Expte. nro. 18714/2024 MORELLO HNOS SA (TF 37768-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de diciembre de 2025.- MLF

Y VISTOS, CONSIDERANDO:

I- Que en esta causa la firma transportista Morello Hnos SAICIF y el agente de transporte aduanero Enrique Torres apelaron la resolución aduanera que confirmó el cargo tributario formulado con fundamento en los arts. 315 y 909 del Código Aduanero; alegaron que el robo de la mercadería constituye un supuesto de fuerza mayor que los exime de la deuda tributaria.

II- Que el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió (v. sentencia de fs. 123/125 del expediente en formato papel, a cuya cita de fojas se hará referencia en lo sucesivo, salvo indicación en contrario):

(1) confirmar parcialmente el art. 1 de la Res. 1247/16 (AD MEND) declarando que la deuda tributaria a cargo de las recurrentes asciende a la suma de u$s 14.135,53 en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, conforme los arts. 310, 312, 315, 780 y 794 del Código Aduanero; con costas a la parte actora; y

(2) revocar parcialmente la resolución apelada en cuanto a las percepciones de IVA adicional y ganancias (u$s 10.038,39); con costas al Fisco.

En el voto del vocal preopinante, al que adhirió en lo sustancial el Dr. Garbarino y -por sus fundamentos- el Dr. González Palazzo, se expresó -en esencia- que no surge acreditado en la causa el robo de la mercadería sino únicamente la denuncia policial formulada el 23/11/2009 respecto de un hecho que habría ocurrido el 20/11/2009, cuyos extremos fácticos carecen de otra demostración más que la declaración unilateral allí contenida; en este sentido, destacaron que el juzgado federal interviniente dispuso el archivo de la causa por falta de pruebas (v. resolución del 6/2/2019 en el expte. “Torres Enrique Carlos s/ denuncia”, nro. 90.089-A, en trámite ante el Juzgado Federal N° 1 de Mendoza,

Secretaría Penal). Por ello, concluyeron en que lo único que puede afirmarse con certeza es (1) que existe una denuncia unilateral de robo de un camión efectuada por su chofer ante autoridad policial y que dicho siniestro habría ocurrido el 20/11/2009 y (2) que la mercadería transportada por el camión está desaparecida -no robada- sin que haya podido ser recuperada.

En función de ello, estimaron que los hechos del presente caso difieren de los examinados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación al fallar en la causa “Tevelam” (Fallos 335:2549). Remarcaron que el art. 315 CA prevé que la mercadería no se considerará definitivamente perdida cuando resulte utilizable por un tercero -como ocurre en el caso, al no recuperarse la mercadería supuestamente robada-, operando a los efectos tributarios la presunción legal *iuris et de iure* de que la mercadería fue importada para consumo, es decir, sin dispensa a los responsables tributarios de los derechos de importación (arts. 312, 310 y 311 CA)

Sin perjuicio de ello, consideraron que en función de lo resuelto por la Corte Federal en la causa “Cladd ITA SA (TF 22.343-A) c/ EN - DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas” -sentencia del 26/11/2019-, correspondía revocar la exigencia de las percepciones de IVA adicional y Ganancias, debiendo el saldo expresado en dólares estadounidenses ser convertido a pesos al tipo de cambio vendedor que informar el Banco de la Nación Argentina al cierre correspondiente al día hábil anterior a la fecha de efectivo pago, suma a la que deberá añadirse los intereses devengados (art. 794, 1101 y 1103 CA).

Además, rechazaron el planteo de inconstitucionalidad de los arts. 310 y 315 del Código Aduanero (cfr. cons. VII).

III- Que el pronunciamiento fue apelado por ambas partes, cuyos recursos fueron concedidos a fs. 136 y 158 y fundados a fs. 142/145 por la parte

actora y a fs. 137/138 por el demandado. Los agravios fueron replicados a fs. 164/168 y 161, respectivamente.

IV- Que los accionantes entienden que no es correcta la valoración efectuada en la instancia anterior, ya que no se exige la comprobación del robo o hurto sino que basta la existencia de una denuncia ante los juzgados federales, con independencia del resultado de dicho proceso; en esa línea, remarca que la denuncia penal efectuada nunca fue desmentida.

Estiman que la sentencia es arbitraria porque pone en tela de juicio las dos denuncias penales y la oportunidad en que se dio aviso a la aduana, pero ésta nunca controvierte el acaecimiento del hecho ilícito, ni pone en duda la existencia de la denuncia formulada, la tramitación de la causa penal, la comunicación del siniestro al servicio aduanero ni endilga negligencia en el cumplimiento de los deberes. Por ello, consideran que el análisis realizado es ajeno a la realidad de los hechos y que se ha resuelto más allá del conflicto planteado entre las partes.

Añaden que, contrariamente a lo afirmado en el fallo apelado, se verifican los recaudos establecidos en el fallo “Tevelam” para ser exonerados de responsabilidad tributaria. En este sentido, manifiestan que la propia aduana de Mendoza ha reconocido que se ha visto impedido justificadamente o en forma comprobable de cumplir con los deberes inherentes al régimen de tránsito de importación. Observan que el art. 315 CA no reguló la situación del caso fortuito o fuerza mayor pero ello no significa que no exista un eximente, sino que tal norma debe ser complementada con otras disposiciones que sí los tipifican para obtener un fallo equitativo y justo. Desde otra perspectiva, se preguntan dónde está la prueba de que efectivamente la mercadería se ha consumido o ha sido aprovechada por terceros; entiende que al no estar individualizado el sujeto importador nos encontraríamos ante una suposición o ficción, cuando en realidad debe responder el sujeto pasivo del hecho imponible previsto en el art. 782 CA.

V- Que, por su parte, el Fisco cuestiona únicamente el régimen de las costas decidido en el punto 2, ya que entiende que debieron haber sido distribuidas por su orden en la parte que se revoca en atención a la complejidad jurídica que suscita la procedencia, o no, de las percepciones. Al respecto, menciona que el fallo "Cladd" es posterior a los cargos formulados y a la resolución aduanera.

VI- Que corresponde reseñar brevemente la jurisprudencia elaborada a partir del precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación registrado en Fallos: 335:2549 (Tevelam SRL (TF 22.427-A) c/ DGA").

Así, en la sentencia del 6/6/2013 recaída en la causa nro. 156/07 "Blancanuez (TF 19691-A) c/ DGA", esta Sala, en su anterior composición, interpretó que aun en el caso de pérdida de mercadería por sustracción, era posible eximir a los responsables del pago de los tributos, pero que para ello era necesario –además de acreditar el hecho delictivo y su oportuna comunicación a la Aduana- la prueba de haber "cumplido con todos los deberes inherentes a la custodia de la mercadería durante su itinerario", en los términos enunciados por la Corte Suprema (confr. consid. IX del fallo citado).

En línea con ello, puntualizó que, dada la presunción de legitimidad de la que en principio gozan las resoluciones aduaneras, es la recurrente quien debe acreditar que en el caso se verifican circunstancias que permiten considerar la pérdida de la mercadería como un hecho fortuito apto para dejar de lado la presunción establecida en los artículos 310 y 311 del código; como ello, teniendo en cuenta que al efectuar la verificación de la existencia de tales circunstancias, debe tomarse en consideración que el régimen de destinación suspensiva de tránsito de importación otorga un beneficio y, como tal, debe ser interpretado en forma restrictiva (confr. consids. 7º y 8º del fallo citado).

La Sala IV del fuero también decidió en el mismo sentido, declarando que, en los casos en que la mercadería se encuentra irremediablemente perdida por haber mediado sustracción, más allá de la literalidad del artículo 315 *in fine* del CA, es posible dispensar del pago de los tributos a los responsables de la obligación tributaria si, y sólo si, el siniestro se produjo pese al cumplimiento de todos los deberes inherentes al tránsito de importación, entre los que se encuentra el deber de custodia de la mercadería durante su itinerario (v. Sala IV, expte. 43.620/2013, "Mayuli, Marcelo Gabriel c/ DGA", sentencia del 23/09/2014, aclarada el 07/10/2014 y expte. nro. 36801/2016 "Barrera Gabriel Morlan y otro c/DGA", del 17/11/2016). Ello, sin perjuicio de señalar que la solución de cada caso –sobre todo en lo que hace a definir cuál es el nivel de precaución exigible- debe adoptarse con un criterio eminentemente prudencial, evaluando las circunstancias fácticas y probatorias de cada especie singular; quedando la prueba del cumplimiento de ese deber a cargo del beneficiario del régimen suspensivo aclarando que, eventualmente –esto es, en caso de acreditarse que se contrató un servicio de custodia adecuado-, la Aduana tendría que probar por algún medio la connivencia con el sustractor; de lo contrario, estarían dadas las condiciones para eximir del pago de tributos a la víctima del casus.

Desde entonces, ambas Salas han considerado definitoria la prueba de la diligencia del deber de custodia de la mercadería durante el itinerario del tránsito a fin de resolver el pedido de eximición de la obligación tributaria en supuestos en los que, ante el robo de mercadería en tránsito, se tornaba operativa la presunción de importación para consumo (cfr. Sala IV "Barrera, Gabriel Morlan", ya citado; expte. nro. 55368/2019 "Expreso Cargo SA y otro c/DGA", del 20/08/2020; y esta Sala, "Blancanuez" ya citado; expte. nro. 31081/2007 "Varcent SA (TF 9634-A y acum c/DGA", ambas del 6/06/2013; expte. nro. 94/2010 "Salassa de Fourcade Yolanda Estela (TF 23369-A) c/DGA", del 18/06/2013; expte. nro. 5619/2016,

"Kuarahy SRL TF 27582-A y otro c/ DGA", del 27/09/2016; expte. nro. 22078/2018 "Galeano Gladis TF 30456-A c/DGA", del 11/09/2018 y expte. nro. 5132/2023 "Cooperativa Dos Transportadores de Carga Uruguayana (TF 38005-A) c/DGA", del 5/03/2024; y -en su actual integración- causas "TRANS SACIF (TF 29206-A Y ACUM) c/ DGA" (expte. nro. 3383/2024), sentencia del 18/03/2025 y 17441/2024 JOULIA MARTIN MIGUEL Y OTRO (TF 29062-A) Y OTRO c/ DGA, del 22/5/2025, entre otros)

VII- Que, en el caso se encuentra fuera de debate que, como consecuencia del robo denunciado, la mercadería no llegó a destino y no fue acreditado (ni siquiera ha sido alegado) que hubiere sido destruida o inutilizada totalmente con el alcance que otorga del art. 315 del CA para eximir el pago de los tributos.

En lo que atañe a la pauta jurisprudencial reseñada en el considerando anterior, en función de los escasos elementos que obran en las presentes actuaciones, tampoco se advierte configurada esa especial diligencia en el deber de custodia de la mercadería que requiere la doctrina judicial, pues no se constatan las particulares circunstancias que llevaron al Alto Tribunal a morigerar los efectos de la presunción legal contenida en el art. 315 del CA.

Al respecto, resulta conveniente puntualizar que en aquellas actuaciones (Fallos 335:2549) no se encontraba controvertido que junto al camión que fue robado, lo acompañaba en calidad de custodia otro vehículo –contratado por la allí actora- que también fue objeto de un robo con armas, que no se había apartado del itinerario establecido ante la autoridad aduanera y que de ningún modo su conducta autorizaba a sospechar grado alguno de connivencia con el delito, habiendo sido todo esto demostrado acabadamente por la interesada en obtener la dispensa tributaria.

En cambio, según las constancias de esta causa (fs. 70/80 y 99/101) la custodia del camión reposaba exclusivamente en su chofer y las co-actoras no se han referido, en pos de su defensa, al itinerario del medio de transporte sino sólo al lugar en el que habría ocurrido el siniestro (estación de servicio YPF sita en Ruta 7 y calle Gutiérrez, San Martin, Mendoza; sin que medie uso de armas de fuego). Tampoco se ha justificado apropiadamente la demora en la interposición de la denuncia y la posterior notificación a la aduana (tres y cuatro días después del hecho, respectivamente).

En suma, no existe ningún elemento de convicción que logre demostrar el cumplimiento del especial deber de custodia que se contempló en el precedente del Supremo Tribunal, cuya prueba, como ya ha sido expresado, se encontraba a cargo de las co-actoras y debe ser examinada con criterio restrictivo.

Debe recordarse además que, como principio, la valoración del contexto fáctico del caso se encuentra marginada del examen que corresponde realizar en esta Alzada (arg. art. 1180, ap. b, Código Aduanero), salvo que hubiera mediado un error de magnitud suficiente para apartarse de la decisión adoptada por el Tribunal Fiscal en ejercicio de sus facultades propias para apreciar los hechos de la causa (cfr. (cfr. CSJN, Fallos: 300:985, Sala IV causa 2708/12 “Maritime Shipping Agency SRL (TF 29094-A) c/ DGA”, del 26/6/12, entre muchas otras, y esta Sala, in re “Schmid, Walter Edmundo”, del 26/10/84; “Procter & Gamble Soc. Col (TF 19609-A) c/DGA”, del 21/9/06; “Baxter Argentina SA TF 34662-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, del 16/12/20, entre otras; y con la actual composición, expte. nro. 71743/2022 in re “Eastman Chemical Argentina -TF 35552-A c/ DGA”, del 6/08/2024), lo que no se configura en la especie.

En consecuencia, con sujeción a los criterios expuestos precedentemente y en razón de que no hay elemento alguno que permita tener por acreditada una conducta mínimamente diligente, desplegada con el objetivo de evitar que la carga

sufriera cualquier eventualidad que pusiera en riesgo su arribo a destino, cabe concluir que no están dadas las condiciones para eximir del pago de los tributos a los responsables aduaneros de la mercadería ingresada por el tránsito de importación

Corresponde en consecuencia desestimar la apelación de la parte actora, con costas de alzada en el orden causado atento la complejidad de la cuestión y las diversas interpretaciones que ha suscitado el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (cfr. art. 68, segundo párrafo CPCCN).

VIII- Que la parte demandada resultó vencida respecto de las percepciones del IVA y del Impuesto a las Ganancias, que no deben integrar la exigencia tributaria. Al respecto, cabe tener presente que en el precedente "Cladd ITA SA (TF 22343-A) c/DGA" (CSJN expte .CAF 22930/2009/CA1-051), aplicado de oficio por el Tribunal Fiscal, las costas fueron impuestas a la Aduana.

En consecuencia, corresponde confirmar la imposición de las costas decidida en la instancia de origen; criterio que también debe seguirse para las correspondientes a esta instancia (cfr. art. 68, primer párrafo, CPCCN y art. 1163 CA; cfr. esta Sala -en su actual composición- causa nro. 87438/17 "Chubb Argentina de Seguros SA TF31544-A c/ DGA", del 1/04/2025; 17429/24 "Tellechea Carlos Demetrio (TF 23924– A) c/ DGA", del 10/06/2025 y 15445/2024 "COSENA SEGUROS SA (TF 22067-A) c/ DGA", del 19/8/2025, entre otros).

Por ello, **SE RESUELVE**: confirmar la sentencia en cuanto ha sido materia de agravio; las costas de alzada se distribuyen por su orden en relación a la apelación de la parte actora y se imponen a la vencida respecto del recurso del Fisco (art. 68, CPCCN).

Fecha de firma: 16/12/2025
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FEDERICO GIACOIA, SECRETARIO DE CAMARA

#39438810#484200974#20251215144827127

18714/2024 MORELLO HNOS SA (TF 37768-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que -por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala- suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán, quien integra este Tribunal en los términos de la Ac. 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 16/12/2025
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FEDERICO GIACOIA, SECRETARIO DE CAMARA

#39438810#484200974#20251215144827127