República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-14080512-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 7 de Febrero de 2024

Referencia: SENTENCIA EXPTE 39.433-A MANULI PACKAGING ARGENTINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante Vocalía 18ª Nominación) y los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"MANULI PACKAGING ARGENTINA S.A. c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ apelación"**, expediente n° **39.433-A**.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que, a fs. 21/33, se presenta la firma MANULI PACKAGING ARGENTINA S.A., recurriendo la resolución DEPRLA n° 4718/18, dictada en el expediente 16593-6-2013, por medio de la cual se resolvió rechazar la impugnación impetrada por la aquí actora en sede administrativa y confirmar los cargos FI Nros. 46 a 52, todos del año 2013, formulados por diferencia de tributos a la importación, por no cumplir la mercadería importada las condiciones para ser considerada originaria en los términos del Régimen de Origen Mercosur. Efectúa un resumen de los antecedentes administrativos. Plantea la nulidad de los cargos formulados y de la resolución que los confirma, por resultar arbitraria, no respetar el debido proceso administrativo y no cumplir con la finalidad para su dictado, al aplicar cargos sobre varias destinaciones aduaneras que no fueron objeto de investigación ni fueron expresadas en la Resolución de la SC Nro. 59/13. Afirma que en el caso se lesionan derechos adquiridos ya que las destinaciones de importación fueron controladas oportunamente por el servicio aduanero, no sólo respecto a la mercadería sino también su documentación complementaria, no habiendo la Aduana efectuado objeción alguna al respecto. Se agravia de la aplicación retroactiva de la Resolución SC nro. 59/13, lo que afecta sus derechos adquiridos. Cita jurisprudencia. Agrega que el hecho de que el servicio aduanero tenga la potestad de análisis respecto de destinaciones respecto de las cuales no hubiese operado la prescripción, no significa que pueda hacerlo de forma indiscriminada, sin respetar garantías constitucionales, lo que vulnera la teoría de los actos propios, ya que la propia Aduana dio su conformidad con las destinaciones, sin efectuar observación alguna. Afirma que, asimismo, el organismo brasilero ratificó la validez de los certificados de origen acompañados. Cita jurisprudencia. En subsidio, solicita la aplicación de los artículos 915 y 916 del C.A. Ofrece prueba y solicita se dejen sin efecto los cargos formulados, con costas.

II.- Que, a fs. 41/49 vta., se presenta la representación fiscal y contesta el traslado conferido respecto del recurso interpuesto por la actora. Formula una negativa genérica de los hechos y derecho invocados por la recurrente. Reseña brevemente lo acontecido en sede administrativa. Respecto de la nulidad planteada, sostiene que en el caso debe

constatarse alguna de las situaciones previstas en el art. 14 de la Ley 19.549, lo que no ocurre, por lo que su planteo carece de sustento jurídico. En cuanto al fondo del asunto, manifiesta que al no ser la mercadería originaria del Estado Parte respectivo, le corresponde el pago de un arancel superior. Agrega que el procedimiento de impugnación no es idóneo para atacar una resolución de la Secretaria de Comercio Exterior, la que además goza de presunción de legitimidad. Cita jurisprudencia. Manifiesta que la Aduana tiene la facultad de efectuar revisiones de las actuaciones y documentación aduanera, pudiendo efectuar las correspondientes rectificaciones y cargos, por lo que jamás podría actuar contra sus propios actos. Cita doctrina y jurisprudencia. En cuanto a la validez de los certificados de origen, expone que se realizaron todos los pasos de verificación previstos, como consecuencia de los cuales se determinó que la mercadería no cumplía con los requisitos para ser considerada originaria del MERCOSUR. Ofrece prueba y solicita se rechace la apelación interpuesta, con costas.

III.- Que, a fs. 50, se tiene por contestado el traslado y por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. A fs. 60 se apertura la causa a prueba, habiéndose producido la que fuera ordenada en su ap. 2), que obra a fs. 72/73. A fs. 66 se tiene a la recurrente por desistida de las demás prueba ordenada en autos. A fs. 76 se certifica la prueba. A continuación, se declara la clausura del período probatorio, se elevan los autos a la Sala “F” y pasan para alegar. A fs. 83/84 obra el alegato de la demandada. A fs. 85 se deja constancia que la actora no hizo uso del derecho conferido. Con posterioridad, quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- Que de la compulsa de las actuaciones administrativas vinculadas a la causa SIGEA Nro. 16593-6-13 surge que las mismas se inician con los cargos formulados Nros. 46/13, 47/13, 48/13, 49/13, 50/13, 51/13 y 52/13. A fs. 4, 7, 10, 13, 14, 19 y 22, se agregan copias de los despachos de importación Nros. 12001IC05020430A, 12001IC05021428X, 11001IC05017262X, 12001IC05024002W, 11001IC05019652N, 11001IC05028601H y 11001IC05017797V y su documentación complementaria, respectivamente. A fs. 23 obra el informe de la División Bienes Intermedios y de Consumo. A fs. 37 se agrega la notificación a la firma MANULI PACKAGING ARGENTINA SA de los cargos formulados en fecha 31/07/13. A fs. 40/47 la mencionada firma impugna los cargos formulados. A fs. 74 se expide la Jefatura de la Sección Industria Química y Farmacéutica, informe compartido por la División de Bienes Intermedios y de Consumo. Finalmente, a fs. 78/80 se dicta la resolución DE PRLA nro. 4718/18, aquí apelada.

V.- Que los argumentos del planteo de nulidad opuesto por la recurrente guardan relación con la cuestión de fondo, razón por la cual su tratamiento se efectuará conjuntamente con el mismo.

Que, por lo tanto, corresponde determinar si la resolución DE PRLA n° nro. 4718/18, aquí en apelación, se ajusta a derecho, en cuanto rechaza la impugnación impetrada por la recurrente en las actuaciones administrativas SIGEA 16593-6-13 y confirma los cargos nros. FI 46/13 al 52/13.

Que, en lo que aquí interesa, mediante los despachos de importación Nros. 12001IC05020430A, 12001IC05021428X, 11001IC05017262X, 12001IC05024002W, 11001IC05019652N, 11001IC05028601H (ítem 1) y 11001IC05017797V, la recurrente documentó la importación para consumo de mercadería procedencia y origen Brasil, consistente en “cintas autoadhesivas”, clasificadas en la posición arancelaria SIM 3919.10.00.920R, siendo en todos los casos la firma “MANULI FITASA DO BRASIL SA”, la empresa proveedora de dicha mercadería.

Que al registrar las operaciones referidas –a las cuales le fue asignado canal naranja de selectividad- la firma importadora liquidó los tributos de conformidad con el régimen arancelario preferencial del AAP.CE n° 18, acompañando los certificados de origen 008159, 008565, 006474, 009375, 007298, 010220 y 006759.

Que, con posterioridad, al efectuar el control expost de importación, el servicio aduanero consideró que correspondía aplicar el tratamiento de extrazona a la mercadería importada por los despachos referidos y, por ende, formular cargo por la diferencia de derechos, sobre la base de lo dispuesto por la Resolución n° 59/13 SCE, por la que se determinó que los productos clasificados en la PA SIM 3919.10.00.920R, exportados a nuestro país por la firma MANULI FITASA DO BRASIL SA de la República Federativa de Brasil, no cumplían con las condiciones para ser consideradas originarias en

los términos de lo dispuesto por el Régimen de Origen Mercosur.

VI.- Que de la lectura de la Resolución n° 59/13 de la Secretaría de Comercio Exterior de fecha 24/4/13 –invocada por el servicio aduanero como fundamento de los cargos formulados en autos- resulta lo siguiente:

1. La Secretaría de Comercio Exterior accionó el procedimiento de verificación y control previsto por el capítulo VI del 44° Protocolo Adicional al ACE n° 18, en virtud de la documentación que le fuera remitida por la Dirección General de Aduana en relación a dos despachos de importación –involucrados en la presente-, a saber: 12001IC05021428X y 12001IC05020430A, ante la existencia de dudas sobre el cumplimiento del Régimen de Origen Mercosur de las "cintas autoadhesivas" clasificadas por la PA 3919.10.00.920R, exportadas a nuestro país por la firma MANULI FITASA DO BRASIL SA.
2. Si bien las autoridades brasileñas indicaron que la mercadería en investigación cumplía con el carácter originario exigido por la normativa MERCOSUR, la Secretaría de Comercio Exterior consideró que: *"…del análisis y evaluación de los distintos elementos y antecedentes relacionados con esta investigación permite determinar que las cintas autoadhesivas clasificadas en la posición arancelaria del Sistema Informático María (S.I.M.) 3919.10.00.920R exportadas por la firma MANULI FITASA DO BRASIL S.A. no cumplen con las condiciones para ser consideradas originarias en los términos de lo dispuesto en el Régimen de Origen MERCOSUR…"*.
3. Sobre la base de lo expuesto, la Secretaria de Comercio Exterior resolvió en su artículo 1° que "…las cintas autoadhesivas, clasificadas en la posición arancelaria del SISTEMA INFORMATICO MARIA (S.I.M.) 3919.10.00.920R, exportadas a nuestro país por la firma MANULI FITASA DO BRASIL S.A. de la REPUBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL no cumplen con las condiciones para ser consideradas originarias en los términos de lo dispuesto por el Régimen de Origen MERCOSUR".
4. En su artículo 2° dispuso que la Aduana debía suspender el tratamiento arancelario de intrazona a los productos indicados en el Artículo 1º exportados por la firma MANULI FITASA DO BRASIL S.A. de la REPUBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL. Finalmente, en su artículo 3° ordenó que se notifique a la DGA para que proceda a dar tratamiento arancelario de extrazona, y formule los cargos correspondientes, a las cintas autoadhesivas clasificadas en la posición arancelaria (S.I.M.) 3919.10.00.920R exportadas por la firma MANULI FITASA DO BRASIL S.A. de la REPUBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL e importadas por la firma MANULI PACKAGING ARGENTINA S.A. de la REPUBLICA ARGENTINA documentada mediante los Despachos de Importación Nros. 12 001 IC05 020430 A de fecha 15 de agosto de 2012 y 12 001 IC05 021428 X de fecha 23 de agosto de 2012...." (el subrayado me pertence).

VII. Que la actora cuestiona concretamente la aplicación retroactiva de la Resolución n° 59/13 de la Secretaría de Comercio Exterior, respecto de aquellos despachos que se documentaron con anterioridad a su dictado y respecto de los cuales no hubo objeción por parte de la Aduana al momento de su verificación, lo que afecta sus derechos adquiridos.

Que, en el caso, se advierte que conforme los términos en que fue dictada la Resolución n° 59/13 (SCE), sólo quedan comprendidas en la misma, los despachos de importación que fueran objeto de investigación.

En efecto, se advierte que dicha Secretaría –en el caso en cuestión- ordenó a la DGA la formulación de cargos solamente respecto de los DI 12 001 IC05 020430 y 12 001 IC05 021428 X, determinando la suspensión del tratamiento arancelario preferencial para el futuro, no comprendiendo otros casos que los allí indicados, es decir estableció claramente su aplicación retroactiva respecto de esos dos supuestos.

Que la Corte Suprema de Justicia ha sostenido 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, 296:372; 297:142; 300:1080).

Que en ese sentido, en el caso en trato, respecto de las cintas autoadhesivas, clasificadas en la posición arancelaria (S.I.M.) 3919.10.00.920R, exportadas a nuestro país por la firma MANULI FITASA DO BRASIL S.A. de la

REPUBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL, la Secretaría de Comercio Exterior, dispuso en su art. 2° la suspensión del tratamiento arancelario intrazona por parte de la DGA para el futuro y por su artículo 3° ordenó la formulación de los cargos correspondientes sólo respecto a las destinaciones Nros. 12 001 IC05 020430 A y 12 001 IC05 021428 X, aquí involucradas, no comprendido otros casos distintos a los allí previstos. Es decir, la retroactividad prevista por la norma se circunscribe a esos dos casos, no comprendiendo situaciones anteriores en que la aquí recurrente de buena fe pudo ingresar productos sin que la aduana efectuara observación alguna. Nótese asimismo, que ni siquiera se exigió constitución de garantía alguna al momento de la oficialización de las demás destinaciones de importación en trato, lo que hubiese resultado procedente en el caso en que la Aduana hubiese dudado respecto del origen de la mercadería importada o se encontrara en curso un proceso de investigación en tal sentido.

Que, atento a ello, corresponde señalar, que el presente caso, conforme los términos en que fue dictada la Resolución Nro. 59/13, fundamento de los cargos aquí cuestionados, resulta ser distinto al resuelto por esta Sala "F", con la actual composición, en los autos "MERCEDES LA PLATA SRL c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/apelación", expediente n° 38.263-A., sentencia del 7/9/13, en el que se sostuvo otro criterio en virtud de que en tal caso sí se habían constituido garantías en los despachos allí involucrados por estar investigado el origen de las mercaderías importadas.

Que por todo lo expuesto resultan procedentes las exigencias tributarias efectuadas en relación a las destinaciones Nros. 12 001 IC05 020430 A y 12 001 IC05 021428 X, plasmadas en los cargos FI Nros. 46 y 47, ambos del 2013. Por su parte, corresponde revocar la resolución apelada respecto de los cargos FI nros. 48/13 a 52/13.

VIII.- Que en relación a los importes involucrados en los cargos FI nros. 46 y 47, ambos del año 2013, cabe reliquidarlos en atención a la doctrina emanada de la Corte Suprema de Justicia en la causa caratulada "CLADD ITA SA c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que *"(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos.*

Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de "obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento" (Fallos: 285:177)".

Que, justamente, sobre esa base, concluye que *"(...) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (art. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal".*

Que, ello así, resulta evidente que, en estas instancias, la DGA carece de facultades para percibir el importe exigido en concepto de percepción de impuesto a las ganancias y adelanto de IVA.

IX.- En consecuencia, el importe correspondiente al cargo FI N° 46/13 queda determinado en la suma de u$s 9.361,12 y el del cargo FI N° 47/13 en la suma de u$s 11.622,62, con más los intereses que deberán ser calculados desde el 15/08/13 hasta la fecha de su efectivo pago, de acuerdo a lo establecido por el art. 794 y concordantes del Código Aduanero.

Que, por ello, **VOTO POR:**

1.- Confirmar parcialmente la resolución DEPRLA n° 4718/18, dictada en el expediente 16593-6-2013, por medio de la cual se resolvió rechazar la impugnación impetrada por la aquí actora en sede administrativa y, en consecuencia, confirmar parcialmente los cargos FI Nros. 46 y 47, ambos del 2013, formulados por diferencia de tributos a la importación (derechos de importación e IVA), por la suma total de VEINTE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y TRES DÓLARES CON SETENTA Y CUATRO CENTAVOS DE DÓLAR (u$s 20.983,74), con más los intereses que deberán

ser calculados desde el 15/08/13 hasta la fecha de su efectivo pago, de acuerdo a lo establecido por el art. 794 y cc. del Código Aduanero, con costas a la actora.

2.- Revocar, en relación a los cargos FI Nros. 46 y 47, ambos del 2013, la exigencia del pago de las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias (u$s 2.254,45), con costas al Fisco.

3.- Revocar parcialmente la resolución DEPRLA n° 4718/18, dictada en el expediente 16593-6-2013, por medio de la cual se resolvió rechazar la impugnación impetrada por la aquí actora en sede administrativa y, en consecuencia, revocar los cargos FI Nros. 48 al 52, todos del año 2013, formulados por diferencia de tributos a la importación, con costas al Fisco.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

Por ello en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Confirmar parcialmente la resolución DEPRLA n° 4718/18, dictada en el expediente 16593-6-2013, por medio de la cual se resolvió rechazar la impugnación impetrada por la aquí actora en sede administrativa y, en consecuencia, confirmar parcialmente los cargos FI Nros. 46 y 47, ambos del 2013, formulados por diferencia de tributos a la importación (derechos de importación e IVA), por la suma total de VEINTE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y TRES DÓLARES CON SETENTA Y CUATRO CENTAVOS DE DÓLAR (u$s 20.983,74), con más los intereses que deberán ser calculados desde el 15/08/13 hasta la fecha de su efectivo pago, de acuerdo a lo establecido por el art. 794 y cc. del Código Aduanero, con costas a la actora.

2.- Revocar, en relación a los cargos FI Nros. 46 y 47, ambos del 2013, la exigencia del pago de las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias (u$s 2.254,45), con costas al Fisco.

3.- Revocar parcialmente la resolución DEPRLA n° 4718/18, dictada en el expediente 16593-6-2013, por medio de la cual se resolvió rechazar la impugnación impetrada por la aquí actora en sede administrativa y, en consecuencia, revocar los cargos FI Nros. 48 al 52, todos del año 2013, formulados por diferencia de tributos a la importación, con costas al Fisco.

Regístrese y notifíquese. Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente la Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante de la Vocalía 18ª Nominación) y los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 11:42:15 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 19:37:25 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 20:11:13 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 20:11:13 -03:00