Buenos Aires, 30 de abril de 2024.-

VISTOS estos autos 25.383/2023 caratulados “Vale Logística de Argentina SA (TF 37.210-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo” y

CONSIDERANDO:

I.- Por cargo AD SANI 36/2013, la Aduana de San Nicolás (Provincia de Buenos Aires) reclamó a Vale Logística de Argentina SA el pago de un total de U$S31.481,83 en concepto de IVA, IVA adicional, Impuesto a las Ganancias, derechos y estadística como consecuencia de haber detectado la existencia de un faltante en depósito fiscal de 526,477 toneladas métricas de mineral de hierro, equivalente al 1.72% del total embarcado en el buque marítimo “Suimanami Queen”; amparado mediante declaración de trasbordo con destino al exterior “13 059 TRB3 000041 G” y “13 059 TRB3 000056 M” (conf. fs. 17 del expediente administrativo 12627-157-2013” que se tiene a la vista en soporte papel).

II.- Vale Logística de Argentina SA cuestionó administrativamente el cargo (conf. fs. 18/25 del expediente administrativo 12627-157-2013” que se tiene a la vista en soporte papel).

Al efecto, planteó:

-la inaplicabilidad de gravámenes al tráfico en la hidrovía Paraguay - Paraná conforme lo normado por la ley 24.385;

-que el cargo resultaba improcedente a la luz de lo normado por el Acuerdo de Transporte Fluvial por la hidrovía, que comprendía los casos de transbordos indirectos y el depósito en un país que no fuera el de destino;

-que la descarga en la Argentina a los efectos de efectuarse el transbordo indirecto, no obstaba a que se considerara que la mercadería se encontrase en tránsito internacional por la hidrovía, y por consiguiente, amparada por el Acuerdo de transporte Fluvial por la hidrovía y por el decreto 343/2005;

-que durante el período comprendido entre el 17/5/2013 y el 15/9/2013, ingresaron y egresaron a la cava numerosos buques, los cuales desembarcaron un total de 150.447,473 toneladas y embarcaron

un total de 149.920,996 toneladas, todas ellas calculadas según el método del draft; resultando la diferencia entre lo desembarcado y lo embarcado de sólo 526,477 toneladas, o sea apenas el 0,175% del total del mineral de hierro movido durante todo este período; diferencia atribuible a la inexactitud del método empleado y dentro de las tolerancias legales permitidas;

-que el hecho que las diferencias tolerables fueran acumuladas y repercutieran en la última operación, en modo alguno habilitaba al servicio aduanero a imputar dicha diferencia en su totalidad al último embarque; y

-subsidiariamente, que resultaba improcedente el reclamo del pago de percepciones a cuenta del IVA y del Impuesto a las Ganancias, así como la formulación del reclamo en dólares estadounidenses, dejando planteada la inconstitucionalidad de la resolución general AFIP 3271/2021 por cercenar el derecho de propiedad, el derecho de defensa y el principio de razonabilidad.

III.- Por resolución AD SANI 172/2016, el titular de la Aduana de San Nicolás (Provincia de Buenos Aires), desestimó el planteo de Vale Logística de Argentina SA y, en consecuencia, confirmó el cargo AD SANI 36/2013.

Para así decidir, el funcionario administrativo decisor entendió, en cuanto aquí importa referir:

-que detectado el faltante de mercadería a la descarga y no habiendo sido justificado ello conforme lo normado por el artículo 142, apartado 1°, del Código Aduanero, ha de presumirse, sin admitirse prueba en contrario y al sólo efecto tributario, que tales bienes fueron importados para consumo;

-que no obstante los argumentos vertidos por la impugnante, la tolerancia del 4% para el supuesto de sobrante o faltante a la descarga de mercaderías transportadas a granel por la hidrovía, no resultaba justificable cuando la misma careciera de precintos, tal como se verificaba en la especie;

-que los precintos colocados en origen, gozaban de la protección normativa del Acuerdo de transporte fluvial por la hidrovía

Paraguay - Paraná (ley 24.385), siempre y cuando llegaran intactos, acreditando su buena condición o estado la ausencia del fraude;

-que el decreto reglamentario 343/2005 prevé un mecanismo para los supuestos de sobrantes o faltantes de mercaderías transportadas a granel por la hidrovía en cuestión, con la finalidad de eliminar asimetrías entre los puertos argentinos y los de los restantes países; a cuyos efectos dispone que, al comprobarse a su descarga que en razón de sus condiciones intrínsecas o de circunstancias extrínsecas, se hubiera producido una diferencia en más o en menos de hasta el 4% en la unidad de medida para graneles sólidos y de hasta el 2% para graneles líquidos o gaseosos, con relación a la cantidad declarada en el Manifiesto Internacional de Carga Declaración de Tránsito Aduanero (MIC-DTA) del medio transportador, se justificará esa diferencia si se demostrara que los precintos de identificación de la mercadería oficializados para cada país firmante del acuerdo se encontraban intactos al momento de la descarga;

-que la resolución general AFIP 2181/2006, en su artículo 1° dispone que a fin de justificar la tolerancia prevista en el decreto antes referido, el agente de transporte aduanero deberá presentar el Manifiesto Internacional de Carga - Declaración de Tránsito Aduanero (MIC-DTA), debidamente conformado por la Aduana de partida, consignando asimismo los números de los precintos colocados por la Aduana de partida, que han de encontrarse intactos y a satisfacción del servicio aduanero, en ocasión de su fiscalización;

-que conforme lo normado por el artículo 2° de la resolución general AFIP 2181/2006, las tolerancias bajo referencia no resultarán admisibles cuando el medio transportador no se encontrase en condiciones técnicas de ser precintado, debiendo contar con una justificación técnica, a satisfacción del servicio aduanero; o bien poseyendo las características técnicas para su precintado, se presentase sin su colocación;

-que, para el caso, no existía normativa que permitiera aplicar la tolerancia cuando la mercadería transportada carecía de precintos;

-que la analogía en materia de obligaciones tributarias se encontraba prohibida por el interés público ínsito en la recaudación;

-que si bien la mercadería faltante se encontraba beneficiada con franquicia en razón de su destino efectivo, al no poder constatarse tal circunstancia, el faltante no justificado debía abonar los tributos correspondientes al régimen general;

-que la mercadería faltante debía ser considerada sólo a los efectos tributarios, sin admitir prueba en contrario, como importada para consumo;

-que el reclamo tributario debía comprender el 21% en concepto de IVA (la totalidad de la alícuota no abonada por el importador), 10% en concepto de IVA adicional (la diferencia de importe no abonado por la importadora), el 6% en concepto de percepción a cuenta del Impuesto a las Ganancias (totalidad del importe no abonado por la importadora), el 2% en concepto de derechos y el 0,5% en concepto de estadística.

-que el agente depositario resultaba responsable directo por el hecho imponible irregular;

-que, en el caso, el agente titular del depósito fiscal no habría acreditado ser beneficiario de alguna exención respecto de los adicionales de IVA, Ganancias, derechos y estadística; y

-que era improcedente considerar al agente de transporte aduanero un consumidor final, conforme lo normado en el artículo 71 del decreto 692/1998, reglamentario de la ley de IVA, así como presumir que el faltante ingresó para uso o consumo personal.

IV.- Disconforme con lo resuelto, Vale Logística de Argentina SA apeló ante el Tribunal Fiscal de la Nación (conf. fs. 8/20 del expediente judicial que se tiene a la vista en soporte papel).

En sustancial síntesis, tras referir los antecedentes del caso, planteó:

-que el cargo -y la resolución confirmatoria- eran nulos por falta de motivación y causa suficiente;

-que resultaba usual que ante la manipulación de mercadería a granel se detectasen pequeñas diferencias en su peso; ello como consecuencia de la propia manipulación a la que es sometida la mercadería, a la imprecisión de los métodos de medición y pesaje como el de *draft-survey*, y a la permeabilidad del suelo de la cava o depósito

fiscal; a cuyos efectos la legislación admitía la existencia de las mencionadas diferencias de peso comprobadas en la descarga, cuya tolerancia era -en más o en menos- de hasta el 4% en la unidad de medida para graneles sólidos, ello con relación a la cantidad declarada en el MIC-DTA;

-que lo normado por el artículo 142 del Código Aduanero no aplicaba al caso sino a supuestos en los que se verificaba un faltante una vez concluida la descarga de la mercadería, mientras que, en la especie, la cava se encontraba a plan barrido, habiendo -por tanto- sido cargada toda la mercadería, y luego de haber sido vaciado el depósito, la Aduana habría identificado una supuesta discordancia entre el *draft* y los trasbordos descargados;

-que no realizó importación alguna, limitándose su participación al trasbordo de mercadería en tránsito;

-que no se verificó un faltante de mercadería al tiempo de su descarga;

-que el faltante de precintos resultaba irrelevante en el caso por tratarse de mercadería transportada a granel proveniente de la República Federativa de Brasil, desembarcada en su cava en la localidad de San Nicolás y vuelta a embarcar con posterioridad, en la que coincidía con otros buques y trasbordos; extremos que la autoridad aduanera consideró como una supuesta inconsistencia entre lo embarcado según método del *draft* y lo que surgía del control documental entre el último embarque y la cava a plan barrido.

-que el cargo impugnado resultaba improcedente por aplicación del Acuerdo de Transporte Fluvial por la hidrovía Paraguay - Paraná, aprobado por ley Nacional 24.385, según el cual únicamente podrían aplicarse gravámenes por mercaderías bajo su órbita en caso de fraude, lo que no aconteció en autos;

-que la imprecisión de los métodos de medición de la mercadería a granel, entre ellos el de *draft*, fue reconocida expresamente tanto por la jurisprudencia, como por la propia Aduana;

-que la descarga en territorio argentino, a los efectos de efectuarse el transbordo indirecto -que lógicamente requería que la mercadería pasara por depósito previo al reembarco-, no obstaba a que se considerara que la mercadería se encontraba en tránsito internacional

por la hidrovía, y por consiguiente, amparada por el Acuerdo de transporte fluvial y por el decreto 343/2005;

-que entre el 17/5/2013 y el 15/9/2013, ingresaron y egresaron de su cava numerosos buques, los cuales desembarcaron un total de 150.447,473 toneladas y embarcaron un total de 149.920,996 toneladas,

-que, en el caso, la diferencia total de mineral de hierro verificada fue de apenas 526,477 toneladas, lo que representaba un 0,175% del total de 150.447,473 toneladas que ingresara en depósito fiscal particular, siendo que en definitiva la cantidad posteriormente embarcada en buques transatlánticos para ser reexportada al exterior, ascendía a 149.920,996 toneladas;

-que la diferencia respondía a la inexactitud del método del *draft;*

-que, aún cuando se imputara la totalidad de la diferencia a lo embarcado en el buque *Shimanami Queen*, ello representaba el 1,71% del total que cargara; encontrándose dentro de las tolerancias permitidas por la reglamentación, esto es, el 6% en materia tributaria, conforme lo normado por el artículo 959, literal c), del Código Aduanero y el decreto 343/2005);

-que si bien las distintas diferencias tolerables repercuten en la última operación, ello no habilitaba al servicio aduanero a imputarle dicha diferencia, producto de numerosas pequeñas diferencias a lo largo de varios embarques, en su totalidad al último embarque; máxime cuando tal diferencia acumulada ni siquiera excedía el límite legal; y

-que resultaba irrazonable y desproporcionado el reclamo del servicio aduanero.

En función de lo expuesto, Vale Logística de Argentina SA solicitó que se dejara sin efecto el cargo impugnado y su acto confirmatorio.

Subsidiariamente, por un lado, cuestionó la liquidación resultante del cargo, planteando la improcedencia del reclamo de percepciones a cuenta del IVA y del Impuesto a las Ganancias; habiendo hecho frente a su obligación fiscal en lo que respecta a dichos tributos por los períodos correspondientes, encontrándose caduco el derecho del

servicio aduanero para reclamarle por las operaciones efectuadas durante el período fiscalizado; y, por otro, consideró improcedente que el reclamo fuese formulado en dólares estadunidenses, planteando al efecto la inconstitucionalidad de la resolución general AFIP 3271/2012 en tanto prevé que el pago deberá efectuarse en pesos, conforme al tipo de cambio vigente al día anterior del efectivo pago.

V.- Por resolución del 25/10/2022, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, hizo lugar al recurso intentado por Vale Logística de Argentina SA, y, en consecuencia, revocó la resolución AD SANI 172/2016, con costas a cargo del Fisco Nacional (conf. esp. fs. 10/13 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Para así decidir, en primer lugar, el organismo administrativo con facultades jurisdiccionales destacó no se encontraba discutido que el cargo impugnado fue formulado por el faltante de mineral de hierro en un -1,72% del total, en depósito fiscal de la recurrente, que se encontraba a plan barrido; que la mercadería a granel se transportaba “sin precintado"; así como que la apelante era responsable de la operación y del pago de los tributos que pudieran corresponder.

Sentado lo anterior, resaltó que:

-según lo normado por resolución 2914/1994, el margen de tolerancia en concepto de diferencia de cálculo se establece en el peso necesario para variar el calado en 2,54 centímetros (2,54 x TPC), en la condición en que se efectuara la medición del buque cargado, o bien en el 6 por mil del total de la carga, el que fuera mayor, en más o en menos, considerándose, a los efectos fiscales, correcta y real la cantidad declarada, siempre que no excediera de dicho límite;

-que conforme lo previsto en el decreto 343/2005, en los casos de mercadería transportada por la hidrovía “Paraguay-Paraná”, en los que se comprobara a su descarga que, en razón de sus condiciones intrínsecas o circunstancias extrínsecas, se produjera una diferencia en más o en menos de hasta el 4% en la unidad de medida para graneles sólidos, con relación a la cantidad declarada en el manifiesto internacional de carga - declaración de tránsito aduanero (MIC-DTA) del medio transportador, se justificará esa diferencia si se demostrara que los precintos de identificación de la mercadería

oficializados por cada país firmante del Acuerdo de transporte fluvial por la hidrovía en cuestión (Puerto de Cáceres - Puerto de Nueva Palmira) se encontraran intactos al momento de la descarga; caso contrario, ante la imposibilidad de precintado o bien por rotura, resultaba de aplicación lo normado en el Acuerdo antes referido.

-que la ley 24.385, que aprobó el Acuerdo de Transporte fluvial por la hidrovía “Paraguay- Paraná”, previó en su artículo 9° que, en los casos en que por las características de la carga o de los medios de transporte no fuera posible la colocación de precintos, las aduanas tomarían medidas de control especiales, sin encarecer ni demorar las operaciones de transporte; y

-que, en razón de lo dispuesto en el mencionado artículo 9° de la ley 24.385, por nota externa 62/2009, la Dirección General de Aduanas, acordó que se considerarían incluidas en lo establecido por el decreto 343/2005, las operaciones de transporte de mineral de hierro a granel, sin precintar, realizadas en el marco del Acuerdo bajo referencia, en tanto y en cuanto, previo al ingreso al territorio argentino del *convoy* transportador con la mercadería en trato desde cualquier país de origen, el operador fluvial ha de adelantar a la primer Aduana Argentina con jurisdicción en la hidrovía, el manifiesto internacional de carga y demás documentos establecidos por el citado Acuerdo, como así también, el Acta de Intervención de medición de la carga, confeccionada por un perito registrado ante la Aduana de Origen, que deberá figurar en el listado de peritos autorizados comunicado previamente por medio electrónico por la Aduana en trato.

Sentado ello, por aplicación de tales lineamientos al caso, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación entendió que, en ningún momento la Aduana habría controvertido la justificación técnica que determinaba la imposibilidad de colocar precintos en la embarcación involucrada en autos (las características de la mercadería y los inconvenientes que presentaba para su transporte en bodegas cerradas para su precintado), teniéndose por justificada su adecuación a la normativa establecida para el transporte mediante embarcaciones precintadas con el dictado de la nota externa 62/2009.

En este contexto, el tribunal administrativo con facultades jurisdiccionales, teniendo en consideración lo dispuesto en la

nota 62/2009, consideró que la operación fiscalizada resultaba analizable conforme lo allí dispuesto, debiendo -por tanto- estar al límite de tolerancia del 4% previsto en el decreto 343/2005.

Así las cosas, continuó en su razonamiento, toda vez que el faltante detectado en la causa ascendía al 1,72%, se encontraba por debajo de la tolerancia admitida; todo lo cual determinaba la admisión de la impugnación seguida del cargo AD SANI 36/2013; tornándose inoficioso examinar los restantes planteos introducidos al efecto por la recurrente.

VI.- Disconforme con lo resuelto, el Fisco Nacional apeló, fundando en ese mismo acto su pretensión recursiva (conf. esp. fs. del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Cuestionó el pronunciamiento apelado en tanto no justificó la aplicación al caso del Acuerdo de Transporte Fluvial por la hidrovía Paraguay- Paraná y de la nota externa 62/2009, entendiendo que en el caso existía un margen de tolerancia inadecuado respecto del faltante en depósito detectado.

Sostuvo que la solución alcanzada se sustentó en una arbitraria interpretación de los hechos y del derecho aplicable, omitiendo considerar factores determinantes, que justifican apartarse de la pauta consagrada en el artículo 1180 del Código Aduanero.

Hizo hincapié en que en el caso, no se encontraba bajo fiscalización un faltante de mercadería durante su transporte, sino en depósito y como consecuencia de un plan barrido.

Así las cosas, continuó en su razonamiento, en tanto el faltante detectado no se habría originado en una diferencia entre la medición en origen y la practicada al descargar la mercadería en destino luego de ser transportada (ya sea con o sin precintos), sino que se detectó en el depósito particular de la firma, resultando la diferencia advertida de la comparación entre la cantidad ingresada al depósito y la constatada como existente en el lugar al momento de la comprobación, resultaba de aplicación lo previsto en el artículo 211 del Código Aduanero; precepto que no fue referido por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación.

Al punto, hizo hincapié en que, a efectos de aplicar la normativa mencionada en el pronunciamiento recurrido, debía tratarse de un caso de transporte de mercadería a granel.

De ese modo, concluyó en lo que al tópico refiere, el pronunciamiento recurrido habría incurrido en un grave error al aplicar el margen de tolerancia del 4% y, en función de ello, a fin de cuentas, dejar sin efecto el cargo aduanero impugnado.

Sin perjuicio de lo hasta aquí expuesto, siguiendo la tesitura expuesta en el pronunciamiento recurrido, en punto a la aplicación al caso del decreto 343/2005, según lo allí normado, a efectos de estar al límite de tolerancia del 4%, debía fundarse técnicamente la falta de precintos, a satisfacción del servicio aduanero; justificación que, en el caso, no habría sido acreditada por el interesado.

Al margen de esto último, en el supuesto en que se considerara que la mencionada justificación técnica no fuera necesaria, argumentó que resultaría de aplicación lo establecido por la nota externa 62/2009, según la cual la admisión de la excepción para las operaciones de transporte mineral de hierro a granel, sin precintar, realizadas en el marco del Acuerdo de transporte fluvial por la hidrovía Paraguay-Paraná, exigía que previo al ingreso al territorio argentino del *convoy* transportador con la mercadería en trato desde cualquier país de origen, el operador fluvial debía adelantar a la primera Aduana argentina con jurisdicción en la hidrovía el manifiesto Internacional de Carga y demás documentos establecidos por el mentado convenio, el acta de Intervención de medición de la carga, confeccionada por un perito registrado ante la Aduana de origen, suscripto por un profesional obrante en el listado de idóneos autorizados, comunicado previamente por medio electrónico por la Aduana en trato; todo lo cual tampoco fue analizado por el pronunciamiento recurrido.

En lo al punto respecta, manifestó que el requisito establecido en la nota externa 62/2009 se cumplía sólo si la recurrente acreditaba el cumplimiento de los recaudos que se acaban de mencionar; lo que en modo alguno cumplió la interesada.

Por tanto, concluyó en lo que a esta consideración respecta, al no haberse acreditado el cumplimiento con lo expuesto en el punto b) de la nota externa 62/2009, prueba que se encontraba a cargo

de la actora, mal podía considerarse aplicable al caso la excepción que establecía la tolerancia dispuesta por el decreto 343/2005 para las operaciones de transporte de mineral de hierro a granel sin precintar.

A su vez, planteó que, en el caso, no resultaría de aplicación ningún límite de tolerancia puesto que, según lo resaltado en los Considerandos del decreto 343/2005, ante la existencia de sobrantes y faltantes generados “por las causas descriptas en el considerando anterior” (sic), el Código Aduanero no prevé en materia tributaria la aplicación de tolerancias como las que se admiten para el caso de las infracciones.

Finalmente, remarcó que en que en ningún momento se tuvo por acreditado el cumplimiento de lo dispuesto en el punto b) de la nota externa 62/2009; recaudo necesario a efectos de habilitar la aplicación de la tolerancia prevista en el decreto 343/2005.

A modo de corolario, indicó que los argumentos hasta aquí expuestos revelarían la improcedencia de considerar aplicable al caso el límite de tolerancia previsto para situaciones distintas de la de autos, o bien, supeditada a la acreditación del cumplimiento de ciertos recaudos (punto b) de la nota externa 62/2009); todo lo cual, conducía a revocar el pronunciamiento apelado y, a fin de cuentas, confirmar el cargo impugnado por Vale Logística Argentina SA.

Por lo expuesto, el Fisco Nacional solicitó que se revocara el pronunciamiento dictado por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación y, a fin de cuentas, fuera confirmado el cargo AD SANI 36/2013.

Dicha presentación fue replicada por Vale Logística de Argentina SA y tenida por contestada por el Tribunal Fiscal de la Nación.

VII.- En primer término, refiérase que por ley 24.385, el Congreso Nacional aprobó el Acuerdo de Transporte Fluvial por la Hidrovía Paraguay-Paraná (Puerto de Cáceres-Puerto de Nueva Palmira) suscripto por nuestro país con las Repúblicas de Bolivia, Federativa del Brasil, Paraguay y Oriental del Uruguay.

Según su articulado, en cuanto aquí interesa:

-el acuerdo tenía por objeto facilitar la navegación y el transporte comercial, fluvial longitudinal en la hidrovía Paraguay-Paraná, mediante el establecimiento de un marco normativo común que

favoreciera el desarrollo, modernización y eficiencia de dichas operaciones, y que facilitara y permitiera el acceso en condiciones competitivas a los mercados de ultramar (conf. su artículo 1°);

-sus disposiciones resultaban aplicables a la navegación, el comercio y el transporte de bienes y personas que utilizaran la hidrovía (conf. su artículo 3°);

-sin previo acuerdo de los países signatarios no se podría establecer ningún impuesto, gravamen, tributo o derecho sobre el transporte, las embarcaciones o sus cargamentos, basado únicamente en el hecho de la navegación (conf. su artículo 5°); y

-se reconoció la libertad de tránsito por la hidrovía de las embarcaciones, bienes y personas de los países signatarios, pudiendo únicamente cobrarse la tasa retributiva de los servicios efectivamente prestados; así como también la libertad de transferencia de carga, alije, transbordo y depósito de mercancías en todas las instalaciones habilitadas a dichos efectos, no pudiéndose realizar discriminación alguna a causa del origen de la carga de los puntos de partida, de entrada, de salida o de destino o de cualquier circunstancia relativa a la propiedad de las mercancías, de las embarcaciones o de la nacionalidad de las personas (conf. su artículo 9°).

Por decreto 343/2005, se estableció una reglamentación para los supuestos de sobrantes o faltantes de mercaderías transportadas a granel por la hidrovía, Paraguay- Paraná, con la finalidad de eliminar asimetrías entre los puertos argentinos y los de los restantes países.

Al efecto, se dispuso que en los casos de mercadería transportada a granel, en los que se comprobara a su descarga que, en razón de sus condiciones intrínsecas o de circunstancias extrínsecas, se ha producido una diferencia en más o en menos de hasta el 4% en la unidad de medida para graneles sólidos y de hasta el 2% para graneles líquidos o gaseosos, con relación a la cantidad declarada en el Manifiesto internacional de carga - Declaración de tránsito aduanero (MIC-DTA) del medio transportador, se justificaría tal diferencia si se demostrara que los precintos de identificación de la mercadería oficializados por cada país firmante del Acuerdo de transporte fluvial bajo alusión se encontraban intactos al momento de la descarga (conf. su artículo 1°).

Según resulta de los Considerandos que anteceden su parte resolutiva, fue necesario su dictado a efectos de sortear la ausencia de previsión en el Código Aduanero de tolerancias respecto de sobrantes o faltantes en materia tributaria, supuesto que reducía la competitividad de los puertos de la hidrovía en cuestión frente a los puertos de los demás Estados firmantes del Acuerdo.

Además, se destacó que resultaba necesario dictar una reglamentación específica para los supuestos de sobrantes o faltantes de mercaderías transportadas a granel para poder justificar las diferencias entre la cantidad efectivamente medida a la descarga y la declarada en el MIC-DTA del medio transportador; logrando así eliminar asimetrías entre los puertos argentinos y los de los restantes países.

A su vez, mediante resolución general AFIP 2181/2006, se establecieron los requisitos y condiciones para justificar y admitir la tolerancia dispuesta por el decreto 343/2005, así como el procedimiento a observar en los supuestos de infracciones a dicha tolerancia.

En tal sentido, la norma bajo referencia dispuso:

-que para las mercaderías transportadas a granel por la hidrovía Paraguay-Paraná, el agente de transporte aduanero deberá presentar el MIC-DTA, debidamente conformado por la Aduana de partida, consignando los números de los precintos colocados por la Aduana de partida, que han de encontrarse intactos y a satisfacción del servicio aduanero (conf. su artículo 1°);

-que las tolerancias establecidas en el artículo 1º del decreto 343/2005 no resultarían admisibles, cuando el medio transportador:

a) no se encontrara en condiciones técnicas de ser precintado; a cuyos efectos debería contar con una justificación técnica, a satisfacción del servicio aduanero;

b) pese a contar con las características técnicas para su precintado, se presentase sin su colocación; situación que deberá ser avalada mediante la presentación del MIC-DTA, debidamente conformado por la Aduana de partida, de donde surgiera la no colocación de los precintos; y

c) se presentara a control con los precintos rotos, deficientemente colocados, faltantes o cuando sus números no

coincidieran con los consignados en el MIC-DTA, debidamente conformado por la Aduana de partida.

-que, en los casos descriptos en los literales a), b) y c) del artículo anterior y en aquéllos en los cuales las tolerancias resultaran excedidas, sin que se hubiera justificado debidamente, se estaría ante el tipo infraccional previsto y penado en el artículo 954 del Código Aduanero, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 956, literal c) de dicho cuerpo legal (conf. su artículo 3°); y

-que cuando se verificara la rotura, colocación deficiente o ausencia de precintos, toda vez que tal circunstancia podría estar indicando la eventual existencia de un ilícito de naturaleza penal, corresponderá dar intervención al Juzgado Penal Económico o Federal, que por turno y jurisdicción corresponda (conf. su artículo 4°).

Resta agregar que por nota externa DGA 62/2009, se dispuso que se considerarían incluidas en lo establecido por el decreto 343/2005, las operaciones de transporte de mineral de hierro a granel, sin precintar, realizadas en el marco del Acuerdo de transporte fluvial por la hidrovía Paraguay - Paraná, en tanto y en cuanto, previo al ingreso al territorio argentino del *convoy* transportador con la mercadería en trato desde cualquier país de origen, el operador fluvial debería adelantar a la primer Aduana Argentina con jurisdicción en la hidrovía, el MIC y demás documentos establecidos por el citado acuerdo como así también, el Acta de Intervención de medición de la carga, confeccionada por un perito registrado ante la aduana de origen y dentro del listado de expertos autorizados, comunicado previamente por medio electrónico por la Aduana en trato.

VIII.- En la especie, no se encuentra discutida la plataforma fáctica del caso, según la cual, empleados de la Aduana de San Nicolás habrían detectado un faltante en el depósito fiscal de Vale Logística de Argentina SA de 526,477 toneladas métricas de mineral de hierro a granel, mientras se encontraba a plan barrido.

Tampoco se encuentra controvertido que la mercadería en cuestión ingresó y egresó del depósito fiscal sin precintar.

Ahora bien, a entender del servicio aduanero, tal faltante representaba un 1,72% del total embarcado dentro del depósito fiscal en el buque marítimo “*Suimanami Queen*”.

Y, con asiento en tales circunstancias, considerando al faltante como importado para consumo, la Aduana de San Nicolás formuló el cargo AD SANI 36/2013, por medio del cual reclamó a Vale Logística de Argentina SA el pago de un total de U$S31.481,83 en concepto de IVA, IVA adicional, Impuesto a las Ganancias, derechos y estadística.

En cambio, en el entendimiento de Vale Logística de Argentina SA, al margen del planteo subsidiario relativo a la liquidación tributaria plasmada en el cargo, el reclamo tributario resultaba improcedente por contrariar el Acuerdo de transporte fluvial por la hidrovía Paraguay - Paraná, consagrado en la ley 24.385 y su decreto reglamentario 343/2005, en tanto la mercadería se encontraba en tránsito internacional por dicho canal, que el faltante representaba el 0,175% del total del mineral de hierro movido entre el 17/5/2013 y el 15/9/2013, que se encontraba dentro del límite de tolerancia y era atribuible a la inexactitud del método empleado (*draft survey*), y que resultaba injusto que atribuyeran el total faltante al último embarque.

IX.- Pues bien, examinado el caso a la luz de los agravios propuestos por el Fisco Nacional, se advierte que la solución adoptada por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, se centró en el hecho que el faltante detectado en depósito fiscal estaría dentro del límite de tolerancia previsto en el decreto 343/2005, que entendió aplicable según lo dispuesto por la nota externa DGA 62/2009.

Sin embargo, según expresamente refiere la mentada nota externa, la aplicación del límite de tolerancia previsto en el decreto 343/2005 a las operaciones de transporte de mineral de hierro a granel, sin precintar, realizadas en el marco del Acuerdo de transporte fluvial por la hidrovía Paraguay - Paraná, tal el caso, se encontraba supeditada al cumplimiento de lo dispuesto en su literal b), esto es: al anoticiamiento y envío de determinada documentación a la primera Aduana nacional bajo determinados estándares respecto del faltante.

Y, en tal sentido, por el pronunciamiento recurrido nada se indicó en lo concerniente al cumplimiento de tal “procedimiento” en pos

de tornar aplicable el límite de tolerancia establecido por decreto 343/2005 en caso transporte de mineral de hierro a granel sin precintar; o bien a efectos de eximir a Vale Logística de Argentina SA de su seguimiento.

Al punto, adviértase que la nota externa DGA 62/2009 si bien justifica en forma general y automática la falta de precintado dadas las características propias de la mercadería en cuestión, supedita la posibilidad de aplicar el límite de tolerancia a la observancia de lo dispuesto en su literal b).

Así las cosas, la nota externa bajo referencia, aun cuando explica la falta de precintado por el tipo de mercadería, a los fines de su aplicación, exige del cumplimiento de un “procedimiento” que no fue mencionado ni por la firma litigante ni por el Tribunal Fiscal de la Nación.

Lo hasta aquí sostenido, da cuenta que la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación omitió considerar correctamente el alcance de la nota externa de la DGA a los fines de extender el límite de tolerancia del 4% a supuestos en los que la mercadería involucrada fuera mineral de hierro a granel, así como el cumplimiento o incumplimiento de los recaudos que condicionan su aplicación.

Tal omisión, revela una incorrecta aplicación al caso de la normativa citada a efectos de considerar al faltante detectado dentro del límite de tolerancia previsto en el decreto 343/2005 y por consiguiente, declarar la nulidad del cargo formulado contra Vale Logística de Argentina SA; todo lo cual, quita validez y sustento a la decisión recurrida y basta para su revocación.

Por ello, corresponde devolver la causa al Tribunal Fiscal de la Nación, para que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento que dé acaba respuesta a los planteos introducido por Vale Logística de Argentina SA a efectos de impugnar el cargo formulado en su contra y su acto confirmatorio.

X.- En función de lo expuesto, corresponde admitir la apelación deducida por el Fisco Nacional, revocar el pronunciamiento dictado por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación y girar las actuaciones a dicho organismo administrativo con facultades jurisdiccionales para que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un pronunciamiento respecto

#37901092#406187870#20240430024731419

de la totalidad de las defensas formuladas por Vale Logística de Argentina SA a los fines de obtener la invalidación del cargo AD SANI 36/2013 y de su confirmatoria, la resolución AD SANI 172/2016.

XI.- En atención al modo en que se resuelve y a las particularidades de la cuestión decidida, las costas relativas a la incidencia bajo trato, tanto por lo actuado por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como ante esta instancia judicial, han de ser distribuidas por su orden (conf. artículos 68, segunda parte, 69 y 279, todos del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE**:

1°) admitir el recurso interpuesto por el Fisco Nacional, revocar la resolución del 25/10/2022 dictada por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, disponer el reenvío del expediente a dicho organismo a efectos de que, por intermedio de quien corresponda, se dicte un pronunciamiento respecto de la totalidad de las defensas formuladas por Vale Logística de Argentina SA a los fines de obtener la invalidación del cargo AD SANI 36/2013 y de su confirmatoria, la resolución AD SANI 172/2016; y

2°) distribuir las costas relativas a la incidencia decidida, tanto por la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación así como por ante esta instancia judicial, por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, gírese a la instancia de origen.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 30/04/2024
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

#37901092#406187870#20240430024731419