República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-67955131-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 13 de Julio de 2026

Referencia: SENTENCIA; 38744-A; ODFJELL ARGENTINA SA

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Horacio Joaquín Segura (en su carácter de Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del segundo de los Vocales nombrados, a fin de resolver en la **Causa N° 38.744-A: "ODFJELL ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"**,

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Determinar si la **Resolución N° 15/2018** dictada por el Jefe del Departamento de la Aduana de Campana, en el marco de la **Actuación N°12579-231-2010 (008-SC-523-2013/7)**, resulta ajustada a derecho, en cuanto confirma el cargo formulado a la firma "**ODFJELL ARGENTINA S.A."** por la suma de **u$s11.102,15**, por el faltante de mercadería detectado en relación a los conocimientos **OTUS25G** y **OTUS09** del **MANI10008MANI13527U**.

II.- Fundamentos de la apelación: A fs. 12/18 se presenta, mediante apoderado, la firma Odfjell Argentina S.A. e interpone recurso de apelación contra la **Resolución N° 15/2018**. Hace referencia a los antecedentes de la causa. Manifiesta que no existen diferencias que justifiquen el reclamo formulado por la Aduana. Desconoce que se hubieran verificado las diferencias invocadas por el servicio aduanero e indica que las mediciones realizadas de ningún modo acreditan las diferencias imputadas. Sostiene que de acuerdo a las mediciones que realizaron los inspectores de los importadores el buque descargó 342.649kgrs del producto amparado bajo el conocimiento OTUS25G, es decir con una diferencia de 1,214 kgrs que representa solo el 0,35% de la cantidad declarada en el conocimiento de embarque y manifiesto de carga. Agrega que una diferencia similar se encontró en las mediciones realizadas respecto del producto amparado bajo el conocimiento OTUS09, puesto que la firma de control midió 905.674 kg. en tanques del buque y en tanques de tierra se midieron 901.994 kg., es decir una diferencia de 3.680 kg cuando el faltante denunciado fue de 5.875 kg. Indica que del cotejo de la cantidad medida en tanques del buque con la cantidad declarada en el conocimiento y manifiesto de carga (907.869 kg) la diferencia respecto de la cantidad medida en tanques del buque representa un 0,24% que está por debajo de la tolerancia legal. Arguye que de las constancias de las mediciones obrantes en la causa se advierte que difieren las temperaturas y densidades de ambos productos. Señala que los faltantes imputados se deben a errores en las mediciones y en el cómputo de diferentes densidades y temperaturas de la mercadería, siendo que las diferencias encontradas por la Aduana ascenderían a 0,64% con relación al conocimiento OTUS 09 y 1,66% en relación al conocimiento OTUS 25G y si se computaran las diferencias en tanques del buque, disminuirían al 0,35% y 0,24%. Invoca lo dispuesto en la Resolución 2220/90, en lo que respecta a las mermas que podrían generarse y señala que los productos transportados pueden variar su peso ya sea por sus propias características o por las condiciones en que son transportados o manipulados, indicando que las diferencias en trato se deben a mermas propias del producto y relativas al transporte

mismo. Plantea la inconstitucionalidad del art 142 del CA. Subsidiariamente solicita la aplicación de la tolerancia del 0,6%, señalando que el servicio aduanero solo podría reclamarle, los tributos por la diferencia que exceda la tolerancia antes mencionada. Plantea la improcedencia del reclamo de ITC y TH, señalando que el producto en cuestión no abona dichos impuestos, argumentando que del despacho por el que se documentó el producto descargado no surge que por dicha mercadería se abonen los mencionados tributos. Plantea además la improcedencia de la exigencia del pago de las percepciones de IVA, de Ganancias y de Ingresos Brutos. Solicita que se aplique en el caso la doctrina sentada en la causa Volkswagen y Losicer. Finalmente plantea la inconstitucionalidad de las tasas de interés de las deudas exigidas en dólares. Ofrece prueba y solicita que se deje sin efecto la resolución aduanera.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: a fs. 24/27 la representación fiscal contesta el traslado del recurso oportunamente conferido y acompaña las actuaciones administrativas atinentes a la causa. Hace referencia a la infracción prevista en el art 954 incs a) y c) del CA y ofrece como prueba las act adm que originaran el caso. Formula reserva del Caso Federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas a la contraria.

IV.- Que a fs. 39 se abre la causa a prueba, la que se ha producido conforme las constancias obrantes a fs. 49/57, 64/87, 99/100 y 106/134. A fs. 155 se declara la clausura del período probatorio y se elevan los autos a la Sala “E”. A fs. 156 se pasa la causa para alegar. A fs. 160/164 y 168/169 se agregan los alegatos de las partes y a fs. 171 se pasan los autos a sentencia.

V.- Que en lo que aquí importa la **Actuación Administrativa nro. 12579-231-2010** se inicia con las novedades informadas, finalizada la descarga en depósito fiscal **TAGSA** del buque B/T BOW FAGUS **(MANI 10008MANI13527U OTUS25G** y **OTUS45F)** (ver fs. 1/15). A fs. 16 se agrega un informe sobre las novedades detectadas finalizada la descarga en depósito fiscal **CARBOCLOR** del buque B/T BOW FAGUS **(MANI 10008MANI13527U OTUS09)** con las planillas pertinentes. A fs. 24 se agrega la Nota Nro 605/10 (SE RESG) y a fs. 25 se instruye sumario por la presunta comisión de la infracción prevista en el art 954 incs a y c del CA, con relación al faltante de mercadería declarada en el conocimiento OTUS45F. A fs. 26 se agrega la correspondiente denuncia y a fs. 49 se corre vista de lo actuado, que es contestada a fs. 51/55 y vta. A fs. 67 se tiene por contestada la vista conferida. A fs. 84 y vta se emite el Dictamen Nro 4/2018 y a fs. 85/86 se dicta la resolución apelada en autos.

VI.- Que corresponde determinar si se ajusta a derecho la **Resolución Nº 15/18 (AD CAMP)**, en cuanto confirma el cargo formulado a la firma “**ODFJELL ARGENTINA S.A.”**, en su carácter de ATA, por el faltante de mercadería detectado en los conocimientos **OTUS25G** y **OTUS09** del **MANI10008MANI13527U**.

Conforme lo dispuesto en el art. 57 del C.A., el agente de transporte aduanero es la persona de existencia visible o ideal que en representación de los transportistas tiene a su cargo las gestiones relacionadas con la presentación del medio transportador y de sus cargas ante el servicio aduanero conforme las condiciones previstas en el Código Aduanero. En ejercicio de la mentada representación, presenta la documentación del medio de transporte -arts. 135 y 136 del C.A.- confeccionada sobre la base de los datos aportados por el capitán y los cargadores, asumiendo frente a la aduana la responsabilidad tanto tributaria como infraccional por los hechos previstos expresamente en el Código Aduanero conforme lo dispuesto en los arts. 780 y 909 del citado cuerpo legal.

VII.- Que la actora rechaza el reclamo aduanero argumentando que las supuestas diferencias detectadas a la descarga no están debidamente acreditadas y, responden a errores de medición, variaciones en densidades y temperaturas, o a mermas naturales del transporte. Sostiene que, según los controles privados, los faltantes reales oscilan entre el 0,24% y el 0,35%, cifras que se sitúan por debajo de las consideradas por la Aduana y dentro de la tolerancia legal permitida por la Resolución 2220/90.

Que conforme surge de la compulsa de las actuaciones administrativas, en lo que aquí importa, finalizada la descarga en el depósito fiscal **TAGSA** del buque B/T BOW FAGUS el servicio aduanero detectó la existencia de un faltante de la mercadería declarada en el **OTUS25G** del **MANI 10008MANI13527U** (se **declararon 343.863 kgrs** y se **descargaron**

338.128kgrs –ver fs. 9 de las act adm-), advirtiendo una diferencia en menos de **5.735kgrs** equivalente al 1,66% del total. Asimismo finalizada la descarga en depósito fiscal **CARBOCLOR** del buque B/T BOW FAGUS el servicio aduanero detectó la existencia de un faltante de la mercadería declarada en el **OTUS09** del **MANI 10008MANI13527U** (se **declararon 907.869kgrs** y se **descargaron 901.994kgs** -ver fs. 17/18 de las act adm-), advirtiendo una diferencia en menos de **5.875kgrs** equivalente al 0,6471% del total.

Que fue como consecuencia de las aludidas diferencias que los agentes aduaneros, en los términos del art 142 del CA, formularon a la recurrente, en su carácter de ATA el cargo que diera origen a la causa, por considerar la existencia de un faltante de mercadería, que al no haber sido justificado, hizo presumir a la Aduana, sin admitir prueba en contrario y al solo efecto tributario, su importación para consumo, considerándola como responsable de las obligaciones tributarias.

Que, conforme lo establecido en el art. 142, ap. 1, del C.A. *"Cuando al concluir la descarga resultare faltar mercadería que hubiera sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los art. 135 y 136, deberán justificarse las diferencias con la respectiva carta de rectificación o en las demás formas previstas en este Código o en sus disposiciones reglamentarias, dentro del plazo de dos días a contar desde la finalización de la descarga"*.

A su vez, el ap. 2, prevé que; *"Cuando las diferencias no hubieran sido justificadas en la forma prevista en el apartado 1, se presumirá, sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario, que la mercadería faltante ha sido importada para consumo, se hallare o no su importación sometida a una prohibición, considerándose al transportista y al agente de transporte aduanero solidariamente responsable de las correspondientes obligaciones tributarias."*

Mediante dicha norma el legislador ha pretendido proteger la renta aduanera frente a posibles desviaciones del tráfico comercial desde el exterior, que provoquen una merma en los ingresos tributarios. Así lo ha entendido desde siempre la jurisprudencia al sostener que la exigencia del pago de derechos por la mercadería que faltare en la descarga de un buque tiene una finalidad de protección de la renta aduanera, previendo los perjuicios al erario por su posible ingreso ilegítimo; de allí que la ley cree una presunción iuris et de iure de que la mercadería se introdujo al país a través de ese despacho, concluyendo el trámite a él relacionado (confr. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal Sala IV, causa Fletamar SA (TF 8792-A) c/DGA, sent. del 17/10/00; Sala II, causas Agencia Marítima Neto SA (TF 10937-A) c/ DGA", sent. del 15/12/05, Baltzer Marítima SRL (TF 1843-A) c/ DGA", sent. Del 01/12/09, entre otras).

VIII.- Que, en relación a los planteos de inconstitucionalidad incoados por la actora con relación al art 142 del CA y a las tasas de interés para reclamos como los de autos, corresponde remitir al Acuerdo Plenario del 26/4/2022 -IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN- dictado por este Tribunal en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación" (EX-2020- 24600163-APNSGASAD#TFN), en el cual por mayoría, los Vocales acordaron en su artículo 1° que *"El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente..."*.

Que la declaración de inconstitucionalidad es un acto de suma gravedad que debe ser considerada ultima ratio del orden jurídico (Fallos: 286:76; 288:325; 300:1087; 333:447, entre muchos otros). Por lo que corresponde rechazar el planteo efectuado por la actora.

IX.- Que aclarado lo expuesto, cabe señalar, que la recurrente es quien tiene sobre sí la carga de la prueba de los extremos que sostiene y de las constancias de la causa resulta que, la apelante no ha podido desestimar las diferencias (faltantes de mercadería) detectadas por la Aduana, ni acreditar los errores de medición, variaciones en densidades y temperaturas o las mermas naturales del transporte que invoca en su defensa, como así tampoco que las diferencias detectadas se encuentren dentro de las tolerancias admitidas por las normas aplicables al caso. Tampoco surge de autos, que la diferencia constatada por el servicio aduanero haya sido oportunamente justificada, en los términos del art. 141 del C.A. y sus normas reglamentarias, por lo cual, lo actuado en sede administrativa mantiene plena fuerza probatoria, en tanto no sea desvirtuado por prueba en contrario (conf. doc. Fallos: 259:398; 262:130; 264:120; 268:475; 271:96; 281:173; 331:622) y esta Sala en "Luis M. Pagliara SA", del 6/11/2018; entre otros)

Que las tolerancias admitidas, en relación con la medición de líquidos a granel (como los involucrados en la causa "ETHYLHEXYL ACRYLATE 50-70 OTUS25G y NAPHTHA SOLVENT OTUS09), se encuentran reguladas por la Resolución ANA N° 2220/90, según la modificación introducida por la Resolución N° 2914/94. Dicha norma establece que el margen de las aludidas tolerancias se establecerá *"en el seis por mil del total de la carga... considerándose a los efectos fiscales correcta y real la cantidad declarada, siempre que no exceda ese límite…"*.

X.- Que, como se expuso anteriormente, finalizada la descarga en el depósito fiscal **TAGSA** del buque B/T BOW FAGUS el servicio aduanero detectó la existencia de un faltante de la mercadería declarada en el **OTUS25G** del **MANI 10008MANI13527U** equivalente al 1,66% del total de la mercadería declarada y asimismo finalizada la descarga en depósito fiscal **CARBOCLOR** detectó la existencia de un faltante de la mercadería declarada en el **OTUS09** del **MANI 10008MANI13527U** equivalente al 0,6471% del total, superándose de este modo la tolerancia legalmente admitida.

Que, en atención a lo expuesto precedentemente en virtud de lo dispuesto en la Resolución ANA N° 2220/90, no corresponde tratar el argumento de la recurrente por el que sostiene que los tributos que se le exigen deben ser pagados por la cantidad faltante que supere la tolerancia del 0,6% como prevé la reglamentación.

XI.- Que conforme se desprende de las act adm el servicio aduanero formuló el cargo involucrado en la causa por la suma de **u$s11.102,15** (u$s5.901,89 con relación al faltante de la mercadería amparada por el OTUS09 –que incluye TE, IVA, PERCEP DE IVA ADICIONAL y GANANCIAS, INGRESOS BRUTOS, ITC Y TH (ver fs. 27) y de u$s5.200,26 con relación al faltante de la mercadería amparada por el OTUS25G –que incluye DI, TE, IVA, PERCEP DE IVA ADICIONAL Y GANANCIAS e INGRESOS BRUTOS(ver fs. 28).

Que la actora plantea la improcedencia del reclamo de ITC y TH, señalando que el producto en trato no abona dichos impuestos, argumentando que *"Si se observa el despacho de importación correspondiente a ese conocimiento (obrante a fs. 43) se puede observar que el producto no abona ninguno de esos impuestos en su importación ni surge de allí alguna exención de los importadores respecto del pago de estos impuestos"*. Asimismo, plantea la improcedencia de la exigencia del pago de las percepciones de IVA, de Ganancias y de Ingresos Brutos y solicita que se aplique en el caso la doctrina sentada por la CSJN en la causa Volkswagen.

Que corresponde rechazar el planteo de la actora con relación a la liquidación de ITC, TH e ingresos brutos, toda vez que sus argumentos resultan insuficientes para desvirtuar la liquidación practicada a fs. 27 de las act adm., puesto que la sola mención de que la mercadería en cuestión no tributa determinados rubros por la información que se desprende de la copia de un despacho, no constituye prueba suficiente para desvirtuar el aforo oficial realizado por la Aduana, aclarando además que en sede administrativa la recurrente garantizó el importe que se le liquidara sin formular ningún tipo de objeción al respecto.

Que en cuanto a la exigencia del pago de las percepciones de IVA adicional y de Ganancias, resulta aplicable al caso, la doctrina sentada por 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)".

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”.

Ello así, resulta evidente que, en el presente caso, la DGA carece de facultades para reclamar los importes liquidados en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

XII.- En virtud de lo expuesto, corresponde modificar la exigencia tributaria liquidada a fs 27 y 28 de las act adm, conforme se detalla a continuación:

CONOCIMIENTO OTUS09

Faltante 0,65%

Faltante en unidades -5.875

Valor Unitario u$s / Kg. 0,94302200

Diferencia de Base Imponible u$s 5.540,25

Derecho de Importación % 0,00 u$s00,00

Tasa Estadística % 0,50 u$s27,70

Diferencia de Base IVA u$s 5.567,96

IVA % 21 u$s1.169,27

INGRESOS BRUTOS % 1,50 u$s 83,52

ITC (435) % 49 u$s2.728,30

TH (436) % 13 u$s 723,83

Total: u$s 4.732,62

CONOCIMIENTO OTUS25G

Faltante 1,67%

Faltante en unidades -5.735

Valor Unitario u$s / Kg. 1,92568788

Diferencia de Base Imponible u$s11.043,82

Derecho de Importación % 2,00 u$s220,88

Tasa Estadística % 0,50 u$s 55,22

Diferencia de Base IVA u$s11.319,92

IVA % 21 u$s2.377,18

INGRESOS BRUTOS % 1,50 u$s 169,80

<u>Total:</u> u$s 2.823,08

Por lo expuesto corresponde confirmar parcialmente la exigencia tributaria contenida en la resolución apelada, declarando que los tributos adeudados por la actora ascienden a la suma de DOLARES SIETE MIL QUINIENTOS CINCUENTA Y CINCO CON 70/100 CVOS (U$S7.555,70).

XIII.- Que los intereses relativos a la obligación tributaria que se confirma, en razón de lo establecido por los arts. 794 del C.A, deberían calcularse a partir de los diez (10) días de su notificación (que en el caso ocurrió el 24/01/2018) hasta la fecha de efectivo pago, aclarando que en el caso, al momento del cobro la DGA deberá tener en consideración el pago acreditado por la recurrente a fs. 63 de las act adm.

XIV.- Que las costas se imponen por los vencimientos.

Que, por lo expuesto, **VOTO por**:

1.-Confirmar parcialmente la **Resolución N° 15/2018 (AD CAMP)** dictada en el marco de la **Actuación N°12579-231-2010 (008-SC-523-2013/7)**, mediante la cual se formula el cargo a la firma "**ODFJELL ARGENTINA S.A."** por el faltante de mercadería detectado en los conocimientos **OTUS25G** y **OTUS09** del **MANI10008MANI13527U**, cuyo monto asciende a la suma de DOLARES SIETE MIL QUINIENTOS CINCUENTA Y CINCO CON 70/100 CVOS (U$S7.555,70), con más los respectivos intereses que correspondan, en razón de lo establecido por el art. 794 del C.A, que deberían calcularse a partir de los diez (10) días de su notificación (que en el caso ocurrió el 24/01/2018) hasta la fecha de efectivo pago, aclarando que al momento del cobro la DGA deberá tener en consideración el pago acreditado por la recurrente a fs. 63 de las act adm.

2.- Revocar la **Resolución N° 15/2018 (AD CAMP)**, en cuanto intima el pago de percepciones de Iva adicional e Impuesto a las Ganancias.

3.- Las costas se imponen por los vencimientos.

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

Adhiero al voto del Vocal preopinante salvo en cuanto a las costas impuestas a la demandada en el punto 3 de la parte resolutiva de su voto, toda vez que entiendo que las mismas deben imponerse "por su orden" en relación a las percepciones de Iva adicional y del impuesto a las ganancias, toda vez que el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ("CLADD ITA SA (TF 22.343-A) c/ EN – DGA RESOL. 2590/06 – EXPTE. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas", de fecha 26/11/19), que fija el criterio interpretativo respecto de su aplicación, es de fecha posterior al dictado de la Resolución objeto de apelación (22/01/2018), como sí también a la fecha de interposición del presente recurso (19/02/2018).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al Voto del Dr. Juárez.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1.-Confirmar parcialmente la **Resolución N° 15/2018 (AD CAMP)** dictada en el marco de la **Actuación N°12579-231-2010 (008-SC-523-2013/7)**, mediante la cual se formula el cargo a la firma "**ODFJELL ARGENTINA S.A."** por el faltante de mercadería detectado en los conocimientos **OTUS25G** y **OTUS09** del **MANI10008MANI13527U**, cuyo monto asciende a la suma de DOLARES SIETE MIL QUINIENTOS CINCUENTA Y CINCO CON 70/100 CVOS (U$S7.555,70), con más los respectivos intereses que correspondan, en razón de lo establecido por el art. 794 del C.A, que deberían calcularse a partir de los diez (10) días de su notificación (que en el caso ocurrió el 24/01/2018) hasta la

fecha de efectivo pago, aclarando que al momento del cobro la DGA deberá tener en consideración el pago acreditado por la recurrente a fs. 63 de las act adm., con costas a la actora.

2.- Revocar la **Resolución N° 15/2018 (AD CAMP)**, en cuanto intima el pago de percepciones de Iva adicional e Impuesto a las Ganancias, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 20-10765318-0 (Dr Fernandez Llorente) y a la representación fiscal en el CUIT 20-36088707-4 (Dr. Wagner) y, oportunamente por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Horacio Joaquín Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.07.13 14:50:36 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 Juan Manuel Soria
Date: 2026.07.13 16:35:29 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.07.13 16:51:20 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.07.13 16:51:58 -03:00