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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-27263780-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 13 de Marzo de 2023

Referencia: Sentencia MONTELEONE, ROQUE y acum. Expte. 28.903-A

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales de la Sala "E" Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (por encontrarse vacante la Vocalía de la 14ª Nominación), con la presidencia del Vocal nombrado en segundo término, para resolver en los autos caratulados: "**MONTELEONE, ROQUE c/DGA s/RECURSO DE APELACIÓN**"; **Expediente 28.903-A** que corre acumulado con el Expediente 28.969-A, caratulado **"SANTISTA TEXTIL ARGENTINA S.A. c/DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN".**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Objeto del Proceso: Debe resolverse si resulta ajustada a derecho la Resolución 434/2010 (AD TUCU) de la Aduana de Tucumán, dictada en la Actuación SIGEA 12723 -72-2005, en cuanto: **(i)** abre sumario contra la firma Santista Textil Argentina S.A. y al despachante de aduana Roque Monteleone por la presunta infracción prevista en el art. 994 inc. a) del Código Aduanero ("CA") y; **(ii)** reclama -en forma solidaria- a la importadora Santista Textil Argentina S.A. y al despachante de aduana Roque Monteleone el pago de U$S 9.051, como diferencia tributaria de derechos de importación. Para fundar este último reclamo el servicio aduanero invalidó el Certificado de Origen ("CO") MERCOSUR 10153/05 presentado para amparar la mercadería (fibras de algodón sin peinar) documentada en el despacho de importación ("DI") 05 074 IC04 000018 L y negociado al amparo del Acuerdo de Complementación Económica N° 18 (ACE N° 18).

II.- Fundamentos de la apelación del despachante de aduana: A fs. 9/16 se presenta el despachante de aduana Roque Monteleone, con patrocinio letrado, e interpone recurso de apelación contra la resolución referida en el párrafo anterior. Manifiesta que la Aduana consideró que el CO -MERCOSUR- 10153/05 no resultaba de aplicación por ser incorrecta la posición arancelaria que contenía, y que los descargos oportunamente presentados fueron acogidos parcialmente por la administración. Señala que existe una inconsistencia en los argumentos esgrimidos para invalidar el mencionado CO, por lo que el reclamo tributario deberá ser revocado. Sostiene que el despachante no es sujeto responsable de la obligación tributaria. Destaca que el mencionado CO ampara la mercadería declarada en el DI, siendo coincidentes los datos en el mencionado CO, en el DI y en la factura comercial, así como también la cantidad y el valor FOB. Argumenta que el CO se vincula y respalda la operación de autos, recuerda que la función esencial de los CO consiste en identificar a la mercadería descripta como originarias de un Estado parte y comprendidas en los beneficios del tratado MERCOSUR. Considera que las eventuales y supuestas irregularidades no dejan de ser formales, es decir

"todos aquellos errores que no modifican la calificación del origen de la mercadería" conforme al art. 11 del Capítulo D de la Directiva 4/2000. Sostiene que, de acuerdo con el inc. a) del art. 3º del Anexo 1 del VIII Protocolo Adicional no hay requisitos específicos de origen que cumplir cuando la mercadería está producida totalmente con materiales originarios de los estados parte. Argumenta que, en lugar de iniciar un sumario, la Aduana debió haber conservado el certificado y emitido una nota indicando el error en el código de la mercadería para su rectificación por parte del emisor del documento. Agrega que la Corte Suprema consideró que el incumplimiento de un requisito formal en la emisión de un CO, cuando existe adecuación entre la mercadería declarada en el documento y la involucrada en la operación, no es suficiente para considerar su invalidez y no tener por acreditado el origen. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba y hace reserva del caso federal. Solicita que se revoque la resolución apelada y que se deje sin efecto el cargo formulado, con costas.

III.- <u>Fundamentos de la apelación de la actora importadora:</u> A fs. 31ref./38ref. se presenta, por apoderado, la empresa SANTISTA TEXTIL ARGENTINA S.A. e interpone recurso de apelación contra la misma resolución. Requiere la acumulación con la apelación del despachante para su consideración conjunta. Hace una breve reseña de los hechos y manifiesta que el servicio aduanero consideró que el CO no resulta de aplicación por ser incorrecta la posición arancelaria denunciada. Sostiene que, tal como surge de la resolución apelada, las dos posiciones discutidas en autos están negociadas en el MERCOSUR con un arancel 0% y que la única razón por la que la mercadería importada fue considerada extrazona es porque la Aduana interpretó que el CO no era aplicable. Asegura que no caben dudas en que el CO ampara a la mercadería cuestionada en el marco del ACE Nº 18. Recuerda que los Protocolos Adicionales regulan el procedimiento de emisión de los certificados y que ninguno de ellos sanciona los defectos o errores materiales con la pena de nulidad del documento y que, además –conforme el ACE Nº 14-, los errores o los defectos pueden subsanarse en tanto se identifique a la mercadería como efectivamente originaria de algún estado parte. Denuncia una violación por parte de la aduana al procedimiento para subsanar errores y sostiene que éste no es facultativo y refiere a la doctrina de la Corte Suprema que considera que el incumplimiento de los requisitos formales no es suficiente para considerar la invalidez de los certificados. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba y hace reserva del caso federal. Solicita que se revoque la resolución apelada y se deje sin efecto el cargo formulado, con costas.

IV.- <u>Contestación del traslado:</u> A fs. 63/66 la representación fiscal contesta el traslado de ambos recursos. Realiza un breve relato de los hechos y sostiene que no se pone en duda el origen de la mercadería, sino que se le atribuye una posición arancelaria distinta a la declarada en el respectivo CO lo que le quita validez y los beneficios tributarios. Argumenta que la exigencia de describir en forma precisa la mercadería para permitir un eficiente control de usos de las ventajas no consiste en un rigorismo formal que afecta el desenvolvimiento de tráfico comercial, sino que, por el contrario, es una medida razonable de control. Sostiene que el origen no puede demostrarse de cualquier modo y que, para ello, se exige el CO. Refiere a la finalidad de los CO y remarca que su falta de cumplimento implica no tener por demostrado el origen, debiéndose tributar conforme al régimen general. Recuerda que la obligación de la aduana de no exigir más tributos que los acordados está sujeta al deber de la presentación del CO y que la falta de acreditación de origen, conforme la supremacía de los tratados internacionales y sus requisitos, conduce al rechazo del régimen. Arguye que los países han firmado tratados que establecen ventajas arancelarias para los miembros, por lo que debe probarse el origen de la mercadería. Manifiesta que habría una evidente inequidad entre las firmas que dan puntual cumplimento a la normativa y las que no; por ello, no habiéndose dado cabal cumplimento para que se aplique un régimen especial, se deberán abonar los tributos que correspondan al sistema general. Alude al Tratado de Asunción, al Anexo V del ACE N° 14 respecto de los lineamientos y acciones a seguir a efectos de determinar la validez de los CO, al ACE N° 18 y al Segundo Protocolo Adicional del 17/09/92, que fijó el tiempo de emisión y el procedimiento que corresponde seguir a las autoridades locales, en caso de dudas. Por último, ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita que se dicte sentencia rechazando la demanda, con costas.

V.- <u>Proceso ante el Tribunal Fiscal</u>: Que a fs. 72 se declara la causa de puro derecho. A fs. 84 elevan los autos a la sala "E" quedando en estado de dictar sentencia.

VI.- <u>Procedimiento ante la Dirección General de Aduana</u>: Que la Actuación SIGEA 12723-72-2005 se inició con el

Acta de Denuncia de fecha 26.09.05 efectuada contra la firma importadora y el despachante de aduana, por la presunta infracción al apto. 1, inc. a) del art. 954 del Código Aduanero (“CA”) con relación al despacho de importación 05 001 IC04 000018 L al haberse detectado una diferencia de calidad entre la mercadería declarada y la verificada, lo que provocaría un perjuicio fiscal. A fs. 3 se agregó la solicitud de análisis N° 05-453 a los fines de determinar el tipo de mercadería involucrada. A fs. 4/5 se adjunta copia de la destinación 05 74 1C04 000018 L. A fs. 6 se adjunta copia de la factura comercial. A fs. 7 se acompaña copia del CO. A fs. 8 se adjunta copia de Carta de Porte. A fs. 9/10 se agrega copia de formulario de Declaración de Valor en Aduana. A fs. 11 se adjunta copia del Acta/Constancia de extracción de muestra. A fs. 12/14 el INTI informa el resultado del análisis (Análisis S.O.T. N° 6176 del 07.09.05). A fs. 15/16 se instruye sumario y se dispone la corrida de vista. A fs. 17/22 contesta vista la firma SANTISTA TEXTIL ARGENTINA S.A. A fs. 27/31 contesta vista el despachante de aduana Roque Monteleone y formula descargo. A fs. 32 se tiene por contestada la vista y se declara la cuestión de puro derecho. A fs. 35 pasan los autos para emitir Dictamen. A fs. 40 se liquidó el perjuicio fiscal. A fs. 41/43 se agrega Dictamen UTV 174/20 10 del jefe de la Sección V de la Aduana de Tucumán. A fs. 46/49 se dictó la Resolución 434/2010 (AD TUCU), apelada en autos.

VII.- <u>Decisión del caso</u>: Que corresponde determinar si corresponde la obligación el pago, solidario para la importadora y el despachante, de la diferencia tributaria por considerase inválido el CO -MERCOSUR- 10153/05 involucrado en autos.

Según surge de las actuaciones administrativas el importador SANTISTA TEXTIL ARGENTINA S.A. documentó mediante la destinación 05 074 IC04 000018 L, negociada al amparo del Acuerdo de Complementación Económica N° 18 (ACE N° 18), la importación a consumo de fibras de algodón sin peinar; mercadería que el servicio aduanero entiende clasificable en la Posición Arancelaria (“PA”) Nomenclatura Común del Mercosur (“NCM”) 5205.1200.000A. El servicio aduanero, al proceder a la verificación y control del despacho de importación en trato, entendió que el CO MERCOSUR 10153/05 no resultaba de aplicación atento a que la mercadería denunciada correspondería a una distinta posición arancelaria, la N° 5205.12.00. Ello, por las razones detalladas en el Acta respectiva (ver fs. 11, 14 y 44/45 de las act. adm.).

La Directiva de la Comisión de Comercio del Mercosur 4/000 en su Anexo I Punto "D.- CONTROL DEL CERTIFICADO DE ORIGEN" inciso 8- establece que "La identificación relativa a la clasificación de la mercadería en el campo 9, deberá ajustarse a los códigos de la NCM vigentes al momento de la emisión del Certificado de Origen", y por su parte, el invocado inciso 10 reza: "En el campo 10 de la denominación de la mercadería, la misma deberá estar descripta de acuerdo con la glosa de la NCM sin que ello signifique exigir el ajuste estricto a dichos textos. La descripción de la factura comercial deberá corresponderse, en términos generales, con esta denominación. Adicionalmente, el certificado de origen podrá contener la descripción usual de la mercadería". En consonancia con lo expuesto, los textos que describen a la mercadería en el CO, se condicen plenamente con la descripción que se hace de ella en la factura comercial respectiva (fs. 6 de las AA), como también coinciden entre ambos documentos el valor FOB denunciado y la cantidad total de unidades, pudiendo también inferirse estos datos de los contenidos en la factura comercial (ver fs. 6 AA), lo que impide controvertir con base documental el origen MERCOSUR de la mercadería importada. Asimismo, de la propia resolución que puso fin al litigio surge que las dos posiciones arancelarias involucradas en autos (PA NCM 5205.11.00.000 A y PA NCM 5205.12.00.000 M), cuya divergencia usa la Aduana, se encontraban gravados con alicuotas de derechos de importación del 0% (ver Res. de fs. 46/49 y Dictamen de fs. 41/43 AA) a los fines del régimen preferencial. Siendo ello así, no se observa en la especie motivo válido para excluir definitivamente a la operación del régimen de origen.

La Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en sentencia de fecha 29.08.00, recaída *<u>in re</u>* “Y.P.F. (T.F. 1119-A)” especificó, entre otras cosas, que la “errónea ubicación arancelaria de la mercadería no es determinante de la procedencia de las preferencias arancelarias, puesto que éstas se conceden a las mercaderías, dado que son las mercaderías las negociadas y no las posiciones arancelarias, aunque dichas posiciones arancelarias brinden una ubicación de las mercaderías en la nomenclatura”. La Sala IV de la misma Cámara, *<u>in re</u>* “Mercedes Benz Argentina S.A.”, sentencia del 18.02.97, ha dicho que no es razonable sostener que lo negociado en

los Acuerdos se refiera a las posiciones arancelarias, dado que las preferencias se conceden en relación a mercaderías ubicadas dentro de la nomenclatura. La Sala III, en autos "Café La Virginia S.A.", sentencia 05.02.87 estimó que los errores incurridos en la posición arancelaria en el CO no obstante a la aplicación de la exención otorgada, atento a que no existía duda sobre el cumplimiento de los demás requisitos aplicables, y en atención a que el CO se refiere a la mercadería negociada.

Adicionalmente, el art. 18 del VII Protocolo Adicional del ACE N° 18, aplicable en la especie, dispone que las autoridades competentes podrán, en el caso de dudas fundadas con relación a la autenticidad o veracidad del CO, requerir de la repartición oficial responsable informaciones adicionales con el fin de dilucidar la cuestión. La Corte Suprema en diversas oportunidades ha considerado disvalioso jurídicamente el estimar que la preferencia otorgada por los tratados internacionales pueda considerarse perdida por razones formales vinculadas a la emisión o contenido del CO. Debiera, entonces, hacerse una interpretación razonable de cada caso. Respecto al Protocolo Adicional XVII del ACE N° 14, en el precedente "Autolatina S.A." del 10.04.03 el Máximo Tribunal consideró que se restringieron los supuestos en los que la Aduana debe hacer uso del régimen de consultas, limitándolos a los supuestos de duda que se producen como consecuencia de la veracidad o autenticidad del título, negándolo para el supuesto de inhabilidades manifiestas. Pero los CO que podían ser descartados por la Aduana, sin necesidad de consultas previas a la entidad emisora o al país de origen de la mercadería, son aquellos que contenían defectos que implicaban una manifiesta inhabilidad del certificado para cumplir con la función a la que estaba destinado. En consecuencia, la Aduana pudo en este caso arbitrar el mecanismo de consulta -lo que no hizo- limitándose a meras observaciones formales para denegar el tratamiento preferencial (v. Sala "E", *in re* Whirpool Puntana S.A., expte. 19.665-A del 31.10.05, CIBE ARGENTINA S.A. N° 20.180). En conclusión, la diferencia en la posición arancelaria advertida por la Aduana con respecto al CO -MERCOSUR- 10153/05 (que fueran analizadas *supra*) comprende defectos formales que no pueden contrarrestar la validez de dicho documento respecto al origen MERCOSUR de la mercadería a la que refiere, ni tornarlo inaplicable.

Cabe referir por último al art. 2° de la resolución apelada por la que se abrió sumario contra las actoras por infracción al art. 994 inc. a) del CA. Resultan aplicables a tal disposición las mismas consideraciones sustanciales vertidas en relación a los tributos intimados mediante el art. 4° de la resolución apelada. En consecuencia, por razones de economía procesal, resulta improcedente mantener el referido procedimiento infraccional.

En conclusión, se hace lugar al recurso de apelación interpuesto, con costas a la vencida.

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

Revocar los arts. 2° y 4° de la Resolución 434/2010 (AD TUCU) dictada por la Aduana de Tucumán (SIGEA 12723-72-2005) en cuanto dispusieron abrir sumario contra el despachante de aduana Roque Monteleone y SANTISTA TEXTIL ARGENTINA S.A. por la presunta infracción al art. 994 inc. a) del CA e intimarlos al pago de una diferencia tributaria de U$S 9.051, con costas.

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

Que adhiero al voto precedente.

Que en virtud de la votación que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE**:

Revocar los arts. 2° y 4° de la Resolución 434/2010 (AD TUCU) dictada por la Aduana de Tucumán (SIGEA 12723-72-2005) en cuanto dispusieron abrir sumario contra el despachante de aduana Roque Monteleone y SANTISTA TEXTIL ARGENTINA S.A. por la presunta infracción al art. 994 inc. a) del CA e intimarlos al pago de una diferencia tributaria de U$S 9.051, con costas.

Regístrese, notifíquese y firme que quede la presente, remítanse las actuaciones administrativas a la DGA por Secretaría General de Asuntos Aduaneros.

Suscriben los Dres. Soria y Juárez, por encontrarse vacante la Vocalía de la 14ava. Nominación (art. 59 RPTFN y art. 1162 CA).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.13 12:26:57 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.13 12:32:29 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.13 12:32:31 -03:00