República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-95085893-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 29 de Septiembre de 2026

Referencia: Sentencia; Expediente n° 38089-A; "CONSULTORES MARITIMOS S.R.L c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados "CONSULTORES MARITIMOS S.R.L c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación", expediente n° 38089-A,

El Dr. González Palazzo dijo:

I. A fs. 13-23 se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución de la Aduana de San Lorenzo N° 188/2017 recaída en el expediente administrativo SIGEA N° 12509-81-2009 el 16/05/17, por la que se confirmó el Cargo tributario N° 70/2009 dispuesto, en relación a la descarga del buque BOW BRASILIA, documentada mediante manifiesto de carga 08057MANI004228G y amparada por los conocimientos de embarque nros. AMGS05-B y AMGS05-A. Ello en virtud de una diferencia entre la cantidad de mercadería declarada y la efectivamente descargada, según verificación del servicio aduanero. Dicha diferencia arrojó un faltante de 15.480 kilogramos (kg.) del producto oxido de propileno clasificado en la Posición Arancelaria (P.A.) 2910.20.00.000A, importado por la firma Dow Química Argentina S.A. mediante destinaciones nros. 08057IC65000156C y 08057IT65000434S. La recurrente opone la prescripción de la acción para reclamar tributos y plantea la nulidad de la resolución apelada. Alega que se abonaron los tributos por la totalidad de la mercadería importada. Sostiene que el servicio aduanero no acreditó el faltante imputado por cuanto no surgen, de las actuaciones administrativas, constancias sobre las mediciones de peso y el resultado de la descarga. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Formula reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada,

con costas.

II. A fs. 33-39 vta. se presenta la representación fiscal, contesta el traslado que le fuera conferido respecto del recurso de apelación interpuesto. Niega las afirmaciones de hecho y de derecho expresadas en la apelación en traslado, no reconocidas expresamente. Realiza una reseña de los antecedentes administrativos del caso. Contesta sobre la prescripción de la acción del Fisco para reclamar tributos y el planteo de nulidad de la resolución apelada, opuestas por la actora. Realiza consideraciones respecto del exceso del plazo razonable para la tramitación de las actuaciones administrativas. Expresa que no existe controversia con relación a la existencia del faltante no justificado en los términos del art. 142, ap. 1 del Código Aduanero (CA) por lo que se configuró el hecho gravado por aplicación de la presunción establecida en el art. 142, ap. 2 del mismo cuerpo legal. Efectúa consideraciones respecto de la responsabilidad solidaria del transportista y su agente de transporte por el faltante detectado. Expresa que el faltante detectado excede la tolerancia legal. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas vinculadas. Formula reserva del caso federal. Solicita se rechace el recurso de apelación interpuesto y se confirme la resolución recurrida, con costas.

III. A fs. 40 se abre la causa a prueba. A fs. 61 se clausura el período probatorio. A fs. 74 se elevan las actuaciones al conocimiento e intervención de la Sala “F” y se ponen los autos a alegar. A fs. 77-90 la parte actora presenta el alegato y a fs. 91 se deja constancia de que la parte demandada no hizo uso de su derecho a alegar.

A fs. 92 los autos quedaron en estado de dictar sentencia.

IV. Previo a adentrarme en el análisis de las cuestiones de fondo, corresponde expedirme sobre los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la recurrente.

La actora plantea, en su libelo recursivo, que la resolución apelada carece de causa y motivación. Ello por cuanto considera que resulta incongruente con los hechos tenidos por acreditados.

Sostiene que, la importadora abonó los tributos por la totalidad de la mercadería declarada conforme conocimiento de embarque AMGS05-A correspondiente al manifiesto de carga de autos, tal como surge de la documentación de despacho de la destinación de importación a consumo (DI) 08057IC65000156C involucrada. Así también garantizó el pago de los tributos por la totalidad de la mercadería declarada conforme conocimiento de embarque AMGS05-B del referido manifiesto de carga, importada temporalmente mediante destinación de importación temporaria (DIT) 08057IT65000434S. En consecuencia deviene arbitraria la determinación tributaria efectuada por el servicio aduanero mediante la formulación del cargo impugnado y por ende la resolución que rechaza su impugnación carece de fundamento o prueba alguna de su correspondencia.

Respecto de lo esgrimido, cabe señalar que la nulidad es un modo excepcional de extinción de las obligaciones. Como tal debe ser analizada con suma prudencia y evaluarse con rigurosidad el extremo

esgrimido por la recurrente en su planteo a fin de determinar resulta suficiente para convencer a este juzgador y declarar la invalidez e ineficacia de los actos jurídicos llevados a cabo por la Administración.

En esta inteligencia, la presunta carencia de causa de la resolución en crisis alegada por la actora deviene frágil puesto que, de la lectura de sus considerandos, se evidencia que la Aduana ha expresado los fundamentos para su dictado en sostener que, a su criterio, se verifican los presupuestos de hecho y derecho para confirmar el cargo dispuesto.

La resolución cuestionada es consecuencia de un procedimiento en el cual han intervenido las áreas correspondientes y competentes y se sustenta en hechos que le sirven de causa y en la normativa aplicable al caso.

No se colige en la especie, que el acto administrativo cuya nulidad absoluta e insanable se plantea haya sido emitido sin causa alguna. Por el contrario la Aduana expresa sus razones, las cuales, independientemente de ser compartidas o no, dan sustento suficiente para considerar al acto válido en cuanto a sus formas y requisitos esenciales según lo dispuesto en la Ley de Procedimiento Administrativo (Ley 19.549).

En este sentido, cabe señalar que en los considerandos de la resolución en cuestión, el servicio aduanero hace referencia a la Nota N° 467/08, emitida por la Sección “G” de Resguardo de la Aduana de San Lorenzo, obrante a fs. 13 de las actuaciones vinculadas, mediante el cual se informó la finalización de la descarga de la mercadería amparada en el manifiesto de carga 08057MANI0004228G y se verificó que se declaró la cantidad de 2.114.735 kg. de mercadería y se descargaron 2.099.255 kg. Es decir que existió una diferencia en menos de 15.480 kg.

Corresponde, entonces, rechazar el planteo de nulidad opuesto por la recurrente.

V. Respecto de la prescripción de la acción del Fisco para reclamar tributos, la actora sostiene que el plazo de cinco años establecido en el art. 803 del CA comenzó a correr a partir del 1/01/09, conforme lo dispuesto en el art. 804 del CA, por cuanto la descarga del buque Bow Brasilia finalizó el 15/11/08. Asimismo manifiesta que no se verificaron los actos suspensivos e interruptivos previstos en los arts. 805 y 806, respectivamente, del mismo cuerpo legal. En consecuencia afirma que la prescripción operó el 31/12/2013.

La recurrente aplica supletoriamente las disposiciones de la Ley 19.549, de Procedimiento Administrativo, en particular el art. 11, por lo que considera que la resolución apelada adquirió eficacia en el momento de su notificación el 19/05/17, máxime cuando la misma se encuentra prevista en el art. 1012 del CA. Por consiguiente afirma que, al momento de su notificación, casi diez años después del arribo del buque y casi nueve años desde el comienzo del cómputo del plazo del art. 803 del CA, la acción para exigir los tributos se encontraba prescripta.

Así también la actora sostiene que en el caso de autos se han violado las garantías de debido proceso y defensa en juicio, dado que el trámite de las actuaciones administrativas excedió el “plazo razonable” al

que alude el art. 8, inc. 1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, jurisprudencia de este Tribunal Fiscal y de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN).

Con relación a la prescripción de la acción del Fisco para exigir tributos, cabe destacar que, conforme lo establece el art. 803 del CA, ésta se produce por el transcurso de cinco (5) años. Dicho plazo comienza a correr a partir del primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se produjo el hecho gravado (art. 804 del mismo cuerpo legal). En el caso de autos el hecho gravado está dado por la constatación del faltante de mercadería al finalizar la descarga del buque, con lo cual el plazo de prescripción, tal como lo expresó la actora, comenzó a computarse a partir del 1/01/09.

Ahora bien, el art. 806, inc. a) del CA establece, como causal de interrupción de la prescripción referida, la notificación de la liquidación tributaria aduanera. En el caso de autos, según constancias de fs. 29 de las actuaciones administrativas, el 27/01/09 se notificó a la actora el Cargo 70/09, es decir que desde ese momento comenzó a correr un nuevo plazo quinquenal.

Asimismo, según constancias de fs. 1-5 vta. el 11/02/09 la aquí actora formuló, contra el cargo notificado, recurso de impugnación en los términos del art. 1053, inc. a) del CA, el cual tuvo efecto suspensivo conforme lo establecido en el art. 1058 del código citado. Por lo que, según lo dispuesto en el art. 805, inc. c) del mismo cuerpo legal, el plazo de prescripción se suspendió hasta el dictado de la resolución aquí apelada el 16/05/17 y continúa suspendido por interposición del recurso de apelación de autos.

No se advierte entonces que se haya producido la prescripción de la acción del Fisco para reclamar los tributos, por lo que dicho planteo también debe ser rechazado.

VI. Respecto del agravio de la actora por violación a las garantías de debido proceso y defensa en juicio por considerar excedido el “plazo razonable” de duración del proceso, cabe destacar que dicho principio resulta aplicable a toda índole de procedimientos, pero sobre todo al proceso penal, con la finalidad de que el sujeto que se encuentra bajo tratamiento legal no permanezca largo tiempo bajo acusación y asegurar que la causa se decida prontamente. Dicho concepto fue, asimismo, aplicado a los procedimientos infraccionales, que no constituye el objeto del caso de autos, puesto que la resolución aquí apelada no dispuso condena alguna por infracción.

En tal sentido, considero que la violación a la garantía de ser juzgado dentro de un plazo razonable no surge de la constatación automática con un plazo “ideal” determinado, sino del examen particularizado de las circunstancias de cada caso.

La Corte Interamericana de Derechos Humanos estableció que es preciso tomar en cuenta tres elementos para determinar la razonabilidad del plazo: a) la complejidad del asunto, b) la actividad procesal del interesado, y c) la conducta de las autoridades.

Del relevamiento efectuado se advierte que, si bien existió una extensión considerable del proceso por parte de la Administración, no se observa una lesión en las garantías referidas. Al respecto cabe agregar que la recurrente, quien fue notificada en tiempo y forma del cargo tributario objeto de autos, no tuvo

dificultades en la obtención de la documentación probatoria ni se vio privada de ejercer su defensa, máxime teniendo en cuenta que el art. 142, ap. 1 del CA pone en cabeza de aquella la obligación de justificar el faltante, lo que no ocurrió en el caso de autos.

VII. Sentado ello, para proceder a analizar si es ajustada a derecho la resolución apelada, es necesario examinar el proceso de descarga de la mercadería en cuestión.

Como ya se expresó, se trató de óxido de propileno a granel, clasificado en la P.A. 2910.20.00.000A

De las constancias de las actuaciones administrativas y de autos, surge que la descarga del buque Bow Brasilia finalizó el 15/11/08. A fs. 13 de las actuaciones 12509-81-2009 obra la Nota N° 467/08 emitida por la Aduana de San Lorenzo en la que se informó al Jefe de la Sección "G", que la descarga de la mercadería amparada en el manifiesto de carga 08057MANI0004228G, cuya copia obra a fs. 19-21 de dichas actuaciones, arrojó una diferencia en menos de 15.480 kg. Asimismo se dejó constancia de que el declarante no justificó tal diferencia.

Del duplicado del manifiesto de carga aludido, surge que se habían declarado 2.114.735 kg. del producto en cuestión, por lo que la diferencia en menos informada arrojó un porcentaje del 0,73 % en relación a la totalidad declarada.

De la mercadería referida precedentemente, la cantidad de 1.300.000 kg. fue importada temporariamente mediante DIT 08057IT65000434S y la cantidad de 814.735 kg. fue importada a consumo mediante DI 08057IC65000156C. La documentación de oficialización de ambas destinaciones se agregó a fs. 14-15 y fs. 16-18 de las actuaciones, respectivamente y fs. 48-53 vta. de autos.

A fs. 25 de las actuaciones se realizó el aforo de la mercadería faltante, en los términos del art. 142, ap. 2 del CA —dado que superaría la tolerancia del 0,6 % a los efectos tributarios, conforme lo establece el art. 12.1 de la Resolución ex-ANA N° 2220/90 y sus modificatorias— y a fs. 26 se formuló a Consultores Marítimos S.R.L. el Cargo N° 70/09.

En su presentación de impugnación de dicho cargo, la recurrente alegó la inexistencia de perjuicio fiscal dado que con relación a la DI 08057IC65000156C, amparada en el conocimiento de embarque AMGS05-B, la importadora pagó tributos por la totalidad de la mercadería declarada en la documentación de oficialización.

No obstante lo expresado, a fs. 47 de las actuaciones, el servicio aduanero emitió el Dictamen N° 92/17 y a fs. 50-53 dictó la resolución aquí apelada.

Corresponde, en primer lugar, analizar si en el presente caso se ha producido el faltante imputado, es decir, si se ha configurado o no el hecho imponible (la importación para consumo irregular) previsto por el art. 142 del CA.

Tal como se ha podido constatar, de la compulsa de las actuaciones administrativas, la recurrente no ha logrado desvirtuar lo aseverado por la Aduana de San Lorenzo en cuanto a la existencia de un faltante. Si

bien no se encuentran agregadas las constancias del pesaje, la agente de transporte no desconoció el resultado de la descarga informado mediante la Nota N° 467/08 de fs. 13. Tampoco aportó prueba alguna ni presentó —en los términos del art. 142, ap. 1 del CA— la solicitud de rectificación de la declaración efectuada..

VIII. Sentado ello, corresponde analizar si la diferencia del 0,73% de mercadería faltante genera responsabilidad tributaria en los términos del art. 142 ap. 2 del CA.

En este sentido cabe repetir que las tolerancias admitidas se encuentran reguladas por la Resolución ex-ANA Nº 2220/90 y sus modificatorias. 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*".

Mediante el fallo plenario de este Tribunal, del 31/8/05, dictado en la causa n° 14.287-A "SUPERMAR S.A.", se fijó la doctrina legal en cuanto a que la tolerancia del seis por mil dispuesta a los fines tributarios se aplica a toda operación de sólidos a granel, sin importar el método utilizado para determinar su peso (ello en concordancia con lo dispuesto en relación a la tolerancia —del 4%— admitida por la citada resolución, a los efectos infraccionales).

A mayor especificidad y como consecuencia de lo expresado anteriormente, destaco que el objeto de la litis no radica, entonces, en establecer la existencia o no de la diferencia imputada, sino en determinar las consecuencias legales que la misma pudo haber producido.

El servicio aduanero afirma que al exceder, el faltante, la tolerancia admitida legalmente, sin ser debidamente justificada, la misma generó responsabilidad tributaria en los términos del art. 142 del CA. Por su parte, la recurrente sostiene que el faltante imputado por el servicio aduanero no es apto para generar los efectos tributarios previstos en dicho artículo.

En este orden de ideas, en el caso en análisis el porcentaje de faltante determinado ha sido del 0,73 %. Dicho faltante no ha sido justificado por la recurrente en los términos del art. 142 apartado 1 del CA y resulta ser excedente al porcentaje de tolerancia admitido, a los efectos fiscales, por las normas referidas precedentemente (0,6 %). Por consiguiente generaría responsabilidad a la recurrente en los términos del art. 142, ap. 2 del código citado.

IX. Expuesto lo que antecede, corresponde determinar si la recurrente es responsable de la exigencia tributaria dispuesta en la resolución apelada.

Conforme surge de las constancias de los DI vinculados a la mercadería descargada, la firma importadora abonó los tributos correspondientes a las cantidades declaradas mediante DI 08057IC65000156C, esto es 814.735,00 kg. y garantizó los tributos por la totalidad de la mercadería declarada mediante DIT 08057IT65000434S, o sea 1.300.000,00 kg.

Es decir que las destinaciones de importación no se oficializaron sólo por la mercadería efectivamente descargada, sino por el total documentado en cada conocimiento, por lo que los tributos fueron abonados y en su caso garantizados, incluso, por el faltante que excede el porcentaje de tolerancia admitido.

En razón de ello, el suscripto considera que no se adeuda importe alguno en concepto de tributos por el faltante imputado, en tanto que los mismos fueron abonados/garantizados por la importadora en oportunidad de documentar las operaciones en cuestión.

Distinta sería la situación frente al supuesto en que la importadora hubiera abonado o garantizado los tributos correspondientes a la mercadería efectivamente descargada, en cuyo caso sí habría correspondido determinar tributos que gravaban la importación para consumo de la mercadería faltante y le habría correspondido pagarlos al agente de transporte aduanero, por aplicación de lo dispuesto en el art. 142, ap. 2 del CA.

En función de lo precedentemente expuesto considero que no corresponde a la actora abonar saldo alguno en concepto de tributos por el faltante detectado en la descarga respecto del producto oxido de propileno.

En consecuencia, corresponde revocar la Resolución N° 188/17 (AD SALO) apelada y dejar sin efecto el Cargo N° 70/09.

X. Por la forma en que aquí se resuelve, no resulta pertinente tratar los demás agravios de la recurrente.

XI. En cuanto a las costas del proceso, deberán imponerse a la demandada vencida, conforme lo dispuesto en el art. 1163 del CA.

XII. Por lo expuesto **VOTO POR:**

1.- Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la recurrente. Sin costas.

2. Revocar la Resolución N° 188/2017, dictada por el Administrador de la Aduana de San Lorenzo en la Actuación Administrativa SIGEA 12509-81-2009 y dejar sin efecto el Cargo 70/09.

3. Costas a la demandada vencida.

Así lo voto.

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al modo en que decide el Vocal Instructor. ASÍ LO VOTO.

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

1.- Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la recurrente. Sin costas.

2. Revocar la Resolución N° 188/2017, dictada por el Administrador de la Aduana de San Lorenzo en la Actuación Administrativa SIGEA 12509-81-2009 y dejar sin efecto el Cargo 70/09.

3. Costas a la demandada vencida.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, en los términos del art. 1162 del CA.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.09.23 12:12:28 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: 2026.09.29 17:56:15 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: 2026.09.29 17:56:55 -03:00