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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-92587556-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 9 de Agosto de 2023

Referencia: Sentencia GENERAL MOTORS ARGENTINA S.R.L. Expte. 38.724-A

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes 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 **"GENERAL MOTORS ARGENTINA S.R.L. C/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN"**, **Expte. 38.724-A,**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación*****:** A fojas 7/14 la firma del epígrafe interpone recurso de apelación contra la resolución 616/2017 (AD CAMP) dictada por el Administrador de la Aduana de Campana en el expediente 13289-36670-2014, en cuanto decide confirmar parcialmente el Cargo 115/14 respecto a las multas automáticas impuestas por la presentación tardía de los certificados de origen ("CO") correspondientes a las destinaciones de importación 12008IG04000884V, 13008IG05001799G y 13008IG06001183R. Relata la actora que, al deducir la impugnación en sede administrativa, acreditó con la documentación correspondiente que en cada una de las operaciones involucradas se había presentado dentro de los 15 días hábiles legalmente previstos los CO que demostraban el origen intrazona de la mercadería. Destaca que en lo que respecta a los despachos de importación a consumo ("DI") 13008IG06001611N y 12008IG04001429 R, la Aduana tuvo por presentados en tiempo y forma los CO, revocando las multas automáticas. Sostiene que, en contraste, para los DI 12008IG04000884V, 13008IG05001799G y 13008IG06001183R la Aduana confirmó las multas automáticas por el importe de U$S 35.465,41. Agrega que el Administrador consideró que la "ratificación" efectuada en el sistema AFIP "depositario fiel" en el marco del proceso de digitalización se había efectuado fuera de los 15 días hábiles, siendo procedentes las multas automáticas. Arguye la actora que los CO se presentaron en tiempo y forma, por lo que son improcedentes dichas multas. Opone que exigencias adicionales de la Aduana (relativas al proceso de digitalización de los documentos "depositario fiel") no pueden derivar en la aplicación de dichas multas. Subsidiariamente se agravia de la liquidación en dólares estadounidenses de las multas. Manifiesta que conforme lo prescribe el Anexo II de la Resolución General (AFIP) 2793/2010 es posible liberar las mercaderías garantizando la falta transitoria de los CO ALADI y MERCOSUR (Punto 1, inc. b y c). Relata que, para la liberación de las mercaderías, el servicio aduanero le exigió a su mandante garantía por el importe de la preferencia arancelaria del caso más una garantía del 1% del valor en aduana de las mercaderías en concepto de multa automática, por la eventual presentación tardía o falta de presentación de tales documentos (Aparatado II, Puntos 1.2 y 1.3 del citado Anexo II de la RG AFIP 2793/2010). Refiere que la resolución en

cuestión establece los plazos de presentación de la documentación cuya falta se puede garantizar al momento de la importación. Transcribe el Anexo II, punto 3 de la RG (AFIP) 2793/2010 y agrega que prevé que, vencidos los plazos sin que se haya aportado la documentación complementaria, se iniciará la ejecución de las diferencias de tributos garantizados y se aplicará en forma automática la multa del 1% del valor en aduana de la mercadería. Destaca que la fecha de presentación de los CO no constituye un hecho controvertido y no puede ser obviada para la aplicación de una sanción, imponiendo a su mandante exigencias adicionales, relativas al proceso de digitalización de documentos. Destaca que la Aduana pretende desconocer las fechas de presentación de los CO aplicando un Aviso interno (1/2012 –DI PNPA-) cuando la fecha relevante o válida a considerar no sería la de la presentación de CO sino la de "ratificación" informática de las imágenes en el proceso de digitalización de documentos del sistema "depositario fiel". Relata que mediante la RG AFIP 2987/2010 se dispuso un mecanismo tendiente a otorgar a los administrados la posibilidad de visualizar las imágenes de la documentación digitalizada y remitida a la AFIP vía web, para que puedan "ratificarla" a fin de garantizar su integridad y pertinencia. Seguidamente transcribe el art. 10 de la RG (AFIP) 2987/2010. Destaca que dicha ratificación resulta indispensable para dar por cumplida la obligación de la digitalización del legajo; sin embargo se agravia por cuanto entiende que la norma no prevé que la ratificación -supuestamente "extemporánea"- de las imágenes de documentación que se envíen al servidor de la AFIP implique cambios en la regulación relativa a la fecha de presentación de los documentos aduaneros en el marco de la RG 2793/2010. Reitera que el servicio aduanero invoca el Aviso 1/2012 de la Dirección de Programas y Normas de Procedimientos Aduaneros, como fundamento de la aplicación de las multas automáticas de autos. Transcribe las partes pertinentes del Aviso 1/2012 y sostiene que no puede ser considerado como una norma vinculante y obligatoria para el administrado desde que no ha sido publicada y se encuentra dirigida a las Aduanas y no a los importadores, restringiendo de modo inconstitucional la norma a la cual se vincula (RG AFIP 2987/2010). Arguye que, de existir alguna observación en cuanto al proceso de digitalización de los CO, habiéndose constatado su presentación física en tiempo y forma, ello no debe generar ningún tipo de reclamo a su mandante pues constatado el cumplimento de la obligación sustancial en tiempo y forma debe operar el principio de informalismo a favor del administrado. Cita el inc. c) del art. 1 de la Ley 19.549 y seguidamente se refiere a la naturaleza represiva de la sanción que pretende imponérsele. Cita jurisprudencia. Subsidiariamente se agravia de la liquidación de las multas pretendidas, solicitando que el importe sea liquidado en pesos de conformidad con lo prescripto en el art. 926 del Código Aduanero. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- ***Contestación del traslado*****:** A fs. 21/23 la representante fiscal contesta el traslado del recurso y acompaña las actuaciones administrativas. Realiza una negativa general y, seguidamente, refiere a los hechos que dieron origen a la formulación del cargo en concepto de multa automática. En tal sentido, relata que la resolución aduanera apelada mantiene el cargo 115/14 (AD CAMP) intimando a la importadora al pago de la multa automática respecto de las destinaciones 12008IG04000884V, 13008IG05001799G y 13008IG06001183R, teniendo en cuenta que los CO fueron presentados extemporáneamente por no constar su ratificación conforme a lo reglado por la Resolución (AFIP) 2987 y el Aviso 1/12 (DI PNPA), circunstancias que llevan al vencimiento del plazo de 15 días, conforme la RG (AFIP) 2793/10, para la presentación de los CO garantizados, correspondiendo la imposición de la multa automática. Transcribe el Anexo II, puntos 1, 2 y 3 de la RG 2793/10 y los arts. 2 y 10 de la RG 2987. Solicita se rechace la prueba, plantea la cuestión federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 15 se corre traslado del recurso a la representación fiscal por el plazo de ley y se intima a la actora a abonar la suma de $17.910,03 en concepto de tasa de actuación, a lo que da cumplimiento conforme las constancias obrantes a fs. 18/19. A fs. 24 se tiene por contestado el traslado y por acompañadas las actuaciones. Se abre la causa a prueba, la que obra producida a fs. 27/32. A fs. 38 la recurrente manifiesta que conforme surge de la prueba producida en autos, su mandante no ha cometido infracción alguna por cuanto los CO fueron presentados en tiempo y forma. Sin perjuicio de ello, invocando la vigencia de la ley 27.260, sostiene que dado que los certificados fueron efectivamente presentados, habría cumplido la obligación sustancial con anterioridad al dictado de la ley 27.260. En ese sentido agrega que cualquier multa que pretenda aplicarse en función de una supuesta presentación tardía de los CO debe ser condonada de pleno derecho por aplicación del art. 56 de la ley 27.260. Asimismo agrega que su mandante canceló los tributos correspondientes con anterioridad, ya que el servicio aduanero no reclamo importe alguno por dicho concepto. A

fs. 43 se declara clausurado el periodo probatorio y se elevan los autos a conocimiento de la Sala E. A fs. 48 se dispone por la Sala no poner los autos a alegar atento el carácter de la prueba informativa producida. A fs. 52 se llaman autos a sentencia.

IV.- Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas: Las actuaciones 13289-36670-2014 se inician a fs. 1/2 con la impugnación de la importadora del Cargo 115/14 (AD CAMP) de la Aduana de Campana, motivado por la presentación extemporánea de los CO de las destinaciones DI 12008IG04000884V, 12008IG04001429R, 13008IG05001799G, 13008IG06001183R y 13008IG0600161N. A fs. 7/30 luce la actuación 12574-5123-2013 iniciada por el despachante de aduanas en solicitud de la devolución de garantías respecto de las destinaciones 13008IG0600161N, 12008IG04001429R, 13008IG06001183R, 13008IG05001799G y 12008IG04000884V. A fs. 31 ref. luce Nota V 419/2014 con el listado de las destinaciones cuyos CO fueron presentados en forma extemporánea. A fs. 33/37 ref. lucen copias de las destinaciones de autos. A fs. 38 ref. obra el Cargo 115/14 (AD CAMP). A fs. 41 ref. se tiene por presentada a la actora y por deducida la impugnación contra el Cargo 115/14 (AD CAMP). A fs. 42 la sección "V" informa que los CO fueron presentados en término respecto de la destinación 13008IG0600161N. A fs. 45 luce Dictamen 490/15 (ASLT CAMP). A fs. 46 ref. la importadora solicita pronto despacho. A fs. 47/56 se agregan comprobantes del sistema depositario fiel, donde surgen las fechas de presentación y ratificación de los documentos complementarios de las destinaciones 12008IG04001429R, 13008IG06001183R, 13008I G05001799G y 12008IG04000884V. A fs. 57 luce el Aviso 1/12 AFIP (DI PNPA). A fs. 59 obra el dictamen 393/17 (Sec. Sumarios) y a fs. 60 y vta., del 14.12.07 el Jefe de Dpto. Aduana Campana dicta la Resolución 616/17 (AD CAMP) apelada en autos.

V. *Decisión del caso*: Mediante el DI 12008IG04000884V, oficializado el 01.03.12, el importador GENERAL MOTORS DE ARGENTINA S.A. documentó la importación a consumo de 9 unidades de la mercadería denominada "*automóviles para turismo y demás vehículos automóviles concebidos principalmente para el transporte de personas...*", clasificada en la Posición Arancelaria ("PA") 8703.21.10.190E, originaria y procedente de México (conf. CO 990112837572 obrante a fs. 30 de las act. adm.). Al tiempo de oficializar la operación se garantizó la falta de presentación del CO mediante la póliza 00008001115V. Mediante el DI 13008IG05001799G, oficializado el 17.06.13, el importador GENERAL MOTORS DE ARGENTINA S.A. documentó la importación a consumo de 178 unidades de la mercadería denominada "*automóviles para turismo y demás vehículos automóviles concebidos principalmente para el transporte de personas*" clasificada en la PA 8703.21.10.190E originaria y procedente de Brasil (conf. CO 017723 obrante a fs. 24 de las act. adm.). Al tiempo de oficializar la operación se garantizó la falta de presentación del CO mediante la póliza 00008001115V. Mediante el DI 13008IG06001183R, oficializado ante la Aduana de Campana el 18.06.13 el importador GENERAL MOTORS DE ARGENTINA S.A. documentó la importación a consumo de 50 unidades de la mercadería denominada "*vehículos automóviles para el transporte de mercaderías*." clasificada en la PA 8704.21.90.390N, originaria y procedente de Brasil (conf. CO 016696 obrante a fs. 18 de las act. adm.). Al tiempo de oficializar la operación se garantizó la falta de presentación del CO mediante la póliza 00008001115V.

Como se señaló, conforme surge de las actuaciones administrativas, los CO fueron agregados con posterioridad al registro de las operaciones comprometidas, permitiendo tener por demostrado el origen de las mercaderías importadas mediante las referidas DI. No se encuentra controvertida la agregación de los CO correspondientes, sino que el servicio aduanero confirmó parcialmente el Cargo 114/15 impugnado, consistente en la multa automática del 1% del valor en aduana de la mercadería de las destinaciones 12008IG04000884V, 13008IG05001799G y 13008IG06001183R. El fundamento para aplicar la multa es que los CO fueron presentados extemporáneamente por no constar su ratificación conforme la Resolución AFIP 2987 y el Aviso 1/12 (DI PNPA), circunstancias que implicaron el vencimiento del plazo de 15 días de la RG 2793/10, para la presentación de los CO garantizados.

V.1. El art. 220 del Código Aduanero ("CA") primera parte dispone que: "*La no agregación de la documentación complementaria a la que se refiere el art. 219, con excepción de aquella que tuviere los efectos indicados en su apartado 2, dentro del plazo que al efecto estableciere la Administración Nacional de Aduanas, hará automáticamente aplicable una multa equivalente al UNO (1%) por ciento del valor en aduana de la mercadería de que se tratare. (...)*". Por su parte el art. 453 del CA, en su parte pertinente, establece: "*El régimen de garantía previsto en este Título debe ser utilizado*

cuando se pretendiere obtener:…f) el libramiento de mercadería respecto de la cual se hubiere autorizado el registro de una declaración de importación, definitiva o suspensiva, sin la presentación conjunta de toda o parte de la documentación complementaria a que alude el artículo 219. La garantía debe asegurar el importe de la multa automática prevista en el artículo 220...".

En lo que aquí interesa, la Resolución General 2793/10 (BO: 8.03.10) en su Anexo II, puntos 1, 2 y 3 prevé:

I. DOCUMENTACION GARANTIZABLE

1. El libramiento de la mercadería bajo el régimen de garantía sólo será autorizado ante la falta transitoria de la documentación complementaria indicada a continuación:

b) Certificado de origen ALADI.

c) Certificado de origen MERCOSUR.

II. GARANTIAS

Cuando no se presente la documentación complementaria indicada en el Apartado I, corresponderá ofrecer garantía en los términos de la Resolución General Nº 2435 y su modificatoria.

1. Por la documentación complementaria faltante, conforme al Artículo 453, inciso f), del Código Aduanero, se exigirán garantías por los siguientes importes:

1.2. Certificado de origen ALADI.

a) Diferencia de tributos entre la aplicación de la preferencia y el tratamiento arancelario correspondiente a extrazona.

b) UNO POR CIENTO (1%) del valor en aduana de la mercadería en concepto de multa.

1.3. Certificado de origen MERCOSUR.

a) Diferencia de tributos entre tratamientos arancelarios correspondiente a intrazona y extrazona.

b) UNO POR CIENTO (1%) del valor en aduana de la mercadería en concepto de multa.

3. Plazos para agregar la documentación faltante.

3.1. La documentación faltante deberá aportarse dentro de los plazos que se indican a continuación, contados a partir del registro de la destinación de importación:

b) Certificado de origen ALADI: QUINCE (15) días hábiles administrativos.

c) Certificado de origen MERCOSUR: QUINCE (15) días hábiles administrativos.

A los efectos de la presentación de documentación post-libramiento la Resolución General AFIP 2987/2010 (BO: 10.12.10) prevé en sus arts. 2 y 10:

Art. 2º — El depositario fiel deberá digitalizar en forma integral la totalidad de las fojas que componen la declaración de las destinaciones aduaneras, así como los demás documentos y presentaciones realizados con motivo de la declaración e intervenidos por el servicio aduanero a raíz de sus acciones de control, incluidos —entre otros— los tiques de balanzas, planillas de mediciones, etc.

Art. 10. — La ratificación por parte del declarante de la integridad de las imágenes digitales — correspondientes al legajo de la declaración y en relación con el contenido, organización y calidad— se efectuará conforme a lo que se indica, para cada caso, a continuación:

a) Usuarios del servicio "SETI Aduana": Una vez efectuada la remisión completa de las imágenes que componen el legajo de la declaración, el sistema emitirá un acuse de recibo como constancia de recepción. Dentro del plazo previsto para la digitalización del legajo,

el declarante deberá visualizar las imágenes receptadas por esta Administración Federal a través del servicio "Visualizador de Imágenes" y proceder a su ratificación.

Las instrucciones para acceder a dicho servicio están publicadas en el micrositio "Depositario Fiel" del sitio "web" de esta Administración Federal.

La referida ratificación resulta indispensable para dar por cumplida la obligación de la digitalización del legajo.

b) Usuarios del "web service" —auto-archivo y "Prestador de Servicios de Archivo y Digitalización" (PSAD)—: En virtud de las características intrínsecas del "web service" y su proceso de habilitación por esta Administración Federal, el aviso de la digitalización y puesta a disposición de este Organismo de las imágenes correspondientes al legajo completo, mediante el método de Aviso de Digitalización ("AVISODIGIT"), constituirá en sí mismo la ratificación.

Por su parte, el Aviso 1/12 (DI PNPA) establece que: *"Una vez digitalizada la documentación por parte del PSAD el declarante deberá ratificarla dentro del día hábil subsiguiente. Se entenderá a los efectos legales como fecha de presentación de la documentación ante el servicio aduanero la fecha de presentación de la misma en las condiciones previstas en los párrafos anteriores (fecha de presentación de la multinota). En caso de no darse cumplimiento a los plazos establecidos será considerada como válida la fecha de ratificación por parte del declarante (fecha de ratificación de la multinota).*

V.2. Según surge de los antecedentes la "ratificación" efectuada en el sistema AFIP "depositario fiel" en el marco del proceso de digitalización se efectúo luego de los 15 días hábiles, respecto de las destinaciones 12008IG04000884V, 13008IG05001799G y 13008IG06001183 R (ver impresiones de pantalla del "Régimen de Depositario Fiel - Visualizador de Imágenes" a fs. 47/48, 51/52 y 53/54 de las act. adm.), conforme el siguiente cuadro:

Destinación	Fecha oficialización Despacho	Fecha presentación CO	Fecha de ratificación
12 008 IG04 000884 V	01.03.2012	**13.03.2012**	05.09.12
13 008 IG05 001799 G	17.06.2013	**08.07.2013**	18.07.13
13 008 IG06 001183 R	18.06.2013	**08.07.2013**	18.07.13

Asiste razón a la recurrente en cuanto que el aviso 1/12 (DI PNPA) es una nota interna del servicio aduanero dirigido a las aduanas y no a los particulares, lo que se encuentra ratificado por la prueba informativa ofrecida en la que la Aduana reconoce que el aviso 1/12 está dirigido a usuarios internos –servicio aduanero- habiendo sido publicado únicamente en la INTRANET del organismo. En consecuencia sus normas no son oponibles a los administrados, a falta de su publicidad. Conforme se desprende del art 10 de la RG (AFIP) 2987/10 la ratificación resulta indispensable para dar por cumplida la obligación de la digitalización del legajo. Sin perjuicio de ello, la RG 2793/2010 en su punto 3.1 incs. b) y c) establece que la documentación deberá aportarse dentro de los 15 días hábiles del registro de la destinación de importación. Conforme surge de los presentes, los CO fueron presentados por la importadora dentro de los 15 días de oficializado el despacho, mientras que su ratificación fue efectuada con posterioridad sin que surja de la normativa aplicable que dicha omisión implique una conducta punible en los términos del art. 220 del CA.

V.3. Debe destacarse que la observancia de la RG (AFIP) 2793/2010 respecto del procedimiento para la digitalización de la documentación aduanera mediante sistema "Depositario Fiel" resulta obligatoria y el perfeccionamiento de la "declaración" se produce con la "ratificación" de la presentación post-libramiento conforme establece la normativa. Sin embargo, la naturaleza punitiva de las multas automáticas y, en ese sentido, las palabras empleadas por el tipo infraccional -la *omisión* de *presentar* la documentación- implica que, en el caso, queda excluida la circunstancia tenida en cuenta por la

Aduana para imponer la sanción. En efecto no hubo omisión de presentar los CO que demuestran el origen de la mercadería ingresada en el territorio aduanero sino, a lo sumo, una ratificación tardía por el depositario fiel en el post-libramiento. Por ello no se verifican los elementos del tipo infraccional para tener por configurada la infracción de multa automática.

Por lo expuesto VOTO por:

1.- Revocar la resolución 616/2017 (AD CAMP) dictada en el expediente SIGEA 13289-36670-2014 y, en consecuencia, el Cargo 115/14 (AD CAMP).

2.- Imponer las costas a la Aduana (art. 1163 del CA).

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

Que adhiero al voto precedente.

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

1.- Revocar la resolución 616/2017 (AD CAMP) dictada en el expediente SIGEA 13289-36670-2014 y, en consecuencia, el Cargo 115/14 (AD CAMP).

2.- Imponer las costas a la Aduana (art. 1163 del CA).

Regístrese y notifíquese.

Suscriben los Dres. Soria y Juárez, por encontrarse vacante la Vocalía de la 14ava. Nominación (art. 52 RPTFN y art. 1162 CA).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.09 12:44:05 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.09 16:21:21 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.09 16:21:22 -03:00