de la carga que conduce hacia la aduana de destino; se aparta por el itinerario fijado por la autoridad aduanera (art. 319), o bien, incurre en alguna conducta que pudiere indicar la connivencia con el hecho de la sustracción (...) de la de quien ha cumplido con los deberes de custodia de la mercadería durante su itinerario y padece un robo agravado por el uso de armas” (CSJN, “Tevelam S.R.L.”, de 11/12/12, T.317. XLVI).

Que, por lo tanto, autorizó, en ese orden de ideas -en una interpretación extensiva del plexo normativo-, la posibilidad de la presentación de prueba en contrario, más allá de aquélla que se encuentra dirigida a derribar el presupuesto que la condiciona -esto es, que pueda ser (al menos) potencialmente utilizada por un tercero-.

Que, sentado ello, debe entenderse que el robo o hurto de la mercadería constituyen contingencias que no son ajenas a la operatoria de transporte, y si bien pueden considerarse como caso fortuito o fuerza mayor, en el caso que la mercadería pueda ser utilizada por un tercero, dicho hecho no opera per se como eximente de la responsabilidad tributaria, sino que debe probarse, en la especie, el cumplimiento de los requisitos establecidos por la normativa ritual, como así también el debido cuidado de la mercadería.

XI.- Que conforme surge de lo actuado, los esfuerzos probatorios de las actoras se limitaron a la presentación de la **denuncia policial** (de fecha **21/04/2008**) a fin de acreditar el robo / asalto a mano armada con privación ilegítima de la libertad ocurrido el **21/04/2008**, en la que consta la declaración unilateral del chofer del vehículo que transportaba la mercadería en transito, **dominio IAQ-8236**, con **semiremolque ptte MBL-2480**, cargado con **18 pallets**, **de cajas en cuyo interior había caucho**.

Que ante esta instancia a fs. 84 se abrió la causa a prueba y se ordenó la producción de la totalidad de la prueba ofrecida por las recurrentes, específicamente la producción de prueba pericial contable a fin de que se dé respuesta a los puntos de pericia expuestos en el capítulo VI PRUEBA del recurso de apelación presentado por la recurrente **"ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"**.

Que no obstante lo expuesto, las recurrentes no acreditaron ante esta instancia, ni en sede aduanera, probanza alguna que pudiese llevar a la suscripta a una razonable convicción de eximirlas de la responsabilidad tributaria, ni se han reunido los extremos de hecho y prueba convocados en el fallo "Tevelam S.R.L.", por lo que no corresponde al caso su aplicación. En efecto, no se encuentra debidamente acreditado que las recurrentes hayan cumplido con los deberes de guarda y de custodia de la carga que se exigen en el precedente citado, ya que no indicaron qué medidas adoptaron ni aportaron prueba alguna al respecto.

Que en este sentido se ha pronunciado nuestra Alzada, en causas análogas a los presentes autos, en las que no se había acreditado debidamente que se hubiese cumplido, por parte de los sujetos comprendidos en el art. 312 del C.A., con los deberes de guarda y de custodia de la mercadería, por lo que no resultó de aplicación la doctrina sentada por nuestra CSJN en Fallos 335:2549 (ver en este sentido, "Capovila, Abel José c/DGA s/Recurso directo de organismo externo", Sala V, sent. de fecha 12/07/2016; "Molinos Rio de la Plata S.A. c/DGA s/Recurso directo de Organismo Externo", Sala IV, sent. de fecha 16/6/2016; "DM Transporte e Logística Internacional S.A. c/DGA s/Recurso directo de organismo externo" Sala I, sent. de fecha 18/12/2014; entre otros).

XII.- Que en cuanto a los agravios esgrimidos por las actoras respecto de la exigencia tributaria en cuestión, el servicio aduanero ha liquidado por la mercadería en tránsito, como tributos que gravan la importación para consumo -derechos de importación, tasa de estadística, IVA y percepciones de IVA y Ganancias-, por la suma total de **$80.794,93**, y por ese importe se intimó el pago a las recurrentes.

Que sin embargo, conforme surge de las act adm, la actora **"ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"** acompañó en sede administrativa, el Certificado de Origen Mercosur Nº 02600-8 a fin de acreditar el origen brasilero de las mercaderías importadas, y resultar beneficiada con la aplicación del respectivo régimen arancelario preferencial. (v. fs. 47 de las act. adm.).

Que de la compulsa del mismo, surge que las cantidades y valores FOB son idénticos a los consignados en el manifiesto, y a los declarados en la factura comercial respaldatoria **-PTX0764E08-** de dicha operación. Además, el mismo se encuentra emitido por la Autoridad Certificada habilitada (ver campo 16), y emitido dentro del plazo de vigencia establecido. Por lo cual, el certificado de origen acompañado resulta válido para dicha operación, resultando en consecuencia la mercadería beneficiaria del régimen arancelario preferencial y, siendo ello así, no corresponde incluir los rubros derechos de importación y tasa de estadística en la liquidación de fs. 13 de las act. adm.

XIII.- Que, con relación al IVA adicional e impuesto a las ganancias que se reclaman en estos autos (ver fs. 19 y 20 de las act adm), debe señalarse que la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA SA c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A)", sentencia del 26/11/2019, se expidió, señalando 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, la C.S.J.N sostuvo 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, resulta de aplicación al caso el criterio sustentado por el más Alto Tribunal, y dado que en la causa el plazo al que hace referencia la CSJN ha precluido, corresponde revocar la exigencia formulada por la Aduana respecto de los rubros IVA adicional e impuesto a las ganancias.

XIV.- Que en virtud de lo expuesto, corresponde modificar la exigencia tributaria, intimando solo el pago del rubro IVA, que asciende a la suma de **$33.432,37**, conforme surge de la liquidación del cargo, obrante a fs. 13, notificado mediante las cédulas obrantes a fs. 19 y 20 de las actuaciones administrativas.

XV.- Que sentado lo que antecede, con relación a los sujetos que deben responder por el pago de los tributos, cabe señalar que el art. 777 del CA establece que *"…la persona que realizare un hecho gravado con tributos establecidos en la legislación aduanera es responsable de estos"* y el art. 312 del CA refiriéndose a los supuestos establecidos en los arts. 310 y 311 del CA indica los responsables de la obligación tributaria (el transportista o su agente como deudor principal de las obligaciones tributarias y los responsables subsidiarios, los cargadores, los que tuvieren derecho a disponer de la mercadería y los beneficiarios del régimen del tránsito quienes podrán invocar el beneficio de excusión respecto del deudor principal), por lo cual cabe señalar que en el caso son los transportistas y el ATA los deudores principales del cargo en cuestión y la actora firma **"ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"** -consignataria de la mercadería- es responsable subsidiaria de éstos. De esta forma el Código los hace responsables por deuda ajena, con la finalidad de proteger los intereses fiscales.

Destacada jurisprudencia de este tribunal señala que resulta obvio que el criterio interpretativo expuesto en las normas aduaneras "no resulta inequitativo para el transportista (o para su agente solidariamente responsable, arts. 312 y 780 del C.A.), en el sentido de que éste resulta responsable (tributariamente) por un hecho que en rigor le es ajeno; y no resulta inequitativo porque es obvio que, quien transporta bienes bajo su custodia y guarda, debe, razonable y previsoriamente, constituir un seguro que cubra tanto el riesgo de la destrucción total o parcial de la mercadería (esto frente al titular de la mercadería) como el riesgo del robo de la mercadería (esto último -reitero, en caso de robo- frente al titular por el valor de la mercadería, y -en la parte correspondiente- frente a la aduana por el importe de los tributos que corresponden por el juego armónico de los arts. 311 y 315 del C.A.)" (conf. "Ardoino S.A. c/Dirección General de Aduanas s/rec. De apelación", Expte. Nº 21.775-A, Sala G, sentencia del 6/4/2009, con una composición diferente a la actual; entre otros).

XVI.- Que en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada en cuanto íntima al el ATA **"MARCELO MAYULI"** y la aquí recurrente "**ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"** al pago de los tributos adeudados por el incumplimiento del tránsito en cuestión.

Que por lo expuesto, corresponde confirmar parcialmente la exigencia tributaria contenida en la resolución apelada, declarando que los tributos adeudados, ascienden a la suma de **$33.432,37**, con más los intereses del art. 794 del C.A, que deberán calcularse desde el 06/06/2008 hasta la fecha de efectivo pago, debiendo tenerse en consideración el pago efectuado por la firma "**ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"** cuyas constancias obran a fs. 58 y 59 de las act adm y, revocarla en cuanto exige el pago de derechos de importación, tasa de estadística y percepciones de Iva Adicional y Ganancias.

XVII.- Que las costas se imponen conforme los mutuos vencimientos.

Por ello, VOTO por:

1).- Confirmar parcialmente la **Resolución Nro 1067/2012 (AD PASO)** en cuanto rechaza las impugnaciones deducidas contra el **Cargo Nº 08042LMAN005892L** e intima al **ATA "MARCELO MAYULI"** y a la firma **"ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"** en su carácter de adquirente de la mercadería amparada por el **TRAS 08042MANI041900V** el pago de tributos, que se confirman por la suma de pesos treinta y tres mil cuatrocientos treinta y

dos con 37/100 (**$33.432,37)**, con más los intereses del art. 794 del C.A, que deberán calcularse desde el 06/06/2008 hasta la fecha de efectivo pago, debiendo tenerse en consideración el pago efectuado por la firma "**ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"** cuyas constancias obran a fs. 58 y 59 de las act adm, aclarando que las transportistas y el ATA deberán responder como principales pagadores y la consignataria -"**ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"**, como responsable subsidiaria, en atención al beneficio de excusión del que goza.

2).- Revocar la **Resolución Nro 1067/2012 (AD PASO)** en cuanto exige el pago de derechos de importación, tasa de estadística y percepciones de Iva Adicional y Ganancias.

3).- Costas conforme los mutuos vencimientos.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que me remito al relato de los hechos efectuado en los considerandos I a VII del voto de la Dra. Claudia Sarquis.

II.- Que adhiero a las conclusiones arribadas en los considerandos VIII al XI.

III.- Que disiento con la solución propuesta en el considerando XII en relación a la aplicación del Certificado de Origen. Para ello corresponde señalar que el Certificado de Origen es el documento necesario para acreditar el origen zonal de la mercadería del que deriva el beneficio de un tratamiento arancelario preferencial específico. En el caso de autos, el beneficio arancelario invocado es el previsto en el Régimen de Origen del MERCOSUR, el cual solo es aplicable cuando el proceso de importación se realiza de manera "regular" y conforme a las normas aduaneras vigentes. Si la mercadería ingresa de manera irregular, ilícitamente, mediante contrabando, como en el caso de autos, la preferencia arancelaria queda automáticamente excluida, por lo que a su respecto corresponde su rechazo.

IV.- Que en relación a las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, que se encuentran liquidadas en el cargo n° 08042LMAN005892L, es que debe señalarse la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA" (TF 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 el presente caso, la importación a consumo de la mercadería (hecho imponible) se realizó con fecha 21/4/2008, seguidamente el servicio aduanero formuló el Cargo 08042LMAN005892L, notificando a todos en el año 2008 (ver constancias fs. 24 y 31). Que notificado el mencionado cargo, las coactoras interpusieron recurso de impugnación que resultó en el dictado de la resolución definitiva apelada ante este Tribunal con efecto suspensivo conf. art. 1134 del CA.

Que por lo expuesto ut supra, y en virtud de que las coactoras no acreditan constancia alguna que refleje las fechas correspondientes al período fiscal en que tributan la firma, y siendo que el ATA Mayuli Marcelo (persona física), habiéndose sido notificado dentro de las fechas correspondientes al período fiscal en que tributan las personas de existencia visible, hasta el 31/12/2008, es que corresponde tener a la intimación de pago como llevada a cabo en el período fiscal en que se produjo el hecho imponible, encontrándose vigente la intimación de pago efectuada por el

servicio aduanero, es por ello que en autos no se dan los extremos previstos para la aplicación del precedente de la Corte.

IV.- Que corresponde por lo tanto, confirmar la Resolución n° 1067/2012 (AD PASO) y el Cargo 08042LMAN005892L, señalar que las coactora adeudan un importe que asciende a una suma de $ 80.794,93 con más los intereses del art. 794 del CA, teniendo en cuenta el pago efectuado por Enimar Representaciones SRL conforme las constancias de fs. 58/59 y lo resuelto en el artículo 3° de resolución apelada, teniendo presente que el Transportista y el Agente de Transporte Aduanero (ATA) deberán responder como principales pagadores y la consignataria ENIMAR REPRESENTACIONES SRL como responsable subsidiaria, en atención al beneficio de excusión del que goza (art. 312 del C.A.). Con costas (art. 1163 del C.A.).

Por ello voto por:

Confirmar la Resolución n° 1067/2012 (AD PASO) y en consecuencia, el Cargo 08042LMAN005892L y señalar que las coactoras ENIMAR REPRESENTACIONES SRL, y el ATA MARCELO MAYULI adeudan un importe que asciende a una suma de ochenta mil setecientos noventa y cuatro pesos con 93/100 centavos ($ 80.794,93) con más los intereses del art. 794 del CA, teniendo en cuenta el pago efectuado por ENIMAR REPRESENTACIONES SRL, conforme las constancias de fs. 58/59 y lo resuelto en el artículo 3° de Resolución apelada, aclarando que el Transportista y el Agente de Transporte Aduanero (ATA) deberán responder como principales pagadores y la consignataria ENIMAR REPRESENTACIONES SRL como responsable subsidiaria, en atención al beneficio de excusión del que goza (art. 312 del C.A.). Con costas (art. 1163 del C.A.).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero en lo sustancial al Voto de la Dra. Sarquis.

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

1).- Confirmar parcialmente la **Resolución Nro 1067/2012 (AD PASO)** en cuanto rechaza las impugnaciones deducidas contra el **Cargo Nº 08042LMAN005892L** e intima al **ATA "MARCELO MAYULI"** y a la firma **"ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"** en su carácter de adquirente de la mercadería amparada por el **TRAS 08042MANI041900V** el pago de tributos, que se confirman por la suma de pesos treinta y tres mil cuatrocientos treinta y dos con 37/100 (**$33.432,37)**, con más los intereses del art. 794 del C.A, que deberán calcularse desde el 06/06/2008 hasta la fecha de efectivo pago, debiendo tenerse en consideración el pago efectuado por la firma "**ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"** cuyas constancias obran a fs. 58 y 59 de las act adm, aclarando que las transportistas y el ATA deberán responder como principales pagadores y la consignataria -"**ENIMAR REPRESENTACIONES SRL"**, como responsable subsidiaria, en atención al beneficio de excusión del que goza.

2).- Revocar la **Resolución Nro 1067/2012 (AD PASO)** en cuanto exige el pago de derechos de importación, tasa de estadística y percepciones de Iva Adicional y Ganancias.

3).- Costas conforme los mutuos vencimientos.

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 20-20099213-0, a la coactora en el domicilio sito en la calle Charcas Nro 3140, Piso 2°, Depto "E" de CABA y al fisco nacional en el CUIT 27-35122006-1 y oportunamente por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.09.16 13:28:28 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.09.16 14:34:32 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.16 17:18:24 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.16 17:18:49 -03:00