


Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, *11 de diciembre de 2012.*

Vistos los autos: "Tevelam SRL (TF 22.427-A) c/ Dirección General de Aduanas".

Considerando:

1°) Que los antecedentes de la causa se encuentran adecuadamente reseñados en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal. Por lo tanto, a fin de evitar reiteraciones innecesarias, se dan por reproducidos los términos de los puntos I a III de dicho dictamen.

2°) Que el recurso extraordinario resulta formalmente admisible, dado que se encuentra en discusión la inteligencia de normas de naturaleza federal y la sentencia definitiva del superior tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que la apelante fundó en aquéllas (art. 14, inc. 3°, de la ley 48).

3°) Que en primer lugar cabe poner de relieve que no se encuentra discutido en las presentes actuaciones que en el transcurso del tránsito de importación, el transportista fue víctima del robo de la totalidad de la mercadería transportada, en el cruce de las rutas 14 y 20 (conf. fs. 27, cuarto párrafo), hecho que fue denunciado oportunamente ante la justicia federal (conf. fs. 58), que dicha mercadería carecía de libre circulación en el territorio aduanero y que, a causa del acto delictivo, no se cumplió con el tránsito de importación, pues la mercadería importada no arribó a la aduana de destino.

4°) Que la destinación suspensiva de tránsito de importación permite que la mercadería importada, y que carece de libre circulación en el territorio aduanero, pueda, no obstante, ser transportada dentro de dicho territorio, desde la aduana por la que arribó hasta otra aduana, para ser sometida allí a otra destinación (confr. arts. 296 y siguientes del Código Aduanero). La mercadería introducida bajo ese régimen no se encuentra alcanzada por los tributos que gravan la importación para consumo —con excepción de las tasas retributivas de servicios— ni por las prohibiciones de carácter económico (arts. 304, 305 y 613 del mencionado ordenamiento). La obligación principal que el régimen impone es la de transportar la mercadería hasta la aduana de destino, de forma tal que a ésta lleguen los mismos bienes que partieron de la aduana de procedencia (art. 317 del mencionado código), es decir, la totalidad de la mercadería documentada (art. 310 del citado código).

5°) Que las normas respectivas disponen que cuando resulte faltar mercadería sometida al aludido régimen, o bien, cuando transcurra el plazo de un mes a partir del vencimiento del que hubiera sido otorgado para cumplir el tránsito sin que el medio de transporte arribe a la aduana de salida (arts. 310 y 311 del código de la materia), se presume, sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario, que la mercadería ha sido importada para consumo. En tal supuesto, el mencionado cuerpo legal asigna el carácter de deudor principal de las correspondientes obligaciones tributarias al transportista o su agente, en su caso, y establece como responsables subsidiarios del pago, en forma solidaria, a los cargadores, a los que tuvie-



Corte Suprema de Justicia de la Nación

ren derecho a disponer de la mercadería y a los beneficiarios del régimen de tránsito de importación, quienes podrán invocar el beneficio de excusión respecto del deudor principal (art. 312 del citado código).

6°) Que por otra parte, el art. 315 del mismo ordenamiento legal prescribe que "la mercadería irremediabilmente perdida por algún siniestro ocurrido durante su transporte bajo el régimen de tránsito de importación y que hubiere sido comunicado de conformidad con lo dispuesto en el art. 308 no está sujeta a los tributos que gravaren su importación para consumo, excepto las tasas devengadas por servicios, siempre que la causal invocada se acredite debidamente a satisfacción del servicio aduanero. La mercadería no se considerará irremediabilmente perdida cuando pese a no poder ser recuperada por su propietario pudiere ser empleada por un tercero".

7°) Que de las normas transcriptas resulta con nitidez que el régimen de destinación suspensiva que se examina reposa, básicamente, en dos pilares.

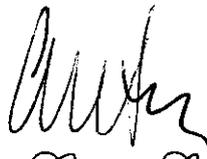
Por una parte, el legislador -fundado en la sospecha de que si la mercadería sometida al régimen de tránsito de importación no arribó a la aduana de destino, ello obedecería a que fue descargada en el trayecto- consideró conveniente acudir a la presunción consistente en que los bienes se hallan en el país y han sido incorporados al circuito económico sin el pago de los correspondientes derechos. Dicha presunción fue plasmada en estos términos: "...se presumirá, sin admitir prueba en contra-

rio y al solo efecto tributario, que [la mercadería] ha sido importada para consumo" (arts. 310 y 311 del Código Aduanero).

Por la otra, —con sustento en el mismo afán de evitar la realización de maniobras fraudulentas que pongan en riesgo la renta fiscal—, en el supuesto de no arribar la mercadería a la aduana de destino o de no hacerlo en el plazo estipulado para dicho arribo, se previó que aquellos que tienen una relación directa y estrecha con los bienes ingresados al país, fuesen los responsables por el pago de los tributos que gravan la nacionalización de la mercadería, en calidad de deudores principales o de responsables subsidiarios (art. 312 del Código Aduanero).

8º) Que si bien el legislador expresó en términos contundentes que las presunciones de los artículos precedentemente mencionados no admitirían "**prueba en contrario**", lo cierto es que aquél morigeró esa regla en ciertos supuestos —vgr., con respecto a la mercadería deteriorada, destruida o irremediabilmente perdida—, pues admitió la justificación de faltantes originados en esas circunstancias ajenas a la voluntad de los responsables, y consagró la no sujeción —parcial o total— a los tributos que gravaren la importación para consumo (cf. arts. 306, 308, 314 y 315, primer párrafo del código citado).

9º) Que, en ese contexto normativo, el art. 315 del código citado distingue la hipótesis de la mercadería "*irremediabilmente perdida por algún siniestro*" ocurrido durante su transporte, en alusión a la que no tiene posibilidad alguna de utilización en el mercado interno, y por ende, no se la sujeta al pago de los tributos que gravaren la importación para consumo


Corte Suprema de Justicia de la Nación

-primer párrafo, del art. 315-, de aquella otra en que la mercadería no puede considerarse "irremediablemente perdida", pues "...pese a no poder ser recuperada por su propietario pudiere ser empleada por un tercero" -segundo párrafo, del art. 315-, situación que parece aludir a los supuestos de hurto, o de robo, como el denunciado en el sub examine.

10) Que el sistema descripto no puede conducir a que, sin más ni más, se concluya que en todo caso en que la mercadería se hallare irremediablemente perdida porque ha mediado una sustracción -y por el solo hecho de que aquélla pudiera ser utilizada por un tercero- no existe posibilidad alguna de dispensa del pago de los tributos por parte de los responsables de la obligación tributaria, cuando pese a cumplir con todos los deberes inherentes al régimen de tránsito de importación, han padecido aquella clase de siniestro.

Es pertinente recordar que según lo ha mantenido en forma constante el Tribunal, "...cuando la inteligencia de un precepto, basada exclusivamente en la literalidad de su texto, conduzca a resultados concretos que no armonicen con el ordenamiento jurídico restante o arriba a consecuencias reñidas con los valores por él tutelados, la interpretación debe integrarse al conjunto armónico del referido ordenamiento..." (Fallos: 326:3679). Asimismo, reiteradamente ha afirmado que los textos legales no deben ser considerados a los efectos de establecer su alcance y sentido aisladamente, sino como un todo coherente y armónico, como partes de una estructura sistemática considerada en su conjunto, teniendo en cuenta, además de la letra, la fina-

lidad perseguida por aquéllos, y adoptando un sentido que concilie y deje a todas sus disposiciones con valor y efecto (ver, Fallos: 323:2117; 324:1481; 325:1731; 327:769, entre muchos otros y disidencia del juez Petracchi en Fallos: 312:2192).

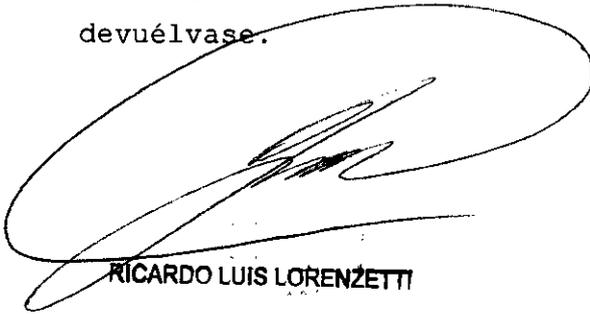
11) Que, una interpretación prudente y respetuosa de los principios precedentemente referidos —acorde, por lo demás, con el criterio fijado por el Tribunal en materia de presunciones *iuris et de iure* (Fallos: 333:993)—, aconseja distinguir la situación de quien descuida el control de la carga que conduce hacia la aduana de destino; se aparta del itinerario fijado por la autoridad aduanera (art. 319), o bien, incurre en alguna conducta que pudiere indicar la connivencia con el hecho de la sustracción, en cuyo caso no podría alegar una razón eximente de su responsabilidad tributaria fundada en un hecho imprevisible e irresistible, de la de quien ha cumplido con todos los deberes inherentes a la custodia de la mercadería durante su itinerario y padece un robo agravado por el uso de armas como el denunciado en estas actuaciones (ver fs. 9/13 y 58/58 vta.). Más aun, si se repara en que tampoco se ha controvertido el hecho ponderado por los jueces de la causa en el sentido de que el camión que padeció el robo, venía acompañado en calidad de custodia por otro vehículo que también fue sustraído con la misma modalidad delictiva (fs. 71 y 197 vta.).

12) Que, en las condiciones descriptas, si no se probó un incumplimiento de los deberes de custodia, ni ha sido desacreditado el hecho del robo con armas que fue comunicado a las autoridades en los términos del art. 308 del Código Aduanero, no corresponde responsabilizar a la actora por el pago de

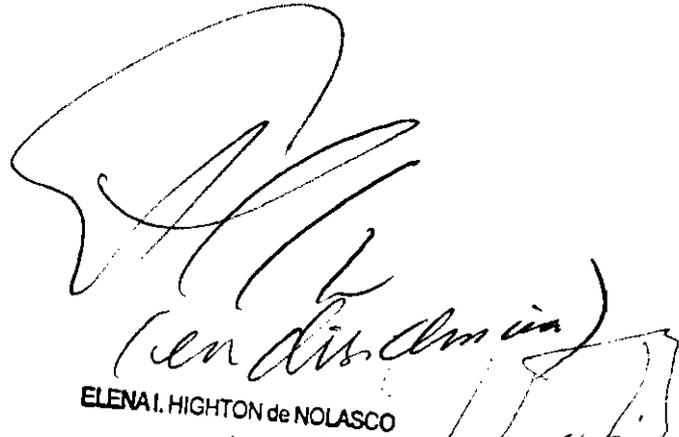
Corte Suprema de Justicia de la Nación

los tributos en los términos del art. 315, segunda parte, de aquel ordenamiento.

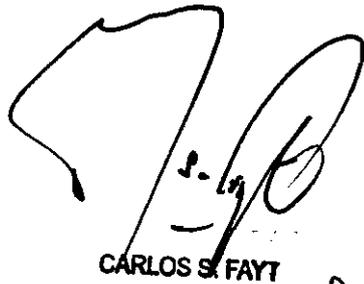
Por ello, y lo concordemente dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se declara formalmente admisible el recurso extraordinario y se confirma la sentencia en cuanto fue materia de apelación. Con costas por su orden, atento a lo novedoso de la cuestión planteada (art. 68, segunda parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese y, oportunamente, devuélvase.



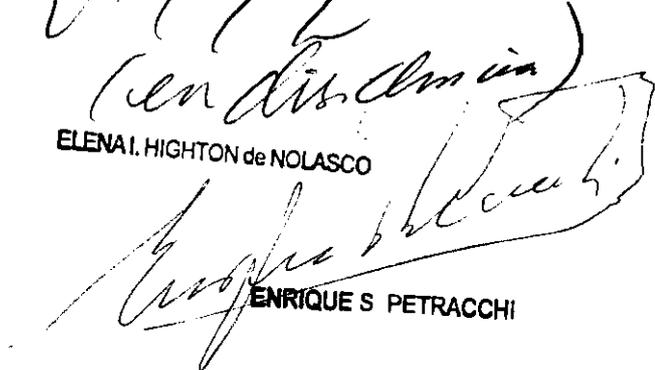
RICARDO LUIS LORENZETTI



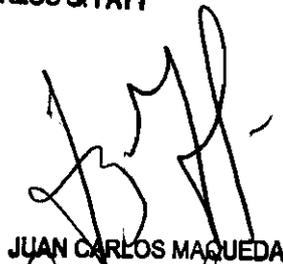
(en disidencia)
ELENA I. HIGHTON de NOLASCO



CARLOS S. FAYT



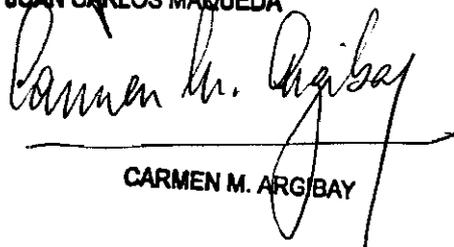
ENRIQUE S. PETRACCHI



JUAN CARLOS MAQUEDA



E. RAUL ZAFFARONI
DISI-11-



CARMEN M. ARGIBAY


Corte Suprema de Justicia de la Nación

-//DENCIA DE LA SEÑORA VICEPRESIDENTA DOCTORA DOÑA ELENA I.
HIGHTON DE NOLASCO

Considerando:

1°) Que los antecedentes de la causa se encuentran adecuadamente reseñados en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal. Por lo tanto, a fin de evitar reiteraciones innecesarias, se dan por reproducidos los términos de los puntos I a III de dicho dictamen.

2°) Que el recurso extraordinario resulta formalmente admisible, dado que se encuentra en discusión la inteligencia de normas de naturaleza federal y la sentencia definitiva del superior tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que la apelante fundó en aquéllas (art. 14, inc. 3°, de la ley 48).

3°) Que en primer lugar cabe poner de relieve que no se encuentra discutido en las presentes actuaciones que en el transcurso del tránsito de importación, el transportista fue víctima del robo de la totalidad de la mercadería transportada, en el cruce de las rutas 14 y 20 (conf. fs. 27, cuarto párrafo), hecho que fue denunciado oportunamente ante la justicia federal (conf. fs. 58), que dicha mercadería carecía de libre circulación en el territorio aduanero y que, a causa del acto delictivo, no se cumplió con el tránsito de importación, pues la mercadería importada no arribó a la aduana de destino.

4°) Que la destinación suspensiva de tránsito de importación permite que la mercadería importada, y que carece de

libre circulación en el territorio aduanero, pueda, no obstante, ser transportada dentro de dicho territorio, desde la aduana por la que arribó hasta otra aduana, para ser sometida allí a otra destinación (confr. arts. 296 y siguientes del Código Aduanero). La mercadería introducida bajo ese régimen no se encuentra alcanzada por los tributos que gravan la importación para consumo —con excepción de las tasas retributivas de servicios— ni por las prohibiciones de carácter económico (arts. 304, 305 y 613 del mencionado ordenamiento). La obligación principal que el régimen impone es la de transportar la mercadería hasta la aduana de destino, de forma tal que a ésta lleguen los mismos bienes que partieron de la aduana de procedencia (art. 317 del mencionado código), es decir, la totalidad de la mercadería documentada (art. 310 del citado código).

5°) Que las normas respectivas disponen que cuando resulte faltar mercadería sometida al aludido régimen, o bien, cuando transcurra el plazo de un mes a partir del vencimiento del que hubiera sido otorgado para cumplir el tránsito sin que el medio de transporte arribe a la aduana de salida (arts. 310 y 311 del código de la materia), se presume, sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario, que la mercadería ha sido importada para consumo. En tal supuesto, el mencionado cuerpo legal asigna el carácter de deudor principal de las correspondientes obligaciones tributarias al transportista o su agente, en su caso, y establece como responsables subsidiarios del pago, en forma solidaria, a los cargadores, a los que tuvieren derecho a disponer de la mercadería y a los beneficiarios del régimen de tránsito de importación, quienes podrán invocar


Corte Suprema de Justicia de la Nación

el beneficio de excusión respecto del deudor principal (art. 312 del citado código).

6°) Que por otra parte, el art. 315 del mismo ordenamiento legal prescribe que "la mercadería irremediamente perdida por algún siniestro ocurrido durante su transporte bajo el régimen de tránsito de importación y que hubiere sido comunicado de conformidad con lo dispuesto en el art. 308 no está sujeta a los tributos que gravaren su importación para consumo, excepto las tasas devengadas por servicios, siempre que la causal invocada se acredite debidamente a satisfacción del servicio aduanero. La mercadería no se considerará irremediamente perdida cuando pese a no poder ser recuperada por su propietario pudiere ser empleada por un tercero".

7°) Que en el caso de autos, se verificó el hecho gravado por los derechos de importación (arts. 635 y 636 del Código Aduanero), pues operó la presunción legal precedentemente señalada, en tanto la mercadería ingresada bajo el régimen de tránsito de importación no ha arribado a la aduana de destino dentro del mes de vencido el plazo acordado para efectuar el transporte (arts. 310 y 311 del Código Aduanero). Y, es claro, que la actora, en su calidad de consignataria de la mercadería es responsable subsidiaria del pago de los derechos de importación, pues la ley la designa en tal carácter (art. 312 del Código Aduanero).

8°) Que el siniestro que afectó al tránsito de importación no constituye una causal eximente de responsabilidad por el pago de los tributos, pues tal dispensa solo tiene lugar si

el siniestro ocasiona la pérdida irremediable de la mercadería y —según se vio— el art. 315 in fine dispone que la mercadería no se considerará irremediabilmente perdida "cuando pese a no poder ser recuperada por su propietario pudiera ser empleada por un tercero". En efecto, tal es la situación que se presenta en el caso de autos pues si bien a raíz del robo de la mercadería, ésta se perdió para el consignatario, los bienes no han sido destruidos y, por lo tanto, podrían ser empleados por quienes perpetraron el hecho ilícito, y utilizados económicamente en el territorio aduanero nacional. Por lo tanto, el legislador, en resguardo de la renta fiscal, atribuye responsabilidades por el pago de los tributos que gravan la nacionalización de la mercadería, y lo hace en cabeza de quienes tienen una relación directa y estrecha con los bienes ingresados en el país bajo el régimen de tránsito de importación como lo es transportista o —como sucede en el caso sub examine— quien tenía el derecho a disponer de la mercadería en su carácter de consignatario. Por lo demás, no debe perderse de vista que se trata de una responsabilidad que se limita al pago de los tributos por haber mediado una importación irregular para consumo presumida por la ley.

Asimismo, debe ponderarse que la solución prevista por el legislador tiende a evitar la realización de maniobras fraudulentas al amparo de la destinación suspensiva en examen.

9°) Que, por lo demás, la actora se obligó, al documentar la destinación de tránsito de importación, a que la mercadería que por ese medio ingresó en el territorio aduanero nacional arribe a la aduana de destino; luego, no puede pretender sustraerse a las consecuencias propias del riesgo inherente a la

Corte Suprema de Justicia de la Nación

actividad que emprendió en el marco del régimen especial al que se sometió voluntariamente. Cabe poner de relieve que este Tribunal tiene dicho que el voluntario sometimiento del interesado a un régimen legal o sus beneficios, sin reservas expresas, importa un inequívoco acatamiento que determina la improcedencia de su ulterior impugnación con base constitucional (Fallos: 270:26; 294:220; 308:1837; 310:1624; 311:1880, entre otros).

10) Que en relación a lo expuesto cabe recordar que esta Corte ha afirmado, reiteradamente, que la primera fuente de exégesis de la ley es su letra, y que cuando ésta no exige esfuerzo de interpretación debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por las normas (Fallos: 311:1042), por lo que resulta claro que el cargo formulado por la aduana tiene sustento en lo dispuesto por los arts. 310, 311, 315, 636 y 638, incs. d y f, del código de la materia, según fue expuesto precedentemente.

Por ello, habiendo dictaminado la señora Procuradora Fiscal, se declara formalmente procedente el recurso extraordinario y se deja sin efecto la sentencia apelada. Con costas. Vuelvan los autos al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo resuelto en la presente. Notifíquese y remítase.



ELENA HIGHTON de NOLASCO

Recurso extraordinario interpuesto por la **Dirección General de Aduanas**, representada por la Dra. **María Laura Barrueco**.

Traslado contestado por la **actora, Televam SRL**, representada por el Dr. **Gustavo Enrique Müller**

Tribunal de origen: **Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Tribunal Fiscal de la Nación**.