5896/2024

Agencia Marítima Walsh (E. Burton) SRL (TF 37798-A) c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo

Buenos Aires, 22 de noviembre de 2024.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante el pronunciamiento de fecha 19/10/2023 el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la Resolución n° 88/2017 (AD SALO), dictada en la Actuación SIGEA N° 12509-947-2015, y por lo tanto, el Cargo n° 613/15. Con costas

Para así resolver, en primer lugar, señaló que correspondía analizar si era ajustada a derecho la resolución apelada, en cuanto confirmaba el Cargo n° 613/15 formulado a Agencia Marítima Walsh SRL en virtud del faltante de mercadería resultante a la descarga del buque DHONOUSSA, en la operación de removido efectuada entre los Puertos de Rosales y de San Lorenzo, al amparo de la destinación N° 14003REM0000416D.

Precisó que, mediante la mencionada guía se documentó el removido de 38.025.000 kgs de petróleo crudo medanito correspondientes a la P.A. 2709.00.10.900N “Los demás De petróleo ACEITES CRUDOS DE PETROLEO O DE MINERAL BITUMINOSO”, desde el Puerto de Rosales -Bahía Blanca- al Puerto de San Lorenzo, resultando cargados a bordo del buque “DHONOUSSA” que debía transportar la mercadería.

A tal efecto, indicó que, conforme surgía de lo actuado en sede aduanera (ver informe de fs. ref. 21), que la destinación de removido se cumplió por 21.177.412 kgs de petróleo crudo en el Puerto Rosales y a la descarga, en el

Puerto de San Lorenzo, resultó la cantidad de 20.797.454 kgs, verificándose así una diferencia en menos de 379.958 kg (es decir, 1,79%).

Puntualizó que, para llegar a ese resultado, los funcionarios actuantes tomaron en cuenta las mediciones efectuadas en los tanques en tierra.

En relación a ello, señaló que, el art. 390 del C.A. relativo a faltantes en la destinación de removido, disponía que, cuando al arribo del medio transportador a la Aduana de destino resultare faltar mercadería sometida al régimen en trato, se presumiría al solo efecto tributario que la misma había sido exportada a consumo, salvo que se acredite debidamente a satisfacción del servicio aduanero, caso fortuito o fuerza mayor.

Indicó que, en función de lo allí establecido, el servicio aduanero al constatar el faltante sin justificar y que, al mismo tiempo, excedía la tolerancia admitida legalmente (seis por mil -0,6%- según Resol. ANA N° 2220/90), dictó el Cargo n° 613/15.

Alegó que, de su lado, la actora se oponía a lo actuado por el servicio aduanero y afirmaba que no existió diferencia a la descarga, teniendo en cuenta que la cantidad que recibió el buque en sus tanques en el Puerto Rosales, era de 20.902.606 kg según la medición realizada por SGS Argentina S.A. sobre el mismo buque. Refirió que la accionante, entendía que debían tomarse las cantidades efectivamente embarcadas y medidas en el buque, tanto luego de la carga como previo a la descarga. Refirió que la actora, entendía que, tomando la medición en el buque de 20.902.606 kg y la medición previa a la descarga, también en el buque, de 20.869.435 kg, la diferencia era de 33.170 kg y representaba el 0,15% entrando así en la tolerancia admitida. Asimismo, aquélla había señado que, incluso que si se tomaba la cantidad recibida de 20.902.606 kg (tomada por SGS en el buque una vez cargado) y se computaba la cantidad descargada y medida en tierra de 20.797.454 kg, la diferencia quedaba de la misma forma dentro de la tolerancia aceptada legalmente (0,50%). Todo ello, teniendo en cuenta que la medición efectuada por SGS en buque en el puerto de San Lorenzo -previo a la descarga-, daba un resultado de 20.881.936kg (ver fs. Ref. 19 de las act. adm. y 132 de autos) y un remanente no aspirable de

12.501kg., que sumado daba un total de 20.869.435kg. y que, a su vez, en la medición en tierra realizada por SGS el total descargado da 20.797.545 kg. (ver fs. 59 de autos).

En base a lo expuesto, el Tribunal *a quo*, entendió que existían discrepancias entre las mismas mediciones realizadas por la firma SGS Argentina S.A., posiblemente debidas a la utilización de tablas de calibración y métodos distintos para la medición en los buques y en los tanques en tierra.

Por otro lado, resaltó que las cantidades constatadas y asentadas por el funcionario interviniente (en el cumplido -ver impresión de pantalla de fs. 197 de autos- y salida de zona primaria aduanera obrante a fs. ref. 23 de las act. adm.) eran coincidentes con la información que resultaba de las planillas de las mediciones en tierra en los puertos intervinientes en la operación (fs. ref. 24 y 54 de las act. adm.).

En tal sentido, destacó que las mediciones realizadas por Oiltanking Ebytem SA en el Puerto de Rosales (empresa permisionaria que explotaba la planta de almacenamiento, según fs. 110 de autos) poseían presunción de legitimidad, y esa presunción no podía ser desvirtuada por las mediciones de la firma SGS efectuadas en el buque, sin el pertinente control oficial.

Ponderó que, las mediciones en tierra eran realizadas previa autorización y con intervención del servicio aduanero, ya que formaban parte de las funciones encomendadas a la Aduana. Las balanzas se encontraban habilitadas conforme la reglamentación vigente y estaban debidamente controladas por los organismos correspondientes.

Añadió que, por otra parte no se había producido en la causa informe pericial alguno que avale la posición de la actora, ya que se enumeraban posibles causas de las diferencias detectadas, sin contar con precisiones concretas.

Por lo expuesto, consideró que las planillas de la firma SGS de fs. ref. 53 a 58 de las act. adm., no podían en manera alguna desvirtuar los

resultados de las mediciones por tanques de tierra que sustentaban lo resuelto por la Resolución N° 88/2017 (AD SALO).

Observó también, que la actora contaba con la posibilidad de justificar la diferencia constatada, con la declaración de post-embarque que preveía la Resolución General N° 1229/02, relativa al procedimiento informático de registro y cancelación de las destinaciones de removido y vigente a la fecha de oficialización de la destinación, que disponía que de embarcarse con diferencia, dentro de las 48 hs. de finalizada la carga al SIM del “cumplido”, el documentante debía registrar a traves del KIT MARIA una declaración post-embarque. No surgía de los actuados que se hubiera acompañado carta de rectificación o que se hubiera justificado de otra forma el faltante.

Respecto a la petición de la recurrente de que el cargo se limite a lo que exceda del porcentaje del 0,6%, entendió que, no correspondía hacer lugar en virtud de que conforme a las Res. 2220/90 y 2914/94 de la ex A.N.A. solo se computaba la tolerancia del 0,6% o 6% *"siempre que no exceda de este límite"*.

Aclaró que la Resolución N° 2220/90, Anexo II, en lo relativo a medición de combustibles y líquidos, establecía en su ap. 12.1, una tolerancia del 6% (seis por mil) del total de la carga, “considerándose, a los efectos fiscales correcta y real cantidad declarada, siempre que no exceda en más o en menos el límite fijado”.

Postuló que, quedaba claro entonces que el porcentaje del 6 por mil era al solo efecto de considerar correcta (o incorrecta si se supera) a la cantidad “declarada”, pero no otorgaba, como pretendía la actora, inmunidad o reducción tributaria alguna en caso de superarse ese porcentaje. Así lo disponía expresamente el punto 12.3 del Anexo II, de la Resolución 2220/90.

Por otra parte, en cuanto al planteo de la improcedencia de la dolarización de la deuda tributaria, precisó que el art. 20 de la ley 23.905 (B.O. 18/2/1991) modificó el art. 639 del C.A., ya que estableció que a los efectos del pago de los derechos de importación y exportación, así como los demás tributos que gravaban la importación y exportación, correspondía aplicar el tipo de cambio

del día anterior al del efectivo pago -esto es, la cotización del dólar estadounidense tipo vendedor al cierre del día anterior al efectivo pago-.

En virtud de ello, consideró que, no correspondía hacer lugar al planteo de la actora.

II.- Que contra dicho pronunciamiento con fecha 10/11/2023 interpuso recurso de apelación y expresó agravios, la parte actora, los que fueron replicados por la contraria el 7/02/2024.

Sostiene la recurrente que, si bien este recurso de apelación, en virtud de los dispuesto en el art. 1180 del C.A., se encuentra en cierta forma "restringido" en cuanto a la revisión de los hechos de la causa y pruebas producidas, esta Excma. Cámara ha tenido ocasión de señalar que ello no implica *"... que la revisión judicial no pueda valorar aquellos elementos, no solo cuando se haya omitido sustanciar y/o incorporar al proceso determinados hechos y/o material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad, ilegalidad o irrazonabilidad en la apreciación de aquellos, de forma tal que no llega a configurarse la lesión constitucional invocada…*"(causa 38683/2013, "Odfjell Argentina c/ DGA", sentencia del 13.2.2014).

Precisa que, el fallo del Tribunal Fiscal omite la consideración de documentación relevante para la resolución de la causa, valorando la prueba producida solo parcialmente, con clara violación del derecho de defensa.

Aclara que, deja expresa reserva e invoca la inconstitucionalidad del artículo 1180 del Código Aduanero en cuanto dispone que esta Excma. Cámara tendrá por válidas las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados. Esa norma afecta la garantía constitucional de la defensa en juicio y debido proceso en cuanto limita la evaluación de las sentencias de un tribunal administrativo e impide al administrado ejercer con amplitud el derecho de defensa en juicio ante un juez.

Manifiesta que, si bien es cierto que esa misma norma autoriza a apartarse de tales conclusiones en caso en que se hubiere incurrido en error en la apreciación de los hechos, su parte, también ha observado que en algún otro precedente de esta Excma. Cámara se ha considerado que la norma impugnada constituye una limitación a la evaluación judicial respecto de los hechos de la causa, lo que indudablemente constituye una violación flagrante a tales garantías constitucionales.

Por ello, considera que, cualquier decisión que, amparada en los términos de ese artículo 1180 del C.A., prescinda del análisis de las defensas opuestas por su parte y de examinar las constancias agregadas a la causa con prescindencia de las apreciaciones del tribunal administrativo - obligaciones irrenunciables- afectará el derecho de defensa de su parte y del debido proceso legal por lo que desde ya invoca la inconstitucionalidad de dicha norma y hace reserva de recurrir ante la CS por vía de recurso extraordinario.

Afirma que, la sentencia apelada es infundada pues omite el tratamiento de prueba relevante para la decisión de la causa, incurriendo en lo que la jurisprudencia de la Corte Suprema califica como arbitrariedad.

Destaca que, básicamente, la sentencia se funda en que la medición en tanques del buque la realizó SGS Argentina S.A. y que las planillas emitidas por esa firma no pueden en manera alguna desvirtuar los resultados de las mediciones por tanques de tierra. Justifica ello en que la medición de SGS Argentina S.A. carecería de control oficial.

Al respecto, advierte que, los vocales de ese Excmo. Tribunal no han observado, pese a los claros términos de la apelación que, en las mediciones de SGS Argentina S.A. también participó un funcionario aduanero. Esta omisión es inexplicable y resultaría que el Tribunal *a-quo* no evaluó, como correspondía, ni los términos de la apelación ni la documentación y prueba de autos, al punto de mencionar en el fallo que las balanzas se encontraban habilitadas por la reglamentación (cuando la carga se midió en tanques).

Hace hincapié, en que, tal como surge de fs. 76 de esta causa, la planilla de medición es firmada por SGS Argentina S.A., por un representante de

la terminal portuaria y por el guarda aduanero Segundo José Curuhuinca. Esa planilla fue remitida por la demandada en la contestación del oficio obrante a fs. 66/93, reconociendo con ello su intervención en la misma.

Pondera que, en esa planilla consta que se midieron en el tanque de tierra nro. 310, 21.177.402 kg. y en los tanques del buque 20.902.606 kg. En la respuesta a ese oficio, la aduana también reconoce que el guarda aduanero que firmó esa planilla -Sr. Segundo Jose Curuhuinca- era funcionario de la aduana de Bahía Blanca en el mes de agosto de 2014 (fs. 93). SGS reconoció a fs. 141/143 la autenticidad de esa planilla.

Aduce que, ni una palabra se dice en el fallo aduanero en cuanto a que la planilla de SGS Argentina S.A. fue firmada por un funcionario aduanero, pese a la relevancia de ello.

Entiende que, por ello, es arbitraria la sentencia cuando considera que la medición de SGS en el tanque del buque carecía del control oficial cuando la planilla es firmada por el guarda aduanero Segundo José Curuhuinca, funcionario de la aduana de Bahía Blanca, como se reconoce en la respuesta de la Dirección General de Aduanas de fs. 66/93. El guarda aduanero certificó que en los tanques del buque se recibieron 20.902.606 kg. y ello no puede ser ignorado al momento de decidir si existía derecho a la aduana a percibir tributos por una eventual diferencia.

Explica que, si el Tribunal *a-quo* consideró que las diferencias en las mediciones tendrían su explicación en la utilización de tablas de calibración y métodos de distintos para la medición en los buques y en los tanques de tierra, la pregunta que debe formularse es por qué la medición en tanques de tierra debe prevalecer sobre la medición en tanques del buque, si ambas mediciones fueron fiscalizadas por funcionarios aduaneros. Naturalmente, si se le quiere reprochar al transportista por entregar menos mercadería, debió prevalecer la medición que el funcionario aduanero realizó en tanques del buque, pues -además de esas

explicaciones- las diferencias pudieron tener su causa en desvíos en cañerías de tierra durante la operación de carga.

Agrega que, el hecho de que no se haya presentado una declaración post- embarque, no puede implicar que se ignore que el servicio aduanero comprobó que según los tanques del buque se habían entregado para el transporte a San Lorenzo 20.902.606 kg., es decir una cantidad diferente a la que el guarda aduanero documentó. Tampoco es relevante si se produjo prueba pericial, pues con la acreditación de que el servicio aduanero fiscalizó la medición en tanques del buque era suficiente para acreditar la cantidad que había recibido el buque; por ello era innecesaria producir prueba pericial que generaría mayores demoras al trámite de la causa ante el tribunal fiscal

Expone que, si las dos mediciones en el puerto de carga con intervención aduanera (en tanques de tierra y en tanques del buque) difieren, la solución no es utilizar la medición que más le conviene a la aduana para justificar su reclamo; no existe una categórica prueba que se cargaron 21.177.402 kg., y en el peor de los supuestos, las dudas que puedan presentarse ante la diferencia de las mediciones justifica dejar sin efecto el reclamo aduanero.

En este contexto, reitera que computando el embarque de 20.902.606 kg. las diferencias con las cantidades medidas a la descarga se encuentran por debajo de la tolerancia prevista en la resolución 2020/1990.

En subsidio, plantea que, a todo evento el reclamo debió formularse por el exceso de la tolerancia reglamentaria (0,6%).

Refiere que, el Tribunal Fiscal rechazó tal pretensión argumentando que de acuerdo a los términos de la resolución 2220/90 la tolerancia del 0,6% se computa siempre que no exceda ese límite y que con ello debe inferirse que al exceder esa tolerancia, los tributos se aplican sobre la totalidad de la diferencia.

Con relación a ello, su parte entiende que tal interpretación no es correcta y que, el reclamo de los tributos se deberá limitar al exceso de esa tolerancia. En primer lugar, por cuanto el Anexo III de la resolución 2220/90 relacionado con la medición de líquidos no dice lo que afirma el Tribunal *a-quo*.

Apunta que, si bien es cierto que la redacción en el capítulo 12 no es muy clara, sus términos permiten inferir que cuando las diferencias exceden el 0,6% y no exceden la tolerancia de ley (se refiere a la prevista en el artículo 959 inc. c) del C.A.), corresponde deducir el porcentaje previsto en el capítulo 12.1., deducción que no es de aplicación en los casos previstos en 12.3. en los casos en que las diferencias si exceden la tolerancia de ley.

Destaca que, ese es el criterio de esta Excma. Cámara.

En dicho contexto, indica que la causa 16.379/06 caratulada “Aguirio, Agenda Marítima (TF 16.858-A) sentencia del 12 de mayo de 2009, esta Sala resolvió en un asunto similar que "... en el subexamine no se excede la tolerancia de ley (cf Art. 959 inc. c) sino simplemente la fijada en la reglamentación transcripta. Por lo tanto, a contrario sensu de lo dispuesto por el artículo 12.3. puede deducirse la cantidad tolerada en el punto 12.1, es decir el 0,6% en tanto la no deducción está prevista para los casos en que se supere la tolerancia legal. Por lo tanto, corresponde la reformulación del cargo, que procederá por el 0.25% del combustible considerado faltante, en tanto excede la tolerancia dispuesta por la resolución aduanera transcripta”.

Añade que, en dicha causa se trataba de un producto líquido en el que el faltante era del 0.85%, prosperando el reclamo por el 0,25%. Por otro lado, la deducción del porcentaje del 0,6% en el reclamo de los tributos en esos cargamentos a granel es de estricta justicia pues asegura el principio de igualdad ante la ley, evitando distinciones que repugnan el concepto de justicia.

Observa que, al fijar la reglamentación una tolerancia del 0,6% es porque considera que por sus características particulares en los transportes de graneles líquidos se producen diferencias, que se estiman en ese porcentaje (aunque en muchos productos las diferencias y mermas son mayores). Sin embargo, si en un transporte a granel se verifican diferencias menores al 2% (según la medición en tanques de tierra) no se entiende cual sería el fundamento

para justificar que en este caso el transportista (o su agente) tienen que afrontar el pago de los tributos en su totalidad, mientras que si la diferencia no alcanzaba la tolerancia, no debía afrontar su pago. Si existe una reglamentación que acepta y presume que diferencias hasta el 0,6% son atribuibles a las características particulares del transporte de graneles y ajenas a la responsabilidad del transportista, es de estricta justicia considerar que ante una diferencia como la del caso los tributos sean abonados sobre el exceso del 0,6%.

Esgrime que, si no fuera así, estaríamos ignorando los fundamentos que justifican la existencia de la tolerancia. Pues en definitiva, la existencia de una tolerancia del 0,6% no significa que “faltantes” de esa entidad no tributen y estén dispensadas de su pago sino que ella tiene su fundamento, como mencionamos, en las diferencias que se producen en los graneles líquidos, ajenos a la responsabilidad tanto del transportista como de los importadores.

Alega que, en esa línea, la Sala 3 de esta Excma. Cámara entendió que *"... asiste razón a la apelante en cuanto afirma que el cargo debe formularse con deducción de la porción cubierta por el margen de tolerancia; en otras palabras, que debe formularse únicamente por la medida en que se excedió el margen de tolerancia previsto. En efecto, como ha afirmado esta Cámara, ‘el porcentaje de tolerancia en la descarga de mercadería admitido se trata de un límite en el derecho a reclamar diferencias fundado en cuestiones prácticas cuales son los márgenes de error contenidas en todo sistema de medición -cualquiera sea el elegido-, de modo que ella se presenta como una eximición reconocida por la Administración a su derecho de reclamar diferencias de tributos frente a posibles errores que se cometan en el control. Tales errores -y su magnitud proporcional- se cometen tanto si se trata de pequeñas diferencias como cuando estas superan dicho margen. Por tanto se considera de toda justicia reconocer al momento de liquidar los tributos adeudados deducir el margen de tolerancia reconocido administrativamente..."* (Lencina, Héctor Javier (TF 28.985) c/ DGA s/Aduana”, sentencia del 18 de junio de 2013).

Por lo precedentemente expuesto, solicita se revoque la sentencia y se ordene que los tributos deben ser liquidados sobre el exceso de la tolerancia del 0,6%.

III.- Que, ante todo, con respecto al planteo de inconstitucionalidad del artículo 1180 del Código Aduanero, cabe recordar que la declaración de inconstitucionalidad es la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, configurando un acto de suma gravedad que debe ser considerado como última ratio del orden jurídico (*Fallos:* 260:153; 286:76; 288:325; 300:241 y 1087; 301:1062; 302:457 y 1149; 303:1708 y 324:920), por lo que no cabe formularla sino cuando un acabado examen del precepto conduzca a la convicción cierta de que su aplicación conculca el derecho o la garantía constitucional invocados (*Fallos:* 315:923 y 321:441); lo que no se advierte en el caso con respecto al derecho de defensa en juicio y al debido proceso.

Por el contrario, estas garantías constitucionales adquieren plena dimensión cuando las actuaciones arriban a este tribunal judicial de alzada y, si bien es cierto que el recurso de apelación previsto en la ley 22.415 se encuentra en cierta forma “restringido” en lo atinente a la revisión de los hechos y de las pruebas sustanciadas en la instancia administrativa del Tribunal Fiscal de la Nación, ello en ningún modo implica que la revisión judicial no pueda valorar aquellos elementos, no sólo cuando se haya omitido sustanciar y/o incorporar al proceso determinados hechos y/o material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad, ilegalidad o irrazonabilidad en la apreciación de aquéllos, de forma tal que no llega a configurarse la lesión constitucional invocada.

Por lo demás, desde el precedente publicado en *Fallos:* 247:646 la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sido conteste en admitir la validez constitucional de los órganos judiciales estables, creados fuera del marco del

Poder Judicial, siempre que, como ocurre con respecto a las decisiones emanadas del Tribunal Fiscal de la Nación, la actividad de ese órgano esté sometida a control judicial posterior suficiente.

En consecuencia, corresponde rechazar el planteo intentado.

IV.- Que, sentado ello y en lo que respecta a la cuestión de fondo, cabe recordar que en los términos del artículo 390 del Código Aduanero, cuando al arribo del medio de transporte a la aduana de destino resultare faltar mercadería sometida al régimen de removido *"se presumirá al solo efecto tributario, salvo caso fortuito o fuerza mayor debidamente acreditado a satisfacción del servicio aduanero, que ha sido exportada para consumo",* haciéndose al transportista, o en su caso, al agente de transporte responsables principales del pago de las obligaciones tributarias (art. 392, CA).

Por su parte, la resolución 2220/90, en el Anexo II, apratado 12.1 dispone que*: "Queda fijada en el 6 %° (seis por mil) en la aplicación del sistema de medición, considerándose a los efectos fiscales correcta y real la cantidad declarada, siempre que no exceda en más o en menos el límite fijado".*

V.- Que, en tales condiciones, corresponde determinar si se probó o no en forma fehaciente la diferencia alegada por el servicio aduanero -que es el hecho base que habilita el ejercicio presuntivo previsto en la norma-.

VI.- Que, a tal fin, corresponde señalar que las constancias obrantes en las actuaciones administrativas n° 12509-947-2015, surge que:

(i) se inicia el 4/05/2015 con la impugnación del Cargo n° 613/2015, en la cual se acompaña como prueba la planilla SGS Argentina firmada por los sres. Marcelo Iturbe (SGS Argentina SA), por Juan Gutierrez Alvarez, por la terminal y por Segundo José Curuhuinca por la DGA (Anexo A); copia de las mediciones de la firma SGA a bordo del buque en la que constan las mediciones anteriores (tanques vacíos) y posteriores a la carga -20902.606 kgr.- (Anexo B), el Statement of fact -operación de embarque- (Anexo C), guía de removido 420V (Anexo D), planillas de mediciones vinculadas (Anexo E) y la planilla de mediciones de SGS a la descarga del buque -20.869.435 kgr.- (Anexo F).

(ii) con fecha 20/03/2017 se agrega la Actuación Administrativa n° 15811-231-2014.

(iii) A fs. ref. 21 obra el Informe N° 546/14 (Sec. M) mediante el cual se deja constancia de la finalización de la descarga de la mercadería de la destinación de Removido n° 14003REM0000416D, con una diferencia detectada no justificada, a saber: TOTAL DECLARADO: 21.177.412 kgr.; TOTAL DESCARGADO: 20.797.454 kgr.; DIFERENCIA: -379.958 kgr.; %: -1,794.

(iv) A fs. ref. 25/27 obra impresión de pantalla de Consulta SIM de la Declaración 14003REM0000416D.

(v) A fs. ref. 28 obra Nota N° 516/2014 (Of. “M ”) y 151/14 (AFORO “ V ”) • conteniendo aforo y liquidación.

(vi) A fs. ref. 29 obra el Cargo N° 613/15 efectuado al Agente de Transporte Aduanero Agenda Marítima Walsh E. Burton SRL con relación al faltante a la descarga del buque DHONOUSSA.

(vii) A fs. ref. 30 obra Liquidación manual n° 15057LMAN008326K.

(viii) A fs. ref. 33 se presenta la actora y manifiesta que efectuó el depósito en garantía de la suma de $995.879,47 y a fs. ref. 34 obra comprobante de pago.

(ix) A fs. ref. 38 se tiene por promovido el recurso de impugnación interpuesto.

(x) A fs. ref. 51 obra la Nota N° 23/17 (Sec. Medidores) de fecha 3/03/2017 de la Aduana de San Lorenzo.

(xi) con fecha 10/03/2017 se agrega Actuación n° 17644-1-2017 por medio de la cual se remite planilla de medición y documentación complementaria de la destinación 14003REM0000416D obrantes a fs. 52/61.

(xii) con fecha 13/03/2017 se emite el Dictamen N° 30/2017 (fs. 62/62 vta.).

(xiii) con fecha 15/03/2017, se dicta la Resolución N° 88/2017 (AD SALO), apelada en autos (fs. 63/66).

VII.- Que asimismo, de la prueba producida ante la instancia del Tribunal Fiscal de la Nación, se desprende que:

(i) a fs. 76 obra agregada la planilla de medición emitida por SGS Argentina SA y firmada por su representante (Sr. Iturbe), por la terminal portuaria y **por el guarda aduanero Segundo José Curuhuinca.** En esa planilla consta que se midieron en el tanque de tierra nro. 310, **21.177.402 kg**. y en los tanques del buque **20.902.606 kg.**

Esa planilla fue remitida por el servicio aduanero en la contestación del ofïcio obrante a fs. 66/93. Puntualmente, en la Nota n° 633/2017 del 7/11/2017, el Administrador Afip-Aduana Bahía Blanca, Cr. Federico Baiges, informa : « Y *en respuesta a lo requerido se informa que efectivamente* ***el señor Segundo José Curuhuinca era funcionario de esta dependencia al mes de agosto del año 2014, como que la firma inserta en las planillas de medición que se adjuntan le pertenecen « .***

(ii) del informe del perito Ingeniero Navaval. Sr. Jorge Priano, fs. 118/140 se informan anomalías en las secuencias del embarque y la mezcla de dos variedades de crudo desde dos diferentes tanques.

Dicho informe textualmente reza*: « Cual es a su criterio las causas por las cuáles las mediciones en tanques de tierra y tanques del buque dieron una diferencia de 274.806. Existieron varias anomalías en la secuencia de carga del Buque, a saber:*

1.4.1. Remito 1769 00:10 Hs a 07:25 hs.

En ese horario teóricamente se cargó Crudo Maria Inés, como indica el remito en ANEXO 1.4.

Sin embargo se realizaron dos descargas desde los tanques de tierra de diferentes Tipo de Crudo: Tanque 306 Crudo Maria Inés Tanque 310 Crudo Neuquén (aproximadamente 10%). Ver ANEXO 3.

El Tanque 310 tenía Crudo Medanito y en el remito 1770, ANEXO I.5 se verifica por los niveles de tanque de tierra que se continuó

descargando de éste tanque. El Log del buque (Anexo3) no especifica si se realizaron maniobras durante la primera carga 00:10 a 7:25 hs; por lo tanto, desconocemos el destino del crudo Medanito recibido y si éste fue mezclado con el Maria Inés o almacenado en otro tanque. Tampoco hemos encontrado en autos una planilla de carga correspondiente al buque que incluya el primer cargamento *(el del remito 1769 Anexol.4). La planilla de carga de ANEXO 1.2 consigna los tanques que recibieron el crudo correspondiente al remito 1770 Crudo Neuquén (Anexol.5). Aunque* ***con diferencias consignadas entre la cantidad despachada por la terminal y la efectivamente recibida por el buque, lo cierto es que éste cargó el Crudo de ambos Remitos 1769 y 1770.*** *En qué tanques se almacenó el Crudo del primer remito?* ***La panilla de carga del ANEXO 1.2 no determina la situación de los tanques 5P y 5S*** *(5 estribor y 5 Babor), allí se podría haber cargado el crudo Maria Inés (…). 1.4.2. Remito 1770 07:37 Hs a 17:55 hs. Aquí se detiene el bombeo a las 17:55 súbitamente, tal como expresa el Log del Buque (Anexo3), desconocemos la razón. Es posible que se baya dado la siguiente situación: 1. Se bombea Crudo Maria Inés (tanque 306, Remito 1769) Por error se haya continuado con el Crudo Neuquén (tanque 310, Remito 1769) Luego de haber bombeado 1.579.452 litros, se detiene la carga. (tanque 310, Remito 1769) Reiniciado el bombeo luego de haber llevado a cabo las maniobras necesarias, (tanque 310, Remito 1770). Se detiene la carga porque se ha completado la entrega de Crudo Neuquén (tanque 310, Remito 1770 + Remito 1769). Dicho de otro modo, desde el punto de vista de la terminal se despachó la cantidad de Crudo Medanito y Maria Inés que se habría acordado.* ***Desde el punto de vista del buque se habría recibido crudo Maria Inés mezclado con aproximadamente un 10% de Medanito. Este porcentaje de crudo sería lo que se estaba esperando recibir en el remito 1770 ».***

VIII.-Que, de lo expuesto cabe concluir que no está acreditada, en modo suficiente, la diferencia que denuncia el servicio aduanero y en función de las

cuales impuso el cargo que motiva el cuestionamiento actora, pues las disimilitudes existentes entre las cantidades denunciadas -y verificadas- como recibidas en tanques de tierra, con las cantidades denunciadas -y verificadas- como recibidas en los tanques del buque, cuentan ambas con la intervención de un mismo funcionario aduanero, señor Curuhuinca.

Por lo tanto, en cuanto a mediciones practicadas, no se puede descartar sin más, la medición efectuada en los tanques del buque por la firma SGS Argentina SA, pues contrariamente a lo afirmado por la Aduana y el Tribunal Fiscal, dicha medición también cuenta con la intervención de un funcionario de la aduana, con facultades de control, que por cierto da fe de los valores hallados.

Es decir, existen dos mediciones, ambas con intervención del servicio aduanero (mismo funcionario), y por lo mismo dotadas de análoga validez probatoria.

La sola circunstancia de que los tanques de tierra estuvieren habilitados, no es suficiente para desconocer la medición efectuada por SGS Argentina en la que intervino el mismo funcionario aduanero que en la destinación de removido quien, en ningún momento, cuestionó que las condiciones del tanque del buque no fueren correctas para la medición. Según esta medición el buque recibió 20.902.606 kg.

Resulta evidente entonces que el funcionario aduanero que cumplió la guía de removido -que es el mismo que midió la carga en los tanques del buque-, asentó en dicho documento la cantidad medida en tanques de tierra, sin perjuicio de que la cantidad que luego midió en los tanques del buque fue menor.

A lo expuesto, cabe añadir que del dictamen pericial del Ingeniero Naval, se desprende la existencia de anomalías en las secuencias del embarque y la mezcla de dos variedades de crudo desde dos diferentes tanques, lo que podría explicar que las diferencias halladas, cuya causa bien pudo ser originada en un desvío de carga o su permanencia en la línea de embarque.

En definitiva, cabe concluir que no se probó en forma fehaciente la existencia de un faltante que exceda el margen de tolerancia del 0,6% previsto por la resolución 2220/90; ello así en la medida en que se aportaron pruebas

concretas de la existencia de dos mediciones, ambas con intervención de un funcionario aduanero -dotadas ambas de análoga entidad probatoria-, como así también otros elementos de juicio (pericia naval), que indican que este hecho es posible teniendo en cuenta las características del producto y las irregularidades detectadas en el embarque.

IX. Que, en este punto, debe tenerse en cuenta que, en términos generales, se denomina presunción al proceso de deducción lógica mediante el cual de un hecho conocido, cuya existencia es cierta, se infiere un hecho desconocido, cuya existencia es probable (confr. NAVARRINE, Susana C. y ASOREY, Rubén O., Presunciones y ficciones en el derecho tributario. Doctrina, legislación y jurisprudencia, Buenos Aires, Depalma, 1985, p. 7).

La función técnica de las presunciones consiste, entonces, en crear una relación causal a partir de un hecho conocido, de forma tal de facilitar el establecimiento jurídico de otro hecho cuando su prueba, dentro del campo del derecho, resulta difícil o improbable; por ello, respecto de la presunción de exportación a consumo prevista en el artículo 390 del Código Aduanero, se concluye en que su aplicación no es posible cuando no se ha alcanzado certeza sobre la existencia del hecho base que faculta al ejercicio presuntivo.

Sobre esa base, tomando en consideración que la medición en que se basa la imputación aduanera pudo no ser exacta –ver planilla de medición realizadas por la firma SGS Argentina en los tanques del buque, que difiere de las realizada por el sistema de balanza fiscal en tierra y que cuenta con intervención de un funcionario aduanero- y los restantes elementos de juicio (pericia naval) cabe concluir en que no se probó en forma fehaciente la existencia de un faltante que excediera el margen de tolerancia del 0,6% previsto por las resoluciones reglamentarias, de modo tal que corresponde revocar la resolución aduanera apelada y, en consecuencia, el reclamo tributario formulado en los términos del artículo 390 del Código Aduanero.

Fecha de firma: 22/11/2024
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#38853765#435632459#20241120160155221

En consecuencia, corresponde revocar la sentencia del TFN y en consecuencia resolución aduanera apelada, en cuanto confirma el reclamo tributario formulado a la actora.

X.- Que, a todo evento, con respecto a la imputación infraccional, es dable aclarar que la solución tampoco podría ser diferente por aplicación del artículo 898 del Código Aduanero que establece que *"salvo disposición especial en contrario, en caso de duda deberá estarse a lo que fuere más favorable al imputado".*

XI. Que las costas de ambas instancias se imponen al Fisco Nacional en su condición de vencido (art. 68, 1º parte y 279 CPCCN).

XII. Que, en atención al modo en que se decide, deviene insustancial tratar los restantes agravios de la recurrente.

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la actora y revocar el pronunciamiento del TFN de fecha 19/10/2023 y en consecuencia resolución aduanera apelada (88/2017 AD SALO), en cuanto confirma el reclamo tributario (cargo 613/2015) formulado a la actora, con costas (arts. 68, 1° parte y 279 parte del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvase.

JOSE LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARIA CLAUDIA CAPUTI

LUIS M. MARQUEZ

Fecha de firma: 22/11/2024
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#38853765#435632459#20241120160155221