Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-75403872-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 11 de Julio de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2019-50006493- -APN-SGASAD#TFN; GRAVENT SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio Joaquín Segura (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**GRAVENT SA c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2019-50006493- -APN-SGASAD#TFN**.

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso**:** Determinar si la Resolución (AD PASO) 512/2012, que confirmó el cargo 11042LMAN0033332S formulado en relación a la destinación de tránsito 11042TRAS078384G, se ajusta o no a derecho.

II.- Fundamentos de la apelación (IF-2019-49934906-APN-SGASAD#TFN)**:** La firma GRAVENT SA relata que el 4/7/2011 compró una partida de resmas de papel a la firma brasileña MELINSUR SA; y que de los 77 pallets, 19 fueron robados el 21/11/2011 a la altura de Huergo e Independencia, del camión "BTJ-559 semiremolque CWT-171" que los trasladaba. Señala que el hecho fue denunciado el 23/11/2011 a las autoridades correspondientes. Solicita se revoque la resolución apelada alegando que la totalidad de los tributos pretendidos fueron cancelados conforme lo acredita con la copia del DI 11001IC03002803B. Detalla que pagó U$S 29.252,66 en concepto de IVA, arancel SIM, servicio GUARDA/DIGITALIZ e Ingresos Brutos por la totalidad de la mercadería declarada (77 pallets), incluyendo los productos del camión robado (19 palllets). Aclara que no pagó la percepción del Impuesto a las Ganancias porque tenía el certificado de no retención del tributo, el cual fue presentado en las actuaciones al momento de interponer el recurso de impugnación. Arguye que no debe responder por las consecuencias tributarias de la importación a consumo de facto producida por el hurto o robo de las mercaderías, ya que estos hechos constituyen una circunstancia de caso fortuito o fuerza mayor, que impide atribuirle responsabilidad. Concluye que el responsable del tributo es la persona o las personas bajo cuya autoría se perpetró el delito, pues es a ellas a quienes cabe atribuir la importación irregular de la mercadería y no al transportista o su agente, ni al propietario, quienes resultaron desapoderados de la mercadería contra su voluntad. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura. Subsidiariamente, invoca el beneficio de excusión. Plantea la nulidad del cargo. Cuestiona la procedencia de los derechos de importación de la mercadería robada, por entender que la misma estaba sujeta a un arancel del 0% en consideración a su origen (Brasil). Sostiene que al momento de producirse el robo el certificado de origen gozaba de plena vigencia. Por otra parte, se agravia de la inclusión de la percepción del impuesto a las ganancias, debido a que contaba con el "certificado de exclusión S/ la RG 830 de la retención 004/2011/02037 /1 del tributo vigente al desde el 01/10/2011 al 31/05/2012". Asimismo se opone a la liquidación del rubro IVA adicional debido

a que contaba con el “certificado de exclusión 004/2011/10890/1 RG 2226 Impuesto al Valor Agregado Regímenes de retención y percepción vigente al desde el 01/08/2011 al 31/01/2011”. Hace reserva del caso federal y solicita se desestime el cargo con costas.

III.- Contestación del traslado (IF-2019-76819090-APN-DNTEID#JGM)**:** El Fisco nacional (AFIP-DGA) hace una negativa genérica de los dichos de la contraria y un resumen de lo actuado en sede administrativa. En primer lugar, afirma que corresponde aplicar al caso el art. 310 del CA, que consagra la presunción *iure et de iure* -que no admite prueba en contrario- y que opera solo a los efectos tributarios. Cita el art. 315 y señala que el hecho del robo de la mercadería no puede calificarse de imprevisible. Cita doctrina y jurisprudencia. En relación al planteo de improcedencia del Arancel Externo Común, sostiene que, toda vez que la mercadería ha sido robada por terceros no identificados, la DGA se vio imposibilitada de verificar el cumplimiento de los extremos exigidos por el Acuerdo. Concluye que deben abonarse los tributos correspondientes conforme el régimen general y no el preferencial. Insiste en que resulta contrario a derecho acceder a un régimen de excepción por vía de interpretación. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución aduanera, con costas a la actora.

IV.- Que mediante PV-2019-77708387-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el recurso, por PV-2019-81335661-APN-VOCXVIII#TFN se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas y mediante PV-2019-96451408-APN-VOCXVIII#TFN se abre la causa a prueba. Por PV-2024-79518650-APN-VOCXVIII#TFN se certifica que la prueba producida en autos obra agregada mediante IF-2019-100595240-APN-DTD#JGM, IF-2019-100596322-APN-DTD#JGM, IF-2019-100598358-APN-DTD#JGM, IF-2019-100597250-APN-DTD#JGM y IF-2019-109065116-APN-SGASAD#TFN. A continuación, se declara la clausura del período probatorio y se ponen los autos para alegar. Una vez agregados los alegatos de las partes, se llaman autos a sentencia.

V.- Que la Actuación SIGEA 12307-195-2011 se inicia a fs. 1 con copia de la Multinota 22287/11 fechada 23/11/2011 presentada por el ATA ante la Aduana de Paso de los Libres, que da cuenta del robo del camión BTJ 559/ CWT 171 y su carga amparada por la destinación 11042TRAS078384G. A fs. 2/6 obran copias de la denuncia policial, CRT BR1332-07618 y MIC/DTA BR1332-52199. A fs. 16 obra la planilla de aforo de la mercadería faltante. A continuación, a fs. 16, se ordena formular cargo. A fs. 30 obra la liquidación 11042LMAN033332S. En cuanto aquí interesa, la firma GRAVENT SA se notifica del cargo el 6/12/11 (ver constancia de fs. 41) y con fecha 20/12/11 lo impugna (ver fs. 60 ref./62 ref. vta.), acompañando prueba documental (ver fs. 63 ref./70 ref.). A fs. 104 se tiene por deducida la impugnación y se declara la cuestión de puro derecho. A fs. 109/118 se emite el Dictamen 296/2012. Finalmente, a fs. 119/128, se dicta la Resolución 512/2012 (AD PASO), aquí apelada.

VI.- Que corresponde resolver si la Resolución 512/2012 (AD PASO), que confirmó el cargo (AD PASO) 11042LMAN033332S, formulado, en cuanto aquí interesa, contra la actora, en su carácter de consignataria de la mercadería amparada por la destinación de tránsito de importación 11042TRAS078384G (CRT BR1332-07618; MIC/DTA BR1332-52199), se ajusta o no a derecho.

Que conforme surge del Conocimiento BR1332-07618, la firma GRAVENT SA es la consignataria de 77 pallets, que contienen 4.192 cajas de mercadería clasificada en las posiciones arancelarias 4802.56.10 y 4802.56.93, por un valor FOB total de 123.284,29.

Que conforme surge de las actuaciones administrativas, con fecha 23/11/2011 el ATA puso en conocimiento del servicio aduanero el robo del camión BTJ 559/ CWT 171 que transportaba 19 pallets con resmas de papel, mercadería que había ingresado por la Aduana de Paso de los Libres, desde Brasil, con destino final a DEFIBA PUERTO, al amparo de la destinación 11042TRAS078384G.

Con posterioridad se generó el cargo 11042LMAN033332S con motivo del tránsito no cumplido, cuya intimación de pago fue notificado a la aquí actora el 6/12/2011 (ver aviso de recibo de fs. 41 de las act.).

Conforme surge del certificado de denuncia aportado por el ATA, cuya copia obra agregada a fs. 2 de las act. adm., el día 21/11/2011 se produjo el robo del camión patente BTJ 559.

Que, como quedó expuesto, con fecha 23/11/2011 el agente de transporte aduanero Juan José Meneses dio cuenta de lo ocurrido a la Aduana de Paso de los Libres, acompañando la documentación correspondiente (ver fs. 2/9 de las act.).

Que lo que fundamenta el cargo (AD PASO) 11042LMAN033332S es la responsabilidad indirecta y subsidiaria del consignatario GRAVENT SA (quién tiene el derecho de disponer la mercadería) consagrada en forma expresa en el art. 312, última parte, del Código Aduanero.

Que a los efectos de determinar la cuestión debatida en autos, corresponde destacar que no se controvierten los hechos en sí, es decir, el incumplimiento del tránsito de importación, así como tampoco que ello fue consecuencia del robo del camión mencionado.

Encontrándose la discusión circunscripta a la procedencia o no de la exigencia tributaria que formulada a la consignataria GRAVENT SA.

VII.- Que la actora se opone al cargo 11042LMAN0033332S formulado en relación a los 19 pallets faltantes, alegando que los mismos se encuentran pagos. Se agravia de que la Aduana, al momento de formular el referido cargo, no hubiera tenido cuenta el despacho de importación 11001IC03002803B, que ampara la totalidad de la mercadería ingresada al país mediante la destinación de tránsito 11042TRAS078384G.

Con respecto a los rubros derecho de importación y tasa de estadística, la recurrente objeta su procedencia en virtud del origen de la mercadería, invocando el régimen preferencial establecido por el Mercosur y acompañando, al efecto, copia del certificado de origen aplicable (ver fs. 67 ref. de las act.). Asimismo, en relación a las percepciones de IVA adicional y Ganancias, alega encontrarse exenta, aportando como prueba los certificados obrantes a fs. 69/70 ref. de las act. adm.

Que en esta instancia la actora acompañó copia del despacho de importación 11001IC03002803B, oficializado el 21/11/2011, por medio del cual documentó la importación para consumo de la totalidad de la mercadería amparada por el CRT BR1332-07618 (89,83 toneladas de mercadería de la PA NCM 4802.56.10 y 9,17 toneladas de mercadería de la PA NCM 4802.56.93), de origen y procedencia brasilera.

Véase que en el campo “a) Opciones/ b) Ventajas” se declaró “CERTORIGMERTCT=SI” y en el campo “Documentos a presentar” se declaró “CERTORIGMERCOSUR= ME MG 00003711”, liquidándose los tributos del régimen preferencial del Mercosur.

Que no se encuentra controvertido en autos que el certificado de origen 377/11 fue presentado en tiempo oportuno y cumple con todos los requisitos (ver IF-2025-49629001-APN-DTD#JGM).

Cabe aclarar que, la autenticidad de la copia del certificado de origen 377/11, acompañada por la importadora al impugnar el cargo, así como la copia del despacho de importación para consumo 11001IC03002803B aportada en esta instancia no fueron cuestionadas por el servicio aduanero, conforme surge del cumplimiento de la intimación cursada mediante PV-2025-29266806-APN-VOCXVIII#TFN (ver DI y CO originales adjuntados mediante IF-2025-49629001-APN-DTD#JGM).

Que, sin perjuicio de la eximición del pago de las percepciones de IVA y Ganancias invocada por la firma GRAVENT SA, y sin entrar a analizar su validez de los certificados acompañados en sede aduanera, corresponde aplicar en autos 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, ello así, resulta evidente que, en el presente caso, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

VIII.- Que se advierte que en el presente caso la DGA operó de manera automática, sin tener en cuenta que con anterioridad a la formulación del cargo 11042LMAN033332S los tributos se encontraban pagos.

Que si el servicio aduanero hubiera actuado diligentemente cruzando la información de sus registros informáticos se hubiera evitado este dispendio jurisdiccional.

Que por las razones expuestas no hay dudas que las costas deben ser impuestas al Fisco.

Por ello, **voto por:**

1.- Revocar la Resolución (AD PASO) 512/2012, dictada en la Actuación Actuación SIGEA 12307-195-2011.

2.- Costas al Fisco.

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1.- Revocar la Resolución (AD PASO) 512/2012, dictada en la Actuación Actuación SIGEA 12307-195-2011.

2.- Costas al Fisco.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Horacio Joaquín Segura (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.07.10 17:29:56 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.07.11 16:38:24 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: 2025.07.11 18:52:18 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: 2025.07.11 18:53:39 -03:00