Buenos Aires, 13 de noviembre de 2025.

VISTOS; Y CONSIDERANDO:

1º) Que, a fs. 275/279vta., el **Tribunal Fiscal de la Nación**, por mayoría:

(i) Confirmó parcialmente la resolución AD PASO 166/13 en cuanto había formulado el cargo 10042LMAN 036326A, cuyo monto reliquidó en la suma de USD 55.370,28, más intereses desde el 25/1/11 hasta la fecha de efectivo pago, con costas.

Aclaró que las transportistas Fast Transporte e Comercio Ltda. y Cooperativa Mixta de Transportes de Cargas Nacionales e Internacionales Aguia Dourada Ltda., junto con el agente de transporte aduanero Raúl Elías Visch, debían responder como principales pagadores; mientras que la consignataria Talleres Metalúrgicos Bambi SA lo haría como responsable subsidiaria, con beneficio de excusión.

(ii) Revocó la exigencia de las percepciones del IVA y el Impuesto a las Ganancias, con costas por su orden.

Para resolver como lo hizo, recordó que el cargo se formuló con arreglo a lo dispuesto en los artículos 310, 311 y concordantes del Código Aduanero, debido a la falta de arribo de la mercadería que había ingresado en tránsito de importación, al amparo de la destinación TRAS 078816F (MIC/DTA BR 3401.02074).

Indicó que el camión y la mercadería que aquel trasportaba fueron objeto de un robo el **29/11/20**; lo cual se denunció ante la policía el **30/11/20**. Sin embargo, el hecho se puso en conocimiento de la Aduana casi un mes después, con las notas presentadas el **17/12/20 y el 22/12/20** por el propietario del medio de transporte y el ATA.

En ese marco, el tribunal consideró que se había incumplido la obligación descripta en el artículo 308 del código de la materia, consistente en dar "*aviso inmediato*" del siniestro al servicio aduanero.

A su vez, mencionó que en el caso no se presentaban las circunstancias que había tomado en consideración la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Tevelam SRL" (*Fallos*: 335:2549), como para eximir de responsabilidad a las coactoras.

Con respecto a la liquidación tributaria, desestimó el argumento de las recurrentes consistente en que, por tratarse de mercadería originaria de la República Federativa de Brasil, debía aplicarse el régimen preferencial del Acuerdo de Complementación Económica 18. En ese sentido, indicó que el

certificado de origen aplicable se había acompañado en copia simple y era ineficaz a los efectos pretendidos.

Por otra parte, para decidir como lo hizo con respecto a las percepciones de tributos interiores, la mayoría remitió a lo resuelto por el Máximo Tribunal en la causa CAF 38004/2007/CS001 "Cladd ITA SA (TF 22.343-A) c/ DGA Resol. 2590/06 s/ Dirección General de Aduanas", sentencia del 26/11/19.

Finalmente, delimitó la responsabilidad de las coactoras en los términos aclarados al inicio.

2°) Que, disconforme con la decisión, a fs. 294 interpusieron y fundaron apelación **ambas transportistas**, la cual se concedió a fs. 306/307vta. y no fue replicada.

A fin de garantizar el pleno ejercicio del derecho de defensa y evitar incurrir en un excesivo rigor formal, se ha procedido a interpretar los agravios expuestos con criterio amplio y razonable. En tal sentido, los planteos formulados pueden sintetizarse del siguiente modo:

-Se hizo una interpretación arbitraria del artículo 308 del Código Aduanero, ya que dicha norma no establece plazo alguno para realizar la denuncia. Además, en el caso, el ATA presentó la multinota el 22/12/10, habiendo sido informado por la transportista el 20/12/10, lo que permite concluir que "*se informó a la AD. De ADUANAS dos días a posterior del hecho, encontrándose en los parámetros normales*" (fs. 294vta.).

-Repugna a la justicia y la equidad que la víctima de un delito que lo desapodera de una cosa deba, además, soportar el pago de tributos.

-El consignatario es el principal beneficiario del tránsito de importación y debería asumir una responsabilidad directa en el marco del procedimiento, no meramente subsidiaria, conforme a una interpretación sistemática del régimen aplicable.

-Corresponde admitir la autenticidad y suficiencia probatoria de la copia del certificado de origen, pues la documentación ya había sido auditada al momento del ingreso de la mercadería a zona primaria, en el medio de transporte correspondiente.

Se deja constancia de que la medida requerida en el último párrafo de la expresión de agravios fue desistida mediante la presentación del 14/5/25, reconociéndose que su inclusión obedeció a un error involuntario y que no guarda vinculación con el objeto del presente proceso.

3°) Que, por otra parte, a fs. 304 interpuso apelación la **consignataria**, que se concedió a fs. 307, se fundó a fs. 318/332 y no fue replicada.

Por un lado, planteó que la comunicación a la Aduana no había sido extemporánea y que la interpretación del artículo 308 del código debió contemplar que en el año 2010 no existía la inmediatez de comunicaciones que hoy permite la estructura informática. Agregó que los obligados principales eran las transportistas y el ATA, y que la comunicación en cuestión tampoco le correspondía por sus funciones.

Por otro lado, argumentó que el incumplimiento del tránsito obedeció a un robo y que los responsables del pago de los tributos debían ser los contrabandistas, en los términos de los artículos 782 y 638, inciso b, del Código Aduanero.

Añadió que la Aduana no había probado, como era su obligación, que la conducta de las transportistas pudiera indicar connivencia con el hecho de la sustracción, por lo que, en definitiva, estaban dadas las condiciones para eximirlas de responsabilidad, con arreglo a la pauta del Máximo Tribunal en el caso “Tevelam SRL”.

En subsidio, sostuvo que el desconocimiento del valor probatorio de la copia del certificado de origen resultó incoherente con lo dispuesto en el auto de apertura a prueba, donde se había rechazado la prueba informativa dirigida a la entidad certificante, en el entendimiento de que la autenticidad de la copia no estaba en discusión (v. fs. 320vta.).

Por último, pidió que, en caso de verificarse la insuficiencia de las garantías oportunamente constituidas, se adopten medidas para que el beneficio de excusión no resulte meramente formal o abstracto; previsión que se sustenta en el extenso lapso transcurrido desde los hechos y en la circunstancia de que tanto las empresas transportistas como el ATA figuran actualmente como desafectadas en el sistema informático de la Aduana, lo que genera una razonable presunción de insolvencia.

4°) Que, a fs. 312 interpuso apelación el **Fisco Nacional**, que se concedió a fs. 337, se fundó a fs. 359/362 y únicamente fue contestado por las transportistas a fs. 373/374.

Únicamente se agravió por la revocación del reclamo por percepciones de tributos interiores. Siguiendo la interpretación del voto minoritario, argumentó que el cargo aduanero se había formulado dentro del período fiscal en el que se configuró el hecho imponible (2010), por lo que la doctrina del precedente “Cladd” resultaba inaplicable.

5°) Que, a fs. 306/307vta., se regularon los **honorarios de la representación fiscal**; los que fueron apelados por altos a fs. 335/336 (concedido a fs. 337) y por bajos a fs. 345/vta. (concedido a fs. 368).

6°) Que la discusión en torno al **cumplimiento de lo previsto en el artículo 308 del Código Aduanero** exige la valoración de circunstancias de hecho y prueba que, como principio, se encuentran excluidas del examen propio de esta alzada, atento a la limitación con que la ley ha previsto el recurso intentado (art. 1180, ap. b, CA). Asimismo, de las actuaciones no se desprende la existencia de un error de magnitud suficiente que justifique apartarse de la decisión adoptada por el Tribunal Fiscal de la Nación en ejercicio de sus facultades para apreciar los hechos de la causa (cfr. esta Sala, causa 2708/12, "Maritime Shipping Agency SRL (TF 29094-A) c/ DGA", sent. del 26/6/12, entre otras).

Las recurrentes no rebaten que la denuncia "*ante el servicio aduanero*" —única relevante a los efectos de este artículo— fue presentada un mes después de acaecido el robo, plazo que no puede reputarse inmediato ni encontrar justificación plausible en la genérica referencia a las limitaciones tecnológicas existentes en el año 2010.

Corresponde recordar que la expresión de agravios debe consistir en una refutación clara y puntual de los errores que se atribuyen a la resolución recurrida, ya sea en la apreciación de los hechos o en la aplicación del derecho, y no puede reducirse a una mera discrepancia con lo decidido por el juez (arg. art. 265, CPCCN —aplicable en virtud de la remisión dispuesta en el art. 1182, CA —). La exigencia de crítica concreta implica la formulación de impugnaciones precisas, destinadas a demostrar ante la cámara las equivocadas deducciones, inducciones o conjeturas en que habría incurrido la instancia de grado (en sentido similar, cfr. FENOCHIETTO-ARAZI, *Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Comentado y concordado*, T. I, Astrea, Buenos Aires, pp. 941/942). Tal recaudo, sin embargo, no se verifica en el caso

7°) Que, sin perjuicio de que lo expuesto es suficiente para confirmar la procedencia sustancial del cargo, se añade que las recurrentes tampoco argumentaron con la suficiencia que el caso requería la identidad entre los hechos de esta causa y la que examinó la Corte federal en "Tevelam SRL".

En este punto, se dan por reproducidas las consideraciones hechas por este Tribunal en la **causa 36801/16, "Barrera, Gabriel Morlan y otro c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"**, sentencia del 17/11/16.

En especial, se remite a la explicación que allí se hizo sobre la evolución jurisprudencial de la valoración del **robo como eximente de responsabilidad tributaria**, conforme lo previsto en el artículo 315 del Código Aduanero (v. esp. considerandos 4° a 7° del citado pronunciamiento y sus respectivas citas). También a la aclaración en punto a que la determinación del

nivel de diligencia exigible a las beneficiarias del régimen de tránsito de importación debe adoptarse con un criterio prudencial, en función de las circunstancias fácticas y probatorias propias de cada expediente.

Desde ese mirador, corresponde señalar que de la denuncia policial del caso no se desprende que el vehículo objeto del siniestro viajase con custodia de ningún tipo (v. fs. 4/vta., act. adm.). Al ser ello así, y no haber individualizado las interesadas ningún otro elemento que permita tener por probada una conducta mínimamente diligente desplegada con el objetivo de evitar que la carga sufriera cualquier eventualidad que pusiera en riesgo su arribo a destino, no se aprecian motivos que justifiquen apartarse de la valoración de los hechos y de las pruebas que efectuó el Tribunal Fiscal de la Nación.

8°) Que, con relación a los sujetos que deben responder por el pago de los tributos, el artículo 777 del Código Aduanero establece: "*la persona que realizare un hecho gravado con tributos establecidos en la legislación aduanera es responsable de estos*". Por su parte, el artículo 312 del mismo cuerpo normativo, refiriéndose a los supuestos establecidos en los artículos 310 y 311, indica quiénes son los **sujetos responsables** de la obligación tributaria: el transportista o su agente, como deudores principales; los cargadores, los que tuvieren derecho a disponer de la mercadería y los beneficiarios del régimen del tránsito, como responsables subsidiarios, quienes podrán invocar el beneficio de excusión respecto de los primeros. Asimismo, el artículo 780 dispone que el agente de transporte aduanero responde solidariamente con el transportista por los tributos respecto de los cuales este último debiere responder.

Sobre esa base, corresponde desestimar el planteo de las **transportistas,** toda vez que su responsabilidad principal nace directamente de la ley y no se ha planteado la inconstitucionalidad del régimen normativo aplicable.

En línea con lo expuesto, tampoco corresponde admitir el cuestionamiento de la **consignataria**, toda vez que el carácter subsidiario de su responsabilidad está fuera de discusión y su restante planteo resulta meramente conjetural; debiendo en todo caso revisarse en la etapa procesal oportuna.

9°) Que, en otro orden de cosas, este Tribunal tiene dicho que la responsabilidad tributaria que surge del juego armónico de los artículos 312 y 315 del Código Aduanero no opera en forma subsidiaria con respecto a la que consagra el **artículo 782** del mismo cuerpo legal (conf. esta Sala, entre otras, en las causas 14615/10 "Agencia Marítima Nortemar SA (TF 25226ª) c/ DGA", sent. del 19/10/10 y 47558/16 "Vilar, Olga Zulema y otro c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 27/10/16); lo cual conduce a desestimar los agravios

que se esgrimen en tal sentido. Máxime cuando, en el caso, no se han podido identificar a los autores penalmente responsables del delito de contrabando.

10) Que, despejadas estas cuestiones, corresponde analizar los distintos agravios que se deducen contra la **liquidación tributaria.**

Al respecto, se ha interpretado que, al determinar los tributos adeudados por la mercadería objeto del tránsito que resultó faltar, el servicio aduanero no debe reconocer aquellos beneficios que obedezcan a un destino querido por ley, ya que las circunstancias hacen improbable el cumplimiento de tal finalidad. Pero, si la mercadería se hallare beneficiada con tratamiento arancelario preferencial en virtud de otras consideraciones distintas al destino al cual serían afectadas (como podría ser por su origen), entonces el faltante debe considerarse sujeto a dicho régimen; claro está, siempre que se acredite debidamente su procedencia (conf. *mutatis mutandi*, Sala V, causas "Antonio María Delfino SA (TF 22815-A) c/ DGA", sent. del 30/6/09, y "Agencia Marítima Bristol SC (TF 20799-A) c/ DGA", sent. del 31/10/11; énfasis añadido).

Esto ultimo acontece en la especie dado que:

(i) La aplicación del régimen arancelario preferencial del ACE 18 fue oportunamente solicitada por el ATA al impugnar el cargo aduanero, acompañando copia del certificado de origen, que amparaba la totalidad de la carga que fue objeto de denuncia (v. fs. 13, 63vta. y 65, act. adm).

(ii) La Aduana admitió dicha prueba documental en sede administrativa (v. fs. 77, act. adm..

(ii) Al deducir la apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, el ATA pidió prueba informativa a fin de que la FIEP confirmase la autenticidad del certificado 6219253, emitido el 9/11/10; medida que fue denegada en la instancia de origen debido a que la prueba documental acompañada no había sido desconocida en las actuaciones previas (v. fs. 31*ter* y 144 de este expte.).

En virtud de lo expuesto, la decisión de restar eficacia probatoria al documento aportado resulta incongruente con lo dispuesto al momento de admitir la prueba. Por lo tanto, corresponde tener por acreditado el origen brasileño de los bienes presuntamente importados, lo que impone la obligación de reliquidar los tributos adeudados conforme al régimen preferencial invocado (cfr. *a contrario sensu* esta Sala, causa 2544/18 "Vesuvio SACIFI y otros c/ DGA", sent. del 5/2/19, y sus citas).

11) Que en lo que respecta a las percepciones de tributos interiores, corresponde estar a lo resuelto por el Máximo Tribunal en el citado precedente "Cladd SA" y rechazar el agravio del Fisco.

Allí la Corte indicó que las percepciones del IVA y del Impuesto a las Ganancias "no constituyen pagos a cuenta de tributos cuyos hechos imponibles recaigan sobre las operaciones de importación".

Y agregó que a partir del momento en que vence el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada pierde "*la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos*".

Más adelante, ratificó "*cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (arg. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir la obligación resultante del período fiscal*".

En esos términos, no se advierten motivos que justifiquen revertir lo decidido, en tanto el Fisco ya ha tenido oportunidad de percibir los gravámenes correspondientes al período fiscal 2010.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE**:

1) Admitir parcialmente la apelación de las coactoras, rechazar la apelación del Fisco y confirmar la decisión apelada con el alcance que surge del considerando 10.

2) Imponer las costas de ambas instancias en proporción a los vencimientos (arg. arts. 1163 y 1182, del CA, y arts. 68, primer párrafo, y 279, del CPCCN).

3) Dado el modo en que se decide, dejar sin efecto la regulación de honorarios practicada en la causa, y declarar inoficioso el tratamiento de las apelaciones deducidas contra aquella.

Regístrese, notifíquese y siga la causa con el DEOX enviado el 5/6/25.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORAN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 13/11/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA