Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

Expte. N° 3379/2024
"EMBOTELLADORA DEL ATLANTICO SA (TF 32591-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de febrero de 2026

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante la resolución de fojas 202/208 la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar parcialmente al recurso interpuesto por las accionantes contra la Resolución N° 1190/2012 dictada por el Administrador de la Aduana de Paso de los Libres, a través de la cual se había rechazado la impugnación al cargo N° 2876/2007, por el cual se había intimado a la firma Embotelladora del Atlántico SA al pago de tributos por la mercadería amparada en la destinación N° 07042TRAS071037W (conf. artículos 310, 312 y 315 del CA). Impuso las costas a cargo del Fisco Nacional;

Por otro lado, confirmó la mencionada Resolución N° 1190/2012 en cuanto había rechazado la impugnación deducida por la empresa Transporte Viana Hermanos SRL contra el cargo N° 2876/07, por la cual se la había intimado al pago de una suma de dinero en concepto de derechos de importación, tasa estadística e IVA, aunque redujo aquel importe a la suma de $47.573,13. Impuso las costas por sus respectivos vencimientos, los que fijó en un 52% a cargo de la empresa coactora, y 48% a cargo del Fisco Nacional.

Para así decidir, recordó que el citado cargo se originó en virtud de los tributos devengados de la mercadería amparada por la destinación antes mencionada -(N° 07042TRAS071037W) documento de transporte N° CRT.BR.120503390, MIC/BR120505957-244.000919- que no arribó a la aduana de destino por el robo que sufriera el medio transportador de aquella.

Aclaró que los hechos vinculados al robo de la mercadería no se hallaban en debate, sino que lo que debía determinarse era si resultaba procedente la exigencia tributaria que formuló el servicio aduanero. A tal fin, recordó que en las destinaciones como la de la especie el transportista asume ante el servicio aduanero la obligación por la operación que se documenta. Y se compromete, por ello, a que esta arribe en su totalidad a la aduana de destino, sin haber sufrido modificaciones ni haber sido utilizada (art. 310 y 317 del CA).

Asimismo, agregó que si bien el artículo 315 del CA exime de responsabilidad tributaria en caso de incumplimiento de tránsito

cuando las mercaderías se pierden “irremediablemente”, la situación de autos era diferente. Aclaró que la segunda parte de ese artículo funciona como una excepción a la situación descripta en la primera, con la finalidad de no eximir del pago en los casos en que la mercadería pueda ser utilizada por un tercero. Ese supuesto -precisó- comprende especialmente los casos de mercadería hurtada o robada, que ingresa a plaza en forma irregular, aunque no pueda ser recuperada por su propietario, pues no puede considerarse como un caso de pérdida irremediable de la mercadería. Por esa razón, concluyó que aquellas no se hallaban exentas del pago de tributos.

En relación a los sujetos que debían responder por los tributos adeudados expresó que, si bien el artículo 315 establece una responsabilidad refleja en relación al transportista y el beneficiario de la destinación suspensiva de importación temporaria, en el caso “[…] la coactora […] Embotelladora del Atlántico S.A. al momento de oficializar la mercadería importada destinación 07 001 IC03 002911 G, (12/09/07), abonó la totalidad de tributos por la mercadería importada, 242 kg de POLITEREFTALATO DE ETILENO, y factura comercial 07PET049 de fecha 14/08/07, por ello no corresponde intimar nuevamente el pago, toda vez, que la mercadería objeto de autos era parte integrante de la importada en dicha destinación, conforme surge de la carta de Porte BR 120503390 y de la documental agregada a fs. 60/80 de las act. adm”.

En otro orden, se refirió a los agravios dirigidos a la exigencia tributaria en cuestión. Recordó que el Fisco Nacional había liquidado por la mercadería en tránsito tributos que gravan la importación para consumo -IVA, derechos, tasa estadística y percepciones de IVA y ganancias- por la suma total de $91.381, y por ese importe se intimó a su pago. Sin embargo, expresó que resultaba de aplicación la doctrina sustentada en el fallo “CLADD ITA SA” dictado por la Corte Suprema el 26/11/2019, donde se concluyó que una vez vencido el término para presentar la declaración jurada de los tributos se extinguía la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de IVA adicional y ganancias, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario. Debido a ello, el Tribunal *a quo* -luego de detallar y liquidar los importes- modificó la exigencia tributaria y la redujo a la suma de $47.573,13.

II.- Que contra esa decisión, la parte demandada interpuso un recurso de apelación a fojas 214, y expresó agravios a fojas 220/226, los que fueron replicados por su contraria a fojas 231/241.

En su presentación, se agravió de que el Tribunal Fiscal hubiera considerado que Embotelladora del Atlántico S.A. abonó la

totalidad de tributos por la mercadería importada. En ese punto afirmó que “[…] el TFN da por válida la documentación acompañada por la actora en relación a la Declaración de Importación, pero sin embargo la misma resulta ilegible en su anverso, donde debería constar la intervención del Servicio Aduanero”.

En otro orden, se agravió de que se hubiera declarado extinguida la facultad del servicio aduanero para reclamar el derecho adicional y las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias al haber aplicado la doctrina fijada en el precedente “Cladd ITA SA c/ EN -DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas” de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. En este punto, consideró que la decisión recurrida resultaba *extra petita*, en tanto no había sido materia de agravio de la parte actora en el recurso interpuesto ante el Tribunal Fiscal.

III.- Que cabe analizar el primer agravio de la recurrente contra la decisión del Tribunal Fiscal, en cuanto consideró que la firma importadora había abonado la totalidad de los tributos por la mercadería importada (242 kg de politerftalato de etileno) y que, por esa razón, no correspondía intimarla nuevamente a su pago.

Al respecto, el Tribunal *a quo* expresó que dicho pago había ocurrido al momento de oficializar la mercadería importada en la destinación N° 07001IC03002911G, de fecha 12/09/2007, lo que surgía de la factura comercial N° 07PET049 de fecha 14/08/2007. Por su parte, la demandada manifestó que la declaración de importación resultaba ilegible.

III.1.- Al respecto, Cabe recordar que esta Cámara ha señalado el carácter limitado del recurso previsto en el artículo 1180 inciso b) del Código Aduanero de modo tal que cabe, en principio, estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados. Tal principio, sin embargo, puede ceder no sólo cuando se haya omitido sustanciar o incorporar al proceso determinados hechos o material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad, ilegalidad o irrazonabilidad en la apreciación de aquéllos (esta Sala in re: Expte. N°14519/2022 “Alea y CIA SA (TF 49745061-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, del 14/07/2022; Expte. N° 4255/2022 “Viluco SA (TF 60680128-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, del 01/09/2022; Expte. N° 45860/2022 “Viluco SA (63483899-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, del 09/04/2024, entre otros).

III.2.- Ahora bien, contrariamente a lo sostenido por la demandada, del despacho de importación agregado a fojas 64/65 de las actuaciones administrativas resulta que la firma abonó la suma de USD 149.794,60 en concepto de tributos, y que la mercadería en cuestión tenía un peso total de 242.000 kilos, lo que a su vez, se condice con los datos insertos en la factura N° 07PET049 -obrante a fs. 60 de las actuaciones administrativas-. De tal forma, resultó acreditado que Embotelladora del Atlántico SA importó la mercadería adquirida de la firma brasilera M&G Fibras e Resinas LTDA por la suma de USD 387.200 en un total de 242.000 kilos.

A ello cabe agregar que, como expresó la actora en su contestación del recurso ante esta instancia, la demandada "[…] no negó los dichos expuestos por EDASA. Esto fue que, el 12/09/07 oficializó el Despacho relativo a la importación a consumo y abonó los tributos correspondientes a la totalidad de la [m]ercadería importada". Y, además, el propio Tribunal Fiscal al expedirse en cuanto a la procedencia de la prueba pericial contable expresó que ese punto (es decir, el cumplimiento del pago de los tributos por la firma importadora) no resultaba una cuestión controvertida en autos (v. fs. 85 de las presentes actuaciones).

En tales condiciones, no se advierte que la apreciación que el Tribunal a *quo* efectuó en cuanto a las constancias probatorias hubiera resultado arbitraria. Ello así, en tanto de ellas surge el correspondiente pago de los tributos. A su vez, la cuestión remite al examen de cuestiones de hecho y prueba, como regla ajenas al recurso de apelación previsto en artículo 1180 del CA (en sentido concordante, esta Sala, expte. N° 55390/2019 "Denso Manufacturing Argentina SA (TF 39411-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", del 29/10/2024). Por ello, corresponde desestimar el agravio de la demandada.

IV.- Que corresponde expedirse en relación con el agravio de la demandada, referido a que el Tribunal Fiscal se habría pronunciado *extra petita* al aplicar al caso la doctrina fijada en el precedente "Cladd ITA" de la CSJN.

Al respecto, cabe destacar que el artículo 1143 del Código Aduanero establece que el Tribunal Fiscal de la Nación posee amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes. Además, el artículo 1164 de dicho cuerpo normativo prescribe que la resolución que

dicte el tribunal administrativo no podrá contener pronunciamiento respecto de la falta de validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones, a no ser que la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación hubiere declarado la inconstitucionalidad de las mismas, en cuyo caso podrá seguirse la interpretación efectuada por ese tribunal.

Como se desprende de lo preceptuado dicha normativa, el principio dispositivo no rige en el proceso ante el Tribunal Fiscal de la Nación pudiéndose encontrar la razón por la cual el legislador se ha orientado a regular el proceso ante el citado organismo en base, primordialmente, a las reglas del principio inquisitivo y no del citado anteriormente, en que en el proceso ante el Tribunal Fiscal lo que se discute son cuestiones vinculadas a la obligación tributaria y la potestad sancionadora de la administración, materias ambas en donde prima el interés público, y no el interés privado de las partes (conf. esta Sala in re: “Labrar Soc. de Hecho -TF 8904-I-c/ DGI”, sentencia del 13/09/95; y en sentido concordante Expte. N° 44067/2022 “Chubb Argentina de Seguros SA (TF 31521-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, del 08/11/2022).

En tales condiciones, cabe recordar lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Codorniú Argentina S.A. c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, (CAF 30796/2016/CA1-CS1), del 26 de diciembre de 2017, que compartió el dictamen emitido por la Procuradora Fiscal. En dicha causa se examinó si el Tribunal Fiscal contaba con facultades para resolver la cuestión relativa a la procedencia del derecho adicional pese a no haber sido planteado un agravio concreto por parte de la actora y se concluyó que, si bien es cierto que “el Tribunal Fiscal no se encuentra habilitado para expedirse sobre cuestiones que no sean requeridas por la actora al interponer el recurso de apelación, ni tampoco objeto de controversia durante el curso del proceso”, no es menos cierto que si la actora solicita que se revoque in totum la resolución aduanera “sin exclusión ni salvedad alguna”, ello lleva “forzosamente a concluir que impugnó –además de los otros conceptos cuyo pago allí se exigía- también el del derecho adicional” y ello podría resultar “corroborado por el formulario F.4 (…) en el cual se deja asentado que no consiente importe alguno sino que cuestiona la suma total intimada por el acto administrativo”.

Del mismo modo que en la causa referida, y conforme surge de los recursos interpuestos por Embotelladora del Atlántico SA y Viviana Hermanos SRL -a fojas 17/33 y 62/65 respectivamente- ante el Tribunal Fiscal de la Nación, las coactoras solicitaron que se revocara en

su totalidad la Resolución N° 1190/2012, dictada el 09/11/2012 por el administrador de la aduana de Paso de los Libres, de modo que no consintió monto alguno, y le resultan aplicables, analógicamente, las conclusiones del referido precedente.

Por tales motivos, corresponde desestimar el agravio del Fisco Nacional concerniente a la no aplicación del derecho adicional de las percepciones de IVA e impuesto a las ganancias con base en la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación (en igual sentido, esta Sala in re: “Chubb Argentina de Seguros -TF 31521-A- c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, ya citado; Expte. N° 7006/2022 “Emelar SA –TF 35229-A y ACUM TF 38672-A, 38671-A- c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, del 15/07/2022, y N° 62955/2019 “Sila Argentina SA c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, del 31/05/2022).

Por lo expuesto, corresponde: **1)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, confirmar la resolución del Tribunal Fiscal de fojas 202/208 en cuanto fue materia de agravio; **2)** Con costas de esta instancia a cargo de la parte demandad por resultar vencida (art. 68, primer párrafo, del CPCCN).

Todo lo cual, **ASÍ SE RESUELVE**.

Se deja constancia de que la Vocalía N° 15 de esta Sala se encuentra vacante (art. 109 RJN).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**

Fecha de firma: 05/02/2026
Alta en sistema: 06/02/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#38743539#488046968#20260204155030211

Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

Fecha de firma: 05/02/2026
Alta en sistema: 06/02/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#38743539#488046968#20260204155030211