Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-32149214-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 27 de Marzo de 2025

Referencia: 24.299-A; VILAR OLGA ZULEMA; SENTENCIA

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis, Horacio J. Segura y Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados “**VILAR OLGA ZULEMA c/D.G.A. s/recurso de apelación”, Expediente N° 24.299-A**,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 10/13 se presenta la firma OLGA ZULEMA VILAR por apoderado e interpone recurso de apelación contra la Disposición N° 1193/2007 (AD PASO) dictada en la Actuación N° 12315-2539-2006/1 mediante la cual no se hizo lugar a la impugnación interpuesta por su parte, en carácter de ATA, y por la empresa de transporte Expreso Mercurio SA. En consecuencia, el decisorio aduanero confirmó el cargo N° 758/03 en concepto de tributos por la destinación suspensiva de tránsito de importación registrada bajo el MANI N° 00042MANI0101486J, con TRAS N° 084755D y 084765E en los términos de los arts. 301, 311, 312, 315, 780 y 794 del CA. Efectúa un relato de los antecedentes de la causa. Se agravia por cuanto la Aduana conceptúa errónea e ilegalmente que el acaecimiento de un siniestro es asimilable a la obstaculización de los mecanismos de control que encuadrarían en el supuesto delictual de los arts. 863, 864 inc. a), y 865 inc. d) del CA. Resalta que en su carácter de ATA ha cumplido todas las obligaciones a su cargo, para acreditar en tiempo y forma, que el robo de la mercadería transportada fue un siniestro. En tal sentido, dio cumplimiento a lo normado por los arts. 306 y 308 del CA, es decir, comunicó de inmediato a la autoridad policial más cercana o al servicio aduanero del hecho acaecido. A su vez, se queja porque la resolución aduanera efectúa una interpretación caprichosa del último párrafo del art. 315 del CA, que no se condice con la interpretación en conjunto que debe hacerse sobre la legislación aduanera. Afirma que el ente aduanero considera que el cobro de los tributos al ATA es independiente del resultado de las actuaciones prevencionales por el delito de contrabando, situación que no es jurídicamente justa. Por último, cuestiona la errónea e ilegal consideración de que una vez perdida la mercadería, los arts. 310, 311 y 312 del CA presuponen con carácter *iure et de iure* y a los fines fiscales, la responsabilidad del transportista o su agente. Ofrece prueba y solicita que se revoque el decisorio aduanero, con costas.

II.- Que a fs. 37/39 la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña fotocopias de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Niega todas y cada una de las afirmaciones, hechos, derecho, documentación invocadas por la contraria, que no sean objeto de su expreso reconocimiento o surjan de las actuaciones administrativas. Expresa que el criterio adoptado en sede administrativa es el correcto, por cuanto, ha aplicado al caso lo prescripto por el art. 310 del CA. Precisa que tal como se desprende del articulo señalado, existe una presunción *iure et de iure*, que no admite prueba en contrario, que opera solamente a los efectos tributarios y es independiente de la justificación que pueda

efectuar el apelante -caso fortuito, fuerza mayor o cualquier otra-, a los fines de deslindar su responsabilidad desde el punto de vista infraccional. Transcribe el art. 315 del CA en cuanto dispone que la mercadería no se considerará irremediablemente perdida cuando pese a no poder ser recuperada por su propietario pudiere ser empleada por un tercero. Asegura que la mercadería no se halla irremediablemente perdida, por lo que se aplica lo normado por el art. 311 del CA que se ve complementado por el art. 312 del CA, que es el que, en definitiva, responsabiliza como deudor principal al transportista de las obligaciones tributarias. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura. Concluye que corresponde rechazar el planteo efectuado por la recurrente en cuanto pretende sostener la inconstitucionalidad de los arts. 310 y 315 del CA. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 30 la representación fiscal pone en conocimiento que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12315-2539-2006/1 correspondientes a la causa fueron acompañadas al expediente N° 24.300-A, caratulado Expreso Mercurio S.A., del registro de la Vocalía de la 15° Nominación. A fs. 31 se solicita a Secretaría General de Asuntos Aduaneros que informe sobre el estado procesal de la citada causa. A fs. 32 la mentada dependencia informa que la causa referenciada se encuentra radicada en la Sala I de la CNACAF. A fs. 33 se ordena a la representación fiscal que gestione la extracción de fotocopias de las actuaciones administrativas, a fin de contestar el traslado conferido en autos, circunstancia que se cumple a fs. 37/39 de autos. A fs. 49 se declara la causa de puro derecho, a fs. 53 se elevan los autos a la Sala G y a fs. 54 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que la copia de la Actuación N° 12315-2539-2006/1 se inicia con el procedimiento de impugnación deducido por Olga Zulema Vilar contra el cargo N° 758/03 (fs. 1/5) al que adjunta, certificado de denuncia policial y comunicación del siniestro ante el servicio aduanero. A fs. 25/28 obra el cargo N° 758/03 notificado a Vilar Olga Zulema y a Expreso Mercurio SA el 08/07/2003 y 14/07/2003, respectivamente (fs. 25/27). Entre fs. 31 y 61 luce copia del Manifiesto de carga 000 42 MANI 0101486 J. A fs. 61 se produce el aforo de la mercadería cargada en el camión. A fs. 62 consta la Nota N° 021/01 (SECCION V). A fs. 64/66 se glosa copia de la Nota de elevación de lo actuado al Juzgado Federal de Primera Instancia de Paso de los Libres, Sumario de Prevención N° 989/01. A fs. 72 se instruye sumario contencioso en los términos del art. 863, 864 inc. a) y 865 inc. d) del CA. Se agregan acumuladas las Actuaciones N° 12314-3312-2006, 12314-3314-2006 y 12314-3313-2006 en las que constan las impugnaciones deducidas por Vilar Olga Zulema, Transportes Pole Ltda. y Expreso Mercurio SA contra el cargo N° 611/06 (fs. 75/94). A fs. 95 se produce aforo de la mercadería. A fs. 96/99 obra el cargo N° 611/2006 que se notifica a Expreso Mercurio SA, Vilar Olga Zulema, Transportes Pole Ltda. y Bosch Robert Arg. SA el 24/11/2006, 24/11/2006, 24/11/2006 y 27/11/2006, respectivamente. A continuación se agrega la Actuación N° 13289-37775-2006 relativa a la impugnación del cargo N° 611/06 (fs. 114/127). A fs. 130/137 se emite dictamen jurídico N° 595/07. A fs. 138 se tiene por concluido el procedimiento respecto de las Actuaciones N° 12314-3312-2006, 12314-3314-2006 y 13289-37775-2006. A fs. 144 se hace saber que tener por concluido el procedimiento respecto de las citadas actuaciones implica su revocación conforme el Dictamen Jurídico N° 595/2007. A fs. 147/149 se dicta la Disposición N° 1193/2007 (AD PASO) que se notifica a Robert Bosch Industrial Argentina SA, Transporte Pole Ltda., Olga Zulema Vilar, y Expreso Mercurio SA en fecha 29/02/2008, conforme constancias de fs. 150/153.

V.- Que corresponde resolver si la Disposición N° 1193/2007 (AD PASO), que confirmó el cargo N° 758/03 formulado a la Sra. Olga Zulema Vilar en su condición de agente de transporte aduanero, en concepto de tributos, con fundamento en los arts. 310, 311, 312, 315, 780 y 794 del C.A., en relación a la mercadería amparada por la destinación suspensiva de tránsito de Importación N° 00042MANI0101486J, con TRAS N° 084755D y 084765E, se ajusta a derecho.

Que no se encuentra discutido en autos el incumplimiento del tránsito de importación 00042MANI0101486J, con TRAS N° 084755D y 084765E**,** del camión dominio patente IGU0711 y semirremolque DH8132. Tampoco se encuentra discutido, que la accionante aduce que ello fue consecuencia del robo de la mercadería objeto de la destinación aduanera.

Que así las cosas, 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 tributos, con excepción de las tasas retributivas de servicios (art. 304 C.A.).

VI.- Que el art. 310 del CA prescribe que "Cuando resultare faltar mercadería sometida al régimen de tránsito de importación, se hallare o no su importación sometida a una prohibición, se presumirá, sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario, que ha sido importada para consumo".

Que el art. 311 del citado cuerpo legal prevé que "Transcurrido el plazo de UN (1) mes, contado a partir del vencimiento del que hubiere sido acordado para el cumplimiento del tránsito, sin que el medio de transporte que traslada la mercadería sometida al régimen de tránsito de importación arribare a la aduana de salida o interior, según correspondiere, se hallare o no su importación sometida a una prohibición, se presumirá, sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario, que ha sido importada para consumo".

Que a su vez, el art. 312 del CA determina que "En los supuestos previstos en los artículos 310 y 311, se considerará al transportista o a su agente, en su caso, como deudor principal de las correspondientes obligaciones tributarias y como responsables subsidiarios del pago, en forma solidaria, a los cargadores, a los que tuvieren derecho a disponer de la mercadería y a los beneficiarios del régimen de tránsito de importación, quienes podrán invocar el beneficio de excusión respecto del deudor principal."

Que por lo tanto, en relación a los sujetos que deben responder por los tributos adeudados, el art. 312 del C.A. considera al transportista y a su agente de transporte aduanero como deudores principales de las obligaciones tributarias, mientras que al cargador, al que tuviere derecho a disponer de la mercadería y a los beneficiarios del régimen como responsables subsidiarios de esas obligaciones, con independencia de la situación de quienes realizaron los actos ilícitos que originaron el caso fortuito o la fuerza mayor, es decir, sin perjuicio de que el hecho gravado haya sido realizado por otro. De esta forma el Código los hace responsables por deuda ajena, con la finalidad de proteger los intereses fiscales.

Que los tributos reclamados en autos derivan de lo dispuesto en el último párrafo del art. 315 del CA. "La mercadería irremediablemente perdida por algún siniestro ocurrido durante su transporte bajo el régimen de tránsito de importación y que hubiere sido comunicado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 308 no está sujeta a los tributos que gravaren su importación para consumo, excepto las tasas devengadas por servicios, siempre que la causal invocada se acreditare debidamente a satisfacción del servicio aduanero. La mercadería no se considerará irremediablemente perdida cuando pese a no poder ser recuperada por su propietario pudiere ser empleada por un tercero".

Que por lo demás, conforme se desprende del art. 780 de la referida norma, el agente de transporte aduanero responde solidariamente con el transportista por los tributos respecto de los cuales este último debiere responder.

VII.- Que en tales condiciones, atento a la responsabilidad solidaria que impera entre el ATA y la empresa de transporte y por razones de economía procesal, corresponde remitirse *mutatis mutandi* a lo resuelto por la CSJN en el pronunciamiento de fecha 21/05/2013 en la causa "Expreso Mercurio SA (TF 24.300-A) c/ Dirección General de Aduanas", y determinar que resulta aplicable a las presentes actuaciones el criterio establecido por el Máximo Tribunal en la causa T. 317.XLVI "Tevelam SRL (TF 22.427-A) c/ Dirección General de Aduanas", sentencia del 11/12/2012.

Que como corolario de lo expuesto, corresponde revocar la resolución aduanera apelada.

VIII.- Que toda vez que se decide en base a jurisprudencia de la Corte Suprema, propicio que se impongan las costas en el orden causado. Sobre las facultades del Tribunal en relación a la forma de imposición de costas, corresponde remitirse a los fundamentos de los votos de la mayoría en la sentencia de la Sala E de este TFN en la causa 10.694-A "Molinos Río de la Plata", de fecha 16/11/2000.

Por ello, VOTO POR:

Revocar la Disposición N° 1193/2007 (AD PASO) dictada en la Actuación SIGEA Nº 12315-2539-2006/1 y, por ende, el cargo N° 758/03. Costas por su orden.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Que dado la inmediatez en la puesta en conocimiento de las autoridades policiales y aduaneras, adhiero al voto.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

Revocar la Disposición N° 1193/2007 (AD PASO) dictada en la Actuación SIGEA Nº 12315-2539-2006/1 y, por ende, el cargo N° 758/03. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.03.27 14:39:30 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: 2025.03.27 17:27:02 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: 2025.03.27 18:58:56 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.27 18:59:33 -03:00