República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-150083439-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 18 de Diciembre de 2023

Referencia: Sentencia expediente: EX-2021-20693836-APN-SGASAD#TFN (AVERY DENNISON DE ARGENTINA SRL)

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en la causa **EX-2021-20693836-APN-SGASAD#TFN (AVERY DENNISON DE ARGENTINA SRL)**

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

I.- Que mediante RE 2021-20690978-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la **RESOL-2021-264-E-AFIP-DE PRLA-#SDGTLA** del **03/02/2021** dictada en la **Actuación 13805-130-2009**, por la que se rechazó la impugnación interpuesta por la firma mencionada y confirmó el **Cargo: FI Nro. 25/2009** (cuyo monto asciende a la suma de u$s607,02) formulados con relación a la destinación de importación a consumo: **DI 04 073 IC04 134932 W**. Asimismo ordenó ejecutar la garantía constituidas en efectivo, en relación al referido cargo y reclamó la cancelación de la diferencia de tributos.

La recurrente plantea la ilegitimidad de la resolución apelada, señalando que el cargo cuestionado deriva de la decisión adoptada por la Aduana de impugnar el certificado de origen que amparaba cierta mercadería importada, desconociendo su origen sin recurrir al mecanismo de consulta previsto en la normativa aplicable del Mercosur. Plantea la nulidad absoluta del procedimiento y de la resolución apelada. Sostiene que ésta carece de motivación y causa que la torna ilegítima, ya que evidencia un vicio en el proceso de formulación del cargo. Sostiene que el servicio aduanero no realizó ninguna crítica concreta y fundada respecto al cumplimiento de los requisitos establecidos en la normativa relativa al origen Mercosur de la mercadería y no produjo ninguna prueba para refutarlo. Sostiene que en el caso se omitió el procedimiento de consulta establecido en el Capítulo VI del Anexo I del XLIV Protocolo Adicional al ACE 18 y pretende otorgar efecto retroactivo a la Resolución Nº 53/2008 de la ex Secretaría de Industria, Comercio y de la Pequeña y Mediana Empresa del ex Ministerio de Economía y Producción (SICPyME) e Instrucción General N° 02/2009 (SDG CAD) de la ex Secretaría de Industria, Comercio y de la Pequeña y Mediana Empresa. Alega que tal conducta es contraria a lo resuelto por este Tribunal en reiterados casos análogos al presente y por ende vulnera la seguridad jurídica. Argumenta que la Instrucción General Nº 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. Cita jurisprudencia. Formula reserva del Caso Federal y solicita que se haga lugar al recurso interpuesto con costas.

II.- Que mediante IF-2021-39154492-APN-DTD#JGM se presenta la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas de esta causa. En primer término y por imperativo procesal, niega todas y cada una de las afirmaciones, y hechos manifestados por la contraria en autos, que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Rechaza los planteos formulados por la recurente y cita jurisprudencia. Aduce que el cargo cuestionado fue formulado como consecuencia del dictado de la Resolución Nro. 53/2008 de la Secretaría de Industria, Comercio y de la Pequeña y Mediana Empresa, mediante la cual se determinó que los productos exportados por la firma AVERY DENNISON DO BARSIL LTDA de la República Federativa de Brasil no cumplen con el Régimen de Origen Mercosur. Refiere a la facultad del servicio aduanero para analizar el origen de la mercadería importada y alude a lo normado en la Resol MEYOSP Nro. 763/96. Alude al régimen de intereses establecidos para las exigencias tributarias invocando lo normados en los arts 794 y sgtes del CA. Hace reserva del Caso Federal y solicita que oportunamente se confirme la resolución apelada, con expresa imposición de costas.

III.- Que a través de la PV-2021-49663397-APN-VOCXIV#TFN se abre la causa a prueba, que se produce con posterioridad mediante exhorto. Con fecha 7 de noviembre de 2023 se declara cerrado el periodo probatorio y se elevan los autos a la Sala “E”. Posteriormente se pasan los autos para alegar, se glosan los alegatos de la actora y del fisco nacional y se pasan los autos a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas Nro. 13805-130-2009 se iniciaron con la liquidación, del Cargo: FI Nro. 25/2009 formulado por la suma u$s 607,02 con relación al DI Nro **04 073 IC04 134932 W** (oficializado el 07/12/2004) cuya carpeta obra glosada a fs. 4. A fs. 6/12 se agregan copias de la Nota Externa 8/2008 (SDG CAD), de la Instrucción Gral 2/2009 (SDG CAD) y de la Resolución Nro 53/2008. A fs. 13/14 se agregan las Notas Nros. 2107/09 (RAMO 3) y 3752/09 (DV CEDI), respectivamente. A fs. 17/20 se agrega la cédula de notificación del mencionado cargo, diligenciada el 09/10/2009. A fs. 28/40vta se agrega la impugnación presentada por la importadora y a s. 53 se glosa la liquidación de deuda aduanera de los tributos liquidados en el cargo 25/09, que fueron garantizados por la firma “Avery Dennison de Argentina SA”. A fs. 73 se tiene por deducida la impugnación glosada a fs. 28/40 y a fs. 82 se emite la Nota 14/2017 (SE IQFA). Finalmente a fs. 85/86 se dicta la resolución apelada en la causa.

V.- Que resulta procedente aclarar que la presente causa es similar a las resueltas por la Sala “F” en los autos caratulados **“AVERY DENNISON DE ARGENTINA SA ”**, expedientes **EX-2021-60742271-APN-SGASAD#TFN** (sent del 18/11/2022) y **EX-2021-42996664-APN-SGASAD#TFN** (sent del 26/12/2022), entre otras, que tramitaron ante la Vocalía de la 17ª Nominación a mi cargo, en mi carácter de Vocal Titular.

VI-. Sentado ello, en primer lugar corresponde resolver, el planteo de nulidad realizado por la actora respecto de la resolución aquí apelada.

La recurrente entiende que la resolución resulta de nulidad absoluta por cuanto el procedimiento previo a su dictado no admitió producción de prueba alguna y por ende adolece de vicios en su motivación y çausa. Sostiene que el servicio aduanero no realizó crítica concreta alguna con respecto al cumplimiento con las disposiciones vigentes del Mercosur en materia de origen y no cuestionó la validez del Certificado de Origen involucrado. Sostiene, que la Aduana basó su criterio decisivo únicamente en la aplicación de una normativa, a la que pretende

asignarle efecto retroactivo y que resulta contraria a las disposiciones del Tratado Internacional.

Cabe señalar que la resolución cuestionada es consecuencia de un procedimiento en el cual han intervenido las áreas correspondientes y competentes y se sustenta en hechos que le sirven de causa y en la normativa aplicable al caso. Contiene una
fundamentación y motivación que no puede desconocerse, independientemente de ser compartidas o no, 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 formuló el cargo 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 Justicia de la Nación: Fallos, 251-39).

Cabe destacar que, en virtud de lo establecido en el art. 1060 del CA, el administrador puede rechazar las pruebas que no se refirieran a los hechos indicados en el escrito de impugnación, como así también las que fueren inconducentes, superfluas o meramente dilatorias.

A mayor abundamiento, estimo que la nulidad planteada no puede prosperar, no solo porque no se observan los extremos invocados por la recurrente, sino también porque, al existir la posibilidad de subsanar la nulidad en una etapa jurisdiccional posterior, para satisfacer la exigencia de la defensa en juicio y el debido proceso, en procura de justicia
(Fallos, 205-549, c6nsiderando 5° y sus citas), no procede la declaración de nulidad del acto administrativo cuestionado.

VII.- En virtud de lo expuesto, corresponde resolver si la resolución apelada resulta ajustada a derecho.

La aquí recurrente mediante el despacho Nro. **DI 04 073 IC04 134932 W**, importó a consumo mercadería procedente de Brasil, que ubicó, en lo que aquí importa, en la posición arancelaria de la N.C.M. 3919.10.00, exportadas por la firma AVERY DENNISON DO BRASIL LTDA.

El cargo aquí recurrido fue dictado al amparo de la Resolución N° 53/2008 de la Secretaría de Industria, Comercio y de la Pequeña y Mediana Empresa (SICyPyME), 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, es decir entre 20/11/2007 y 20/03/2008, fecha de entrada en vigencia de la resolución, período dentro del cual se formularon los cargos a los despachos allí comprendidos. La resolución aludida tuvo como antecedente la presentación por parte de la firma AVERY DENNISON DE ARGENTINA S.A. de 3 certificados de origen emitidos por FEDERACÁO DAS INDUSTRIAS DO ESTADO DE SAO PAULO, que amparaban la importación de mercadería ubicada en la posición SIM 3919.10.00.200X, cuyo exportador era 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 n° 16 de dichos certificados de origen, por cuanto se trataba de la misma funcionaria, pero las firmas presentaban discrepancias entre si.

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 N° 18 y requirieron 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 solo certificado de origen y señalaron, respecto de los dos restantes, que las firmas en ellos obrantes no correspondían con la firma de la funcionaria habilitada.

En este contexto, se inició una investigación sobre el carácter originario de las mercaderías involucradas y se notificó a ambas firmas, en virtud de lo previsto en el art. 27 del 44 PROTOCOLO al ACE n° 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 n° 53/2008 de la Secretaria 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 n° 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 Secretaria de Industria y Comercio dictó la Resolución N° 497/2011 en la cual se señaló 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, por lo que dejó sin efecto la Resolución n° 53/08 e indicó, asimismo, que la Resolución N° 497/2011 carece de efecto retroactivo ni correctivo respecto de la resolución que se dejó sin efecto.

VIII.- Que, en este orden de ideas, corresponde resolver en autos si es 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.

En primer lugar me referiré a la Instrucción General N° 2/2009.

La mencionada Instrucción General N° 2/2009 extendió los alcances de lo dispuesto por la Resolución N° 53/2008 e instruyó, 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. Asimismo, respecto de aquellas destinaciones que no fueron motivo de estudio estableció, como límite temporal de la formulación de cargos, la prescripción de la acción del fisco para percibir tributos.

Que de lo mencionado precedentemente resulta que la extensión de los alcances resultaba 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 ajustaba a la norma interpretada, ya que iba más allá de los límites temporales previstos, por lo que no correspondía su aplicación.

Ahora bien, las operaciones de importación que aquí nos interesa fue realizada el 07/12/2004 y como fue mencionado en el considerando precedente, la Resolución Nro 53/2008 establecía que debía aplicarse 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 la operación realizada por la aquí recurrente fue efectuada con anterioridad al período previsto en la resolución citada, por lo que no se encuentra alcanzada.

Asimismo, tal como se expresó, la resolución mencionada fue dejada sin efecto por cuanto se corroboró que la mercadería investigada cumplía o reunía las condiciones para ser considerada originaria en los términos de lo establecido en el Régimen de Origen MERCOSUR.

Sentado lo precedente y a efectos de establecer la verdad material de los hechos, corresponde determinar si el Certificado de Origen presentado en la operación de marras ampara la mercadería importada para su tratamiento arancelario especial.

En este sentido, en la resolución apelada el servicio aduanero remite a la Nota Nro. 2107/09 (RAMO 3), en la que sostuvo haber comprobado, al fiscalizar la documentación respaldatoria obrante en el sobre de la destinación en cuestión, que la P.A era 3919.10.00.200X y que el vendedor a nuestro país era la firma “Avery Dennison Do Brasil”, citando la Resolución nro. 53/08 que establecía que los productos clasificados en la citada P.A y exportados a nuestro país por la mencionada firma no cumplían con el régimen de origen Mercosur. Asimismo expresa "... Consiguientemente se ha determinado que el Certificado de Origen no es de aplicación, por lo que no queda acreditado el origen de la mercadería y debe considerarse a la misma como de Origen Extrazona, procediéndose a la liquidación bajo esa circunstancia.....".

Como se ha expresado en el considerando anterior, en virtud de los argumentos allí vertidos, la Resolución 53/2008 SICyPyME no resulta de aplicación.

Ahora bien, de la compu1sa de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas SIGEA N° 13805-130-2009, se verifica lo siguiente:

En la Destinación N° 04 073 IC04 134932 W, respecto de la cual el servicio aduanero formuló el Cargo FI Nro. 25/2009, la mercadería importada se encuentra detallada en la factura de compra STD 886/04-A y amparada por el Certificado de Origen N° 10903 declarado en el campo “Documentos a Presentar”. Los documentos mencionados obran agregados en original en el sobre contenedor a fs. 4 de las actuaciones administrativas y, según se ha verificado, el Certificado de Origen reúne los requisitos establecidos en la normativa de origen Mercosur y es válido a los efectos de acreditar el origen zonal de la mercadería por el respaldada.

Del estudio del Certificado de Origen compulsado, se colige que el mismo cumple con los requisitos de la normativa de Origen aplicable al caso, por lo que corresponde tenerlo como válido a los efectos de la acreditación del origen zonal de las mercadería importada y la obtención del beneficio arancelario.

Ello sumado a que de la prueba producida en la causa -informe de la FEDERACAO AS INDUSTRIAS DO ESTADO DE SAO PAULO (FIESP)- se desprende que, si bien la entidad no cuenta con copias del Certificado relativo a la operación en trato y no le es posible confirmar la emisión correspondiente, autenticidad y veracidad del mismo; en virtud de que mantiene un registro permanente de información sobre los certificados de origen, le es posible ratificar el número de certificado de origen, nombre del empresa exportadora y fecha de emisión del mismo, que fuera remitido con el exhorto librado en autos.

En conclusión, 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. Ello por cuanto, tal como lo sostuve, el decisorio apelado no se basó en el correspondiente análisis de la validez del Certificado 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 el cauce argumentativo del caso traído a conocimiento, considero que corresponde revocar la **RESOL-2021-264-E-AFIP-DE PRLA-#SDGTLA** y dejar sin efecto el **Cargo: FI Nro. 25/2009**, en su totalidad, con costas.

Que, por la forma como se resuelve, no corresponde tratar los restantes agravios introducidos por la actora en su escrito inicial.

Por todo lo expuesto, VOTO POR:

1. Revocar la **RESOL-2021-264-E-AFIP-DE PRLA-#SDGTLA** y dejar sin efecto el **Cargo: FI Nro. 25/2009**, en su totalidad.

2. Costas a la demandada vencida.

El Dr. Juárez dijo:

Que adhiero al voto que antecede.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero al voto del Dr. González Palazzo.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

1. Revocar la **RESOL-2021-264-E-AFIP-DE PRLA-#SDGTLA** y dejar sin efecto el **Cargo: FI Nro. 25/2009**, en su totalidad.

2. Costas a la demandada vencida.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª

Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.18 13:09:04 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.18 13:39:23 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.18 14:35:50 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.18 14:35:51 -03:00