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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-66403080-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 19 de Junio de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2020-63498335- -APN-SGASAD#TFN; AGENCIA MARITIMA INTERNACIONAL S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"AGENCIA MARITIMA INTERNACIONAL S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación"**, expediente **EX-2020-63498335- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del litigio: Decidir si resulta ajustada a derecho la Resolución 216/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12509-791-2014, en cuanto rechaza el recurso de impugnación interpuesto por el Agente de Transporte Aduanero contra el cargo 698/2014, y en consecuencia lo confirma.

II.- Fundamentos del recurso de apelación: En RE-2020-63493986-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución indicada *ut supra.* Relata que documentó el manifiesto de carga 13057MANI000156V en relación al buque de bandera extranjera STAR EXTRESS. Agrega que el cargo tributario es formulado por existir un faltante de mercadería a la descarga sin justificar del -1,06%. En primer término, sostiene que el método *draft survey* utilizado por el fisco es ampliamente cuestionado. Asimismo, aduce que la importadora pagó la totalidad de los tributos -incluso por encima del faltante-; por lo que entiende que no puede el fisco reclamar el Impuesto sobre Combustible Líquido al Agente de Transporte Aduanero, toda vez que precisamente la importadora se encontraba exenta del pago de este rubro. Alega que de la ley 23.966 y su modificatoria surge que el ATA no es el sujeto pasivo del impuesto referido. Sostiene que el fisco no tiene facultades para exigir este impuesto. Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del fisco: En IF-2020-79832577-APN-DTD#JGM el fisco contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. En primer término, efectúa una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso. Realiza una breve reseña de los hechos. Aduce que no se justificó el faltante de la mercadería, por lo que rije la presunción *juris et de jure* de que se importó para consumo al solo efecto tributario. Aduce que si bien el importador abonó la totalidad de los tributos con preferencia arancelaria por el destino de la mercadería, no procede extender las franquicias tributarias a la mercadería faltante toda vez que no se puede constatar en el presente caso el

destino de la misma. Asimismo, alega que la actora no demostró las irregularidades al momento de efectuarse tanto la medición inicial como la final. Hace hincapié en la presunción de legitimidad de los actos del fisco. Efectúa reserva de caso federal. Adjunta las actuaciones administrativas. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

IV.- Que, con posterioridad se tiene por contestado el traslado que le fuera conferido al fisco. En PV-2021-23957685-APN-VOCXVIII#TFN se abre la causa a prueba, la que luce en IF-2021-33923790-APN-SGASAD#TFN e IF-2021-37255281-APN-DTD#JGM. Con posterioridad, se certifica la prueba. Después se declara la clausura del período probatorio, se elevan los autos a la Sala "F" y se ponen a alegar. Se agrega el alegato del fisco. La actora no hace uso del derecho que le fuera conferido. Se ponen autos a sentencia.

V.- Que las actuaciones administrativas 12509-791-2014 se inician con la impugnación del cargo 698/14. A fs. 19 se informa que al finalizar la descarga del buque STAR EXPRESS -MANI: 13057MANI000156V-, se constata la existencia de una diferencia en menos del 1,06% no justificada -léase: se declaran 12.974.209 litros y se descargan 12.837.322 litros, esto es: diferencia de 136.887 litros-. A fs. 20 se glosa el DI 13057IC65000010K -importación a consumo de granel DAP con MANI registrado-. A fs. 21/23 luce el MANI referido. A fs. 24 se detalla que la importadora pagó la totalidad de los tributos y que corresponde analizar si se debe formular cargo al ATA por el faltante. A fs. 47 luce la liquidación del cargo 698/14 formulado en concepto de Impuesto sobre Combustible Líquido, el que le es notificado a la actora el 6-5-14. A fs. 38 se tiene por presentada a la firma, por impugnado el cargo y no se hace lugar a la prueba ofrecida. A fs. 44/46 luce la Resolución apelada.

VI.- Que, corresponde resolver si resulta ajustada a derecho la Resolución 216/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12509-791-2014, en cuanto rechaza la impugnación interpuesta por la actora contra el cargo 698/14, y en consecuencia, lo confirma y le exige a la recurrente el pago de Impuesto sobre Combustibles Líquidos más intereses.

Que, en lo que aquí interesa, en el art. 57 del C.A. se establece que 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.

Que, en ejercicio de la referida 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 C.A. conforme lo dispuesto en los arts. 780 y 909 del referido Código.

Que, de la lectura de las actuaciones administrativas surge que al finalizar la descarga del buque STAR EXPRESS -MANI: 13057MANI000156V- el 26-1-13, se detecta la existencia de una diferencia en menos del 1,06%. Léase: se declaran 12.974.209 litros de *"gas oil"* y se descargan 12.837.322 litros, lo que implica una diferencia de 136.887 litros.

Que, como no se justifica la diferencia descargada, el fisco formula el cargo tributario en los términos el art. 142 del C.A.

Que, el art. 142, ap. 1, del C.A. establece que: *"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"*.

Que, 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."*

VII.- Que, sentado lo expuesto, corresponde, en primer término, pronunciarse acerca del agravio de la actora vinculado al método utilizado por el fisco: *draft survey.*

Que, en lo que se refiere a los métodos de medición y su exactitud, es criterio de este Tribunal que los 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, lo que no ha sido probado ni en esta instancia ni en sede aduanera. Notése: que la actora no ofreció una contramedición.

Que, en consecuencia, corresponde rechazar el planteo de la actora y considerar a los faltantes constatados por el servicio aduanero como efectivamente producidos.

VIII.- Que, entonces, se debe analizar si el faltante acreditado en autos -esto es: -1,06%- se encuentra o no dentro del margen de tolerancia previsto por la normativa.

Que, las tolerancias admitidas, se encuentran 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…"*.

Que, mediante el fallo plenario de este TFN, del 31/8/05, dictado en la causa 14.287-A *"Supermar S.A."*, *se fijó la doctrina legal de que dicha tolerancia del seis por mil dispuesta a los fines tributarios se aplica a toda operación de sólidos a granel, sin importar el método utilizado para determinar su peso.*

Que, entonces, considerando que el faltante de mercadería a la descarga es del -1,06%, claramente se excede el margen de tolerancia.

Que, resulta pertinente aclarar que esta tolerancia implica que de no superarse este porcentaje, no corresponde pagar los tributos; y si se excede, obviamente, deben abonarse por el total de la mercadería faltante porque precisamente rige la presunción del art. 142 del C.A.

Que, en efecto, la Resolución 2220/90, punto 12 dispone: "TOLERANCIA EN LIQUIDOS: (*…) 12.3. Cuando se determinen excesos a la tolerancia de Ley, se tendrán por ciertas las cifras obtenidas en la medición por calado, sin deducir en este caso cantidad alguna en concepto de tolerancia fijada en el punto 12.1. "*

Que, entonces, resulta ajustado a derecho que la aduana le exija a la actora los tributos atinentes a la totalidad de la mercadería faltante; esto es: los tributos correspondientes a 136.887 litros equivalentes a -1,06%; toda vez que dicho faltante no está justificado y excede la tolerancia de ley a los fines fiscales, como ya se dijo.

IX.- Que, sentado lo expuesto, cabe aclarar que el cargo tributario se formula en concepto de Impuesto sobre Combustibles Líquidos.

Que, la actora aduce que la importadora pagó la totalidad de los tributos, incluso por el faltante, al documentar el DI -lo que no se encuentra discutido en autos-; salvo el concepto de ICL por encontrarse la firma exenta del mismo.

Que, es por ello, que entiende que no resulta ajustada a derecho que se le exija al ATA este concepto.

Que, primero, no luce agregado el certificado de exención del impuesto ni ha sido ofrecido como prueba en esta instancia ni en sede aduanera.

Que, sin perjuicio de lo expuesto, y a mayor abundamiento, aún en el caso de que la importadora se encontrara exenta del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos no puede reconocerse la exención, toda vez que se trata de mercadería que

goza de una preferencia en materia tributaria en razón de su destino -industrial-, y precisamente al ser un faltante no hay constancias de que la misma haya sido utilizada con esta finalidad.

Que, justamente, aquello que se tuvo en cuenta la momento de establecer la exención fue el destino industrial de la mercadería, y no existiendo modo alguno de comprobar el cumplimiento del referido requerimiento; no corresponde extender el beneficio a la mercadería faltante en detrimento del propósito que se tuvo en miras al acordarlo.

X.- Que, asimismo, se debe rechazar el planteo de la actora vinculado a que no es sujeto pasivo del Impuesto sobre Combustible Líquidos, teniendo en cuenta lo dispuesto en el art. 142 del C.A. ya referido y el art. 3 de la ley 23.966.

XI.- Que, a su vez, se debe aclarar que la aduana tiene facultades para percibir este impuesto, toda vez que la misma actúa como agente de percepción del mismo, conforme lo establecido en la ley 23.966.

Que, en virtud de lo expuesto, corresponde confirmar el cargo 698/2014, con costas.

XII.- Que, por la forma en que se resuelve no corresponde tratar los demás agravios.

Por ello, **voto por:**

Confirmar la Resolución 216/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12509-791-2014 y, en consecuencia, el cargo 698/2014, con costas.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

Confirmar la Resolución 216/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12509-791-2014 y, en consecuencia, el cargo 698/2014, con costas.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia, remítase a la guarda temporal.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.06.17 21:57:58 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.06.18 15:07:41 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.06.19 14:15:07 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.19 14:15:40 -03:00