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

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-21156163-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Febrero de 2023

Referencia: Sentencia “Ledesma SAAI c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación” Expte. N° 34059-A.

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Cora M. Musso, Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia de la Sra. Vocal nombrada en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: “Ledesma SAAI c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación” Expte. N° 34059-A.

La Dra. Cora M. Musso dijo:

I) Que a fs. 11/16vta. LEDESMA SAAI, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 1442/2013 (DE ASAT), recaída en el expediente SIGEA N° 13289-10702-2005, mediante la cual se deniega la devolución de U$S 23.987,66 con más los intereses correspondientes, en concepto de Arancel Externo Común (AEC), abonado en demasía (1,5%), respecto de los DI Nros. 04 001 IC04 4571M, 082133X, 063239Y, 077508S ,027104F, 027389U, 096184T, 083189U, 067277U y 014730H . Manifiesta que el cobro en demasía del impuesto del arancel externo común (1,5%), constituye una clara violación al principio de legalidad que rige en materia tributaria y a la normativa de jerarquía constitucional superior (Tratado de Asunción y al Protocolo de Ouro Preto). Señala que, por la Dec. CMC 15/1997 del 15/12/1997, el Consejo del Mercado Común aprobó en forma transitoria el incremento del Arancel Externo Común en tres (3) puntos porcentuales y el plazo de vigencia de dicho arancel no podía extenderse más allá del 31/12/2000. Sostiene que por la Decisión (CMC) 67/2000 del 14/12/2000 se dispuso la prórroga de la vigencia de la de la citada Decisión 15/1997 por el período máximo de 2 años contados a partir del 1°/1/2001, reduciendo la alícuota del incremento transitorio a 2,5 puntos porcentuales. Se refiere a la Dec. CMC 6/2001 del 22/6/2001, por la cual el Consejo del Mercado Común dispuso la reducción del Arancel Externo Común adicional transitorio a 1,5 puntos porcentuales a partir del 1°/1/2002. Destaca que la Decisión CMC 21/2002 del 6/12/2002 en su art. 1° prorrogó la vigencia del incremento temporario del Arancel Externo Común sólo hasta el 31/12/2003, pero que dicha incorporación fue hecha a través de la Res. MEP 607/2004 (BO 6/9/2004), que expresó en su art. 1° que se dejaba sin efecto el incremento transitorio de 1,5 puntos porcentuales aplicables al Arancel Externo Común y al derecho de importación extrazona. Manifiesta que la Argentina no sólo hizo caso omiso al plazo de vencimiento del aumento del AEC en 1,5% sino incluso que omitió internalizar la norma del Mercosur (Dec. 21/2002) en la fecha prevista por la misma (hasta el 31/12/2003). Argumenta que en otros países integrantes del Mercosur, como Brasil y Uruguay, dejaron de aplicar el referido aumento en el plazo pactado. Señala que las decisiones del Consejo del Mercado Común, (Decisión 21/02) son

obligatorias para las partes y deben ser internalizadas en el plazo exacto acordado por los países miembros. Puntualiza la obligatoriedad de los Estados miembros a adoptar medidas generales o específicas adecuadas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones que les incumben en virtud del derecho comunitario. Invoca lo normado por el art. 38 del Protocolo de Ouro Preto y la superioridad de las normas de rango supranacional. Señala que es claro e innegable que una norma (Decisión 21/01) emanada de un órgano internacional creado por un Acuerdo internacional suscripto y ratificado por nuestro país, es jerárquicamente superior a una disposición de derecho interno –Res 607/04-.Considera que se ha conculcado ilegítimanente el derecho de propiedad de su mandante exigiéindosele el pago de un tributo sin causa en clara contradicción con los dispuesto en los arts. 17,19de la CN y violentado el orden jerárquico de las leyes y el principio de supremacía constitucional, arts. 31 y 75 inc. 22 de la CN. Cita jurisprudencia de la CSJN, CNACAF y de este Tribunal Fiscal, recada en las cusas Café La Virginia, Trumar SA ,´Nidera SA., entre otras. Agrega que para el hipotético caso de que no se hiciera lugar a la devolución intentada, pide que se declare la ilegitimidad de la Resolución 607/2004 por violentar una norma de jerarquía superior (tratado de MERCOSUR - Decisión 21/2002), y causar graves e irreparables daños y perjuicios a los derechos constitucionales (arts. 14, 17, 19, 31 y 75 de la CN). Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita que se revoque la resolución apelada, y que se haga lugar a la repetición solicitada, con costas

II. Que a fs. 24/35, previo emplazamiento, la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera oportunamente conferido. Efectúa una breve reseña de las actuaciones. Formula una negativa general respecto de los hechos y afirmaciones vertidos por la actora que no sean de su expreso reconocimiento. Efectúa una breve reseña de la normativa, destacando que la Decisión Nº 21/02 del CMC (cuyo objetivo era prorrogar la reducción del incremento del AEC) no fue internalizada, toda vez que dicha reducción ya había sido receptada por el Decreto Nº 690/2002, el cual no tenía fecha establecida hasta la cual regiría la aplicación del incremento en cuestión y además que dicho incremento fue dejado sin efecto por la Resolución MEyP Nº 607/2004, siendo obligatoria su aplicación para el servicio aduanero a partir de su entrada en vigencia. Aclara que no comparte el criterio de la actora respecto a la “operatividad” de las normas del CMC. Explica que las normas emanadas por organismos intergubernamentales entran en vigor mediante el sistema de “incorporación” o de “internalización” a los derechos nacionales respectivos mediante un acto administrativo posterior de cada uno de los Estados miembros, y la publicación en el BO. Entiende que, como el MERCOSUR en un organismo intergubernamental, sus normas deben incorporarse al derecho interno de cada país mediante el citado sistema de “internalización”, ya que su normativa no puede ser calificada como derecho “comunitario”, si así lo fuera, ésta resultaría de aplicación automática en todo el país. Sostiene que no es de aplicación lo previsto por el art. 75 inc. 24 de la CN, por no tener los órganos decisorios del MERCOSUR carácter supraestatal. Recuerda lo dispuesto por el art. 42 del Protocolo de Ouro Preto y analiza el art. 5 de la Decisión Nº 23/2000 del CMC, de lo cual concluye que las normas que emanan de los órganos institucionales del MERCOSUR, salvo en los supuestos expresamente previstos por el referido art. 5, requieren ser internalizadas en los países miembros, con carácter previo a exigir su cumplimiento. Por lo cual, aclara que es con el dictado de la Res. Ministerial Nº 607/2004 que pierde vigencia en el orden interno el incremento adicional. Cita doctrina. Hace referencia a los arts. 38 y 40 del POP en cuanto a la distinción que este Protocolo hace entre las nociones de obligatoriedad y vigencia de las normas que componen el derecho privado del MERCOSUR y que, no obstante la obligatoriedad del derecho privado del MERCOSUR desde su perfeccionamiento por el consenso de los Estados Parte, la vigencia es postergada hasta su efectiva incorporación al derecho interno de cada país. Agrega, que si la Decisión 21/02 aún no había pasado a integrar el repertorio legislativo nacional, ningún derecho ni interés legítimo poseía la actora para reclamar su aplicación directa, como si fuera una regla ejecutable. Sostiene que la eventual demora en incorporar las Decisiones sólo genera en los Estados el derecho a reclamar ante los órganos jurisdiccionales del MERCOSUR. Expresa que el incremento del AEC no contraría el objeto y espíritu del Tratado de Asunción, dado que no menoscaba la libre circulación de bienes en el MERCOSUR, si se tiene en cuenta que el AEC alcanza únicamente a mercadería

proveniente de terceros países. Cita jurisprudencia. Puntualiza que es con el dictado de la Resolución Ministerial Nº 607/2004 que pierde vigencia en el orden interno el incremento adicional, toda vez que la normativa emanada del CMC no internalizada, no obligan ni crean derechos para los habitantes del país Y que al momento de registrarse los Despachos de Importación en cuestión se encontraba vigente el incremento del AEC, y que es recién con el dictado de la referida Resolución que queda sin vigencia el incremento mencionado. Concluye afirmando que las normas que emanan de órganos institucionales del MERCOSUR, salvo supuestos del art. 5 de la Decisión CMC 23/00, requieren ser internalizadas en los países miembros, con carácter previo a exigir su cumplimiento. Plantea la inaplicabilidad del art. 20 de la ley 23905, señalando que dicha norma solo regula el modo en el cual el deudor de la obligación tributaria debe hcer efectiva la misma y que la devolución de lo percibido en demasía debe efectuarse en pesos conforme lo resuelto por la CSJN en el Fallo Cencosud del 19/2/14

Ofrece prueba como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso Federal y solicita que se dicte sentencia, confirmando el fallo aduanero, con costas.

III. Que a fs. 43 se elevan los autos a la Sala “E” y a fs. 44 se pasan a sentencia.

IV. Que a fs. 1/37, 38/45,46/76 ,77/107, 108/116, 117/143, 144/167, 168/174, 175/193, y 194/201 del Expte. Nº 13289-10702-2005 LEDESMA SAAI con fecha 11 de abril de 2005, solicita la devolución de importes percibidos indebidamente de los DI nros, . 04 001 IC04 4571M, 082133X, 063239Y, 077508S ,027104F, 027389U, 096184T, 083189U, 067277U y 014730H.. A fs. 217 se remite el expte a la División Resguardo a fin de que se agreguen las carpetas de los DI y su posterior pase a la a la División Verificación a fin de producir el informe técnico, conf. Resol 3428/96, a fs. 228/229 se agregan las carpetas de los Di. A fs 233 fs. 26/27 glosa la Nota Nº 2080/08 ((DE OABA) por la que se remite la causa a la División Control Expost, en la que refiere al informe de la División Fiscalización, el que concluye que no corresponde proceder a la devolución, a fs. 234 obra la Nota 516/10 (Ramo 7), en que opina que no corresponde la devolución atento que las fechas de oficialización de los DI es anterior a la Res. 607/04, a fs. 236/237 se emite el Dictamen N° 940/10 DI ASLA), posteriormente se ordenan pases a , Verificación, Departamento Operacional Aduanero,, División Control , a fs. 243 se practica la liquidación del importe cuya devolución solicita la importadora, y a fs. 252/254 se dicta la resolución n| 1442/2013 (DE ASAT), que en la causa se apela.

V. Que corresponde resolver en autos la procedencia o no de la devolución de tributos solicitada por la actora, en concepto de arancel externo común, con relación a los despachos de importación nros. 04 001 IC04 4571M (of. 29/4/2004) 082133X, (of. 29/7/2004), 063239Y(of.15/6/04), 077508S (of.19/7/2004), 027104F (of. 15/3/2004), 027389U,(of. 15/3/2004), 096184T (of. 2/9/2004), 083189U (of. 2/8/2004), 067277U (of. 24/6/2004) y 014730H (of. 19/5/2004) mediante los cuales se documentó la importación de mercaderías de la PA : 4810.29.90, 3901.20.29., 5911.32.00., 3926.90.90, 4809.20.00, 4811.41.90, 4816.20.00.

Que, cabe señalar que le asiste razón al fisco en cuanto se refiere a que las normas del MERCOSUR que constituyan derecho derivado, deben ser internalizadas .

Que en los términos del art. 18 del Tratado de Asunción, el 17/12/1994 se aprobó el Protocolo de Ouro Preto. Los órganos con capacidad decisoria que contempla son: el Consejo del Mercado Común (CMC) el Grupo Mercado Común (GMC) y la Comisión de Comercio del MERCOSUR (CCM), que tienen “naturaleza intergubernamental” (art. 2° del Protocolo). Es decir, no funcionan con independencia de los gobiernos (cfme. García Vizcaíno, Catalina, Derecho Tributario, ob. cit., 2007, Tomo I, p. 236).

Que el art. 42 del Protocolo de Ouro Preto sienta: “Las normas emanadas de los órganos del Mercosur previstos

en el Artículo 2 de este Protocolo tendrán carácter obligatorio y cuando sea necesario deberán ser incorporadas a los ordenamientos jurídicos nacionales mediante los procedimientos previstos por la legislación de cada país".

Que en cuanto a los órganos con capacidad decisoria Basaldúa explica que "al no tratarse de órganos supraestatales, las normas que dictan no constituyen tampoco un derecho supraestatal que se imponga por sí mismo a las normas de los Estados miembros del MERCOSUR". "Las normas dictadas por los órganos con capacidad decisoria mencionada carecen, en principio, de aplicación directa por lo que deben ser receptadas o incorporadas al orden jurídico de cada Estado mediante el procedimientos que corresponda a la naturaleza de la norma de que se trate (Basaldúa, Ricardo Xavier., MERCOSUR y derecho de la integración, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1999, p. 573)."

Que el art. 5 de la Dec. (CMC) 23/00 prevé: "Las normas emanadas de los órganos del MERCOSUR no necesitarán de medidas internas para su incorporación, en los términos del artículo 42 del Protocolo de Ouro Preto, cuando:

"a) los Estados Partes entiendan conjuntamente que el contenido de la norma trata asuntos relacionados al funcionamiento interno del MERCOSUR. Este entendimiento será explicitado en el texto de la norma con la siguiente frase: "Esta norma (Directiva, Resolución o Decisión) no necesita ser incorporada al ordenamiento jurídico de los Estados Partes, por reglamentar aspectos de la organización o del funcionamiento del MERCOSUR". Estas normas entrarán en vigencia a partir de su aprobación.

"b) existe norma nacional que contemple en idénticos términos la norma MERCOSUR aprobada. En este caso la Coordinación Nacional realizará la notificación prevista en el Artículo 40 (i) en los términos del Artículo 2 de esta Decisión, indicando la norma nacional ya existente que incluya el contenido de la norma MERCOSUR en cuestión. Esta comunicación se realizará dentro del plazo previsto para la incorporación de la norma. La SAM comunicará este hecho a los demás Estados Partes" -según la modificación de la Dec. (CMC 20/02)."

VI. Que mediante la Decisión Nro. 15/97 del Consejo Mercado Común, (15/12/97), se aprobó transitoriamente a partir de 1998, el incremento general y uniforme del Arancel Externo Común en tres puntos porcentuales, autorizando a los Estados Parte a disponer la modalidad y extensión del incremento al momento de la incorporación de dicha Decisión a los respectivos ordenamientos jurídicos nacionales y disponiendo que su vigencia no podía extenderse mas allá del 31-12-00. La referida decisión fue incorporada a la legislación interna por la Res. ME y OSP 12/98 (B.O. 08-01-98), por la que se dispuso ajustar el DIE correspondiente a todo el universo arancelario de la Nomenclatura Común del MERCOSUR, con algunas excepciones elevándolo en un 3%, hasta el 31/12/99, y prorrogado hasta el 31/12/00 mediante la Res. ME 21/99 (B.O. 30/12/99).

Que, la Decisión CMC Nro. 67/00, mantuvo para el año 2001 -desde el 01/01/01 y por un período máximo de dos años-, el incremento transitorio previsto en la Decisión CMC 15/97, redujo la alícuota a 2,5% puntos porcentuales, exigiendo su incorporación a los ordenamientos jurídicos de los Estados parte antes del 31/1/01.

Que por la Decisión CMC Nro. 6/01**,** se redujo el incremento adicional transitorio del AEC en un 1 punto porcentuales a partir del 1-1- 2002, (2.5 puntos porcentuales de la Dec. 67/00) quedando fijado en 1,5%-, y dispuso que los Estados Parte debían incorporarla antes del 31/12/01. En el ámbito interno, se incorpora con el dictado del Dto. 690/02, (art.3°). Asimismo por el art. 1° se sustituye el Anexo I del Dto. 2275/94 modificado por el Dto. 998/95 por las planillas que integran el Anexo I.

Que, la Decisión (CMC) 21/02**,** del 6/12/02, dispuso prorrogar el incremento fijado en 1,5% hasta el 31/12/03, estableciendo en el art. 2° que "Los estados parte que pretendan modificar los compromisos asumidos en la

aplicación del art. 2 de la Decisión CMC 6/01 deberán comunicar a los demás Estados Partes antes del 31 de enero de 2003 las modificaciones introducidas, las cuales serán implementadas quince días después de la fecha de esa comunicación" y en el art. 4° que dicha norma debía ser incorporada a los ordenamientos jurídicos nacionales de cada Estado parte antes del 31/1/03.

Que la Res. ME y P 603/03 vigente desde el 24/12/03, (BO 23/12/03), dispuso en el art. 2° mantener, el incremento transitorio del art. 3º del Decreto 690/02 para las posiciones arancelarias de la NCM, detalladas en su Anexo I. En los Considerandos expresamente dice "Que por la Decisión Nro. 21 de fecha 6 de diciembre de 2002 del Consejo del Mercado Común se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2003 la vigencia del incremento temporario del Arancel Externo Común establecido por las Decisiones Nº 15 de fecha 15 de diciembre de 1997, Nº 67 de fecha 14 de diciembre de 2000 y Nº 6 de fecha 22 de junio de 2001 del Consejo del Mercado Común".

Que las PA: 4810.29.90, 3901.20.29., 5911.32.00., 3926.90.90, 4809.20.00, 4811.41.90, 4816.20.00, no se encuentra incluida en el Anexo I de la referida resolución, siendo ello así cabe colegir que el incremento de 1,5 puntos porcentuales dispuesto por el art. 3° del Dto. 690/02 fue dejado sin efecto para las posiciones arancelarias excluidas del Anexo I de la Res. ME y P 603/03 y por ende el referido incremento no regía a la fecha del registro de las destinaciones de importación motivo de los presentes autos.

Que posteriormente, se dicta la Resolución ME y P 607/04 del 3-9-04 (B.O. 6-9-04) que dispuso dejar sin efecto el incremento transitorio del 1,5 puntos porcentuales aplicables al Arancel Externo Común (A.E.C) y al Derecho de Importación Extrazona (D.I.E.) dispuesto, respectivamente por el art. 3° del Dto. 690/02 de fecha 26 de abril de 2002 y por el art. 1° de la Resolución 12 de fecha 6 de enero de 1998 del ex Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, sus normas modificatorias y complementarias.

Que es criterio pacífico de la CSJN que las normas jurídicas deben ser interpretadas siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras, y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (doctr. de Fallos:252:139 296:372; 297:142; 300:1080, 315:38 entre otros).

Que de lo expuesto resulta que la Resolución ME y P 607/04 sólo pudo dejar sin efecto el incremento del 1.5 puntos porcentuales del art. 3° del Dto. 690/02 para las posiciones arancelarias incluidas en el Anexo I de la Resolución ME y P 603/03, siendo que para las PA motivo de los presentes autos, por no estar incluídas en el referido Anexo I, el incremento del Arancel Externo Común fue dejado sin efecto a partir del 24 de diciembre de 2003, fecha de vigencia de la Res. ME y P 603/03.

VII .Que por lo anterior corresponde revocar la Resolución nº 1442/2013 (DE ASAT) y hacer lugar a la devolución de la suma de pesos setenta mil seiscientos treinta y seis ($ 70.636) que en los términos y por aplicación de lo resuelto por la CSJN en el fallo de fecha 15/05/2014 recaído en la causas "Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA", dicho importe constituye la conversión del importe solicitado en dólares a pesos aplicando el tipo de cambio del día en que la importadora efectuó el pago de los tributos en cada uno de los despachos involucrados en la causa, con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero que deben calcularse desde el 11-04-2005, fecha en que la actora presentó las solicitudes de devolución hasta la fecha del efectivo pago.

Por ello voto por:

Revocar la Resolución nro.1442/13 (DE ASAT) y hacer lugar a la devolución de la suma de pesos Setenta mil seiscientos treinta y seis ($70.636) con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero que deben calcularse desde el 11/4/2005 fecha en que la actora presentó las solicitudes de devolución hasta la fecha del efectivo pago.

Con costas al fisco.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto que antecede.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Musso.

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

Revocar la Resolución nro. 1442/13 (DE ASAT) y hacer lugar a la devolución de la suma de pesos Setenta mil seiscientos treinta y seis ($70.636) con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero que deben calcularse desde el 11/4/2005 fecha en que la actora presentó las solicitudes de devolución hasta la fecha del efectivo pago. Con costas al fisco.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 12:13:09 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 12:38:46 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 12:48:35 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 12:48:36 -03:00