República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-124763739-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 18 de Noviembre de 2022

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados “AVERY DENNISON DE ARGENTINA S.R.L c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”, expediente Nº EX-2021-60742271-APN-SGASAD#TFN;

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F”, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, para resolver en los autos caratulados “AVERY DENNISON DE ARGENTINA S.R.L c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”, expediente Nº EX-2021-60742271-APN-SGASAD#TFN,

El **Dr. González Palazzo** dijo:

I.- Que, mediante RE-2021-60739988-APN-SGASAD#TFN, se presenta, por apoderado, la firma epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución nº 2172/2021, dictada en el expediente administrativo n° 13805-262-2010, por medio de la cual el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduanero resolvió rechazar la impugnación deducida y, en consecuencia confirmar los Cargos FI Nº 238/2010 y 239/2010 formulados por la División Control Expost de Importación de la Aduana de Buenos Aires, por la suma de U$S 14.559,99 en concepto de tributos adeudados con relación a las destinaciones de importación nº 05 001 IC04 085221 K y 05 001 IC04 039724 R. Resalta que las circunstancias de hecho y de derecho del caso ya han sido analizadas y resueltas por este Tribunal en dos precedentes prácticamente idénticos. Manifiesta que los cargos mencionados se originaron en virtud de la decisión adoptada por parte de la Aduana de impugnar los Certificados de Origen que amparaban ciertas mercaderías procedentes de Brasil y, en virtud de ello, no otorgar el tratamiento arancelario intrazona. Arguye que, para confirmar, el Servicio Aduanero no realizó ninguna crítica concreta respecto de si las citadas destinaciones de importación cumplieron con las disposiciones vigentes del Mercosur en materia de origen, y que tampoco realizó esfuerzo probatorio alguno por refutar el hecho innegable de que la mercadería en cuestión era originaria de Brasil. Se refiere a la Instrucción General nº 02/2009 (SDG CAD) y a la resolución nº 53/2008 (SICPyME). Sostiene que mediante la Instrucción General nº 02/2009 (SDG CAD) la Aduana pretendió extender el “periodo de retroactividad” determinado por la Resolución nº 53/2008 a situaciones que ocurrieron hasta tres años antes. Señala que la aduana omitió el procedimiento de consulta establecido en la normativa del Mercosur. Entiende que corresponde declarar la nulidad absoluta de la resolución por no admitir la producción de ninguna prueba y existir vicios de motivación y causa. Cita jurisprudencia. Argumenta que la instrucción general n° 02/2009 es inconstitucional y violatoria del Protocolo XLIV al ACE 18. En subsidio, impugna el reclamo de intereses toda vez que, había solicitado autorización para garantizar con un depósito de dinero en efectivo las sumas que habían sido reclamadas en concepto de tributos para detener el devengamiento de intereses. Señala que, oportunamente depositó los fondos y solicitó a la aduana su afectación. Ofrece prueba. Formula reserva del caso federal. Solicita que se haga lugar al recurso interpuesto con costas.

II.- Que la representación fiscal se presenta y contesta el traslado conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos vertidos por la actora que no fueran expresamente reconocidas. Se refiere a los antecedentes de la causa, y a la inconstitucionalidad planteada. Realiza consideraciones respecto de la Resolución nº 53/2008 (SICyPyME), el ACE nº 18 y la Resolución nº MeyOSP nº 763/96. Cita jurisprudencia. Invoca, entre otros, el pronunciamiento de la C.S.J.N, en la causa "AUTOLATINA ARGENTINA S.A. (T.F. 7879-A) c/D.G.A. s/Apelación. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas y solicita que se rechace la prueba ofrecida por la contraria. Hace reserva del caso federal. Solicita que se confirme la resolución apelada con costas.

III.- Que mediante PV-2022-110515724 -APN-VOCXVII#TFN, se resuelve no hacer lugar a la prueba ofrecida y declarar la causa de puro derecho. Mediante PV-2022-124239935-APN-VOCXVII#TFN se elevan los autos a la Sala "F" y, mediante IF-2022-124412099-APN-VOCXVII#TFN, se pasan a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas nº 13805-262-2010 se inician con la liquidación de los Cargos. Nros 238/2010 y 239/2010. A fs. 5/13 se agregan las impresiones de pantalla nrosº 10 001 LMAN 401188 U, 05 001 IC04 085221 K, 10 001 LMAN 401189 V y 05 001 IC04 039724 R, con sus respectivos cargos. A fs. 21/40 la aquí actora impugna los cargos formulados. A fs. 120 obra la Nota Nº 95/2019 del Jefe (int.) División Cupos de Origen. A fs. 123/124 se agrega la Resolución N° RESOL-2021-2172-E-AFIPDEPRLA#SDGTLA apelada en autos mediante, la cual se resuelve rechazar la impugnación deducida.

V.- Que corresponde resolver en primer lugar el planteo de nulidad, realizado por la actora, respecto de la resolución aquí apelada, por cuanto entiende que al no admitir producción de ninguna prueba y existir vicios de motivación y causa, se estaría configurando la nulidad alegada.

La resolución recurrida contiene una fundamentación y motivación que no puede desconocerse, aunque el recurrente no las comparta, y que excluyen la posibilidad de su declaración de nulidad por las razones expuestas por la actora, dado que de la misma resultan los motivos por los cuales se condenó a la recurrente.

En tal sentido y siendo la decisión fundada, no se requiere la expresa mención de todos los argumentos o pruebas invocados por las partes, debiendo tratarse sólo aquellos que razonablemente se estimen conducentes a la decisión del caso (entre otros, Corte Suprema de la Nación: Fallos, 251-39).

Asimismo, cabe recordar a la recurrente que, existiendo la posibilidad de subsanar la nulidad en una etapa jurisdiccional posterior, satisfaciendo así la exigencia de la defensa en juicio y el debido proceso, y "ofreciendo la posibilidad de concurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia" (Fallos, 205-549, consid. 5° y sus citas), no procede la declaración de nulidad del acto administrativo cuestionado.

VI.- Que, visto ello, corresponde resolver si la resolución apelada resulta ajustada a derecho.

La aquí recurrente mediante los despachos mencionados, importó a consumo mercaderías procedentes de Brasil, las que ubicó en la posición arancelaria de la N.C.M. 39 19.10.00, exportadas por la firma AVERY DENNISON DO BRASIL LTDA.

Los cargos aquí recurridos fueron dictados en los términos de la Resolución nº 53/2008 de la Secretaría de Industria, Comercio y de la Pequeña y Mediana Empresa, mediante la cual se dispuso que las mercaderías ubicadas en la posición arancelaria N.C.M. 3919.10.00, exportadas por la firma AVERY DENNISON DO BRASIL LTDA., no cumplían con las condiciones para ser consideradas originarias en los términos de lo dispuesto por el Régimen de Origen MERCOSUR, por lo que fue suspendido el tratamiento arancelario preferencial y se aplicó el tratamiento arancelario extrazona a los despachos oficializados en el transcurso de la investigación, esto es entre 20/11/2007 y 20/03/2008- fecha de entrada en vigencia de la resolución- formulando los cargos a los despachos comprendidos en el período involucrado. Dicha resolución tuvo como precedente la presentación por parte de la firma AVERY DENNISON DE ARGENTINA S.A. de 3

certificados de origen emitidos por FEDERACAO DAS INDUSTRIAS DO ESTADO DE SAO PAULO, amparando la importación de mercadería ubicada en la posición SIM 3919.10.00.200X, siendo exportador de dicha mercadería la firma AVERY DENNISON DO BRASIL LTDA. En ocasión de verificar la documentación, las autoridades aduaneras manifestaron dudas respecto de la autenticidad de las firmas obrantes en el campo nº 16 de dichos certificados de origen, por cuanto, tratándose de la misma funcionaria, las firmas presentaban discrepancias entre sí.

Por tal motivo, las autoridades aduaneras de nuestro país decidieron accionar el procedimiento de Verificación y Control establecido en el capítulo VI del CUADRAGESIMO CUARTO PROTOCOLO ADICIONAL al ACE nº 18, requiriendo al Departamento de Negociaciones Internacionales de la República Federativa de Brasil, en su carácter de autoridad responsable de verificación y control de origen en el país de exportación, que informe sobre la autenticidad y veracidad de los certificados en cuestión.

En respuesta al requerimiento realizado, las autoridades brasileñas confirmaron la autenticidad y veracidad de un sólo certificado de origen, señalando respecto de los dos restantes que las firmas allí obrantes no corresponden con la firma de la funcionaria habilitada.

En este marco, se inició una investigación sobre el carácter originario de las mercaderías involucradas, notificando a ambas firmas de ello.

En virtud de lo previsto en el art. 27 del 44º PROTOCOLO al ACE nº 18, el cual establece que *"... En los casos en que la información o documentación requerida a la autoridad competente del Estado Parte exportador no fuera suministrada en el plazo estipulado, o si la respuesta no contuviera informaciones o documentación suficientes para determinar la autenticidad o veracidad del certificado de origen cuestionado, o aún, si no hubiera conformidad para la realización de la visita por parte de los productores, la autoridad competente del Estado Parte importador podrá considerar que las mercaderías bajo investigación no cumplen con los requisitos de origen pudiendo, en consecuencia, denegar el tratamiento arancelario preferencial a las mercaderías a que hace referencia el certificado de origen objeto de la investigación iniciada en los términos del Artículo 21, dando por concluida la misma."*, se dio por concluida la investigación.

En efecto, mediante la resolución nº 53/2008 de la Secretaría de Comercio ya referida, se dispuso que "*...habiendo transcurrido más de TRES (3) meses... sin que las autoridades brasileñas hayan dado respuesta a los requerimientos efectuados, corresponde considerar que las mercaderías bajo investigación no cumplen con las condiciones para ser consideradas originarias...".*

A su vez, mediante la Instrucción General nº 2/2009 (SDG CAD) se dispuso que "*a) Deberán formularse los cargos correspondientes por diferencia de tributos no sólo a las destinaciones objeto de investigación de origen para las que se determinó la condición de mercadería no originaria, sino también a las destinaciones correspondientes a periodos que no fueron objeto de análisis por la autoridad responsable y aún respecto de aquellas destinaciones que no fueron motivo de estudio, en la medida que no hubiere operado la prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera, respecto de dichas operaciones."*

Posteriormente, la Secretaría de Industria y Comercio dictó la resolución nº 497/2011, dando cuenta que el Departamento de Negociaciones Internacionales de Brasil había informado en fecha 10 de noviembre de 2010 que las mercaderías en cuestión exportadas por la firma AVERY DENNISON DO BRASIL LTDA. reunían las condiciones para ser consideradas originarias en los términos de lo establecido en el Régimen de Origen Mercosur, dejando así sin efecto la resolución nº 53/08, señalando asimismo que ello no tendrá carácter retroactivo ni correctivo respecto de la resolución dejada sin efecto.

VII- Que, en este orden de ideas, corresponde resolver en autos si era procedente y ajustado a derecho el reclamo tributario formulado a la aquí recurrente, o si por el contrario, corresponde rechazar el mismo y, en consecuencia revocar

la resolución apelada.

Ante todo me referiré a la Instrucción General n° 2/2009.

Que el suscripto ya se expedió respecto de la cuestión analizada en autos recaída en el expediente N° 28.326-A, en la sentencia de fecha 27 de mayo de 2016, de igual carátula que el presente, considerando que se puede observar que la Instrucción General nº 2/2009 extendió los alcances de lo dispuesto por la Resolución nº 53/2008, instruyendo, tal como fue señalado precedentemente, la formulación de los cargos a las destinaciones que amparaban la mercadería objeto de investigación a los períodos que no fueron objeto de análisis y aún respecto de aquellas destinaciones que no fueron motivo de estudio, poniendo como límite temporal de la formulación de dichos cargos la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos.

Asimismo, en el precedente citado, expresé que la extensión de los alcances resulta injustificada e infundada, motivos por los cuales y en concordancia con lo previsto en el art. 1165 del C.A. -respecto de la interpretación ministerial o administrativa aplicada-, correspondía declarar que dicha instrucción no se ajusta a la norma interpretada, ya que va más allá de los límites temporales previstos, por lo que no correspondía su aplicación.

Ahora bien, las operaciones de importación que aquí nos interesan fueron realizadas entre el 31/03/2005 y el 06/07/2004.

Como fue mencionado en el considerando precedente, la Resolución nº 53/2008 estableció aplicar el régimen tributario de extrazona a los despachos de importación oficializados en el transcurso de la investigación -concretamente entre el día 20 de noviembre de 2007- y la entrada en vigencia de la mencionada resolución -20 de marzo de 2008-.

En este sentido, se observa que las operaciones realizadas por la aquí recurrente fueron efectuadas con anterioridad al período previsto en la resolución citada, quedando las mismas fueras de su alcance.

Entonces, en este orden de ideas, corresponde determinar si los certificados de origen presentados en dichas operaciones amparan la mercadería importada, correspondiendo en su caso, el tratamiento arancelario de intrazona.

Previo a adentrarse al análisis, cabe señalar que que resolución analizada fue dejada sin efecto por cuanto se corroboró que la mercadería, cuyo origen estaba siendo investigado, cumplía o reunía las condiciones para ser considerada originaria en los términos de lo establecido en el Régimen de Origen MERCOSUR.

En este orden de ideas, en la resolución apelada el servicio aduanero sostuvo que respecto de la destinación n° 05001IC04085221K, *"no se puede emitir opinión al respecto, dado que el Certificado de Origen y la Factura Comercial correspondientes a la operación en trato no se encuentran adjuntos a la presente, ni disponibles en el sistema depositario Fiel"*.

Respecto de la destinación n° 05001IC04039724R, cuyo Certificado de Origen es n° 1897, *"no se podía omitir opinión al respecto dado que no se encuentra adjunta la factura comercial correspondiente a la operación en trato, ni disponible en sistema depositario fiel..." (sic).*

Por último, señaló que "la mercadería clasificable en la posición arancelaria NCM 3919.10.00, exportada desde la República Federativa del Brasil por la firma exportadora AVERY DENNISON DO BRASIL LTDA, no cumple con el Régimen de Origen MERCOSUR de acuerdo con lo indicado en la Resolución n°53/08 SICyPyME.

Conforme a lo sentado precedentemente, resulta que el servicio aduanero formuló los cargos impugnados sin realizar un análisis de la validez del Certificado de Origen correspondiente a la destinación n° 05001IC04085221K, por cuanto no se encontraba incorporado, omitiendo requerírselo a la importadora.

El cargo formulado respecto de la destinación n° 05001IC04039724R, corrió la misma suerte, siendo que no se

encontraba la Factura Comercial correspondiente a la operación, consideró que no se acreditaba el origen de la mercadería.

En este cause argumentativo y sin perjuicio de lo que ya había señalado respecto de la Resolución n° 53/2008, lo cierto es que la cuestión traída a conocimiento en estos actuados presenta las siguientes particularidades.

En primer lugar, no contamos con las carpetas contenedoras de las destinaciones involucradas, ni con la documentación complementaria correspondiente -ya que las mismas no fueron agregadas a las Actuaciones Administrativas- limitándose el servicio aduanero a adjuntar los prints de pantalla.

En segundo lugar, ante la orfandad de la documental idónea necesaria e indispensable, y siendo que el servicio aduanero desconoció el régimen de origen de la mercadería, sin analizar -ni requerir su presentación ante su supuesta ausencia- la única documentación necesaria a efectos de comprobar la procedencia y, en consecuencia, aplicar el régimen arancelario preferencial a la mercadería.

El servicio aduanero fundó su decisión en la normativa y antecedentes que, bajo ningún punto de vista, hacen a la legalidad de lo decidido en la resolución apelada en autos, ellos por cuanto, tal como lo dije, dicho decisorio no se basó en el correspondiente análisis de la validez de los Certificados de Origen, documento que en definitiva es el instrumento legal e idóneo para acreditar la procedencia de la mercadería involucrada y su beneficio tributario.

Conforme ésta línea argumentativa y teniendo en consideración las particularidades del caso traído a conocimiento, considero que corresponde revocar la resolución apelada, con costas.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1) Revocar la Resolución nº 2172/2021 recaída en el expediente administrativo Nº 13805-262-2010.

2) Costas a la demandada.

El Dr. Garbarino dijo:

Que adhiero al voto del Dr. González Palazzo.

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Revocar la Resolución nº 2172/2021 recaída en el expediente administrativo Nº 13805-262-2010.

2.- Costas a la demandada.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo Garbarino por encontrarse vacante la Vocalía de la 18º Nominación (art. 1162 del C.A.).

Regístrese y notifíquese. Firme que queda la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.18 09:37:29 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.18 09:43:26 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.18 09:43:27 -03:00