71.762/2022

Baltzer Marítima SRL TF 35196-A c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo

Buenos Aires, 5 de mayo de 2023.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante el pronunciamiento de fecha 7/03/2022 el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución (AD SANI) n 925/2014, recaída en la actuación SIGEA n 12625-2-2013. Impuso las costas a la demandada.

Para así resolver, en primer lugar, efectuó una reseña de las actuaciones administrativas número 12625-2-2013, indicando que fs.1 obraba el Informe de Sección G n° 73/2012, conforme el cual señala que de la descarga referente a la destinación 12059IC65000192W resultó que de un total de 3.500.000 kilogramos declarados se descargaron 3.461.880 kgs., arrojando una diferencia de 38120 kgs. -0,61%-. Asimismo, destacó que el propio servicio aduanero mediante la Nota n° 054/2013 (RESG AD SANI) señaló que *"(…) teniendo en cuenta que los despachos de importación número 12059IC 65000192W y 191V, se documentó la totalidad de las mercaderías amparadas por los conocimientos URMMN 3 y 4 (12059MANI 001651A) con el cual quedarían satisfechos la totalidad de los tributos de importación… es opinión de esta instancia que debería pasar a estado CANCELADO"* (énfasis añadido).

Luego, sostuvo que correspondía determinar si se ajustaba a derecho la resolución aduanera en cuanto confirmaba la exigencia tributaria determinada mediante el cargo n° 9/2013 formulado a Baltzer Maritima SRL como consecuencia de un supuesto faltante de mercadería (0,61%) detectado al

momento de la descarga del buque “TUNDRA”, respecto del cual actuó en carácter de agente de transporte aduanero.

Señaló que la mercadería involucrada se encontraba declarada por el manifiesto 12059MANI001651A y amparada por los permisos de embarque números 12059IC65000192W (3.500.000 kgs) y 12059IC65000191V (2.800.000 kgs.), cuyo consignatario era la firma NIDERA SA, figurando entre otros destinatarios de la mercadería transportada por el buque y declarada en el manifiesto analizado - la firma LDC Argentina SA (15.000.000 kgs.).

Advirtió que, según se observaba del resultado de la descarga detallado a fs. 1 de los antecedentes administrativos de los 3.500.000 kgs. documentados en el conocimiento n° 3, se descargaron 3.461.880 kgs., resultando un supuesto faltante de 38.120 kgs., equivalente al 1,089% del total de la mercadería declarada.

Adujo que el servicio aduanero reclamó a la recurrente el importe que sí correspondía abonar en concepto de tributos por la mercadería faltante en virtud de la presunción legal dispuesta por el artículo 142, ap. 2 del CA.

Expuso que, de las constancias de los antecedentes administrativos resultaba que mediante los despachos nros. 12059IC65000191V y 12059IC 65000192W, la firma NIDERA SA documentó la importación para consumo de la mercadería amparada por los Conocimientos de Embarque 3 y 4.

Indicó que, tal como se observaba del cuerpo de cada despacho, dichas operaciones habían sido documentadas por el total de la mercadería comprendida en los referidos documentos de transporte habiéndose abonado en ambos casos los tributos que gravaban la importación para consumo de “2800 toneladas” en el primer caso y “3500 toneladas” en el segundo.

En tales condiciones, concluyó que las importaciones para consumo no se documentaron sólo por la mercadería efectivamente desembarcada sino por

el total documentado en cada conocimiento por lo que los tributos fueron abonados incluso por la mercadería faltante.

En consecuencia, consideró que no se adeudaba importe alguno en concepto de tributos por el faltante imputado, en tanto que los mismos fueron abonados por los importadores, en oportunidad de documentar las operaciones en cuestión.

Por último, añadió que la solución a la que se arribaba difería de la que hubiere correspondido frente al supuesto en que los importadores sólo hubieran abonado los tributos correspondientes a la mercadería efectivamente descargada en cuyo caso sí habría correspondido determinar los tributos que gravaban la importación para consumo de la mercadería faltante y que le cabían abonar al agente de transporte aduanero por dicha importación por aplicación de lo dispuesto en el artículo 142, ap. 2 del C.A.

II.- Que contra dicho pronunciamiento interpuso recurso de apelación, la demandada el 17/03/2022 (concedido el 22/04/2022), expresando agravios el 8/04/2022, los que fueron replicados por la contraria el 18/08/2022.

Sostiene la recurrente que existe una contradicción en la sentencia apelada. El Tribunal no tiene dudas respecto del régimen aplicable y su funcionamiento. Es decir, si se produjo un faltante y éste no fue debidamente justificado, el artículo 142 del C.A. que establece una presunción que no admite prueba en contrario.

Entiende que, eso es tan claro que corresponde revocar la sentencia apelada.

En segundo lugar afirma que el Tribunal Fiscal de la Nación omitió considerar que el faltante no justificado es generador del hecho por los derechos de importación conforme el artículo 142 del C.A. y que el sujeto obligado al pago es el transportista y su agente de transporte en forma solidaria, lo que es reafirmado por el art. 780 del C.A.

Considera que, en una importación para consumo regular el hecho imponible se perfecciona con el libramiento de la mercadería y que el pago que hace la importadora es un pago a cuenta de la realización del hecho imponible. Agrega que, como respecto de las cantidades que resultaron faltar la importación no se perfeccionó han sido importadas en virtud de lo dispuesto en el artículo 142 del C.A., sin que resulte obligada la importadora y que no existe ningún supuesto de solidaridad del consignatario respecto de las importaciones para consumo irregulares.

Agrega que nada impediría la repetición de los tributos por parte de la importadora pues existiría un enriquecimiento sin causa por parte del Fisco.

Cita el precedente CSJN, *Fallos* 326:708, “NIDERA S-A. (TF 9.533-A) c/DGA”, en el que se sostuvo que si bien el importador es pasible de ser responsabilizado en los términos del artículo 954 del C.A. por la inexactitud de su declaración comprometida en su solicitud de destinación aduanera, ello no obsta a que tal responsabilidad resulte excluida si, de las pruebas aportadas el proceso, surge que los faltantes o sobrantes deben ser atribuidos a las esferas de responsabilidad de otros sujetos, el transportista o el depositario que intervienen en operaciones previas a la solicitud de destinación, y que, al igual que este último trámite se encuentren sometidas al control aduanero.

Manifiesta que, si bien ese precedente se refiere al ámbito de responsabilidad infraccional lo cierto es, que en el ámbito de responsabilidad tributaria no puede más que concluirse que la solución que debe adoptarse es la misma. No puede ni debe aceptarse que la recaudación aduanera se vea frustrada al considerarse con derecho la firma importadora a repetir y, a su vez, considerar que el servicio aduanero no tiene derecho a reclamar tributos a su obligado al pago conforme a derecho, por existir un pago previo que la propia jurisprudencia considera sin causa en distintos precedentes.

Concluye que la situación de la mercadería faltante debe tener un tratamiento diferente al de la mercadería efectivamente ingresada a plaza y por ese tratamiento fiscal responde el agente de transporte en función de los términos del artículo 142 del C.A. reiterando que la actora no justificó ni intentó justificar la diferencia alegada.

III.- Que el art. 265 del C.P.C.C.N. establece, en lo pertinente, que la expresión de agravios debe consistir en una crítica concreta, razonada y autosuficiente del pronunciamiento apelado, que no se sustituye con una mera discrepancia del criterio del juzgador, sino que implica el estudio de los razonamientos de aquél, demostrando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas.

Sobre este punto, se ha dicho que la expresión de agravios es un acto de petición destinado específicamente a criticar la sentencia recurrida, con el fin de obtener su revocación o modificación parcial por el tribunal y su forma le impone claridad expositiva, para facilitar su estudio (conf., Fenochietto - Arazi, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, comentado y concordado, T.1, Astrea, Buenos Aires, 1987, pp. 834/836). Al efecto, corresponde recordar que la expresión de agravios debe consistir en una crítica concreta, razonada y autosuficiente del pronunciamiento apelado, que no se sustituye con una mera discrepancia del criterio del juzgador, sino que implica el estudio de los razonamientos de aquél, demostrando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas.

IV.- Que en el *sub examine*, mientras el núcleo de la decisión de grado para revocar la resolución (AD SANI) n° 925/2014 se sustentó en que la Aduana percibió los derechos de importación que le correspondían por la totalidad de la carga documentada en los despachos de importación nros. 12059IC65000192W y 12059IC65000191V; el recurrente se limita a manifestar su

disconformidad con lo resuelto sin aportar ningún argumento que logre conmover la decisión impugnada.

En efecto, en el caso, de los despachos de importación, objeto de autos, se desprende que el importador abonó los tributos correspondientes a “2800 toneladas” (DI n°12059IC65000191V) y “3.500 toneladas” (DI n°12059IC65000192W) de fertilizante a granel; es decir que se documentó y se pagó por el total de la mercadería declarada en el manifiesto marítimo de importación 12059MANI001651A, conocimientos nros. 3 y 4. Lo cual, en definitiva, impide la existencia de cualquier diferencia fiscal en favor del servicio aduanero, ya que los tributos fueron abonados incluso por la mercadería faltante.

V.- Que, en este contexto, cabe señalar que esta Sala ha sostenido que el fin del artículo 142 del Código Aduanero es resguardar la renta fiscal que pudiera verse afectada ante la posibilidad de que al ingresar mercadería se constatase un faltante, sin que el importador abonase por el total de lo efectivamente declarado. En ese caso, el artículo en cuestión prevé que la diferencia pueda ser reclamada indistintamente al transportista o al agente de transporte.

Por ese motivo, si –como acontece en el *sub examine*– los impuestos han sido debidamente cancelados por el importador con relación a la totalidad de la mercadería que figura en el manifiesto de la carga -incluido el faltante- no se afecta el bien jurídico protegido por la norma y, por consiguiente, no corresponde volver a tributar sin una previsión legislativa que expresamente lo contemple. Una solución contraria, consagraría un enriquecimiento sin causa a favor del Estado (esta Sala -con otra integración- in re: “Ultramar Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, sent. del 27/9/16; y Sala V, causa “Ultramar Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo”, sent. del 5/7/16).

VI.- Que, en este sentido, tampoco resulta correcto lo alegado la apelante, según la cual el ATA se encuentra obligado a abonar una alícuota

#37392461#367034838#20230503112836760

diferencial por la mercadería faltante, ya que el pago de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería faltante efectuado por el importador extinguió la obligación tributaria que le hubiere comprendido al transportista o su agente, pues ese pago neutralizó el reclamo de tributos que en los términos del art. 142 C.A. podría el servicio aduanero requerir por el faltante de mercadería al no existir un perjuicio fiscal.

VII.- Que las costas se imponen a la demandada vencida, de conformidad con el principio de la derrota del que no existen motivos que justifiquen apartarse (art. 68, 1° parte, del CPCCN).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: rechazar el recurso de apelación interpuesto por la demandada y confirmar el pronunciamiento del TFN de fecha 17/12/2021, en todos sus términos, con costas (art. 68, 1° parte, del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvase.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS M. MÁRQUEZ

Fecha de firma: 05/05/2023
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

#37392461#367034838#20230503112836760