3083/2021 AGENCIA MARITIMA NABSA SA (TF 34340-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de febrero de 2022.- SH

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por la parte actora a fs. 99, contra la sentencia de fs. 92/98, fundado por el memorial de fs. 106/115, cuyo traslado fue replicado por la parte demandada a fs. 122/123; y,

CONSIDERANDO:

I.- Que, mediante la sentencia del 16 de septiembre de 2019, el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó parcialmente la resolución (AD SALO) nº 28/2014 y declaró que el cargo 781/2008, formulado en los términos del art. 142 del CA por los tributos aduaneros correspondientes al faltante de mercadería detectada a la descarga del buque, queda confirmado por la suma de U$S 28.456,63, con más los intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero.

Para así decidir, el tribunal ponderó que el art. 57 del Código Aduanero establece que el agente de transporte aduanero (ATA) 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 y que, en ejercicio de esa representación, presenta la documentación del medio de transporte (cfme. arts. 135 y 136 del CA), 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 en el Código Aduanero, conforme lo dispuesto en los arts. 780 y 909.

Puntualizó que, de la compulsa de las actuaciones administrativas, surge que al finalizar la descarga del buque B/M Martigny en el Puerto de San Lorenzo sobre un total de 18.603.300 kg de fosfatos de calcio naturales (roca fosfórica) a granel declarados en el manifiesto MANI 08 057 MANI0011242W y amparados en el conocimiento de embarque nº 1, se descargaron 18.226.720 kg, y que,

por consiguiente, la autoridad aduanera detectó un faltante de 376.280kg, equivalentes al 2,03% del total de la carga, razón por la cual formuló el correspondiente cargo por tributos, de conformidad con lo previsto por el art. 142 del CA.

En seguida, rechazó los argumentos defensivos ensayados por la recurrente -en el sentido que la diferencia imputada por la aduana no se encuentra demostrada, desde que han sido utilizados diferentes sistemas de medición (*draft survey* en origen y balanza fiscal a la descarga)-. Al respecto, destacó que en el reverso del despacho de importación, mediante el que se documentó el ingreso de la mercadería involucrada en el caso, se encuentra agregada la intervención realizada por el funcionario aduanero actuante, debidamente suscripta, de manera que resulta suficiente para dar cuenta de la cantidad efectivamente descargada y librada a plaza. Añadió que también los tickets de los pesajes realizados demuestran las cantidades efectivamente descargadas. Además, explicó que en lo referente a los métodos de medición y su exactitud, el criterio del Tribunal Fiscal es que los sistemas como el draft survey y la balanza fiscal, entre otros similares, son equivalentes en su exactitud y confiabilidad siempre que no medie error o impericia en su aplicación. Recordó la doctrina que surge del plenario de ese tribunal dictado el 31 de agosto de 2005 en la causa “Supermar SA”, según la cual “La tolerancia del seis por mil fijada expresamente a los efectos fiscales para la medición por el sistema de calados y sondajes de tanques (draft survey) resulta también aplicable a otros sistemas como el de balanza”.

Respecto de la justificación de la diferencia de cantidad detectada al finalizar la descarga el 15 de abril de 2008, luego de transcribir lo establecido en el art. 142 del CA y en la resolución ANA 630/94, así como el texto de la multinota presentada por el ATA el día 16 del mismo mes y año, concluyó que si bien esta última resulta tempestiva no puede considerarse como una justificación del faltante, puesto que no expresa sus motivos ni acompaña documentación alguna.

A su vez, reparó en que han sido practicadas tres mediciones de la carga del buque y que el faltante no se encuentra dentro de la tolerancia establecida en el punto 11.1 del Anexo III de la resolución 2914/94, puesto que asciende al 2,03%, según el resultado del pesaje por balanza, del 2,40% y del 2,47%, según el resultado del pesaje por control de calados y sondajes de tanques. En ese orden de ideas, indicó que la cantidad que resulta del pesaje por balanza fiscal del que da cuenta el informe aduanero del 25 de agosto de 2008 se encuentra ratificada por la cantidad de mercadería efectivamente verificada en la destinación de importación para consumo 08 057 IC65 000035 V, documentada por la firma Mosaic de Argentina SA.

Finalmente, practicó la liquidación de las exigencias tributarias y aduaneras que adeuda el ATA respecto del faltante, estableciendo una alícuota diferencial respecto de lo cancelado por la importadora (ver considerandos VII y IX, fs. 96vta/98).

III.- Que la parte actora, en sustento de su recurso, se agravia de que el Tribunal Fiscal de la Nación haya tenido por configurada la existencia de un faltante, sobre la base de efectuar una errónea interpretación de la multinota presentada por su parte al día siguiente de la descarga del medio de transporte marítimo, así como de soslayar que la aduana no ha logrado demostrar la diferencia que imputa al haber acudido a la comparación de sistemas de medición que no resultan comparables. Invoca la doctrina judicial referida a las diferencias de cantidad que emanan de la utilización de distintos métodos de medición. Detalla las mediciones agregadas a fs. 7 y 8 de las actuaciones administrativas y advierte que las mediciones de calado no son idénticas y que, inclusive, resultan superiores a las declaradas en el manifiesto, arrojando un sobrante (que no genera perjuicio fiscal) en lugar de faltante.

Desde otra perspectiva, plantea que no subsiste en el caso obligación tributaria alguna, puesto que la firma importadora

canceló la totalidad de las obligaciones tributarias y aduaneras derivadas de la importación, por la cantidad de 18.603.000kg, que figura en el manifiesto y que incluye el faltante. En definitiva, luego de agraviarse de la alícuota diferencial respecto de la afrontada por la firma importadora por la mercadería faltante, plantea que no existe en el caso deuda tributaria alguna.

Finalmente, y en subsidio, critica del plazo desde el cual se computan los intereses en los términos del art. 794 del CA y, plantea que al existir una nueva liquidación, los accesorios legales deberían calcularse desde la fecha de la sentencia, en el caso de quedar ésta firme.

IV.- Que, en tales términos, antes de ingresar al tratamiento de los agravios es importante recordar que el Tribunal no se encuentra obligado a seguir al recurrente en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a consideración de la Alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. CSJN, Fallos: 258:304, 262:222, 265:301, 272:225, 278:271, 291:390, 297:140; 301:970; esta Sala, "ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento", del 29/05/08; "MULTICANAL S.A. y otro c/ EN-SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986", del 21/05/09; "Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)", del 21/10/10; "CPACF- INC MED (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación "A" 5147 y otro s/ proceso de conocimiento", del 18/4/11; "Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ ENDNM Disp 1207/11 –Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)", del 25/8/11, "Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo", del 7/8/14, "Laham, Alberto Elías c/DGI s/Recurso directo de organismo externo", del 7/05/15, entre otros).

V.- Que, para el examen de los agravios de la recurrente, resulta conveniente comenzar por señalar que, en el caso, se halla discutida por el Agente de Transporte Aduanero, exclusivamente,

una exigencia tributaria formulada en los términos del art. 142, apartado 2, del CA, toda vez que el servicio aduanero no ha efectuado un reproche infraccional.

A su vez, no se encuentra controvertido que, del cuerpo del despacho de importación, oficializado el 9/04/2008, DI 08 057 IC65 000035V, agregado a fs. 5 y 6 de las actuaciones administrativas 12509-491-2008, surge que la firma importadora Mosaic de Argentina SA ha documentado el total de la mercadería consignada en el documentos de transporte, 08057MANI001242W, abonándose los tributos que gravaban la importación para consumo de 18.603.000,00kg de fosfatos de calcio naturales, clasificados por la posición SIM 2510.20.10.000J.

Es decir, el pago de los impuestos no quedó limitado a la cantidad de la mercadería efectivamente descargada sino que fueron cancelados por el total documentado en el conocimiento, lo que incluía la mercadería faltante.

En las condiciones enunciadas, no se advierte la existencia de una diferencia fiscal a favor del servicio aduanero, que autorice a justificar la formulación de un cargo por tributos contra el ATA, como resultado de presumir una importación de la cantidad considerada como “faltante a la descarga”, la cual ya ha sido documentada como importación para consumo y respecto de la que han sido abonadas las consecuentes obligaciones tributarias y aduaneras, liquidadas de acuerdo al SIM (cfr. en igual sentido, esta Sala, expte. nº 56.380/2015 “Ultramar Argentina SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 27/09/2016 y expte. 16.680/2017 “Consultores Marítimos SRL TF28990-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 7/05/2019). Distinta sería la solución del caso si el importador hubiese circunscripto su declaración aduanera a la cantidad efectivamente descargada del buque, en lugar que haber abonado los

#35381038#314812775#20220202192750808

tributos vinculados a la totalidad de la mercadería involucrada en el manifiesto de carga.

Al respecto, cabe recordar que la finalidad del art. 142 del CA, al establecer la responsabilidad tributaria y solidaria del transportista y del agente de transporte, es proteger la renta que pudiera verse afectada en el supuesto de que ingrese al territorio aduanero mercadería descargada del medio de transporte, que no se encuentre documentada en el manifiesto. De manera tal que, si la mercadería que la aduana imputa como "faltante a la descarga" ha sido incluida en el despacho importación documentado por otro sujeto aduanero (en el caso, el importador), quien ha cancelado los tributos derivados de ese hecho imponible, no corresponde acudir a la presunción legal que establece el art. 142, apartado 2, del CA. De lo contrario, la operación aduanera –presumida o declarada- quedaría sometida al doble pago de los tributos que la gravan, generando un enriquecimiento sin causa a favor del Estado Nacional (ver en igual sentido, Sala IV, expte. 30.541/2017 "Baltzer Marítima SRL c/DGA s/ recurso directo de organismo externo", resolución del 17/08/2017, en sentido concordante con esta Sala "Ultramar Argentina", ya cit.).

Por lo demás, aun cuando fuese posible prescindir de la conclusión que antecede, tampoco resulta admisible la postura según la cual el ATA se encontraría obligado a abonar una alícuota diferencial por la mercadería faltante, ya que el tratamiento preferencial en cuestión se aplica en función de la naturaleza de las mercaderías importadas y su afectación al destino que comporta el factor determinante del beneficio (agrícola) y no, como entendiera el *a quo*, como resultado de una situación subjetiva. Este también fue el criterio al que arribó esta Sala en la causa 36.206/2012 "Consultores Marítimos SRL (TF 24131-A) c/DGA", del 10/06/2014, resumiendo las diversas posturas de las Salas de esta Cámara, de manera que cabe remitir a los fundamentos allí expuestos, a fin de evitar innecesarias reiteraciones.

En virtud de lo precedentemente expuesto, **el Tribunal RESUELVE:**

1) admitir el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en su consecuencia, revocar la sentencia dictada a fs. 92/98, dejando sin efecto la resolución (AD SALO) nro. 28/14.

2) las costas de ambas instancias se imponen a la AFIP-DGA vencida, por no existir mérito para la dispensa (arts. 1163 del CA y 68, primer párrafo del CPCCN), quedando diferida la regulación de los honorarios del profesional que intervino por la parte actora para el momento en que sean estipulados sus emolumentos en la instancia de origen.

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

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ CARLOS MANUEL GRECCO