Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-88555346-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 12 de Agosto de 2025

Referencia: Sentencia; Expte. n ° 35.447-A; ROMERO GONZALO JAVIER

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria (por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación), con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados**: "ROMERO GONZALO JAVIER s/ recurso de apelación. Expte. n ° 35.447-A"**.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que a fs. 31/40 se presentan el ATA Sr. Romero Gonzalo Javier, por apoderado, e interponen recurso de apelación contra la Resolución N° 695/2014 (AD MEND) y la dictada en las actuaciones SIGEA 12437-2013-2008, por la que se confirma el Cargo N° 219/09 y respecto de la Disposición N° 937/2014 (AD MEND) también dictada en el SIGEA 12437-2013-2008. Se agravia por cuanto considera que se debió notificar a la empresa transportista porque entiende es la principal responsable del tránsito aduanero quien debió haber sido notificado y puesto a derecho conforme la ley, siendo esta falta una grave afectación del derecho de defensa. Afirma que el ATA cumplió con las obligaciones emergente de sus condiciones de auxiliares del servicio aduanero, poniendo en conocimiento en tiempo y forma mediante una multinota comunicando lo ocurrido, conf. art. 308 del CA. Reitera que el ATA no es responsable directo, algo que arbitrariamente pretende atribuirle la Aduana. En relación al cargo apelado advierte una utilización excesivamente ritual del art. 315 del CA favoreciendo exclusivamente al fin recaudador. Indica que la razón de la responsabilidad tributaria impuesta a quien la ley realiza una mera mención formal en las disposiciones del art. 315 del CA, toda vez que el ámbito donde nos encontramos de modo alguno es un campo automático y ajeno a las normas del derecho privado, que con notoria claridad estableció la imposibilidad de responder respecto de las consecuencias de lo inevitable, cometido por un tercero por los que jurídicamente no se responde, por lo que habiéndose cumplido con las obligaciones que impone el CA, es por ello que en todo caso conforme los arts. 315 y 308 del CA, no estará sujeto al pago de tributos. Expone que para el caso de suponer que la mercadería fuera utilizada por terceros, es una formula alejada del derecho en tanto y en cuanto sin tener acreditada dicha circunstancia, impone un gravamen sin hecho imponible, asimismo la crítica radica en que la mercadería obtenida como producto de un robo es responsabilidad del Estado en cuanto a la seguridad y control de la circulación se encuentra a su cargo, lo que implica que nadie debe emplear mercadería

robada y aún más teniendo que soportar la víctima los gravámenes que puedan derivar del hecho. Cita y explica diversa normativa Resoluciones AFIP, así como el ATTIT, ALADI, Convención de Kioto, concluyendo que debe tenerse presente la supremacía de los Tratados Internacionales por encima de las leyes generales y locales conf. el art. 133 de la CN. Cita y explica los arts. 777 y ctes, 782, 783 del CA y añade jurisprudencia que avala su postura. Se explaya en el juego de los arts. 310 a 315 del CA, llegando a la conclusión de que el importador es el principal deudor de la mercadería en tránsito ya que fue el solicitante de la destinación y los beneficiarios de la mercadería una vez llegada a destino. Plantea la nulidad tanto de la resolución y la disposición apeladas por carecer de causa y de motivación, es decir uno de los elementos esenciales del acto administrativo, en los términos de los arts. 7 y 14 de la LPA y art. 1017 del CA. Relata que surge de las disposiciones apeladas que el servicio aduanero rechaza la nulidad originariamente propuesta en la causa argumentando que la misma no puede prosperar en razón de que el acto cumplió con su finalidad y notificadas, entendiendo que la expresión es arbitraria en tanto no se vincula a la pretensión esgrimida no se explica que el acto y la finalidad se alude como cumplidos porque la impugnación no procede, ello así de los considerandos de la disposición recurrida, no surge ningún elemento vinculado a la nulidad introducida en nulidad planteada ante la DGA de Mendoza, limitándose a un rechazo formal antes cuestionado. Sostiene que la posición de la DGA de atribuir responsabilidad en los tributos en violación a la normativa de la LNPA y la CN afectando la garantía de la defensa en juicio consagrada además en diversos Tratado y Convenciones Internacionales. Ofrece prueba. Hace reserva de caso Federal. Solicita se revoque la resolución, con costas.

II.- Que a fs. 51 luce intimación previa a la actora a efectos de que acompañe copias de la Resolución n° 937/2014, seguidamente la actora cumple con la intimación cursada con las presentaciones de a fs. 52/53 y 55, donde efectivamente rectifica el número de resolución apelada, aclarando que la es la Resolución n° 938/2014 es la apelada en autos, por lo que a fs. 56 se tiene por cumplida la intimación cursada.

Asimismo, a fs. 64, se ordena por Secretaría General de Asuntos Aduaneros la formación de incidente de beneficio de litigar sin gastos, atento lo solicitado por el Sr. ATA Romero a fs. 31/32. A fs. 65 la mencionada Secretaría procede a dar cumplimiento a lo ordenado.

III.- Que a fs. 69/73vta la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Efectúa una reseña de las actuaciones. Niega todas y cada una de las afirmaciones vertidas por la actora que no fueran de su especial reconocimiento. Señala que no existe controversia con relación a que las destinaciones suspensivas de transito de importación no fue cumplida, esto es no arribo en tiempo y forma a destino, no formulándose imputación de infracción alguna ni se labro actuación administrativa disciplinaria al ATA, transportista y/o importador. Cita el fallo de la Corte “Tevelam SRL” y advierte que las circunstancias del caso resultan diferentes a las planteadas en autos, habiéndose analizando al efecto del cumplimiento de todos los deberes inherentes a la custodia de la mercadería durante su itinerario. Destaca que no es la Aduana quien debe probar la falta de custodia, esto resulta materialmente imposible además de totalmente ajeno a las funciones de la Aduana, por lo que es el ATA, quien está en posición de probar su diligencia y no la Aduana. Cita abundante jurisprudencia que avalan su postura. Destaca que, si bien el transportista formuló ante la policía la denuncia del robo comunicando el siniestro, en los términos del art. 308 del CA, ello no resulta suficiente para eximir el pago de tributos que graven la importación para consumo de la mercadería sustraída. Explica que conf. el art. 311 del CA se consideró a la mercadería, al efecto tributario, importada consumo y de acuerdo al art. 312 del CA se ha colocado en cabeza del transportista su agente como deudor principal de las obligaciones tributarias, en modo concordante conf. el art. 780 del CA lo que determina que la responsabilidad del ATA es solidaria con el transportista, así el art. 312 última parte determina como responsable subsidiarios del pago, en forma subsidiaria, a los cargadores, a lo que tuvieren derecho a disponer de la mercadería y a los beneficiario del régimen de transito de importación. Indica

que el sujeto pasivo de la obligación tributaria es un tercero escogido por la ley para cumplir con tal deber sin perjuicio de la existencia de una futura acción civil de repetición de lo pagado contra el sujeto que ejecutó el hecho irregular. Señala que de acuerdo a la normativa vigente se le otorga al transportista la posibilidad al transportista de garantizar el tránsito de importación con su patrimonio y con la garantía real de la flota de camiones, que se libera con el cumplido del régimen. Señala que el hecho invocado no puede ser calificado como fortuito o imprevisible. Manifiesta que frente a la obligación legal expresa de responder por los tributos ante la falta de cumplimiento de la destinación suspensiva de transito con el alcance prevista en el art. 315 del CA y cc al efectuar tal operación solo puede concluirse que las partes asumieron el riesgo, por lo que no cabe duda de que el recamo tributario corresponde a la actora. Concluye que la exigencia tributaria formulada debería ser confirmada en resguardo de la renta fiscal y el fiel cumplimiento de normas de orden público. Ofrece prueba. Hace reserva de caso federal. Solicita se confirme la resolución, con costas.

IV.- Que las actuaciones SIGEA N° 12437-2103-2008 se inician mediante nota con fecha 22/12/2008 el representante de la firma Transportes Transabarca-Manuel R. Abarca Gutierrez pone en conocimiento a la Aduana del hecho ocurrido, a fs. 2/4 acompaña MIC/DTA, certificado de denuncia. A fs. 5/9 el servicio aduanero agrega MIC /DTA (en el que luce intervención del ATA Romero, print de sistema de control de camiones, Acta n° 1411/2008, y Carta de Porte (intervenida también por el ATA Romero). A fs. 10 obra print de pantalla del listado al ingreso de la denuncia. A fs. 12 luce Nota n° 66/2008 (Of. G) por la que se eleva la denuncia de robo. A fs. 14/15 luce mail interno de la Aduna comunicando la denuncia por robo. A fs. 16 luce Cargo 219/2009 de 21/1/2009. A fs. 17 y 18 lucen cedulas de notificación y a fs. 19 luce acuse de recibo de la cedula dirigida al ATA Romero de fecha 29/1/2019. A fs. 20/22 el ATA impugna el cargo, opone defensas y acompaña documental a fs. 23ref/32ref. A fs. 37/38 luce comprobante de envio de Correo Argentino y consulta de seguimiento de correspondencia. Seguidamente lucen diversos actos tendientes a obtener la liberación del camión, que finalmente es resuelto a fs. 73/75. A fs. 85/86 la firma de Transportes Abarca impugna el cargo, acompaña documental y a fs. 87/89. A fs. 90 luce acuse de recibo de la cedula enviada a Transportes Abarca notificada el 29/1/2009. A fs. 91/92 luce Resolución n° 304/2010 (AD MEND) en la que se resuelve no hacer lugar a la impugnación de Transportes Abarca por extemporánea y se confirman los tributos. A fs. 93/94 luce resolución 303/2010 (AD MEND) proveyendo la impugnación realizada por el ATA Romero. A fs. 101/103 la transportista Transabarca-Manuel R. Abarca Gutierrez acredita la interposición de recurso ante el TFN, que es resuelto (conf. copias agregadas a fs. 111/114) confirmando lo resuelto en la Aduana. A fs. 117 luce la Disposición n° 937/2014 (Ad MEND). A fs. 118 luce la Disposición n° 938/2014 (AD MEND) por la que se dispuso suspender del registro al ATA Romero. A fs. 119/121ref. luce escrito presentado por Transporte CNF Transporte E Logística Internacional LTDA “incidente de levantamiento de embargo y secuestro” y acompaña documental a fs. 122ref./131ref. A fs. 142/145 luce escrito presentado por
Transporte Abarca solicitando la nulidad de lo actuado, levantamiento de embargo entre otras cuestiones y acompaña documental a fs. 146/161. A fs. 169 se presenta el ATA Romero solicitando el levantamiento de la medida de suspensión y embargo. A fs. 171/177 luce Dictamen n° 589/2014. A fs. 178/184vta. obra Resolución n° 695/2014 (AD MEND), aquí apelada. A fs. 185 se proveen las diversas presentaciones efectuadas. A fs. 195 luce la disposición n° 1041/2014 (AD MEND) por la cual se dispuso levantar la suspensión impuesta al ATA ROMERO de fecha 18/12/2014. A fs. 198 el ATA Romero acredita la interposición de recurso de apelación ante este Tribunal, via correo y en ese estado se remiten los actuados.

V.- Que a fs. 112/113 la actora solicita condonación de deuda por aplicación de la Ley 27.260 y la Resolución 4007-E, correspondiendo la misma a las resoluciones e infracciones aduaneras y tributarias, establecidas en el art. 9 por disposiciones del art. 46 de la ley 27.260, sostiene que en el caso es de aplicación la ley mencionada. Destaca que el planteo de apelación surge de un planteo netamente tributarista, que tanto la empresa como el

ATA no son responsables por los tributos reclamados siendo los beneficiarios lo que deben responder por el tránsito internacional (importador).

Que corrido traslado de lo peticionado por la actora a fs. 119, la representación fiscal contesta a fs.122/vta, solicita se rechace lo peticionado por la actora, toda vez que en el presente caso se trata de una impugnación y no de una infracción formal comprendida dentro de las establecidas en los arts. 4 y 11 de la RG 3920/2016, así como tampoco ha dado cumplimiento a lo dispuesto en el art. 53 de la ley 27260- desisitimiento y renuncia a toda acción y derecho.

VI.- Que a fs. 74 se hacer lugar a la prueba ofrecida. A fs. 127 se da por decaído el derecho de la actora a la producción de la prueba y se elevan los autos a la Sala E. A fs. 131 pasan los autos a sentencia.

VII.- Que la Ley 27.260 referida al "Programa Nacional de Reparación Histórica para Jubilados y Pensionados", en el Título II "Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras", en el art. 56 en lo que importa establece: "*...las multas y demás sanciones previstas, correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 31 de mayo de 2016, quedarán condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia de esta ley y la obligación principal hubiere sido cancelada a dicha fecha..*".

Que la Resolución 3920/2016 en su art. 2, en lo que aquí interesa, dispone que: "*Podrán incluirse en el presente régimen, las obligaciones tributarias y de los recursos de la seguridad social vencidas al 31 de mayo de 2016, inclusive, así como las infracciones cometidas relacionadas con esas obligaciones.*"

Que la Resolución 4007/2017, en el art. 4 dispone: "*Están alcanzados por el beneficio de condonación las sanciones previstas en la Ley N° 22.415 y sus modificaciones, correspondientes a infracciones – formales o sustanciales/materiales – cometidas hasta el 31 de mayo de 2016, inclusive, que no se encuentren firmes ni abonadas, que seguidamente en los art. 5° y 6° se encuentran enumeradas taxativamente tanto para las infracciones formales como sustanciales y dentro de estas no se encuentran previstos los artículos 310, 311, 312 y 315 del CA, que fundamentan la exigencia tributaria contenida en la resolución apelada en autos.*

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene establecido que la primera fuente de interpretación de la ley es su letra y cuando ésta no exige esfuerzo para determinar su sentido debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por la norma (Fallos: 311:1042; 320:61 y 323:1625, entre otros), ya que de otro modo podría arribarse a una interpretación que, sin declarar la inconstitucionalidad de la disposición legal, equivalga a prescindir de ella (Fallos: 303:1007).

Que es regla en la interpretación de las leyes dar pleno efecto a la intención del legislador, computando la totalidad de sus preceptos de manera que armonicen con el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional. Asimismo, que la inconsecuencia o falta de imprevisión no se suponen en aquél y por esto se reconoce como principio que las normas deben interpretarse siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras, y adoptando como verdadero el que las concilie o deje a todas con valor y efecto (Fallos 297:142; 314:458 y otros).

Que, de lo expuesto es que resulta que no se encuentra contemplado el caso de autos en la Ley 27.260 y sus normas reglamentarias, motivo por el cual no se encuentra alcanzada por el beneficio de condonación solicitado por la actora.

Que por los motivos expuestos se rechaza la solicitud de condonación formulada por la actora.

VIII.- Que corresponde ahora, resolver el planteo de nulidad respecto de la Resolución y la Disposición apeladas por carecer las mismas de causa y motivación siendo estos elementos esenciales del acto administrativo.

Que se ha señalado que "Cuando se invoque una nulidad debe haber un interés jurídico, no pudiendo peticionarse por la nulidad misma. Así, para que un vicio procesal dé lugar a tal declaración es necesario que se haya colocado al que la invoca en un estado de indefensión no subsanable" (conf. "TEXTIL RIO GRANDE S.A", expte. nº 13.505-A, 16.10.03).

Que, asimismo, se ha dicho que "La valoración que en sede administrativa se haya hecho de la prueba, no amerita declarar la nulidad del procedimiento, en tanto existiendo esta instancia jurisdiccional de revisión, su declaración implicaría retrotraer el proceso sin utilidad alguna. Resulta relevante si el vicio contenido en el procedimiento origina realmente a la parte una falta de defensa y, sobre todo, si hubiera podido variar el fallo condenatorio en caso de haberse realizado el acto omitido, y ello así, en atención al criterio restrictivo que debe primar en la anulación de un acto, que obliga a evaluar si retrotraer las actuaciones al momento en que se cometió el vicio, y subsanado el mismo, es de prever lógicamente que se produciría el mismo acto que se anula" (conf. "LIQUI MOLY ARGENTINA SA", expte. 15.570-A, 31.3.05).

Que en esta instancia la actora ha contado con amplias posibilidades para acreditar sus dichos, con la consiguiente subsanación de cualquier irregularidad que pudiera haberse configurado en sede aduanera. Tanto es así, que en autos se ordenó la producción de la prueba ofrecida en el recurso, siendo la actora quien finalmente no ha producido prueba alguna.

Que, por ende, se rechaza el planteo de nulidad, realizado por la actora.

Que, asimismo, la actora plantea que su derecho de defensa se vio afectado por cuanto no se notificó a la transportista dado que a su entender es la responsable principal del tránsito aduanero y este no fue puesto a derecho conforme la ley.

Que, la doctrina de la C.S.J.N. sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (entre otros Fallos: 205-549 y 267-393, "RECKITT BENCKISER S.A.", expte. N° 22.419-A, 13.08.07).

Que, en tal sentido, corresponde destacar, que no se constata en el sumario, error o vicio alguno, que causaren a la agraviada indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia, por lo cual, atento a la posibilidad de la actora en esta instancia de ofrecer y producir prueba con toda amplitud y exponer todos los argumentos que estime conveniente, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Que surge de los antecedentes administrativos, que en lo que respecta a la notificación de la firma transportista Transabarca-Manuel R. Abarca Gutiérrez cabe mencionar que a fs. 17 luce cedula de notificación dirigida a la transportista, cuyo aviso de recibo luce a fs. 90 de los antecedentes administrativos, lo que da cuenta de que efectivamente fue notificada del cargo, en iguales términos y circunstancias que la actora por lo que no los dichos de la actora carecen de sustento.

Que, por ende, se rechazan los planteos de nulidad y afectación del derecho de defensa en juicio, sin costas por su

tratamiento integrativo con el fondo.

IX.- Que, corresponde aclarar que la actora en su recurso apela de apelación se agravia de lo resuelto en la Disposición n° 938/2014 (AD MEND) obrante a fs. 118 de los ant. adm., en cuanto dispuso suspender del Registro de Agente de Transporte Aduanero de la DGA al ATA Sr. Romero y ordena trabar embargo, lo cierto es que mediante la Disposición n° 1041/2014 (AD MEND) obrante a fs. 195 de los ant. adm. se que dispuso el levantamiento de la suspensión dispuesta, razón por la cual la cuestión no solo resulta abstracta, sino que cabe aclarar que este Tribunal carece de competencia para expedirse respecto de las medidas disciplinarias llevadas a cabo por el servicio aduanero.

X.- Que, corresponde ahora analizar si se ajusta a derecho la Resolución n° 695/2014 (AD MEND) en cuanto confirma el Cargo N° 219/2009 y le intima el pago de tributos a las actoras, ATA Sr. Romero Gonzalo Javier, con relación a la mercadería amparada por la destinación suspensiva de tránsito de importación registrada mediante MANI N° 08038 MANI162562L, TRAS N° 08038 TRAS 035272G y MID /DTA CL4102.000100.

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 referido tránsito de importación, así como tampoco que ello fue consecuencia del robo del camión y semi-remolque que transportaban la mercadería.

Que tampoco se cuestiona la circunstancia de que no se habían abonado los tributos correspondientes a la mercadería involucrada, precisamente por encontrarse amparada en una destinación suspensiva de tránsito.

Que el servicio aduanero formuló el Cargo N° 219/2008 por los tributos adeudados que ascienden a la suma de u$s 24.083,80 en concepto de derechos de importación, tasa de estadística, IVA, IVA adicional y ganancias, con fundamento en los arts. 310, 312, 315 y cc. del Código Aduanero.

Que lo que fundamenta el cargo tributario formulado por la aduana es la responsabilidad por deuda ajena, es decir una responsabilidad indirecta o refleja, consagrada en forma expresa en el art. 312 del Código Aduanero, puesta expresamente por la ley en cabeza del transportista y el ATA que asumió la obligación de transportar a su riesgo la mercadería extranjera que no gozaba de libre circulación. Ese transporte lo realiza a título oneroso, recurriendo a un régimen de excepción (destinación suspensiva de tránsito de importación) que permite la importación de la mercadería sin abonar los tributos aduaneros correspondientes.

Que éste régimen, regulado en los arts. 296 y siguientes del C.A., autoriza que la mercadería importada, es decir, 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 del C.A.).

Que la principal obligación que el régimen impone recae en el transportista, es decir en el empresario que asume su propia responsabilidad por la operación que compromete frente al servicio aduanero, teniendo a su cargo el deber de transportar la mercadería a la aduana de destino (de salida o interior), dentro de un plazo fijado, cuidando que arribe la misma mercadería (art. 317) y en su totalidad (art. 310), sin haber sufrido ninguna modificación ni haber sido utilizada.

Que, por su parte, el art. 315 prevé un supuesto de eximición del tributo, cuando la mercadería resultare 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 art. 308 (es decir,

fundamentalmente aviso inmediato al servicio aduanero). En este supuesto, efectivamente, la norma prevé que la mercadería "...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 a satisfacción del servicio aduanero". Para no dar lugar a dudas sobre cuándo debe considerarse irremediablemente perdida, el legislador lo aclara al final de la misma norma "…*cuando pese a no poder ser recuperada por su propietario pudiere ser empleada por un tercero*...", circunstancia que claramente no se da en autos.

Que, corresponde precisar que no está en discusión que la persona que cometió el robo y, por ende, quien introdujo ilícitamente a plaza la mercadería sustraída, es el que ha realizado el hecho gravado por la importación para consumo irregular (arts. 310 y 311 del CA) y, en esa condición es deudor por deuda propia de los tributos aduaneros correspondientes (conf. art. 777 del CA).

Que, frente a las escasas posibilidades de percibir esos tributos del ladrón contrabandista, el Código Aduanero contempla, para preservar los intereses fiscales, una responsabilidad por deuda ajena en cabeza del transportista y su agente de transporte aduanero (Basaldúa, Ricardo Xavier, Sujetos gravados por los tributos aduaneros, cit., pág. 104).

Que, en definitiva, el Código Aduanero al regular la destinación de tránsito de importación (arts. 311, 312 y 315) ha establecido un supuesto de responsabilidad por deuda ajena, es decir un responsable indirecto, con el fin de proteger con eficacia los intereses fiscales en juego. Tal solución, que está expresada con claridad, se confirma en el sistema, pues se reitera con relación a las destinaciones suspensivas de depósito de almacenamiento (arts. 211 y 293) y de importación temporaria (arts. 261 y 274).

XI.- Que atento al dictado del fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en fecha 11 de diciembre de 2012, recaída en la causa "Tevelam SRL (TF 22.427-A) c/ DGA", debo señalar que comparto el voto –en minoría- de la Sra. Vicepresidenta y Ministro de la Corte, Dra. Highton de Nolasco en el sentido de que el siniestro que afectó el tránsito de importación no constituye causal eximente de responsabilidad por el pago de los tributos, pues tal dispensa solo tiene lugar si el siniestro ocasiona la pérdida irremediable de la mercadería, sin embargo, por razones de seguridad jurídica y economía procesal, me debo ajustar a lo resuelto por el voto de la mayoría en la CSJN, por lo tanto procederé a analizar las particularidades del caso y si las mismas se adecuan al mencionado fallo.

Que la mercadería en cuestión consistía en 5.280 kg de la mercadería consistente en 500 cajas cubo conteniendo almendras tostadas con piel la que ingresó por la Aduana de Mendoza -Punta de Vacas- , con destino –Buenos Aires.

Que, según las constancias obrantes en la causa, el medio de transporte con su carga el camión marca Iveco patente LX2427 y furgón modelo Eurocargo, fue robado mediando privación ilegítima de la libertad, cuando transitaba entre San Andrés de Giles y Av. Antártida Argentina y Ramos Mejías en CABA.

Que de las constancias incorporadas a fs. 3 surge que el día 19/12/2008, entre San Andrés de Giles y Av. Antártida Argentina y Ramos Mejías en CABA, se habría producido el robo del camión que transportaban la mercadería objeto de autos, privando al chofer ilegítimamente de su libertad, siendo liberado con posteridad.

Que el chofer del camión realizó la denuncia, de la cual luce constancia a fs. 3 de los antecedentes, en la Comisaria N° 46 del Barrio de Retiro, CABA el mismo día que se cometido el ilícito.

Que la transportista Transabarca-Manuel R. Abarca Gutiérrez, recién dió aviso de lo ocurrido a la DGA mediante

la nota presentada el 22/12/2008, esto es, cuatro días posteriores a la comisión del hecho ilícito, conforme surge de las constancias de fs. 1 y 11 de los ant. adm-.

Que en atención al tiempo en que se demoró en poner en conocimiento a la DGA del robo (cuatro días), es que podemos afirmar que el ATA no ha dado cumplimiento a los extremos exigidos en el art. 308 del CA, toda vez que la inmediatez allí prevista, que también recepta el fallo Tevelam, no puede superar razonablemente de las 24 horas, para dar un sentido práctico a lo normado en art. 308 del CA

Téngase presente que la demora en la comunicación al servicio aduanero, atenta contra su rápida intervención en su carácter de autoridad de prevención en la persecución de los delitos aduaneros, conforme el art. 1118 del CA. Obsérvese que en el caso de autos, el servicio aduanero pudo recién actuar a partir de la recepción y registración en el sistema informativo de la denuncia conforme surge de fs. 11 de los ant. adm. (cuatro días desde ocurrido el hecho), y llevar adelante la comunicación a las demás Aduanas del país a los fines de su intervención.

Que en virtud del análisis de las circunstancias de hecho, por si mismas, excluyen la aplicación del criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Tevelam SRL (TF 22.427-A) c/ DGA”, de fecha 11 de diciembre de 2012, toda vez que no encuentran los elementos fácticos referido del precedente judicial, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada, con costas.

XII.- Que, en relación a las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, que se encuentran liquidadas en el Cargo N° 219/2009, es que debe señalarse la reciente 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 irregular de la mercadería (hecho imponible) se realizó con fecha 19/12/2008, seguidamente el servicio aduanero formuló Cargo a fs. 16 intimando el pago mediante cédula notificada la actora ATA Sr. Romero Gonzalo Javier con fecha 29/1/2009 (ver fs. 19 de los ant. adm), la coactora interpusieron recurso de impugnación que resultó en el dictado de la resolución definitiva apelada ante este Tribunal con efecto suspensivo conf. art. 1134 del CA.

Que el ATA Romero Gonzalo Javier, habiéndose notificado con posterioridad a las fechas correspondientes al período fiscal en que tributan las personas de existencia visible, hasta el 31/12/2008 es que corresponde tener a la intimación de pago como llevada a cabo fuera del período fiscal en que se produjo el hecho imponible, por lo que corresponde aplicar el mencionado precedente en este caso.

Que las costas se imponen por su orden por ser el fallo de fecha posterior al dictado de la resolución aquí apelada.

XIII.- Que, en atención a lo resuelto en el párrafo precedente, es que corresponder realizar una nueva liquidación, no encontrándose controvertidas las alícuotas utilizadas en la liquidación realizada por el servicio aduanero, es que procedo a reliquidar:

Derechos de importación	u$s 4.935,57
Tasa de estadística 0,5%	u$s 176,27
IVA 21%	u$s 8476,84
Total	u$s13.588,68

Que corresponde modificar el Cargo apelado solamente respecto de la actora ATA Sr. Romero Gonzalo Javier que adeuda un importe en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, que ascienden a la suma de u$s13.588, 68 con más los intereses del art. 794 del CA.

Por ello voto por:

1.- Confirmar parcialmente la Resolución N° 695/2014 (AD MEND) y en consecuencia el Cargo N° 219/09, dictada en las actuaciones administrativas N° 12437-2103-2008, en cuanto exige al Agente de Transporte Aduanero (ATA) Sr. Romero Gonzalo Javier, el pago de los tributos en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA que ascienden a la suma de trece mil quinientos ochenta y ocho dólares con 68/100 (u$s 13.588,68), con más los intereses del art. 794 del CA. Con costas.

2.- Revocar las percepciones de IVA adicional y Ganancias. Con costas por su orden.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

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

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

1.- Confirmar parcialmente la Resolución N° 695/2014 (AD MEND) y en consecuencia el Cargo N° 219/09, dictada en las actuaciones administrativas N° 12437-2103-2008, en cuanto exige al Agente de Transporte Aduanero (ATA) Sr. Romero Gonzalo Javier, el pago de los tributos en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA que ascienden a la suma de trece mil quinientos ochenta y ocho dólares con 68/100 (u$s 13.588,68), con más los intereses del art. 794 del CA. Con costas.

2.- Revocar las percepciones de IVA adicional y Ganancias. Con costas por su orden.

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: 2025.08.12 16:12:23 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 Hector Hugo Juarez
Date: 2025.08.12 17:00:53 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: 2025.08.12 17:01:17 -03:00