República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-86171318-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 4 de Septiembre de 2026

Referencia: Sentencia; Expte. N° 27.580-A; "TRANSPORTADORA TRANS SUR S.A. Y OTRO c/DGA s/recurso de apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, para dictar sentencia en los autos caratulados **" TRANSPORTADORA TRANS SUR S.A. Y OTRO c/DGA s/recurso de apelación", Expte. N° 27.580-A,**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que, a fs. 14/29 se presentan, por apoderado, la firma TRANSPORTADORA TRANS SUR S.A. y el agente de transporte aduanero RAFAEL DUARTE, e interponen recurso de apelación contra la Resolución N° 19/2010, dictada por la Aduana de Clorinda con fecha 05/02/2010 en las actuaciones administrativas N° 12150-1516-2006, mediante la cual se les exigió el pago de tributos. En primer término, efectúan un relato de los hechos, mencionando que el camión de la firma TRANSPORTADORA TRANS SUR S.A., dominio AKU-171, conducido por el chofer PALACIOS, ingresó al país el 23/11/2006 en Tránsito Aduanero Internacional con destino final a la República de Chile, siendo interceptado por "piratas del asfalto" y el chofer secuestrado cuando transitaba por la provincia de Santa Fe. Señalan que, una vez liberado, el chofer efectuó la denuncia pertinente y que con fecha 28/11/2006 el camión fue encontrado abandonado en las inmediaciones de la localidad de Las Heras, provincia de Buenos Aires, con casi la totalidad de la mercadería (carne), por lo que afirman que se perdió una pequeña cantidad. Plantean la nulidad de la intimación tributaria. Seguidamente, alegan la arbitrariedad e irrazonabilidad de la resolución aduanera, y refieren a los arts. 777 del C.A. y 8 de la Ley 11.683. Se agravian de la omisión de la DGA de investigar y querellar a los responsables del robo. Desarrollan la función del agente de transporte aduanero

y la preeminencia del Acuerdo de Transporte Internacional Terrestre del Cono Sur sobre la Ley 22.415. Alegan la inexistencia de solidaridad entre el transportista y el agente de transporte aduanero y oponen la inconstitucionalidad de los arts. 312 y 315 del C.A. Citan jurisprudencia, ofrecen prueba, formulan reserva del caso federal y solicitan que se revoque la resolución aduanera.

II.- Que, a fs. 42/45 la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones vertidas por la actora, que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Menciona que el fundamento del cargo está determinado en la responsabilidad tributaria fundada en que se configuró el hecho gravado previsto en el art. 638, inciso f) del C.A., operando la presunción legal prevista en el art. 311 del mismo cuerpo normativo. Señala que en base a ésta última norma existe una presunción "iure et de iure" y al solo efecto tributario de que la mercadería fue importada a consumo. Refiere a los arts. 308, 311, 312 y 315 del Código Aduanero. Indica que el robo de la mercadería no puede calificarse como imprevisible, por lo cual no queda alcanzado por el instituto de la fuerza mayor o caso fortuito. Señala la responsabilidad solidaria del ATA y el transportista. Cita jurisprudencia, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que, a fs. 46, fueron acompañadas las actuaciones administrativas SIGEA N° 12150-1516-2006, que se agregan por cuerda, las cuales culminan con la Resolución N° 19/2010 (AD CLOR) de fecha 05/02/2010, apelada en autos.

Que, a fs. 53 se declara la causa de puro derecho. A fs. 58, como medida para mejor proveer, se ordena librar oficio al Juzgado Federal N° 2 de Formosa, a fin de que tenga a bien informar si en la causa iniciada por la actora -conforme lo indicado en su escrito de apelación- ha recaído sentencia. A fs. 64, se informa que los autos caratulados "DUARTE RAFAEL – S/ ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD SUBSIDIARIA HABILITACIÓN DE DEMANDA CONTENCIOSA – ACCION DE AMPARO" Expte. N° 187/10 dieron origen a los autos "DUARTE RAFAEL C/ ADUANA DE CLORINDA – ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS – DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS S/ AMPARO E INCONSTITUCIONALIDAD" Expte. 534/12, en el cual aún no había recaído sentencia.

A fs. 66/67 se resuelve la elevación al Superior a los fines de que se dirima la potencial litispendencia por contienda de competencia, en razón de la existencia de la causa en trámite ante la Secretaría Civil del Juzgado Federal N° 2 de Formosa. A fs. 70 la Alzada ordena la elevación de las actuaciones al Alto Tribunal y a fs. 75 se expide la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación. A fs. 78 la CNACAF ordena el libramiento de oficio al Juzgado Federal N° 2 de Formosa. A fs. 87/88 se agrega sentencia de caducidad de instancia recaída en el Expte. FRE N° 31000534/2012 caratulado "DUARTE RAFAEL c/ ADUANA DE CLORINDA – A.F.I.P. – DIRECCIÓN GENRAL DE ADUANAS s/ AMPARO LEY 16.986" y se ordena la devolución de los presentes a este Tribunal.

Que, conforme PV-2026-68426780-APN-VOCXVII#TFN se reanudan los plazos procesales y se eleva la

causa a Sala, quedando en estado de dictar sentencia mediante IF-2026-79771471-APN-VOCXVII#TFN.

IV.- Previo a adentrarme en la cuestión de fondo, corresponde analizar los planteos de nulidad e inconstitucionalidad formulados por las co-actoras.

Por un lado, en cuanto al planteo de nulidad, examinada la tramitación en instancia administrativa, considero que no se constata en el sumario error o vicio de tal magnitud que amerite la tacha de nulidad por causar a la agraviada indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia, por lo cual, atento a la posibilidad de las recurrentes de ofrecer y producir –en esta instancia jurisdiccional- prueba con toda amplitud y exponer todos los argumentos que estimen convenientes, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Por ello, corresponde rechazar el pedido de nulidad efectuado, máxime cuando, en caso de existir la restricción de la defensa en juicio en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la C.N. no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar dicha restricción en una etapa jurisdiccional posterior (Fallos, 205-549, 247-52 consid. 1º., 267-393 consid. 12 y otros), porque de este modo se satisface la exigencia de la defensa en juicio “ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia” (Fallos, 205-549, consid. 5º y sus citas). Ello sin costas.

Por otro lado, y en cuanto al planteo de inconstitucionalidad de los arts. 312 y 315 del Código Aduanero, cabe señalar que, ante la insuficiente fundamentación por parte de las recurrentes, y teniendo en consideración la limitación impuesta por el art. 1164 del mismo cuerpo legal, no corresponde ahondar en el análisis del planteo. Ello sin costas.

V.- Sentado lo precedente, y despejada la cuestión que motivó la resolución de fs. 66/67, en virtud de la sentencia de caducidad de instancia agregada a fs. 87/88, recaída en el expediente que tramitó en el Juzgado Federal N° 2 de Formosa, corresponde a este Tribunal resolver si la Resolución N° 19/2010 (AD CLOR) es ajustada a derecho.

Respecto de los hechos que motivaron la presente, en lo que aquí concierne, éstos se originaron con la multinota presentada ante la DGA el 28/11/2006 por la empresa transportista, informando que el camión patente AKU 171 y semirremolque ASJ 924 fue asaltado el día 24/11/2006, en la localidad de San Justo, provincia de Santa Fe, y sus choferes fueron secuestrados, siendo trasladados hasta la localidad de Don Torcuato donde fueron liberados el 26/11/2006. Asimismo, informa que el 28/11/2006 fue encontrado el vehículo robado en la localidad de Las Heras, provincia de Buenos Aires, con sus precintos violados y con signos de faltantes en su carga de aproximadamente 100 cajas de carne vacuna enfriada. En dicho acto se adjuntó copias de la denuncia policial, del CRT y del MIC/DTA.

En virtud de ello, previa valoración y aforo de la mercadería, el servicio aduanero formuló el Cargo N° 2/2007, que fue posteriormente impugnado por las co-actoras.

Finalmente, en fecha 05/02/2010, mediante la Resolución N° 19/2010 (AD CLOR), se hizo lugar

parcialmente a la impugnación impetrada y se confirmó la liquidación tributaria formulada en relación a las cien (100) cajas de carne vacuna faltantes, revocándola en relación al resto de la mercadería.

VI.- Ahora bien, para poder resolver la cuestión planteada en esta instancia, es necesario analizar el plexo normativo.

Los arts. 310 y 311 del Código Aduanero establecen que cuando faltare mercadería sometida al régimen de tránsito de importación –art. 310–, o cuando transcurriere un mes a partir del vencimiento del plazo acordado para el cumplimiento del tránsito sin que el medio de transporte haya arribado a la aduana correspondiente –art. 311–, se presumirá, sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario, que ha sido importada para consumo. Asimismo, el art. 312 del mismo cuerpo legal dispone que, en esos supuestos, se considerara al transportista o a su agente como deudores principales de las correspondientes obligaciones tributarias.

Finalmente, el art. 315 indica que: "*La mercadería 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 artículo 308 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 debidamente a satisfacción del servicio aduanero. La mercadería no se considerará irremediablemente perdida cuando pese a no poder ser recuperada por su propietario pudiere ser empleada por un tercero*".

Asimismo, cabe aclarar que los presentes serán analizados a la luz de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente TEVELAM SRL (TF 22.427-A) c/DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS – T. 317 XLVI, donde el Máximo Tribunal fijó los lineamientos interpretativos para dichos artículos. En particular, estableció dos puntos fundamentales a merituar: la conducta del transportista y la comunicación oportuna al servicio aduanero.

VII.- Respecto del caso de autos, la cuestión central a analizar es el debido cumplimiento de la comunicación oportuna a la aduana. El art. 308 del Código Aduanero indica que "*Cuando algún siniestro produjere el deterioro, destrucción o pérdida irremediable de la mercadería sometida al régimen de tránsito de importación, la persona a cuyo cargo se encontrare en ese momento el medio de transporte debe* ***dar aviso de inmediato al servicio aduanero*** *y adoptar las medidas necesarias para asegurar la integridad de la mercadería y las condiciones que permitieren ejercer eficazmente el control aduanero*" –el resaltado me pertenece-.

La inmediatez que se establece en el artículo mencionado, y a la que refiere el fallo "Tevelam SRL", no puede superar razonablemente las 24hs. En el caso de marras, surge de los hechos que no hubo inmediatez en la comunicación con el servicio aduanero, atento a que el ilícito ocurrió el 24/11/2006, el chofer fue liberado el 26/11/2006 y el camión fue encontrado el 28/11/2006, habiendo sido la comunicación efectuada al servicio aduanero posterior incluso a la aparición del camión (conf. multinota de fecha

28/11/2006). Amén del reproche que merece la ausencia de aviso al organismo de control acerca de la incomunicación con el chofer entre el 24/11/2006 y el 26/11/2006, lo que debió haber dado a las co-actoras la pauta de la irregularidad posteriormente confirmada, la situación se agrava si se considera que el aviso al servicio aduanero fue efectuado dos días después de liberado el chofer y con posterioridad a que el camión sea encontrado en otra localidad. Nótese que el chofer efectuó la denuncia policial el mismo 26/11/2006, por lo cual surge que en dicha fecha las co-actoras contaban con la información y los medios necesarios para, asimismo, dar aviso inmediato al servicio aduanero, lo que no hicieron en idéntica oportunidad sino dos días después.

En este orden, resulta evidente que la comunicación efectuada recién el 28/11/2006 fue extremadamente tardía, afectando el debido control aduanero en relación a la mercadería involucrada, la cual no tenía libre circulación, atento a estar sometida a una destinación de tránsito internacional.

Ahora bien, en relación al otro punto fundamental señalado por la CSJN, no hay constancias que permitan acreditar la conducta llevada adelante por el chofer del medio de transporte, por lo cual no puede afirmarse que haya adoptado un comportamiento diligente.

Conforme todo lo expuesto, considero que no se cumplió con la exigencia del art. 308 del Código Aduanero en cuanto a la comunicación inmediata que debía hacerse a la aduana, todo lo cual avala el accionar del servicio aduanero por haberse inobservado los deberes del tránsito de importación.

En virtud de lo desarrollado, corresponde confirmar parcialmente la Resolución N° 19/2010, dictada por la Aduana de Clorinda con fecha 05/02/2010 en el marco del SIGEA N° 12150-1516-2006, en cuanto confirma la liquidación tributaria formulada.

VIII.- Ahora bien, sentado ello, corresponde analizar la procedencia de los conceptos de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, que conforman la exigencia tributaria de la resolución apelada.

En orden a lo dispuesto en el precedente “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ EN – DGA resol. 2590/06 expte. 604155/01 s/ Dirección General de Aduanas”, corresponde declarar que en el caso de autos se dan los presupuestos de hecho y de derecho analizados por nuestro Máximo Tribunal, por lo que considero que no corresponde la exigencia de las percepciones en cuestión.

Respecto a la imposición de costas, en la medida en que el precedente antes referido fue dictado con posterioridad al trámite de estos autos, resulta razonable que las costas del proceso se distribuyan, en este punto, en el orden causado (conf. CNACAF, Sala V en autos “DU PONT ARGENTINA SRL (TF 38483-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”, expediente N° 1461/2025, sentencia del 30/09/2025).

IX.- Que, conforme lo resuelto en el Consdierando precedente, se procede a practicar la siguiente liquidación:

Liquidación de tributos:

Valor en Aduana de la mercadería: U$S 7.823,65

Derechos de importación (12%): U$S 938,84

Tasa de estadística (0,5%): U$S 39,12

Base imponible I.V.A: U$S 8.801,61

I.V.A (21%): U$S 1.848,34

Arancel del despachante (2%): US$ 156,47

Total de tributos adeudados: U$S 2.982,77

Tipo de cambio: U$S 1,00 = $ 3,071 (ver fs. 144 de act. admin.)

Total de tributos adeudados (en pesos): $ 9.160,08

Que, el importe correspondiente a los tributos de importación asciende a la suma de PESOS NUEVE MIL CIENTO SESENTA CON OCHO CENTAVOS ($ 9.160,08), con más los intereses correspondientes, de conformidad con lo previsto por el art. 794 del Código Aduanero.

Por ello, **VOTO POR:**

1.- Confirmar parcialmente la Resolución N° 19/2010, dictada por la Aduana de Clorinda con fecha 05/02/2010 en el marco del SIGEA N° 12150-1516-2006, en cuanto intima a TRANSPORTADORA TRANS SUR S.A. y RAFAEL DUARTE al pago de la suma de PESOS NUEVE MIL CIENTO SESENTA CON OCHO CENTAVOS ($ 9.160,08), con más los intereses correspondientes, de conformidad con lo previsto por el art. 794 del Código Aduanero.-

2.- Costas por su orden, según lo resuelto en el Considerando VIII.-

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Que, adhiero en lo sustancial al voto del Vocal Preopinante. ASÍ LO VOTO.-

Que, en virtud de los votos que anteceden, SE RESUELVE:

1. Confirmar parcialmente la Resolución N° 19/2010, dictada por la Aduana de Clorinda con fecha

05/02/2010 en el marco del SIGEA N° 12150-1516-2006, en cuanto intima a TRANSPORTADORA TRANS SUR S.A. y RAFAEL DUARTE al pago de la suma de PESOS NUEVE MIL CIENTO SESENTA CON OCHO CENTAVOS ($ 9.160,08), con más los intereses correspondientes, de conformidad con lo previsto por el art. 794 del Código Aduanero.-

2. Costas por su orden, según lo resuelto en el Considerando VIII.-

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Titular de la Vocalía de la 17° Nominación) y Pablo A. Garbarino (Vocal Titular de la Vocalía 16° Nominación), ello en los términos del art. 1162 del Código Aduanero.-

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.09.04 12:17:57 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.09.04 19:46:20 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.04 19:46:59 -03:00