Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-78349333-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 18 de Julio de 2025

Referencia: Sentencia; Expte. N° 34.830-A; ALPEMAR SRL

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez, Juan Manuel Soria y Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14° Nominación), con la presidencia del nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"ALPEMAR SRL c/ DGA s/ recurso de apelación, Expte. N° 34.830-A"**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que a fs. 16/22vta., la firma Alpemar SRL, por apoderado interpone recurso de apelación contra la resolución (AD SANI) n° 515/2014, por la cual se dispuso confirmar las Cargos n° 4, 5, 6, 7, 8 del año 2014 dictada por el Sr. Administrador de la Aduana de San Nicolás, recaída en el expediente12625-773-2012. Manifiesta que la Aduana de San Nicolás invoco que se había verificado una diferencia de 102,31 toneladas de fertilizante. Indica que ante la falta de documental su mandante sostiene que no está acreditado que el buque descargó menos mercadería que la que la que documento en el manifiesto de carga y que, por ello el servicio aduanero no está habilitado a demandar los tributos por el supuesto faltante de fertilizante. Afirma que para este tipo de fertilizantes se ha considerado que diferencia de hasta un 2% son resultados de merma de producto y ello no puede ser calificado de faltante que dé lugar a la presunta comisión del art. 142 del CA. Manifiesta que el porcentaje es aún menor por cuanto el fertilizante que se descargó en el puerto de San Nicolás integraba un lote mayor de ese mismo fertilizante, habiéndose descargado previamente el mismo fertilizante en el puerto de Necochea. Indica que el decreto 1001/82 autoriza que respecto a la naturaleza misma de la mercadería o por circunstancias extrínsecas el producto puede variar su peso la tolerancia legal se eleva del 2 al 4%. Cita y explica la Ley de Navegación n° 20.094. Afirma que las diferencias que invoca el servicio aduanero, en el peor de los supuestos, debe ser considerada como merma natural y de ruta, habitualmente en el transporte y diferencias en las mediciones y no como faltante que justifiquen la exigencia tributaria prevista en el art. 142 del CA. Sostiene que los tributos de la mercadería supuestamente faltante han sido cancelados en su totalidad por los importadores. Expone que surge de los despachos de importación y del informe de la Sección Resguardo de fs. 195 de los ant. adm. que se documentó la totalidad de las mercaderías amparadas por los diferentes conocimientos de embarque y por ende quedarían satisfechos la totalidad de los tributos de importación, por lo que el servicio aduanero no

puede reclamar otros tributos con el pretexto de que el importador abono derechos con preferencias. Señala que la mercadería faltante es un fertilizante de uso agrícola, y por lo tanto la importación a consumo se vería beneficiada con la alícuota diferencial del IVA, como la destinación de autos la disminución al 50% de la alícuota general, fundado en la Ley 26.050 de la Ley de impuesto al valor agregado. Cita abundante jurisprudencia. Concluye que el administrador incurre en un exceso al confirmar la alícuota del 20% de IVA. Comenta que la firma se encuentra exenta del pago de IVA conf. art. 7, inc. h) pto. 13 de la Ley. En relación al IVA adicional sostiene que se aplica el RG AFIP 2238/07 y el art. 14, es decir, cuando el contribuyente que tuviera el certificado CVDI se encuentra excluido de la aplicación del régimen de percepción del IVA y del Impuesto a la Ganancias. Indica que en el peor de los casos podrá prosperar el reclamo del IVA adicional por el 10% respecto de los cargos 4, 7, 8 y por el 5% respecto de los cargos 5 y 6. Se agravia en cuento al cobro de la tasa de estadística que se reclama en los cargos la misma fue abonada en su totalidad. Plantea la improcedencia del reclamo de moneda extranjera respecto del cargo y en particular en relación al IVA adicional e impuesto a las ganancias. Hace reserva de plantear la inconstitucionalidad de los artículos del CA que restrinjan los términos de la apelación. Ofrece prueba. Hace reserva de caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 34/39, la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todos y cada uno de los argumentos esgrimidos por la actora que no fuesen de su especial reconocimiento. Hace un raconto de los hechos sucedidos en sede aduanera. Entiende que en la especie es aplicable el art. 142 del CA explica los incisos del mismo. Señala que encontrándose debidamente probado en las actuaciones que existió el faltante resulta aplicable la norma en cuestión. Expone que finalizada la descarga del medio transportador y constatado el faltante, pasados los dos días para justificar la diferencia en una carta de rectificación que ciertamente no obra en las actuaciones administrativas constancia de la misma, lo que hubiera eximido de responsabilidad tributaria a la accionante. Reitera que la inobservancia de la normativa imperante motiva el decaimiento automático de la faculta acordada por el cual no se tendrá por justificada la diferencia, operando la presunción al solo efecto tributario. Advierte que al no ser justificada en las formas previstas por la ley se presumiera sin admitir prueba en contrario que la mercadería ha sido importada a consumo, considerándose al transportista y al ATA como solidariamente responsables de la obligación tributaria, en los términos de la Resolución ANA 1900/81. Cita jurisprudencia que avala su postura. Señala que en cuanto a la ventaja IVA Adicional y el Impuesto a las Ganancias su beneficio correspondería al importador, por lo que no es beneficiario el ATA porque no tiene opción para comercializar, ni esta inscripto como importador o exportador, y carece de ventaja prevista en la Ley 26.050 por lo que corresponde aplicar las percepciones. Solicita se rechace toda la prueba ofrecida. Hace reserva de caso Federal. Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 110 se cierra el periodo probatorio. A fs. 156 se elevan los autos a la Sala E. Puestos los autos para alegar hacen uso de su derecho la representación fiscal a fs. 168/169 y la actora a fs. 162/164. A fs. 171 pasan los autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas 12625-773-2012 se inicia con el informe de Sección n° 53/2012 de Puerto Nuevo. A fs. 2/194 luce despachos de importación, tickets de balanza, facturas comerciales y documentación complementaria. A fs. 195 luce la Nota n° 34/2012 (RESG AD SANI). A fs. 196/200 lucen liquidación de los Cargos. A fs. 201/205 lucen los Cargos 4, 5, 6, 7 y 8 todos del año 2013, notificados el 7/2/2013, conforme surge constancias manuales agregada en cada uno de ellos. A fs. 206/209 la firma impugna el cargo, opone defensas y acompaña documental. A fs. 213 se provee la presentación de la actora. A fs. 217/220 luce Dictamen n° I /64/2014 (AD SANI). A fs. 221/224 luce Resolución n° 515/2014 (AD SANI). A fs. 226/227 la actora acredita la interposición del presente recurso y en ese estado se remiten los antecedentes a este Tribunal.

V.- Que, corresponde resolver si la resolución n° 515/2014 (AD SANI), aquí apelada, que confirmó los Cargos n°

4, 5, 6, 7 y 8 del 2013, se ajustan o no a derecho.

Que, al efectuar el control de peso a la descarga de la mercadería documentada por medio los conocimientos USTMP003, USTMP005, USTMP008, USTMP009, USTMP010, USTMP011, USTMP012, el servicio aduanero verificó la existencia de una diferencia entre el total de fertilizante efectivamente descargado del buque y la cantidad declarada en el manifiesto marítimo de importación 12059MANI001621U toda vez que de este último consignaba 12.350.000 kgs. fertilizante a granel (PA 3105.30.10.000C), en relación a los conocimientos mencionados, mientras que el peso total efectivamente descargado fue de 12.277.690 kgs., verificándose un faltante de – 0.8264% en relación con la misma (ver Informe de la Sección n° 53/2012 al inicio de los antecedentes administrativos fs. 1 del expte. adm.).

Que, como consecuencia de lo acontecido, el servicio aduanero formuló los Cargos n° 4, 5, 6, 7 y 8 del 2013, en concepto de tributos, -en virtud de lo señalado en el art. 142 del C.A.- no existiendo imputación alguna en relación con el aspecto infraccional.

Que, no se encuentra acreditado en autos el error de la medición practicada por el servicio aduanero, toda vez que la actora no ofreció prueba alguna tendiente a comprobar que el factor de conversión supuestamente utilizado correspondería a una densidad y a una temperatura que no coincidirían con las del producto en trato.

Que el resultado de la descarga obrante en los antecedentes del caso no se ha formulado en esa oportunidad observación alguna acerca de los resultados obtenidos, por lo que no parece razonable que la recurrente los impugne con posterioridad, atento que fue en dicha oportunidad cuando pudo haber solicitado una contra medición y / o haber solicitado la designación de un perito en los términos de lo dispuesto en el ap. 9 punto 9.1 de la resolución n° 2220/90, situación que no se encuentra acreditada en autos.

Que, a mayor abundamiento, cabe destacar que de la documentación correspondiente a la medición efectuada a la descarga del buque de las actuaciones administrativas, no surge que la misma se haya realizado en condiciones anormales que pudieran haber alterado los resultados.

Que no siendo justificada la misma en las formas previstas por el art. 142 del CA, por ello, el Administrador de la Aduana de San Nicolás confirmó el cargo impugnado, motivando el recurso de apelación interpuesto ante este Tribunal.

VI.- Que consecuentemente, corresponde analizar ahora la procedencia de la exigencia tributaria formulada por el servicio aduanero en relación a la mercadería faltante de fertilizante a granel -0.8264 % del MANI en cuestión, por la que se intima a la actora a que abone la suma de u$s 3.341 en el Cargo n° 4/2013, u$s 2.956 en el Cargo n° 5/2013, u$s 3.780 en el Cargo n° 6/2013, u$s 4.386 en el Cargo n° 7/2013 y la suma u$s 4.522 en el Cargo n° 8/2013 en concepto de tributos (tasa de estadística, IVA, IVA adicional, Impuestos a las ganancias).

Que, cabe señalar que, de las constancias de los antecedentes administrativos resulta que por los despachos de importación a consumo n° 12059IC 65000173V, 12059IC 65000175A, 12059IC 65000176B, 12059IC 65000174W, 12059IC 65000179E, 12059IC 65000180T Y 12059IC 65000182V se documentó por el total de la mercadería declarada en los conocimientos de embarque antes mencionados.

Que el artículo 142 del C.A. dispone que cuando al concluir la descarga resultare faltar mercadería que hubiera sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los arts. 135 y 136 del citado código, deberán justificarse las diferencias con la respectiva carta de rectificación consular o en las demás formas previstas en el Código o en sus disposiciones reglamentarias, dentro del plazo de dos días a contar desde la finalización de la descarga, prosigue

el apartado 2 estableciendo que cuando las diferencias no hubieren sido justificadas en la forma prevista en el apartado 1 se presumirá sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario se presume que la mercadería faltante ha sido importada para consumo.

Que toda vez que el faltantes de **fertilizante a granel (-0,8264%)** constatados, no encontrándose justificadas la diferencia de mercadería detectada en sede aduanera en la forma y tiempo prescriptos, y consentido que fuera el acto verificatorio por la recurrente en autos, cobra plena aplicación la presunción contenida en el artículo 142, resultando la responsabilidad tributaria de la firma interviniente en la operación de marras.

Que, cabe señalar que de las constancias de los antecedentes administrativos resulta que se documentó la importación a consumo mediante los despachos mencionados, por el total de mercadería declarada en el conocimiento de embarque USTMP003, USTMP005, USTMP008, USTMP009, USTMP010, USTMP011, USTMP012 amparado por el manifiesto 12059 MANI 001621U, ello así el importador abono, tasa de estadística 100%, IVA 10,5 %, impuesto a las ganancias 3% e ingresos brutos 1,5% e IVA adicional 5%.

Que a fs. 201/205 lucen los Cargo emitidos por el servicio aduanero de los que puede observarse que procedió a liquidar las diferencias de tributos respecto con los siguientes rubros y alícuotas, a saber: tasa de estadística 0,50 %, IVA 10,5%, IVA adicional 20% y Imp. a las Ganancias 3%.

Que de lo expuesto precedentemente y teniendo en cuenta que siendo el ATA solamente responde por las diferencias de tributos abonadas por el importador, es que corresponde descontar de la liquidación realizada por el servicio aduanero las sumas ya abonas en los despachos de importación a consumo obrantes en los antecedes a efectos de evitar una doble imposición respecto de la **tasa de estadística**, rubro ya abonado oportunamente.

VII- Que la recurrente se agravia respecto de la improcedencia del reclamo de I.V.A, entiende que el importador abonó el 10,5 % de IVA previsto en la Ley 26.050, por lo que afirma que el servicio aduanero no puede reclamarle ninguna diferencia a la abonada por el importador.

Que en autos la importación a consumo de mercadería causada por un faltante, en otras palabras, la actividad irregular verificada en autos no puede ser alcanzada por beneficios previstos en la normativa.

Que, con respecto al IVA reclamado, el art. 1, inc. c) de la ley de IVA establece entre los hechos imponibles de ese impuesto a la importación definitiva de cosas muebles. Al respecto, el decreto reglamentario expresa que *"se entenderá por importación definitiva la importación para consumo a que se refiere el Código Aduanero"*.

Es preciso señalar que por el DNU 2394/91 y conc. facultó a la entonces Administración Nacional de Aduanas a intervenir en carácter de agente de retención y/o percepción del IVA, con arreglo de las disposiciones que dicte la Dirección General Impositiva (DGI), por lo tanto no corresponde hacer lugar al agravio vertido por la actora.

VIII.- Que la actora se agravia en cuanto sostiene que se le aplica lo previsto en la RG AFIP 2238/07 y el art. 14, alegando que el contribuyente que tuviera el certificado CVDI, se encuentra excluido de la aplicación del régimen de percepción del IVA adicional sostiene que aun considerando el caso de que su mandante no se encuentra exento del pago debería reducirse a alícuotas del 10 % y 5% para IVA adicional.

Que mediante la Resolución General AFIP 591/99 se dispuso la creación del Certificado de Validación de Datos de Importadores (CVDI) para los responsables inscriptos como importadores en el Registro de Importadores y Exportadores, y se sustituyeron las alícuotas de percepción de los impuestos al valor agregado y a las ganancias para las importaciones efectuadas por sujetos que no posean el Certificado de Validación de Datos de

Importadores (CVDI) o no acrediten alguna condición que posibilite su seguimiento y control.

Que el art. 10 de la Res. 591/99 dispone que: “Las importaciones efectuadas por sujetos que no posean el "C.V.D.I.", debido a no haberlo solicitado, haberles sido denegado, haberse producido su caducidad o, en su caso, no haber acreditado alguna de las condiciones enunciadas en el segundo párrafo del artículo 1º, estarán sujetas —de corresponder— a las percepciones dispuestas por las Resoluciones Generales Nº 3431 (DGI) y Nº 3543 (DGI), sus respectivas modificatorias y complementarias, en las formas, plazos y demás condiciones establecidas en las citadas normas.

Que, asimismo, la actora no puede obtener un tratamiento tributario más favorable, es decir, los beneficios y exenciones previstos por la Resolución General AFIP 591/99, por cuanto no acreditó el cumplimiento de los requisitos tendientes a obtener el Certificado de Validación de Datos de Importadores creado para quienes se encontraran inscriptos o se inscribieran en el Registro de Importadores y Exportadores de la D.G.A. y a cuya obtención se encuentra supeditado el referido tratamiento. Concretamente, el agente de transporte aduanero, no acreditó estar inscripto en dicho Registro.

Que, por último, tampoco existen motivos ni elementos en la causa que permitan considerar a la firma actora (agente de transporte aduanero) como un “consumidor final” (ver art. 71 del decreto 692/98 reglamentario de la Ley de I.V.A.).

Que, en virtud de lo expuesto es que cabe concluir que no resulta ajustado a derecho solicitado por la actora.

IX.- Que en relación a las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, 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, en el presente caso, la importación a consumo de la mercadería (hecho imponible) se realizó con fecha 24/8/2012, el servicio aduanero formuló los Cargos n° 4, 5, 6, 7 y 8 del 2013, entre las fechas 28/1/2013 y 30/1/2013 (ver fs. 196/200 de los ant. adm), notificados todos el 7/2/2013 (ver notificación personal del representante de la firma en los respectivos cargos), que notificado el mencionado cargo, la actora interpuso recurso de impugnación que resulto en el dictado de la resolución definitiva apelada ante este Tribunal con efecto suspensivo conf. art. 1134 del CA.

Que por lo expuesto ut supra, y en virtud de que las co-actoras no acreditan constancia alguna que refleje la fecha correspondiente al período fiscal en que tributa la firma, es que corresponde tener a la intimación de pago como

llevada a cabo en el período fiscal en que se produjo el hecho imponible, encontrándose vigente la intimación de pago efectuada por el servicio aduanero, es por ello que en autos no se dan los extremos previstos para la aplicación del precedente de la Corte.

X.- Que, respecto a las percepciones de IVA adicional e impuesto a las ganancias, deben liquidarse desde su origen en moneda nacional, no resultando alcanzadas por las disposiciones de la ley 25.561 y el decreto 214/02, por encontrarse los mismos ya expresados en pesos, de conformidad con el criterio sentado por el Máximo Tribunal en la causa "VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. (TFN 22.179-A) c/DGA", fallado el 23/8/11.

Que por lo antes expuesto corresponde revocar la liquidación en moneda extranjera sobre las percepciones de IVA Adicional y del Impuesto a las Ganancias intimados en la resolución de marras, con costas a la demandada.

Que, en atención a lo resuelto en los párrafos precedentes, es que corresponder realizar una nueva liquidación.

A continuación, procedo a reliquidar los cargos:

CARGO N°4 **DI 12059IC65000175A 12059IC65000176B** **12059IC65000174W** **USTMPO 8-9- 10**	%	VALOR EN ADUANA DEL FALTANTE DOLARES U$s 8985,48	PESOS (TC 4,53: $ 40.704,22)
IVA	10.5	943,47	-
IVA ADICIONAL	20	-	8140,84
GANANCIAS	6	-	2442,25
TOTAL		**943,47**	**10.583,09**
CARGO N ° 5 **12059IC65000179E** **USTMPO12**		VALOR EN ADUANA DEL FALTANTE DOLARES U$S 10.140	PESOS (TC 4,53: $ 45.934,20)
IVA	10.5	1064,7	-
IVA ADICIONAL	15	-	6890,13

GANANCIAS	3	-	1378,02
TOTAL		**1064,7**	**8268,15**
CARGO N° 6 **12059IC65000180T** **USTMPO3**		VALOR EN ADUANA DEL FALTANTE DOLARES U$S 12.972	PESOS (TC 4.53: $58.763.16)
IVA	10.50	1.362,06	-
IVA ADICIONAL	15	-	8814,47
GANANCIAS	3	-	1762,89
TOTAL		**1.362,06**	**10.577,36**
CARGO N° 7 12059IC65000173V **USTMPO11**		VALOR EN ADUANA DEL FALTANTE DOLARES U$S 12.877	PESOS (TC 4,53: $ 58.332,81)
IVA	10.5	1352,08	-
GANANCIAS	3	-	1749,98
IVA ADICIONAL	20	-	11.666,56
TOTAL		**1352,08**	**13.416,54**
CARGO N° 8 12059IC65000182V **USTPMP5**		VALOR EN ADUANA DEL FALTANTE DOLARES U$S 13.237	PESOS (TC 4,53: $ 59.963,61)
IVA	10.5	1389,88	-

GANANCIAS	3	-	1798,90
IVA ADICIONAL	20	-	11.992,72
TOTAL		**1389,88**	**13.791,62**

Que corresponde modificar los Cargos impugnados, ello así señala que la actora adeuda por **Cargo 4/2013** una suma que asciende a un importe de IVA de u$s 943,47 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias asciende a $ 10.583,09; **Cargo 5/2013** adeuda una suma que asciende a un importe de IVA de u$s 1064,70 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias ascienden a $ 8268,15; **Cargo 6/2013** adeuda una suma que asciende a un importe de IVA de u$s 1362,06 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias asciende a $ 10.577.36; **Cargo 7/2013** adeuda una suma que asciende a un importe de IVA de u$s 1352,08 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias ascienden a $ 13.416,54; y el **Cargo 8/2013** adeuda una suma que asciende a un importe de IVA de u$s 1389,88 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias que ascienden a $ 13.791,62, en todos los casos con más los intereses del art. 794 del CA.

Por ello voto por:

1.- Confirmar parcialmente la Resolución (AD SANI) n° 515/2014, en cuanto exige el pago de tributos al **ATA ALPEMAR SRL** y modificar parcialmente los Cargos impugnados a saber: **Cargo 4/2013** asciende a un importe de IVA de u$s 943,47 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias $ 10.583,09; **Cargo 5/2013** asciende a un importe de IVA de u$s 1064,70 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias ascienden a $ 8268,15; el **Cargo 6/2013** asciende a un importe de IVA de u$s 1362,06 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ascienden a $ 10.577.36; **Cargo 7/2013** asciende a un importe de IVA de u$s 1352,08 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias ascienden a $ 13.416,54; y el **Cargo 8/2013** asciende a un importe de IVA de u$s 1389,88 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias ascienden a $ 13.791,62, por lo tanto la actora adeuda una suma que asciende a seis mil ciento doce dólares con 19/100 centavos **(u$s 6.112,19)**en concepto de IVA, y respecto de las percepciones de IVA adicional y ganancias adeuda una suma de cincuenta y seis mil seiscientos treinta y seis pesos con 76/100 centavos **($56.636,76)**, con más los intereses del art. 794 del CA.

2.- Costas a la actora por los importes que se confirman, y costas al Fisco en cuanto se revoca la liquidación en moneda extranjera sobre las percepciones de IVA Adicional y del Impuesto a las Ganancias.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. Que, me remito al relato de los hechos de los Considerandos I a IV del voto del Dr. Juárez.

II. Que, difiero del resultado arribado por el vocal preopinante, por lo que corresponde realizar las siguientes consideraciones.

Que el art. 142 del CA dispone que: *"1. Cuando al concluir la descarga resultare faltar mercadería que hubiera*

sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los artículos 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 (2) días a contar desde la finalización de la descarga.

2. 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.

3. Lo dispuesto en el apartado 2 será de aplicación sin perjuicio de la responsabilidad por las sanciones que pudieren corresponder por los ilícitos que se hubieran cometido."

Que con relación a la exigencia tributaria determinada en los cargos, cabe señalar que, sin perjuicio de la presunción legal establecida por el citado artículo por la falta de justificación del faltante de conformidad con el anexo IV de la resolución ANA 630/94 y modificatorias (Módulo Manifiesto para el Sistema Informático María en la vía acuática), se observa que los importadores documentaron la importación para consumo por la totalidad de la mercadería declarada en los conocimientos USTMP003 (2.350.000 kg), USTMP005 (1.920.000 kg), USTMP008 (1.000.000 kg), USTMP009 (1.500.000 kg), USTMP0010 (1.730.000), USTMP0011 (2.000.000 kg) y USTMP0012 (1.880.000 kg).

En efecto, según resulta de los d.i. 12059IC65000180T (fs. 86/87), 12059IC65000182V (fs. 3/4), 12059IC65000176B (fs. 60/61), 12059IC65000175A (fs. 73/74), 12059IC65000174W (fs. 146/147), 12059IC65000173B (fs. 32/33) y 12059IC65000179E (fs. 118/119) correspondientes a cada uno de los mencionados conocimientos, las importadoras YPF S.A., Asociación de Cooperativas Argentinas S.A., Agroservicios Pampeanos S.A. y Bunge Argentina S.A. abonaron los tributos por la totalidad de la mercadería declarada en su equivalente en toneladas, inclusive los faltantes a la descarga.

Que, además, la propia aduana reconoce el pago total de los tributos a fs. 195 de las actuaciones. Mediante nota 341/2012 (RESG AD SANI) la Sección "G" manifiesta que "*... teniendo en cuenta que los Despachos de Importación N° 12059IC65000173B, 175A, 176B, 174W, 179E, 180T y 182V, se documentó la totalidad de las mercaderías amparada por los conocimientos USTMP11, 09, 08, 10, 12, 03 y 05 (12059MANI001621A) con el cuál quedarían satisfechos la totalidad de los tributos de importación, como así también la situación se encuentra dentro de lo previsto en la INSTRUCCIÓN GENERAL CONJUNTA N° 1/97 (SDGLYT), 5/97 (SDG OAM) Y 3/97 (SDG OAI), es opinión de esta instancia que debería pasarse a estado CANCELADO el Parte de Novedades ...*".

Que, de lo expuesto, surge que los importadores cumplieron con la obligación tributaria por el total de la mercadería consignada en los conocimientos, lo que descarta la posibilidad, aún en forma hipotética, del acaecimiento de perjuicio fiscal alguno.

Que, desde esta perspectiva, cabe concluir que no se ha producido deterioro patrimonial alguno para el Estado Nacional, extremo que en todo caso podría haberse configurado en el supuesto de que la firma importadora hubiera pagado sólo los tributos correspondientes a la mercadería que, según el servicio aduanero, fue efectivamente descargada, supuesto que no es el de autos, toda vez que la obligación tributaria derivada de la importación fue satisfecha sobre la totalidad del cargamento registrado en la documentación de origen y declarado ante la autoridad fiscal.

Que, en este contexto, cabe recordar que el fin del art. 142 del CA es resguardar la renta fiscal que pudiera verse

afectada ante la posibilidad de que al ingresar mercadería se constatase un faltante sin que el importador abonase por el total de lo efectivamente declarado. En ese caso, el artículo en cuestión prevé que la diferencia pueda ser reclamada indistintamente al transportista o al agente de transporte. Por ese motivo, no habiendo importe alguno que se adeude, dado que los tributos fueron debidamente cancelados por los importadores por la totalidad de la mercadería que figura en el manifiesto marítimo de importación, lo que comprende también a los faltantes, es que puede concluirse que no hay perjuicio al bien jurídico que el artículo en cuestión protege. De lo contrario, la operación aduanera quedaría sometida al doble pago de los tributos que la gravan, generando un enriquecimiento sin causa a favor del Estado Nacional.

Que, en virtud de lo señalado, corresponde revocar la resolución apelada y, por ende, los cargos formulados, con costas.

Por ello, **VOTO POR**:

Revocar la resolución 515/2014 (AD SANI) dictada en la actuación 12625-773-2012 y, por ende, los cargos 4, 5, 6, 7 y 8 del año 2013 con relación a ALPEMAR S.A., con costas a la DGA.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Juárez.

Que en virtud del acuerdo que antecede, por mayoría se resuelve:

1.- Confirmar parcialmente la Resolución (AD SANI) n° 515/2014, en cuanto exige el pago de tributos al **ATA ALPEMAR SRL** y modificar parcialmente los Cargos impugnados a saber: **Cargo 4/2013** asciende a un importe de IVA de u$s 943,47 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias $ 10.583,09; **Cargo 5/2013** asciende a un importe de IVA de u$s 1064,70 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias ascienden a $ 8268,15; el **Cargo 6/2013** asciende a un importe de IVA de u$s 1362,06 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ascienden a $ 10.577.36; **Cargo 7/2013** asciende a un importe de IVA de u$s 1352,08 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias ascienden a $ 13.416,54; y el **Cargo 8/2013** asciende a un importe de IVA de u$s 1389,88 y en concepto de percepciones de IVA adicional y ganancias ascienden a $ 13.791,62, por lo tanto la actora adeuda una suma que asciende a seis mil ciento doce dólares con 19/100 centavos **(u$s 6.112,19)**en concepto de IVA, y respecto de las percepciones de IVA adicional y ganancias adeuda una suma de cincuenta y seis mil seiscientos treinta y seis pesos con 76/100 centavos **($56.636,76)**, con más los intereses del art. 794 del CA.

2.- Costas a la actora por los importes que se confirman, y costas al Fisco en cuanto se revoca la liquidación en moneda extranjera sobre las percepciones de IVA Adicional y del Impuesto a las Ganancias.

Regístrese, notifíquese. Oportunamente por Secretaria General de Asuntos Aduaneros remítanse las actuaciones administrativas en la forma de estilo a la DGA y archívese.

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.07.18 12:07:54 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.07.18 12:51:55 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.07.18 14:31:27 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.07.18 14:31:48 -03:00