EXPTE. NRO. 29214/2019 - FLUVIOMAR SA TF 34498-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de septiembre de 2021.- MLF

Y VISTOS, CONSIDERANDO:

I- El Tribunal Fiscal de la Nación confirmó parcialmente la Res. (AD SALO) nro. 190/2014 -arts. 1 y 3- y, en consecuencia, (a) modificó la multa aplicada a la empresa Fluviomar SA en los términos del art. 954, ap. 1, inc. a y c, del Código Aduanero, reduciéndola a la suma de $28.387,29 en relación a la mercadería documentada en el MIC/DTA 071/07-040, revocándola en relación a la mercadería documentada en el MIC/DTA 071/07-042, distribuyendo las costas en un 15% a la parte actora y 85% al Fisco; y (b) declaró que en relación al MIC/DTA 071/07-042 no se adeuda importe alguno en concepto de tributos y que con respecto a la mercadería documentada en el MIC/DTA 071/07-040 adeuda u$s22.599,41, importe que deberá convertirse a pesos al tipo de cambio del día anterior al efectivo pago, mas intereses hasta la fecha del efectivo pago (art. 794 CA), distribuyendo las costas en un 45% a cargo de la actora y 55% del Fisco.

Para resolver en este sentido, señaló que el manifiesto general de carga nro. 07057MANI003976Y comprende dos conocimientos y que debe computarse el faltante en función de cada uno de ellos. Por ello, distinguió dos situaciones: la de la mercadería transportada en el Tanque 10 (transbordo desde el Tanque 3) -MIC/DTA 071/07-040- y la transportada en las barcazas BT5 y BT3 -MIC/DTA 071/07-042-.

Asimismo, señaló que resultan aplicables al caso los porcentajes de tolerancia previstos en el Acuerdo de Transporte Fluvial por la Hidrovía Paraguay – Paraná y su decreto reglamentario, ya que no existe controversia en el caso acerca de que la operación

involucrada es una de tránsito fluvial por la aludida “hidrovía”. Puntualizó que tales normas (en particular el Dto. 343/05) justifican el faltante que no supere determinado porcentaje siempre que al momento de la descarga -en el puerto y aduana de destino- los precintos se encuentren intactos (art. 1°).

En cuanto a la barcaza Tanque 10 -diferencia del 1,92%-, destacó que los precintos se encontraban intactos al momento del arribo (v. fs. 11, 20 y 22/23), por lo que se cumplen los recaudos reglamentarios para aplicar la tolerancia del 2% establecida en el art. 1 del Dto. 343/05 para la mercadería líquida a granel y, por ende, no se produjo a su respecto la infracción prevista en el art. 954 CA ni sus efectos tributarios del art. 142 CA.

Con respecto a la mercadería transportada por las barcazas BT5 y BT3 -diferencia del 2,29%-, consideró acreditada la rotura de los precintos (cfr. presentación del agente de transporte aduanero en el que informó el robo registrado a las barcazas cuando se encontraban amarradas en el puerto de Paraguay, en base a la denuncia formulada ante la Prefectura Naval de dicho país, en la que dejó sentado la rotura de precintos; también, de la planilla de medición de barcazas en la que se comprobó el faltante y se describe que los precintos fueron violentados). Sin perjuicio de ello, aun cuando los precintos se encontraren intactos, señaló que no es posible justificar el faltante en los términos del art. 1 del Dto. 343/05 porque la diferencia detectada es superior al 2%. De este modo, consideró que respecto de esta mercadería se ha producido tanto el efecto infraccional como el tributario.

Redujo la multa en los términos del art. 917 CA atendiendo a que el faltante fue informado antes de que la Aduana lo detecte, brindando a la presentación efectuada en el expte. AA57 07 663 los efectos de una autodenuncia.


#33699942#301380161#20210920160553346

Dejando a salvo su opinión en contrario, en el sentido que el agente de transporte aduanero o el transportista no son responsables en los términos del inc. c) del art. 954 ya que la declaración contenida en el manifiesto general de carga no produce ni puede producir *per se* un egreso hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere, resolvió confirmar la multa impuesta con fundamento en lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Agencia Marítima Rio Paraná”, del 30/4/2002.

En lo que concierne a la exigencia tributaria, señaló que no se encuentra acreditado el origen de la mercadería con el correspondiente certificado de origen que demuestre la excepción al pago de derechos de importación. En cuanto al IVA e Impuesto a las Ganancias, señaló que la exención establecida en el art. 7, inc. h), ap. 13 de la ley del IVA (to 1997, Dto. 280/97) solo se aplica a la efectiva prestación de servicios conexos al transporte, por lo que no corresponde considerar incluidos en esa situación hechos ajenos a esa efectiva prestación como lo es la importación a consumo irregular producida y que, al momento del hecho imponible, la actora no contaba con el CVDI (certificado de validación de datos de importadores) ni estaba inscripta en el Registro de Importadores y Exportadores de la DGA (RG 591/99) por lo que no quedó excluida de la aplicación de las alícuotas sustitutivas, advirtiendo que corresponde liquidarse la alícuota del 6% para el IG en lugar del 11% liquidado por la aduana.

Reliquidó en consecuencia los tributos adeudados, aclarando que ni el valor en aduana de la mercadería faltante ni la base imponible de IVA y las percepciones se econtraban discutidos.

II- El pronunciamiento fue apelado por la parte actora, cuyo recurso, que fue concedido a fs. 143, ha sido fundado a fs. 148/150 y sus agravios fueron replicados a fs. 160/161.

Se queja la recurrente porque entiende que la diferencia detectada en relación a la mercadería transportada en las barcazas BT5 y BT3 se encuentra dentro de la tolerancia especial del 4% prevista en el art. 97 del decreto reglamentario del Código Aduanero, que considera aplicable por ser la ley más benigna. En este sentido, señala que no fue examinada la prueba pericial. Sostiene que tampoco se examinó la prueba relativa al estado de los precintos (fs. 4 y 11 de las actuaciones administrativas), ya que respecto de la barcaza BT3 no puede afirmarse que los precintos no llegaron intactos ya que los colocados en Paraguay luego de verificarse la violación y colocados en las planillas adjuntas llegaron intactos.

En subsidio, señala que si se interpretara que la tolerancia es del 2%, la eventual multa y el reclamo tributario debe aplicarse sobre el faltante en exceso de dicho porcentaje.

Finalmente, en cuanto a la exigencia tributaria, solicita la aplicación del precedente de la CSJN Volkswagen del 23/8/2011, debiendo liquidarse el IVA adicional e Impuesto a las Ganancias en pesos conforme el tipo de cambio vigente a la fecha de finalización de la descarga.

III- Para el examen de la apelación, cabe recordar que el art. 97 de la reglamentación (Dto. 1001/82) dispone que "*A los fines de lo previsto en el artículo 959, inciso c), del Código Aduanero: 1. Cuando se tratare de mercadería sólida, líquida o gaseosa que, en razón de sus condiciones intrínsecas o por circunstancias extrínsecas, fuere susceptible de aumentar o disminuir su cantidad, se admitirá hasta un CUATRO POR CIENTO (4%) de diferencia sobre la base de la unidad de medida. Dicha diferencia se elevará al SEIS POR CIENTO (6%), cuando se tratare de corcho en planchas*".

IV- En la presente causa, el perito naval en navegación manifestó en su informe de fs. 92/98 que en cargas como la que es objeto de esta causa (líquida a granel) existen factores tanto endógenos como exógenos que pueden generar errores o inexactitudes en el cálculo del peso de la mercadería (respuestas punto 2. a y b) y

señaló en la respuesta al punto 2.d), "*...según mi leal saber y entender y desde mi experiencia personal y profesional, entiendo razonable aplicar en este caso la tolerancia del 4% prevista en el art. 97 del decreto reglamentario 1001/82*" (v. fs. 97vta.), aclarando en dicha respuesta que "*no debería soslayarse aquí, como circunstancia extrínseca, el hecho que habría acaecido durante la travesía un ilícito consistente en un robo parcial de la mercadería transportada*" (v. fs. 98, el subrayado es del original).

Efectivamente, según la reseña formulada por el Tribunal Fiscal de la Nación en el cuarto punto del fallo, así como lo expresado en el primer párrafo de fs. 133 en el sentido que "*en el caso la mercadería se encontraba en tránsito desde Bolivia al puerto de San Lorenzo (Pcia. Santa Fe, Argentina) para su posterior embarque al exterior, según surge de los respectivos MIC/DTA obrantes a fs. 7 y 18 de las actuaciones administrativas. Con antelación al arribo de las barcazas al puerto de San Lorenzo, el ATA efectuó una presentación ante dicha Aduana la cual fuera registrada como expediente AA57 07 663(v. fs. 4 de las act. adm.). Mediante la misma, se informó el robo registrado en las barcazas cuando las mismas se encontraban amarradas en el puerto de Paraguay en base a la denuncia efectuada ante la Prefectura naval de dicho país, en el cual se dejara sentado el haber advertido la rotura de los precintos y haberse comprobado un faltante. La rotura de los precintos ha quedado incluso registrada en la planilla de medición de barcazas -donde asimismo se informa la diferencia detectada- al describirse que ciertos precintos fueron violentados (v. fs. 10 in fine de las act. adm)*".

V- El Tribunal Fiscal de la Nación señaló que con respecto al MIC/DTA 071/07-040 (mercadería transportada por las barcazas BT3 y BT5, respecto de la que fue detectada una diferencia del 2,29%) no resultaba aplicable la tolerancia del Dto. 343/05 (2%), que igualmente había sido superada, porque los precintos se encontraban violentados.

Para determinar si, como postula el actor en sus agravios, resulta de aplicación el art. 97 de la reglamentación del Código Aduanero -y sin que implique una declaración acerca de si dicha norma fue, o no, desplazada por la regulación especial relativa al

Acuerdo de Transporte Fluvial por la Hidrovía Paraná Paraguay-, corresponde advertir que aun cuando la mercadería transportada (aceite de soja a granel), en principio y genéricamente, pudiera ser incluida en sus previsiones, lo cierto es que, **en el caso, la diferencia detectada no ha sido consecuencia de las condiciones intrínsecas/extrínsecas de la mercadería sino el resultado de un ilícito**. En estas condiciones, la ampliación de la tolerancia pretendida por el apelante no es admisible.

Asimismo, no es suficiente para modificar la decisión apelada la circunstancia de que hubieran llegado intactos los nuevos precintos colocados luego de verificarse la violación de los anteriores, toda vez que -como fue puesto de resalto en la sentencia apelada- la diferencia detectada supera el margen de tolerancia del Dto. 343/05.

VI- Deben ser desestimadas las quejas relativas a la liquidación de los tributos, tanto la referida a que se deben abonar sólo respecto de aquella mercadería faltante que supere el 2% de tolerancia, así como la relativa a la moneda en que debieron expresarse el IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, ya que se trata de planteos que no han sido propuestos oportunamente a conocimiento del Tribunal Fiscal de la Nación (cfr. escrito inicial de fs. 8/18, del 8/5/2014 y lo señalado a fs. 135 *in fine;* art. 277 del código procesal).

Por las razones expuestas, SE RESUELVE: confirmar la sentencia apelada, con costas (art. 68, primer párrafo, CPCCN).

Teniendo presente la naturaleza, resultado y monto del asunto (cfr. F4 a fs. 1, convertido a pesos al tipo de cambio vendedor del Banco Nación del 17/9/2021), la calidad y eficacia de la tarea profesional desarrollada y las etapas cumplidas (nótese que el Fisco no alegó) SE FIJAN los honorarios de la dirección letrada y representación de la parte actora en la suma de novecientos mil pesos -$900.000- y los de la dirección letrada y representación de Fisco

Nacional en la suma de setecientos sesenta y cinco mil pesos -$765.000-, que quedan a cargo de cada una de las partes en la proporción indicada en la resolución apelada y, con fundamento en pautas análogas a las enunciadas y considerando, además, el resultado del recurso, SE FIJAN los honorarios de la dirección letrada y representación del Fisco Nacional, por su actuación ante esta alzada, en la suma de doscientos veintinueve mil quinientos pesos -$229.500- (arts. 6, 7, 9, 14, 37 y 38 del arancel de abogados y procuradores y art. 7 del decreto 1077/17).

Asimismo, teniendo en cuenta la razonable proporción que la retribución de los auxiliares de la justicia debe guardar con la de los restantes profesionales intervinientes en el pleito, SE FIJAN los honorarios establecidos a favor del perito naval en navegación Arturo Alberto Massat en la suma de ciento sesenta mil pesos -$160.000- (art. 478 CPCCN).

Hágase saber que, en caso de que el profesional beneficiario acredite -en la instancia anterior- su condición de responsable inscripto frente al Impuesto al Valor Agregado, se deberá adicionar a los emolumentos aquí fijados la alícuota correspondiente a dicho tributo, que también se encuentra a cargo del condenado en costas de conformidad con la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (*Fallos*: 316:1533; 322:523; 329:1834, entre otros).

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO