República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-34597805-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 3 de Abril de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2021-35391250- -APN-SGASAD#TFN; MAGNETI MARELLI CONJUNTOS DE ESCAPE S.A

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"MAGNETI MARELLI CONJUNTOS DE ESCAPE S.A c/ D.G.A. s/ recurso de apelación"**, expediente **EX-2021-35391250- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Decidir si la Resolución 33/2021, recaída en las actuaciones administrativas 17508-35-2015, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A. y el pago de diferencia de derechos de importación resulta ajustada a derecho.

II.- Fundamentos de la apelación: En RE-2021-35383635-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución mencionada. Relata que la mercadería se clasificó en las P.A. 8708.92.00.100V (cabezal) y 8708.92.00.900N (tubo catalizador) -léase: *"partes y accesorios de automotores"*-, y según el fisco se debieron clasificar en la P.A. 8409.91.15.000Z -esto es: *"tubos múltiples de admisión o de escape"*, es decir, como partes y accesorios del motor de émbolo (pistón) de encendido por chispa-. En primer término, opone excepción de prescripción de la acción del fisco para exigir la multa y tributos. Se agravia porque la aduana no verificó la mercadería y se basa en la lectura de los DI para resolver. Agrega que además no hay ni pudo haber perjuicio fiscal toda vez que la mercadería se encuentra exenta del pago de derechos de importación en virtud de que no se encuentra discutido el origen de la misma -esto es: República Federativa de Brasil-. Explica que tanto las P.A. declaradas por la actora como la denunciada por el fisco gozan de preferencia arancelaria, atento a que se encuentran negociadas como autopartes en el *"Acuerdo sobre la política automotriz común entre la República Argentina y la República Federativa del Brasil" -38º Protocolo Adicional del ACE 14-*. Aduce la inexistencia de declaración inexacta. Alega que el origen de la mercadería se encuentra acreditado con el C.O., con el número de autoparte y factura comercial. En subsidio, solicita la aplicación del art. 898 del C.A. Plantea que en virtud de lo dispuesto en la ley 23.928, se debe dejar sin efecto el mantenimiento de la deuda tributaria en dólares -conforme lo dispuesto en ley 23.905- y proceder a su conversión conforme el tipo de cambio vigente a la fecha de la importación. Asimismo, se agravia de la tasa de interés del 3% para las deudas en dólares estadounidenses. Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada,

con costas.

III.- Contestación del fisco: En IF-2021-60160248-APN-DTD#JGM, se presenta la D.G.A. y contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Efectúa una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso y realiza una breve reseña de los hechos. En primer término, sostiene que en virtud de lo dispuesto en los arts. 805 y 934 del C.A. no se encuentra prescripta la acción del fisco para exigir los tributos y la multa. Explica la importancia de acreditar el origen de las mercaderías para poder gozar de preferencia arancelaria. Alega que en el caso hay una declaración inexacta toda vez que no es correcta la P.A. declarada, lo que implica que el tratamiento arancelario sea otro, toda vez que no procede la exención tributaria. Hace énfasis en que la operatoria aduanera se encuentra estructurada sobre la base de la confianza que el servicio aduanero deposita en los distintos sujetos que desarrollan su actividad en el área del comercio exterior, sistema que tiende a simplificar los controles para agilizar el intercambio en el comercio internacional, y que tiene como contrapartida la necesidad del autocontrol del exportador-importador y la sanción ejemplificadora al detectar infracciones. Concluye que se configura la infracción que se le imputa, por lo que resulta ajustada a derecho la Resolución. Asimismo, solicita se rechace la aplicación del art. 898 del C.A. Hace referencia al art. 1164 del C.A. en cuanto al planteo vinculado con la tasa de interés y la moneda en que deben liquidarse los tributos. Agrega que del análisis de las leyes 23.905 y 23.928 surge que la intención del legislador no pudo haber sido otra que la de mantener la deuda aduanera en dólares. Cita el art. 794 del C.A. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

IV.- Que con posterioridad se tiene por contestado el traslado que le fuera conferido al fisco. En PV-2021-105261948-APN-VOCXVIII#TFN se ordena la reconstrucción de las actuaciones administrativas. En IF-2021-111112402-APN-DTD#JGM la actora acompaña las copias que obran en su poder y en IF-2021-113119719-APN-DTD#JGM el fisco adjunta documental. En PV-2022-36369454-APN-SGASAD#TFN se unifican los documentos adjuntados por Secretaría. En IF-2022-25774705-APN-DTD#JGM la actora acompaña resoluciones donde el fisco deja sin efecto la imputación del art. 954 del C.A., el reclamo tributario y la multa. En PV-2022-83802343-APN-VOCXVIII#TFN se tienen por reconstruidas las actuaciones administrativas y por agregada la documental. Asimismo, se abre la causa a prueba. La prueba luce en RE-2022-88545009-APN-DTD#JGM, IF-2022-118336092-APN-SGASAD#TFN, IF-2022-128334700-APN-SGASAD#TFN, IF-2022-128335740-APN-SGASAD#TFN y IF-2022-128336684-APN-SGASAD#TFN, IF-2022-138456648-APN-DTD#JGM. En PV-2023-22524274-APN-VOCXVIII#TFN se glosa la certificación de prueba. En RE-2024-106528232-APN-DTD#JGM la actora adjunta un antecedente de la Sala “F”. Con posterioridad, se declara clausurado el período de prueba, se elevan los autos a la Sala “F” y se ponen a alegar. Después se glosan los alegatos y se ponen autos a sentencia.

V.- Que de la reconstrucción de las actuaciones administrativas surge que a fs. 7/11 se efectúa liquidación tributaria. A fs. 12/15 el 17-9-15 se instruye sumario por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. respecto de las DI de fs. 7/11. A fs. 17/18 se corre vista. El 6-6-16 la actora contesta la vista que le fuera conferida. A fs. 1055/1101 luce el Dictamen Técnico. Con posterioridad, se dicta la Resolución 33/21 apelada.

VI.- Que, en primer término, corresponde analizar el planteo de prescripción tributaria opuesto por la actora.

Que, el art. 803 del C.A establece que: “*Prescríbese por el transcurso de CINCO (5) años la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera”, comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.”*

Que dicho plazo, según el art. 805 inc. a) del C.A., se suspende: “*...desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión...”*

Que, no se encuentra discutido en autos que las DI indicadas a fs. 7/11 de las actuaciones administrativas se oficializaron en el año 2013.

Que, en consecuencia, el cómputo del inicio de la prescripción tributaria se inicia el 1-1-14 y se suspende con el dictado del auto de apertura de sumario del 17-9-15 -ver fs. 12/15 de las actuaciones administrativas-; por lo que hasta el dictado del auto referido transcurrieron 1 año y 8 meses y 17 días del plazo de prescripción quinquenal; es decir que de dicho **plazo restaban cumplirse 3 años y 3 meses y 13 días,** los que debían computarse una vez que cesara la aludida suspensión.

Que, en consecuencia, habiéndose dictado la Resolución 33/21 el 2-3-21, la que se notificó el 5-4-21, la misma fue dictada dentro del plazo quinquenal.

VII.- Que, a continuación, corresponde analizar el planteo de prescripción de la acción del fisco para exigir la multa.

Que el art. 934 del C.A. expresa *"La acción del fisco para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de 5 años"* comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que el 937 del C.A. establece las causales de interrupción del plazo de prescripción del aludido art. 934, y específicamente en su inc. a) determina como tal al *"...dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario..."*.

Que, el cómputo de la prescripción quinquenal se inicia el 1-1-14 -DI se oficializan en el 2013- y se interrumpe con el dictado del auto de apertura de sumario del 17-9-15; por lo que se reinicia el cómputo el 18-9-15.

Que, considerando lo dispuesto por el art. 17 de la Ley 27562 -léase: se suspende con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para, en lo que aquí interesa, aplicar penas-, la prescripción de la acción del fisco para exigir la multa operaría el 17-9-21; por lo que habiéndose dictado la Resolución apelada el 2-3-21 -notificada el 5-4-21-, no ha operado la prescipción penal.

VIII.- Que, a continuación, corresponde determinar si en el caso se ha configurado la infracción de declaración inexacta prevista y penada por el artículo 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero, en relación a la mercadería documentada por la firma MAGNETTI MARELLI CONJUNTO DE ESCAPES S.A. mediante los despachos de importación detallados a fs. 7/11 de las actuaciones administrativas.

Que, en primer término, corresponde aclarar que se resolverá en base a las copias adjuntadas por la actora y por el fisco, toda vez que se debieron reconstruir las actuaciones administrativas.

Que, en lo que aquí interesa, del dictamen de fs. 1055/1101 de las actuaciones administrativas y de la Resolución aduanera surge que el fisco habría detectado una *"… divergencia de tipo clasificatoria entre lo declarado por el usuario en su rol de importador y, lo constatado ex post por el servicio aduanero -se declaró P.A. 8708.92.00.100V y 8708.92.00.900N y se verifica P.A. 8409.91.15.000Z-, lo que ocasionaría un tratamiento arancelario distinto como consecuencia de no aplicar el certificado de origen a los fines de la obtención del tratamiento intrazona ocasionando un perjuicio fiscal en los términos del art. 954 ap. 1 inc. a en relación al art. 956 inc. b del C.A. ..."* -ver tercer párrafo de la Resolución apelada-.

Que, resulta pertinente aclarar que el fisco en ningún momento cuestionó la falta de presentación de certificado de origen, sino estrictamente su supuesta invalidez como consecuencia de la supuesta divergencia clasificatoria detectada por el servicio aduanero.

Que, el artículo 954 del Código Aduanero tutela el *principio de la veracidad y exactitud* de las declaraciones y manifestaciones que se presentan ante las aduanas.

Que, de este modo, la infracción descripta en el mencionado artículo requiere como elemento del tipo, además de la

existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación, que la misma resulte idónea para producir alguno de los efectos previstos en los incisos a), b) y/o c) del apartado 1 del referido artículo.

Que, en el caso de autos, el servicio aduanero encuadró la infracción en el inciso a), en el cual se requiere que la inexactitud en la declaración *"… produjere o hubiere podido producir: (…) un perjuicio fiscal …"*.

Que, como ya se dijo, la diferencia clasificatoria, a criterio del fisco, ocasionaría un tratamiento arancelario diferente como consecuencia de no aplicar el certificado de origen a los fines de la obtención del tratamiento intrazona, ocasionando un perjuicio fiscal en los términos del art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A.

Que, lo objetado resulta ser estrictamente la divergencia clasificatoria entre las P.A. declaradas, considerando, en consecuencia, inválido el certificado de origen para las posiciones arancelarias declaradas.

Que, resulta importante destacar que aún en el caso de que la mercadería debiera ser clasificada en la P.A. invocada por el fisco, no ha sido controvertido que la misma se encuentra negociada en el marco del XXXVIII Protocolo Adicional del ACE 14 y que posee igual nivel de preferencia arancelaria que las P.A. declaradas por la actora.

Que el referido Protocolo vigente al momento de la oficialización de los DI determina en el art. 9:*"… los productos automotores serán comercializados entre las Partes con cien por cien (100%) de preferencia arancelaria (cero por ciento -0%- de arancel ad valorem intrazona), siempre que cumplimenten los requisitos de origen y las condiciones estipuladas en el mismo."*, y a tal fin lista en el Anexo las posiciones arancelarias comprendidas en dicha preferencia arancelaria, entre las que se encuentran las declaradas por la importadora e incluso, la PA determinada por la aduana. Es decir que las operaciones registradas durante la vigencia del Acuerdo, que acreditaban el origen intrazona de la mercadería comercializada entre las Partes, tributaban un 0% de arancel.

Que, de este modo, en el caso de autos, la pretendida inexactitud expuesta por la Aduana respecto de la posición arancelaria declarada por la firma importadora, es decir la declaración atinente a la calidad y especie de la mercadería importada, no trajo aparejada una diferencia de valor que pueda hacer punible la declaración. Ello debido a que tanto las PA declaradas por la firma como la atribuida por el servicio aduanero, se encontraban incluidas en el Anexo del XXXVIII Protocolo del ACE 14, Acuerdo bajo el cual se negociara la mercadería importada mediante los DI involucrados en autos.

Que, de este modo, la alegada diferencia de clasificación no ha originado cambio alguno en la valoración de la mercadería, y por tanto no existe variación en los eventuales tributos, por lo que la situación no varía en absoluto tanto desde el punto de vista infraccional, como desde la perspectiva tributaria. Léase: ambas son de origen MERCOSUR, se encuentran incluidas en el Acuerdo citado y tributan 0% de arancel.

Que, en igual sentido se resolvió en la Causa "MAGNETTI MARELLI CONJUNTOS DE ESCAPE S.A. c/ D.G.A. s/ apelación", Expte. N° EX2021-35404185-APN-SGASAD#TFN, de la Sala "G" mediante sentencia de fecha 21-03-2024: *"… al tratarse de mercancías de origen brasilero, ambas están exentas del pago de derechos de importación (…) 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 negociadas y no las posiciones arancelarias…"*. Y se concluye que *"… siendo que la posición arancelaria determinada por el servicio aduanero poseía de igual manera una preferencia arancelaria del 100%, no se configura el perjuicio fiscal que justifique la imputación en los términos del art. 954, inc. a) del CA …"*.

Que, por lo expuesto, propongo revocar *in totum* la Resolución apelada.

IX**.-** Que en cuanto a las costas deben imponerse a la vencida de conformidad con lo dispuesto por el art. 1163 del C.A.

X.- Que, por la forma en que se resuelve, no corresponde tratar los demás agravios.

Por ello, **voto por:**

1.- Revocar la Resolución 33/2021, recaída en las actuaciones administrativas 17508-35-2015, en cuanto le exige a la actora el pago de la multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. y de diferencia de tributos.

2.- Costas al fisco.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero a la propuesta del Dr. Horacio Joaquín Segura.

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

1.- Revocar la Resolución 33/2021, recaída en las actuaciones administrativas 17508-35-2015, en cuanto le exige a la actora el pago de la multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. y de diferencia de tributos.

2.- Costas al fisco.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia, remítase a la guarda temporal.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.03 13:46:26 -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: 2025.04.03 15:06:01 -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: 2025.04.03 15:38:08 -03:00

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.03 15:38:08 -03:00