República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-18127185-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 19 de Febrero de 2025

Referencia: Sentencia;37.023-A; MARITIMA MARSA S.R.L

Tribunal Fiscal de la Nación

Reúnidos los Señores vocales miembros de la Sala "G" Dres. Horacio Joaquín Segura, Miguel Nathan Licht y la Dra. Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en los autos caratulados: **"MARITIMA MARSA S.R.L c/D.G.A s/ Recurso de Apelación", Expte. Nº 37.023-A.**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.-Objeto del Proceso: Determinar si la Resolución N° 96/2016 dictada por el Administrador de la Aduana de San Nicolás, el marco de la actuación N°12627-86-2014, resulta ajustada a derecho, en tanto rechaza la impugnación formulada por el Agente de Transporte Aduanero **MARITIMA MARSA S.R.L**, y confirma el Cargo Nº 55/2014 con respecto al faltante de mercadería amparado en el manifiesto de carga 14059MANI001144W.

II.-Fundamentos de la apelación: A fs. 12/18, se presenta el MARITIMA MARSA S.R.L**,** por medio de apoderado e interpone recurso de apelación por ante este Tribunal. Hace una breve reseña de los hechos. En primer lugar, señala que la carga que fue transportada en el buque FEDERAL SABLE que transportaba 15.587.000 kg de FERTILIZANTE que fueron documentadas ante la Aduana de Campana en el manifiesto de carga 14059MANI001144W. Sin embargo, el servicio aduanero constato que se descargaron 15.502.800 kg, denunciando una diferencia de 84.500 kg (equivalente al 0.54%). Específicamente, señala que dicha diferencia se debió a la merma natural del producto. Manifiesta que por las características del producto transportado es habitual que se produzcan mermas durante su transporte y que son ajenas al transportista. Hace mención al art. 142 C.A. y a la Ley de navegación nº 20.094, art. 275, inc.11). Cita jurisprudencia. Se agravia en cuanto al reclamo tributario entiende que si se encuentra abonado por el importador no corresponde su pago. Asimismo, se agravia al pago del IVA, en cuanto al porcentaje intimado, así como también respecto al IVA adicional y percepciones ganancias. Cita jurisprudencia. Plantea la improcedencia del reclamo en dólares. 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. 29/33vta., 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 cuestión de autos se rige conforme lo dispuesto por el art. 142 del C.A, toda vez que la actora no justifico oportunamente las diferencias constatadas por el servicio aduanero. Por lo tanto, no justificadas las diferencias en el plazo establecido y consentido el acto verificatorio por la recurrente, permite concluir configurada la conducta endilgada a la actora. Cita art. 142 de C.A. 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, siendo en el caso el agente de transporte aduanero responsable de la obligaciones tributarias. Cita jurisprudencia. Señala que las preferencias arancelarias son beneficios pertenecientes a la importadora por lo cual el ATA debe abonar alícuotas diferentes por no encontrarse encuadrado dentro de ningún beneficio que se encuentre acreditado en autos. Cita jurisprudencia. Por lo cual, los porcentajes, IVA y percepciones IIGG e IVA, reclamados corresponden por la diferencia de la alícuota respecto del régimen general, también señala que los montos liquidado fueron en moneda extranjera. Cita normativa. 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. 36 se abre la causa a prueba, la que se encuentra producida conforme las constancias obrantes a fs. 64/71vta. A fs. 77 se declara la clausura del período probatorio. A fs. 86 se elevan los autos a la Sala G y se llaman a las partes a alegar. A fs.92/94 y 95/98 obra el alegato de la actora y se deja constancia que la representación fiscal no hizo uso del derecho conferido a fs. 99. A fs. 100 quedan los autos en estado de dictar sentencia.

V.- Que de la actuación administrativa N° 12627-86-2014 obran a fs. 1/5 el Informe de Sección “G” Nº 50/2014 (25/06/2014) de la que surge que se detectó una diferencia en menos de 84.200 kg (-0.54%) de Fertilizante HYDROCOMPLEX en relación con lo declarado en el MANI 14059MANI001144W por el ATA MARSA S.R.L y se agregan copias del manifiesto en cuestión, y nota del ATA informando el arribo del buque. A fs. 6 obra sobre contenedor de la destinación 14059IC65000199X y copia de las constancias de las mediciones realizadas por el servicio aduanero por balanza fiscal, las copias de las Actas 341/14 contralor importación de nitrato de amonio y derivados (de fecha 29/05/14) -344/14 RENAR-338/14 contralor importación de nitrato de amonio y derivados (de fecha 29/05/14) -350/14 contralor importación de nitrato de amonio y derivados (de fecha 29/05/14)- 353/14 y 357/359/381 del 2014 RENAR-. A fs. 7 obra la Nota de fecha 14/07/2014 por la que se informa que conforme la Inst. Gral. Conjunta 1/97 es opinión que pase a estado CANCELADO. A fs. 8 se realiza la verificación, clasificación y valoración de la mercadería faltante (con fecha 22/07/14). A fs. 9 obra el Cargo Nº 55/14en cuestión. A fs. 10/13 la actora impugna el cargo y acompaña documental. A fs. 20 se tiene por presentada a la actora y por promovido el procedimiento de impugnación. A fs. 27 pasan las actuaciones para dictamen jurídico. A fs. 28/31 obra el Dictamen Nº 32/2016 (de fecha 08/03/14). Finalmente, a fs. 32/36 obra la Resolución Nº 96/2016 (AD SANI), aquí apelada.

VI. Corresponde, resolver en autos, si la Resolución N° 96/2016 (AD SANI) mediante la cual se rechaza el procedimiento de impugnación, y se confirma el Cargo N° 55/2014 formulado a la actora, en su carácter de agente de transporte aduanero de la operación, en concepto de IVA, IVA adicional y ganancias 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 de la constatación realizada por el servicio aduanero al arribo del buque FEDERAL SABLE en el Puerto de San Nicolás sobre un total de 4.306 kg de fertilizante HYDROCOMPLEX declarados en el MANI 14059MANI001144W, amparada por el conocimiento de embarque FEDE0180B-285, se descargaron 4.221.800 kg (en menos) detectando la Aduana de San Nicolás un faltante de 84.200 kg equivalente al -0,54% del total de la carga. Dicha mercadería se encontraba destinada a las firma YARA ARGENTINA S.A., documentada en el despacho N° 14059IC65000199X (ver fs. 1/6 act. adm.).

Consecuentemente, la Aduana de San Nicolás 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."*

Mediante dicha norma el legislador ha pretendido proteger la renta aduanera frente a posibles desviaciones del tráfico comercial desde el exterior, que provoquen una merma en los ingresos tributarios. Así lo ha entendido desde siempre la jurisprudencia al sostener que la exigencia del pago de derechos por la mercadería que faltare en la descarga de un buque tiene una finalidad de protección de la renta aduanera, previendo los perjuicios al erario por su posible ingreso ilegítimo; de allí que la ley cree una presunción

iuris et de iure de que la mercadería se introdujo al país a través de ese despacho, concluyendo el trámite a él relacionado (confr. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal Sala IV, causa Fletamar SA (TF 8792-A) c/DGA, sent. del 17/10/00; Sala II, causas Agencia Marítima Neto SA (TF 10937-A) c/ DGA", sent. del 15/12/05, Baltzer Marítima SRL (TF 1843-A) c/ DGA", sent. del 01/12/09, entre otras).

Que las tolerancias admitidas, en relación con la medición de líquidos a granel, se encuentra 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…"*.

VII.- Conforme surge de la compulsa de las actuaciones administrativas, con fecha 02/07/14, arribo del buque FEDERAL SABLE al Puerto de San Nicolás, se declaró en el manifiesto marítimo de importación MANI 14059MANI001144W que transportaba 4.306 kg de fertilizante HYDROCOMPLEX, en el conocimiento de embarque FEDE0180B-285, sin embargo, el servicio aduanero verificó que se descargaron 4.221.800 kg (en menos) detectando la Aduana de San Nicolás un faltante de 84.200 kg equivalente al -0,54% del total de la carga. Dicha mercadería se encontraba destinada a las firma YARA ARGENTINA S.A., documentada en el despacho N° 14059IC65000199X (ver fs. 1/6 act. adm.).

Que de la prueba ordenada, el perito ingeniero naval informa: *"...que la diferencia hallada entre el peso total de la mercadería consignado como carga y descarga, para el transporte de ultramar en buque tipo Bulk carrier de fertilizante a granel sólido, que para este caso asciende a 0,54%, puede ser explicado por una serie de eventos propios de la operación del transporte marítimo como ser las limitaciones de los sistemas de carga y descarga de mercadería a granel, y otros de carácter general como son las características físico-químicas del producto transportado, en este caso su fuerte condición higroscópica y consecuente variación en el porcentaje de humedad de la carga durante el viaje, las diferencias en los instrumentos de medición utilizados en el puerto de origen y destino, como también el error propio introducido por cada operador durante la medición"*(a fs. 12/17vta. de autos).

En consonancia con lo expuesto por el perito naval, cabe señalar, que la diferencia verificada por el servicio aduanero se encuentran dentro del límite de las tolerancias del seis por mil, dispuesta a los fines tributarios, que se aplica a toda operación de sólidos a granel, sin importar el método utilizado para determinar su peso, conforme la doctrina sentada por el fallo plenario "Supermar". Por ello, la actora no resulta responsable del pago de los tributos en relación a las mercaderías faltantes.

Así, 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° 96/2016 (AD SALO).

VIII.- En atención a como se resuelve la cuestión analizada, en el considerando precedente, se torna innecesario el tratamiento de las demás cuestiones planteadas por las partes.

Por ende, corresponde dejar sin efecto las exigencias tributarias reclamada por la Aduana, con costas.

Por ello, **voto por:**

Revocar la Resolución N° 96/2016 (AD SALO), recaída en la actuación SIGEA N° 12627-86-2014, y consecuentemente, el Cargo Nº 55/2014. Costas a la DGA.

El Dr. Miguel Licht dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia Sarquis dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Segura.

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

Revocar la Resolución N° 96/2016 (AD SALO), recaída en la actuación SIGEA N° 12627-86-2014, y consecuentemente, el Cargo Nº 55/2014. Costas a la DGA.

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

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.02.18 14:40:55 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: 2025.02.18 15:40:22 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: 2025.02.19 13:00:00 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: 2025.02.19 13:00:22 -03:00