República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-137239260-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 22 de Diciembre de 2022

Referencia: 33.890-A - "BAVOSI S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación" - Sentencia.-

---

Reunidos los Sres. Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación) y Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21º Nominación), por encontrarse en uso de licencia el Dr. Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos **"BAVOSI S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**, Expte. Nº **33.890-A**.

La **Dra. Claudia B. Sarquis** dijo:

I.- Que a fs. 21/29 se presenta la firma "BAVOSI S.A.", por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 5377/13, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación Nº 12196-2121-2012, por la que se rechaza el procedimiento de impugnación incoado, y se confirma el cargo N° 1126/2012 por la suma de u$s3.713,88. Relata que la firma documentó mediante el despacho Nº 11001IC04064039L la importación para consumo de palmitos clasificable en la P.A. SIM/DC Nº 2008.91.00.190P, NALADISA 2008.91.00, proveniente de Ecuador. Plantea la nulidad de la resolución apelada por violación al principio de búsqueda de la verdad objetiva. En este sentido, sostiene que el sumariante interviniente ha cerrado el procedimiento sin producir los informes necesarios para el esclarecimiento de los hechos y la verdad objetiva -conf. arts. 1059 y 1064 del CA-, y art. 1º inc. "f" de la LNPA-. Cita jurisprudencia. Asimismo, plantea la ilegitimidad de la Nota Externa Nº 22/2009 en cuanto considera que el certificado acredita el origen de la mercadería de conformidad con lo previsto en la Resolución 252 del Comité de Representantes. Invoca la doctrina aplicada por la CSJN en "Mercedes Benz Argentina S.A.C.I.". Sostiene la improcedencia del cargo practicado por diferencia de tributos por cuanto la mercadería se encontraba debidamente negociada y la firma acompañó el certificado de origen correspondiente –el que no ha sido desconocido por el servicio aduanero-. Destaca que en el caso lo único que ha sido cuestionado es que la constancia adjunta emitida por la Aduana de República Dominicana no habría sido legalizada por el Consulado argentino con sede en el país donde se procedió a efectuar el trasbordo de la mercadería. No obstante, agrega que la certificación Nº 668/11 de la Dirección General de Aduanas de República Dominicana ostenta la apostilla del Ministerio de Relaciones Exteriores de ese país. Ofrece prueba. Hace reserva de plantear el caso federal. Solicita que, oportunamente, se haga lugar al presente recurso dejando sin efecto la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 42/44 la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones vertidas por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Relata los antecedentes de la causa. Reseña la normativa aplicable. Explica que la Nota Externa Nº 22/2009 establece que para aquellos casos donde sea necesario acreditar la expedición directa deberá presentarse como documentación complementaria una constancia por parte de la autoridad aduanera del país no participante del acuerdo que indique que la mercadería se transportó en tránsito por su territorio con o sin transbordo o almacenamiento temporal con firma y sello del funcionario interviniente. Agrega que el dictado de la Nota Externa Nº 22/2009 obedeció a la forma de acreditar la expedición directa de mercaderías desde un país participante a otro cuando hubiera mediado tránsito, con o sin transbordo, o almacenamiento temporal por países no participantes del Acuerdo de conformidad con lo previsto en la Resolución Nº 252/99 del Comité de Representantes de la ALADI. Concluye que la documentación aportada por la importadora no cumple con lo requerido a los fines de acreditar la expedición directa por no dar cumplimiento a lo establecido en el punto 1.3 de la mencionada Nota Externa. Ofrece prueba. Formula reserva de plantear el caso federal. Solicita se rechace el recurso intentado, y se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 45 se abre la causa a prueba. A fs. 96 se declara cerrado el período probatorio. A fs. 114 se elevan los autos a la Sala "G" y a fs. 115 se ponen para alegar, agregándose a fs. 121/127 el alegato de la actora, y a fs. 128/131 el alegato presentado por el fisco. A fs. 133 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación Nº 12196-2121-2012 se inicia a fs. 4 con la Multinota (AFIP-DGA) presentada por el despachante de aduana por la que solicita la liberación de las garantías y adjunta a tal efecto documentación -fs. 5/11-. A fs. 12 luce la Nota Nº 1168/12 (SE RECR) mediante la cual la Sección Registro y Cruce División Registro de Importación solicita la ejecución de la garantía Nº 11 001 0016434 D y ordena que luego se gire a la Sección Liquidaciones a efectos de generar el cargo en concepto de tributos garantía 11 001 016409 F "*por no cumplimentar con lo normado en la Nota Externa Nº 22/2009 punto 1.1 a) constancia por parte de la autoridad aduanera del país no participante del acuerdo por el que hubiera transitado la mercadería y punto 1.1 b) declaración jurada del transportista indicando que el tránsito está justificado por razones geográficas, ambas debidamente legalizadas por el consultado de la República Argentina con jurisdicción en el país no participante del acuerdo por el que hubiera transitado la mercadería*". A fs. 13 obra "Comprobante de ejecución de garantías en efectivo" del 30/07/12 el que indica que se ejecutó la garantía Nº 11 001 0016434 D con motivo "MUAU MULTA AUTOMÁTICA". A fs. 16/17 se liquida el cargo Nº 1126/2012 -notificado el 23/11/2012 conforme aviso de recibo del Correo Argentino de fs. 19-. A fs. 18/19 lucen constancias de notificación. A fs. 27/30 la firma promueve impugnación contra el cargo Nº 1126/12. A fs. 32/35 ref. la firma adjunta "declaración jurada del transportista, debidamente consularizada" (SIGEA Nº 13289-9226-2013). A fs. 44/45 mediante Nota Nº 336/13 (DV CUPO) la Div. Cupos de Origen informa que "*la presente operación se encuentra sujeta a los requisitos de la Nota Externa Nº 22/2009 (SDG CAD) para acreditar la expedición directa, y que dichos requisitos no se encuentran cumplidos en su totalidad, siendo que la Constancia Aduanera, Certificación Nº 668/11, emitida por la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana, obrante en fotocopias a fs. 5/6, presentada a los fines de dar cumplimiento con la mencionada Nota Externa, no se ajusta a lo requerido en su punto 1.3, sino que se encuentra legalizada mediante la Apostilla de la Haya. (…)*". Asimismo, la referida División aclara que "*en relación a la documentación agregada en fotocopias a fs. 33/35, esta instancia entiende que se estaría dando cumplimiento con el punto 1.1 b) de la Nota Externa Nº 22/2009, ello en la medida en que las fotocopias aportadas respondan a sus originales*". A fs. 49/50vta. se dicta la Resolución Nº 005377. A fs. 53/54 se comunica la interposición del recurso ante esta instancia.

V.- Que, en primer lugar, corresponde tratar la excepción de nulidad opuesta por la firma recurrente en su recurso

de apelación, con fundamento en que la resolución aduanera ha menoscabado el principio de la verdad material. Ello por cuanto, el sumariante interviniente cerró el procedimiento sin producir los informes necesarios para el esclarecimiento de los hechos y la verdad jurídica objetiva.

Que sobre este punto, resulta de aplicación al caso la doctrina de la C.S.J.N. según la cual, cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (entre otros, Fallos: 205:549 y 267:393).

Que, asimismo, con relación a lo sostenido por la actora respecto de la arbitrariedad manifiesta de la resolución que, en tanto acto administrativo, no se ajusta a derecho ni observa los principios de legalidad e interdicción de arbitrariedad, y se encuentra viciado en sus elementos esenciales: causa y motivación; cabe hacer aplicación de la doctrina emanada de la C.S.J.N. que sostiene que dicho planteo no es aplicable a una resolución fundada, cualquiera sea su acierto o error (Fallos, 249:549, entre otros) y siendo la decisión suficientemente fundada, no se requiere la expresa mención de todos los argumentos planteados por el administrado (Fallos, 251:39).

Que ello así, corresponde rechazar los argumentos vertidos por la actora, por cuanto la importadora ha ejercido su derecho de defensa en sede administrativa y ha tenido garantizada ante esta instancia la oportunidad de ofrecer y producir prueba a fin de desvirtuar la determinación aduanera.

VI.- Que corresponde analizar si la resolución apelada se ajusta a derecho en cuanto rechaza la impugnación planteada por la importadora “BAVOSI S.A.” y confirma el cargo N° 1126/2012 mediante el cual se le exige el pago de una diferencia tributaria por u$s3.713,88. Que mediante el D.I. Nº 11001IC04064039L oficializado el 05/04/2011 –copia obrante a fs. 10/11 act. adm.-, la firma documentó la importación para consumo de la mercadería clasificada por la Posición SIM Nº 2008.91.00.190P “*Los demás En envases inmediatos de contenido neto inferior o igual a 2,5kg – Palmitos – Los demás, incluidas las mezclas, excepto las mezclas de la subpartida 2008.19: FRUTAS U OTROS FRUTOS Y DEMÁS PARTES COMESTIBLES DE PLANTAS, PREPARADOS O CONSERVADOS DE OTRO MODO, INCLUSO CON ADICIÓN DE AZÚCAR U OTRO EDULCORANTE O ALCOHOL, NO EXPRESADOS NI COMPRENDIDOS EN OTRA PARTE*”, originaria y procedente de Ecuador.

Cabe señalar que en dicha oportunidad, la importadora acompañó el certificado de origen correspondiente, cuya validez no se encuentra cuestionada en autos.

Que la División Cupos de Origen entendió que la firma “BAVOSI S.A.” no acreditó debidamente la expedición directa de la mercadería importada mediante el D.I. Nº 11001IC04064039L –en los términos requeridos por la Nota Externa N° 22/2009 (SDG CAD)-.

Que de la declaración del transportista “HAPAG-LLOYD” del 28/03/2011 surge que la mercadería amparada por el conocimiento de embarque HLCUGYE110340880 fue cargada en el puerto de Guayaquil (Ecuador), y trasbordada en el puerto Caucedo (República Dominicana) el 12/03/2011, con destino al puerto de Buenos Aires (Argentina). Agrega que el motivo del trasbordo se debió a “necesidades operativas de la línea siendo razonable con la ruta geográfica” -ver copia de la nota obrante a fs. 9 de act. adm.-.

Que de conformidad con lo establecido por la Res. Gral. AFIP N° 2793/10 (B.O. 08/03/2010), Anexo II, punto 3; y, según resulta del D.I. Nº 11001IC04064039L, la firma garantizó la falta del certificado aduanero de procedencia (FCAP) y el pago de la multa automática (MUAU), conforme surge de la liquidación practicada en el cuerpo del despacho, cuya copia obra agregada a fs. 10/11 de act. adm.

Que con fecha 06/05/2011 la importadora presentó Multinota (AFIP-DGA) a fin de solicitar la liberación de las garantías Nros. 11001016409F y 11001016434D correspondiente al despacho D.I. Nº 11001IC04064039L, manifestando que adjuntaba a tal efecto copias de la factura comercial, del despacho de importación del conocimiento de embarque y Nota de Trasbordo en original y copia.

Que meses más tarde -14/12/2012- el servicio aduanero formuló el cargo Nro. 1126/2012 en concepto diferencia de tributos "*por no cumplimentar con lo normado en la Nota Externa Nº 22/2009 punto 1.1 a) constancia por parte de la autoridad aduanera del país no participante del acuerdo por el que hubiera transitado la mercadería y punto 1.1 b) declaración jurada del transportista indicando que el tránsito está justificado por razones geográficas, ambas debidamente legalizadas por el consultado de la República Argentina con jurisdicción en el país no participante del acuerdo por el que hubiera transitado la mercadería*" –v. fs. 16/17-.

No obstante, el 15/08/2013 la Div. Cupos de Origen informa mediante Nota Nº 336/13 (DV CUPO) que "*la presente operación se encuentra sujeta a los requisitos de la Nota Externa Nº 22/2009 (SDG CAD) para acreditar la expedición directa, y que dichos requisitos no se encuentran cumplidos en su totalidad, siendo que la Constancia Aduanera, Certificación Nº 668/11, emitida por la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana, obrante en fotocopias a fs. 5/6, presentada a los fines de dar cumplimiento con la mencionada Nota Externa, no se ajusta a lo requerido en su punto 1.3, sino que se encuentra legalizada mediante la Apostilla de la Haya. (…)"* –v. fs. 44/45-.

Que respecto a la multa automática cabe señalar que a fs. 13 de act. adm. obra "Comprobante de ejecución de garantías en efectivo" del 30/07/12 que indica que se ejecutó la garantía Nº 11 001 0016434 D con motivo "MUAU MULTA AUTOMÁTICA".

VII.- Que a efectos de acreditar la procedencia de la mercadería, el artículo 4º de la Resolución Nº 252/99 del Comité de Representantes de la ALADI establece: "*CUARTO.- Para que las mercancías originarias se beneficien de los tratamientos preferenciales, las mismas deben haber sido expedidas directamente del país exportador al país importador. Para tales efectos, se considera como* ***expedición directa****: ... b) Las mercancías transportadas en tránsito por uno o más países no participantes, con o sin transbordo o almacenamiento temporal, bajo la vigilancia de la autoridad aduanera competente en tales países, siempre que: i) el tránsito esté justificado por razones geográficas o por consideraciones relativas a requerimientos del transporte; ii) no estén destinadas al comercio, uso o empleo en el país de tránsito; y iii) no sufran, durante su transporte y depósito, ninguna operación distinta a la carga y descarga o manipuleo para mantenerlas en buenas condiciones o asegurar su conservación*" (énfasis añadido).

Que en lo que aquí interesa, la Nota Externa D.G.A N° 22/2009 (B.O. 10/03/2009) establece las condiciones relativas a la forma de acreditar la expedición directa de mercaderías desde un país participante a otro cuando hubiera mediado tránsito, con o sin transbordo, o almacenamiento temporal por países no participantes del Acuerdo de conformidad con lo previsto en la Resolución Nº 252/99 del Comité de Representantes de la ALADI. En su punto 1.1 establece que para aquellos casos donde sea necesario acreditar la expedición directa, deberá presentarse: "a) Constancia por parte de la Autoridad Aduanera del país no participante del acuerdo que indique que la mercadería se transportó en tránsito por su territorio con o sin transbordo o almacenamiento temporal, con firma y sello del funcionario interviniente. En el caso en que el país no participante sean los ESTADOS UNIDOS DE AMERICA (…). Si el país no participante fuera la República Federativa del Brasil (…). En el caso de los demás países se admitirá como constancia el formulario que los Servicios Aduaneros de los mismos utilicen para tramitar el transbordo, el tránsito o el almacenamiento temporal debidamente intervenido por el personal aduanero"; "b) Declaración jurada del Transportista indicando que el tránsito está justificado por razones

geográficas o por consideraciones relativas a requerimientos del transporte y que la mercadería no está destinada al comercio, uso o empleo en el país de tránsito; de acuerdo a lo establecido por el artículo 4º, inciso b) de la Resolución Nº 252/99 del Comité de Representantes de la ALADI".

Que asimismo, el punto 1.3 de la referida Nota Externa agrega que: "*Los documentos mencionados en los puntos 1.1 y 1.2 deberán presentarse debidamente legalizados por los consulados de la República Argentina con jurisdicción en el país no participante del acuerdo por el que hubiera transitado la mercadería*".

Que corresponde poner de manifiesto que de la contestación de oficio del Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto –prueba producida a fs. 81/84 de autos- en relación con la clase de documentos "directamente" vinculados con operaciones aduaneras a las que no se aplica el apostillado establecido por la Convención de la Haya y la normativa en la que se funda, resulta que: "III.- La conclusión sobre el temperamento a seguir sobre la intervención que correspondería aplicar a la documentación en trato es la siguiente: A) Sobre las 2 (dos) Declaraciones Juradas que debe confeccionar el transportista, se realizara una Certificación de Firma en Sede Consular aplicando la figura ´Firmo ante mí´ o bien Certificación de Firma ante escribano local para culminar con la intervención consular (Legalización). B) La constancia emitida por autoridad aduanera local **se podrá** legalizar en Sede Consular" (énfasis añadido). De ello se colige que tal requisito no reviste carácter sustancial.

Que la Certificación N° 668 de la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana (ver original agregado a fs. 14/15 de autos) expedida el 01/04/2011, no sólo se encuentra firmada por Juana Paulino, sino que además se encuentra legalizada por el Ministerio de Relaciones Exteriores de Santo Domingo, R.D. Cabe destacar que dicho documento no requiere para su validez la legalización en sede consular -conforme surge del punto III inc. B) de lo informado por el Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto-.

Que, por su parte, la declaración jurada del transportista HAPAG-LLOYD, por la que se justifica el tránsito en la República Dominicana acompañada por la actora a fs. 32/35ref. de act. adm., ha sido legalizada por la Sección Consular de la República Argentina en Santo Domingo.

Que a su vez, mediante Certificación Nº 1665 de la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana (ver original a fs. 8/10 de autos) expedida el 26/07/2013 firmada por Domingo Binet, legalizada por el Ministerio de Relaciones Exteriores de Santo Domingo, R.D., y por el de la República Argentina, se acredita que las mercaderías embarcadas en el buque CSAV LONQUIMAY 1109S de la línea Naviera Hapag Lloyd, con destino al Puerto de Buenos Aires, al amparo del BL de Exportación Nº HLCUGYE110340880 "no fueron sometidas a operaciones distintas de las de descarga, carga o cualquier otra destinada a mantenerla en buen estado y permanecieron bajo estricto control y vigilancia de las autoridades aduaneras en el territorio de la República Dominicana".

Que cabe concluir que la documentación analizada es válida para acreditar la expedición directa desde el puerto de Guayaquil (Ecuador) con destino final al puerto de Buenos Aires de la mercadería importada mediante el D.I. Nº 11001IC04064039L, que ingresó a nuestro territorio aduanero previo tránsito por República Dominicana; correspondiendo, en consecuencia, el beneficio del tratamiento arancelario preferencial a la referida mercadería.

Que, por lo expuesto, voto por revocar la Resolución DE PRLA N° 5377/13, dictada en la Actuación Nº 12196-2121-2012, con costas a la D.G.A.

Por lo expuesto voto por:

1) Revocar la Resolución DE PRLA N° 5377/13 dictada en la Actuación Nº 12196-2121-2012.

2) Imponer las costas a la D.G.A.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1) Revocar la Resolución DE PRLA N° 5377/13 dictada en la Actuación Nº 12196-2121-2012.

2) Imponer las costas a la D.G.A.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2022.12.19 17:42:02 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.12.22 01:15:17 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.22 01:15:32 -03:00