República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-42832304-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 28 de Abril de 2026

Referencia: (SENTENCIA); Expediente Nº 35.256-A; ALPEMAR S.R.L.

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G”, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **“ALPEMAR S.R.L. c/ D.G.A. s/recurso de apelación**”, Expediente Nº **35.256-A**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante la Resolución N°997/2014 la autoridad aduanera rechazó la impugnación presentada por el Agente de Transporte Aduanero ALPEMAR SRL y, en consecuencia, confirmó el Cargo N° 37/2011. En prieta síntesis, la Aduana detectó al momento de verificar la descarga un faltante de mercadería que no fue justificado en los términos legalmente exigidos, motivo por el cual presumió importada para consumo la cantidad correspondiente y atribuyó al transportista y al agente de transporte aduanero responsabilidad solidaria por las obligaciones tributarias emergentes.

II.- Contra dicho pronunciamiento, el ATA ALPEMAR SRL interpone recurso de apelación y sostiene que la normativa aplicable al caso es la específica del transporte efectuado en el ámbito de la Hidrovía Paraguay-Paraná. En lo atinente a la exigibilidad de tributos, afirma que no se verifica incumplimiento alguno, en tanto éstos no resultarían aplicables a la operación de trasbordo realizada. En lo que concierne a la ausencia de precintos, señala que las barcazas empleadas en dicha operatoria no presentan condiciones materiales que permitan su colocación, motivo por el cual entiende aplicable el artículo 9 del Capítulo V —“Precintos Aduaneros”— del Protocolo Adicional al Acuerdo de Transporte Fluvial por la Hidrovía Paraguay-Paraná sobre Asuntos Aduaneros. Finalmente, entiende que la franquicia tributaria de la que goza la mercadería se extiende también al supuesto faltante detectado por el servicio aduanero, por lo que no adeuda pago alguno.

III.- Por su parte, el fisco se presenta y defiende la validez del acto administrativo. Luego de efectuar la negativa genérica de rigor, explica que la actora no aportó pruebas en el plazo establecido tendiente a justificar el faltante, por lo que debe regir la imposición de su importación a plaza, que no admite prueba en contrario. Aclara que no procede extender las franquicias tributarias a la mercadería faltante a la descarga. Finalmente tacha de dogmáticas las expresiones esbozadas por la apelante en su libelo recursivo.

IV.- Sentado ello, corresponde señalar que la cuestión a resolver consiste en determinar si resulta ajustado a derecho el cargo formulado por el servicio aduanero con motivo del faltante detectado al momento de la descarga de la mercadería transportada, atribuido a la firma en su carácter de agente de transporte aduanero.

V.- En tal sentido, de las constancias obrantes en autos surge que el cargo fue emitido con motivo de un faltante equivalente al 3,58 % de la mercadería declarada por la actora, verificado durante el trasbordo de mineral de manganeso a granel transportado en barcazas, correspondiente al conocimiento N° 068/09 (09059MANI000887Z). Ahora bien, a fin de determinar la procedencia del ajuste formulado, corresponde atender al régimen específico previsto para el transporte fluvial de mercadería a granel en el ámbito de la Hidrovía Paraguay-Paraná, bajo el cual se llevó a cabo la operación examinada.

En dicho marco, el Decreto N° 343/2005 estableció un margen de tolerancia de hasta el cuatro por ciento (4 %) respecto de diferencias en más o en menos entre la cantidad declarada y la efectivamente descargada, siempre que tales variaciones respondan a las condiciones propias de este tipo de transporte.

En efecto, el artículo 1° de dicha norma dispone: "En los casos de mercadería transportada a granel por la HIDROVIA PARAGUAY PARANA, en los que se comprobare a su descarga que, en razón de sus condiciones intrínsecas o de circunstancias extrínsecas, se ha producido una diferencia en más o en menos de hasta el CUATRO POR CIENTO (4%) en la unidad de medida para graneles sólidos y de hasta el DOS POR CIENTO (2%) para graneles líquidos o gaseosos, con relación a la cantidad declarada en el MANIFIESTO INTERNACIONAL DE CARGA DECLARACION DE TRANSITO ADUANERO (MIC-DTA) del medio transportador, se justificará esa diferencia si se demuestra que los precintos de identificación de la mercadería oficializados por cada país firmante del ACUERDO DE TRANSPORTE FLUVIAL POR LA HIDROVIA PARAGUAY PARANA (...) se encuentran intactos al momento de la descarga. **Para el caso de imposibilidad de precintado y para el caso de rotura de los mismos, es de aplicación lo normado en el Acuerdo antedicho**" (el resaltado pertenece al suscripto).

En este punto, la actora invoca la imposibilidad material de precintado de las barcazas utilizadas, y en tal sentido corresponde considerar la remisión efectuada por la norma al Acuerdo de Transporte Fluvial por la Hidrovía Paraguay-Paraná. Para ello, cabe recordar que el artículo 9 del Capítulo V del Protocolo Adicional sobre Asuntos Aduaneros del citado acuerdo establece que: "En los casos en que por las características de la carga o de los medios de transporte no sea posible la colocación de precintos, las aduanas tomarán medidas de control especiales, sin encarecer ni demorar las operaciones de transporte".

No obstante, dicha previsión no puede ser interpretada aisladamente, sino en armonía con el resto del plexo normativo aplicable.

En ese orden, resulta de aplicación la Resolución General AFIP N° 2181/2006, reglamentaria del Decreto N° 343/2005, cuyo artículo 2° establece, en lo pertinente: "Las tolerancias establecidas en el Artículo 1º del Decreto Nº 343/05 no serán admisibles, cuando el medio transportador: a) No se encuentre en condiciones técnicas de ser precintado. **El hecho de no poseer precintos deberá contar con una justificación técnica, a satisfacción del Servicio Aduanero.** b) Posea las características técnicas para su precintado, a criterio del Servicio Aduanero, empero se presenta sin su colocación. Esta situación **deberá ser avalada mediante la presentación del Manifiesto Internacional de Carga - Declaración de Tránsito Aduanero (MIC-DTA), debidamente conformado por la Aduana de partida, de donde surja la no colocación de los precintos**" (el resaltado me pertenece).

Finalmente, el art. 142 del CA dispone 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".

De la lectura armónica de las normas reseñadas se desprende que la tolerancia del cuatro por ciento (4 %) prevista en el artículo 1° del Decreto N° 343/2005 no opera de modo automático, sino que se encuentra condicionada al cumplimiento de los recaudos documentales y técnicos expresamente previstos por la reglamentación. En consecuencia, para que dicha franquicia resulte aplicable en supuestos de imposibilidad de precintado, corresponde acreditar, mediante justificación

técnica suficiente y a satisfacción del servicio aduanero, que el medio transportador no se hallaba en condiciones de ser precintado; o bien, en caso de resultar técnicamente apto, acompañar el MIC-DTA debidamente conformado por la aduana de partida del que surja la ausencia de colocación de los precintos.

Sin embargo, del análisis de la documentación incorporada al expediente no surge constancia alguna que permita tener por acreditados tales extremos, ni que justifique en los términos exigidos por la Resolución General N° 2181/2006 la ausencia de los precintos reglamentarios en las barcazas utilizadas para el transporte de la mercadería.

Asimismo, corresponde señalar que la ausencia de acreditación de tales recaudos impide tener por configurados los presupuestos necesarios para la aplicación del margen de tolerancia invocado por la recurrente, toda vez que dicho beneficio se encuentra subordinado al estricto cumplimiento de las exigencias establecidas por la normativa reglamentaria.

En consecuencia, no habiéndose demostrado en autos ni la imposibilidad técnica de precintado en forma suficiente y a satisfacción del servicio aduanero, ni la existencia de constancia documental emanada de la aduana de partida que justifique la falta de colocación de precintos, el faltante verificado al momento de la descarga no puede reputarse justificado en los términos del régimen especial aplicable, por lo que corresponde desestimar el agravio y confirmar el cargo tributario formulado por el servicio aduanero.

VI.- En otro orden de ideas, y en lo que respecta a los conceptos IVA adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias, debe recordarse 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).

En el citado precedente, sobre esa base, se 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 (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”.

En tal inteligencia del asunto, la DGA carece de facultades para exigir los importes en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

VII.- En consecuencia, corresponde modificar el cálculo de los tributos, conforme se detalla a continuación:

LIQUIDACION DESTINACIÓN 09059MANI000887Z

Concepto	**%**	**Importe (USD)**
Base Imponible		36.589,40
Derechos de Importación	2	731,79

Tasa de Estadística	0.50	182,95
Base IVA		37.504,14
IVA	21	7.875,87
TOTAL		**8.790,61**

En dichos términos, el importe adeudado en concepto de tributos asciende a **USD 8.790,61**, sin perjuicio de los intereses que correspondan, devengados desde los diez (10) días de la notificación de la corrida de vista y hasta la fecha de su efectivo pago, conforme lo dispuesto por el artículo 794 del CA.

VIII.- Finalmente, en lo atinente a la exención tributaria alegada por la actora respecto de la mercadería faltante, cabe señalar que el beneficio invocado ha sido establecido por la ley en atención a la naturaleza particular de la actividad desarrollada. Sin embargo, dicho tratamiento favorable no resulta aplicable al supuesto aquí examinado, toda vez que la importación a consumo de mercadería fue causada por un faltante a la descarga sin justificar, en otras palabras, la actividad irregular verificada en autos no puede ser alcanzada por beneficios previstos en la normativa para una importación regular.

Asimismo, tampoco resultan aplicables los beneficios y exenciones previstos en la Resolución General AFIP 591/99, en tanto no se acreditó el cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención del Certificado de Validación de Datos de Importadores, instituido para quienes se encontraren inscriptos —o se inscribieran— en el Registro de Importadores y Exportadores de la Dirección General de Aduanas, circunstancia de la cual dependía el acceso al tratamiento invocado. En particular, el agente de transporte aduanero no demostró hallarse inscripto en dicho registro.

En el mismo orden de ideas, tampoco surgen de autos elementos que permitan encuadrar a la firma actora —en su carácter de agente de transporte aduanero— en la categoría de consumidor final, en los términos del artículo 71 del Decreto 692/98 reglamentario de la Ley de IVA.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Confirmar parcialmente la Resolución N°997/2014, dictada por el Administrador de la Aduana de San Nicolás en las Actuaciones N° 12627-279-2009, declarando que el monto de los tributos adeudados asciende a **USD 8.790,61**, sin perjuicio de los intereses que correspondan, devengados desde los diez (10) días de la notificación de la corrida de vista y hasta la fecha de su efectivo pago, conforme lo dispuesto por el artículo 794 del CA. Revocar en cuanto a la exigencia de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.
2. Costas por sus respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al Voto que antecede.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1. Confirmar parcialmente la Resolución N°997/2014, dictada por el Administrador de la Aduana de San Nicolás en las Actuaciones N° 12627-279-2009, declarando que el monto de los tributos adeudados asciende a **USD 8.790,61**, sin perjuicio de los intereses que correspondan, devengados desde los diez (10) días de la notificación de la corrida de vista y hasta la fecha de su efectivo pago, conforme lo dispuesto por el artículo 794 del CA. Revocar en cuanto a la exigencia de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.
2. Costas por sus respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.04.27 14:24:56 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.04.27 17:44:39 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.04.28 16:21:09 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.04.28 16:21:11 -03:00