Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-139722799-APN-TFN#MEC

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 17 de Diciembre de 2025

Referencia: (Sentencia); TAMIC S.A. MARITIMA COMERCIAL INDUSTRIAL Y AGROPECUARIA;expte. N°38.039-A

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **“TAMIC S.A. MARITIMA COMERCIAL INDUSTRIAL Y AGROPECUARIA c/D.G.A. s/recurso de apelación", expte. N°38.039-A.,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 103/107 se presenta la firma TAMIC S.A. Marítima Comercial Industrial y Agropecuaria, e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones N° 152/2017, 164/2017, 165/2017, 166/2017, 167/2017, 168/2017 y 169/2017, dictadas por la Dirección General de Aduanas (AD SALO), en el marco de los expedientes SIGEA N° 12520-9-2014, 12520-8-2014, 12520-6-2014, 12520-7-2014, 12520-11-2014, 12520-5-2014 y 12520-10-2014. Las resoluciones recurridas confirmaron la determinación tributaria contenida en los cargos N° 3062, 3061, 3059, 3060, 3064, 3058 y 3063, rechazando la impugnación de la apelante y disponiendo, en consecuencia, el pago de U$S 66.528,20 en concepto de tributos aduaneros.

La recurrente solicita la declaración de nulidad conforme al art. 7 incs. b) y e) de la Ley 19.549, alegando que en los cargos cuestionados no se individualizan la causa ni el motivo. Afirma, además, que su intervención se limitó al rol de Agente de Transporte Aduanero (ATA), que el embarque fue verificado por canal rojo y que la responsabilidad debería recaer en los transportistas o, en su caso, en el agente interviniente en el Puerto de San Lorenzo, donde se realizó la descarga. Precisa asimismo que no ejerce representación alguna en las operaciones de descarga. Agrega que las diferencias se encuentran dentro del margen de tolerancia previsto en el art. 959 inc. c) del Código Aduanero y en el art. 97 del Decreto Reglamentario N° 1001/82 (que lo amplía al 4%). Sostiene que, tratándose de métodos de medición distintos, nunca puede arribarse a un resultado exacto, por lo que correspondería desestimar los cargos formulados.

II.- A fs. 120/124, la representación fiscal contesta el traslado. Señala que no asiste razón a la actora en

cuanto a que las diferencias se hallarían amparadas en la tolerancia normativa, toda vez que la cuestión se rige por el art. 142 del Código Aduanero, el cual prevé la posibilidad de justificar tales faltantes mediante carta de rectificación. Destaca que la apelante no aportó prueba alguna dentro del plazo legal para justificar las diferencias, de modo que rige la presunción de importación a plaza. Finalmente, sostiene que tampoco corresponde acoger el planteo de nulidad y solicita el rechazo de la demanda.

III.- A fs. 126 se abre la causa a prueba; vencido el período probatorio, se elevan los autos a la Sala G. Conferidas las vistas para alegar, a fs. 194/198 obra el alegato de la representación fiscal. Posteriormente, se llaman autos para sentencia.

IV.- Delimitadas las cuestiones, corresponde analizar si las resoluciones N° 152/2017, 164/2017, 165/2017, 166/2017, 167/2017, 168/2017 y 169/2017, dictadas por la Dirección General de Aduanas, resultan ajustadas a derecho al confirmar la determinación tributaria contenida en los cargos N° 3062, 3061, 3059, 3060, 3064, 3058 y 3063, y disponer el pago de U$S 66.528,20 en concepto de tributos adeudados, conforme al art. 390 del Código Aduanero.

V.- En primer término, corresponde analizar el planteo de nulidad. Adelantando que considero no debe prosperar por cuanto los agravios de la actora carecen de la entidad suficiente para justificar una nulidad respecto al acto del dispositivo cuestionado.

En efecto, aun cuando pudiera discutirse el cumplimiento estricto de las formas administrativas, esta instancia jurisdiccional es idónea para subsanar eventuales irregularidades producidas en sede administrativa, conforme lo ha reconocido la doctrina reiterada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos: 205:549; 247:52; 267:393, entre otros). Así, se ha establecido que la restricción del derecho de defensa en sede administrativa no configura, por sí sola, una violación del art. 18 de la Constitución Nacional, siempre que exista la posibilidad de subsanarla posteriormente en sede jurisdiccional, lo que ha sucedido en este caso (“Mirror Holding S.A.”, 15/09/2006, expte. N° 20.440-I).

En consecuencia, la actora ejerció en esta instancia su derecho de defensa de manera plena, presentando pruebas y argumentos. No se advierte perjuicio irreparable ni indefensión alguna. Por ello, corresponde rechazar el planteo de nulidad.

VI.- Ahora bien, en cuanto a la determinación de los tributos y su exigencia que fuere objeto de recurso se debe destacar, en primer lugar que no se encuentra controvertida la existencia de un faltante en la mercadería (petróleo crudo) consignada a OIL Combustibles S.A., embarcada en Río Grande por Petrolera TFF Company S.R.L. y descargada en el Puerto de San Lorenzo, bajo solicitudes de exportación 13049ECA2001176G, 13049ECA2001173D, 13049ECA2001172C, 13049ECA1016972P, 13049ECA2001297K, 13049ECA2001295X y 13049ECA2001296J.

A partir de ello, el análisis central reside en determinar si la apelante resulta responsable por el faltante constatado al momento de la descarga.

VII.- En ese sentido, el art. 390 del Código Aduanero establece que, verificado un faltante en mercadería sometida al régimen de removido, se presume, a los efectos tributarios, que la misma fue importada para consumo. A su vez, el art. 142, ap. 2, prevé que, en caso de diferencias no justificadas dentro del plazo de

dos días de finalizada la descarga, se presume —sin admitir prueba en contrario— que el faltante fue importado para consumo, resultandos responsables solidariamente el transportista y el ATA.

Como he sostenido en oportunidad de emitir mi voto respecto a cuestiones como la de aquí objeto de trato, considero que, desde una perspectiva histórica, el art. 390 del Código Aduanero fue ideado como un mecanismo presuntivo destinado a compensar carencia de capacidad de control físico y documentario sobre la ruta marítima protegiendo así la renta fiscal. En ese sentido, en la actualidad, por el contrario, los avances tecnológicos -GPS, sistemas satelitales, reportes automáticos de posición y cartas de navegación digitales— permiten verificar con precisión milimétrica el itinerario de un buque, descartando contactos con terceros puertos.

Teniendo en cuenta lo expuesto, corresponde profundizar en la búsqueda de las causas del faltante, ajustando el análisis al actual contexto técnico y económico, a fin de evitar la aplicación automática de presunciones que podrían derivar en resultados arbitrarios. En este contexto, mantener la presunción legal en este escenario equivaldría a perpetuar una ficción jurídica contraria a toda lógica técnica y comercial, desvirtuando la finalidad originaria del art. 390, que fue suplir carencias de control propias de otra época, y no reemplazar la valoración probatoria por dogmas.

De allí que, conforme a los principios de razonabilidad, proporcionalidad y realidad económica, y bajo la exigencia constitucional de fundar en hechos debidamente acreditados, no corresponde aplicar la presunción de manera automática.

En consonancia con ello, debe observarse cada caso particular, para advertir desde la probanza producida, las consecuencias que puedan haber llevado a situar el hecho acontecido.

En la presente, si bien en la causa no obra, dentro del acervo probatorio, un solo indicio material que permita siquiera inferir la existencia de una descarga clandestina o de una operación de transferencia ship-to-ship, tampoco se ha incorporado elemento probatorio alguno —ni siquiera justificativo— que explique el faltante constatado. Destacando que el faltante suscitado no resulta objeto de controversia.

VIII.- Sentado lo anterior, no puede prosperar la defensa fundada en la tolerancia prevista en los arts. 959 inc. c) del Código Aduanero y 97 del Decreto 1001/82. Dichas normas contemplan supuestos de exención de la sanción aplicable en aquellos supuestos por infracción ante una declaración inexacta, mientras que aquí no se discute una cuestión relacionada con una contravención aduanera de ese tipo, sino la determinación tributaria derivada de un faltante no justificado. Además, como ya se ha mencionado, existe un criterio de justificación que otorga un plazo de dos días, lo cual no ha sucedido. Por lo tanto, no habiéndose ejercido los procedimientos que regla la norma para posibilitar justificar las diferencias, ni producidos elementos probatorios en esta instancia, resulta aplicable los tributos en correspondencia con lo que establece la ley ante un faltante injustificado.

IX.- La omisión en la justificación revela una conducta, al menos, negligente por parte del ATA, sujeto profesional con deber de obrar con conocimiento técnico y jurídico. Conforme al art. 1725 del Código Civil y Comercial (ex art. 902 Cód. Civil), cuanto mayor sea el deber de prudencia y conocimiento, mayor será la responsabilidad por las consecuencias de los hechos.

Así entonces, siendo el ATA un auxiliar aduanero cuyo carácter advierte el deber de poseer conocimiento técnico y jurídico, no puede desligarse de aquellas obligaciones legales y de colaboración, alegando que no intervino en la descarga. La ley prevé mecanismos de justificación, pero su inobservancia acarrea las consecuencias tributarias por el faltante ocurrido, a lo que debe adicionarse, que resulta ser sujeto obligado respecto a estos tributos en correspondencia con lo que manda el art. 392 del Código Aduanero.

En definitiva, la parte actora no logró justificar el faltante ni mediante prueba ni mediante argumentos sólidos. Por ello, corresponde confirmar las resoluciones apeladas.

Por ello, **VOTO POR**:

1. Confirmar la Resolución N° 152/2017, 164/2017, 165/2017, 166/2017, 167/2017, 168/2017, 169/2017 dictada por la Dirección General de Aduanas (AD SALO) en las en las actuaciones administrativas N° SIGEAs 12520-9-2014, 12520-8-2014, 12520-6-2014, 12520-7-2014, 12520-11-2014, 12520-5-2014 y 12520-10-2014, respecto de la firma TAMIC S.A. MARITIMA COMERCIAL INDUSTRIAL Y AGROPECUARIA

2. Imponer las costas a la actora vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al Voto que antecede.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1. Confirmar la Resolución N° 152/2017, 164/2017, 165/2017, 166/2017, 167/2017, 168/2017, 169/2017 dictada por la Dirección General de Aduanas (AD SALO) en las en las actuaciones administrativas N° SIGEAs 12520-9-2014, 12520-8-2014, 12520-6-2014, 12520-7-2014, 12520-11-2014, 12520-5-2014 y 12520-10-2014, respecto de la firma TAMIC S.A. MARITIMA COMERCIAL INDUSTRIAL Y AGROPECUARIA

2. Imponer las costas a la actora vencida.

Regístrese, notifíquese, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.12.16 16:07:04 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: 2025.12.17 14:20:42 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.12.17 15:19:34 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Presidente
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.17 15:21:25 -03:00