República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-58523319-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 9 de Junio de 2022

Referencia: SENTENCIA - EXPTE. N° 33.683-A - BAVOSI S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Señores vocales miembros de la Sala "G", Dres. Horacio Joaquín Segura, Miguel Nathan Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en los autos caratulados: "**BAVOSI S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación**", **Expediente Nº 33.683-A.**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Determinar si las Resolución N° 4132/2013 dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en el marco de la actuación N° 12196-1406-2011, resulta ajustada a derecho, en cuanto rechaza el recurso de impugnación interpuesto por BAVOSI S.A., contra los Cargos N° 462/2011 y 463/11, referido al DI N° 11001 IC04 043194 K, formulado en carácter multa automática, y de tributos adeudados por no cumplimentar con lo normado en el punto 1.3 de la Nota Externa N° 22/2009 (falta de legalización consular de la Declaración Jurada del transportista y de la Constancia de la Autoridad Aduanera).

II.- Fundamentos de la apelación: Que a fs. 19/26 vta., se presenta, por apoderado, la firma BAVOSI S.A., e interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA N° 4132/13, que confirmó el cargo N° 462/11, formulado en concepto de diferencia de tributos, en relación a la destinación N° 11 001 IC04 043194 K. En primer lugar, planea la nulidad de la resolución apelada por menoscabar el principio de la verdad material. Cita jurisprudencia. Plantea la ilegitimidad de la Nota externa 22/09. Sostiene que el certificado de origen no ha sido cuestionado y que, por lo tanto, el origen de la mercadería se encuentra debidamente acreditado, conforme lo previsto en la Resolución 252/99 del Comité de Representantes de la ALADI. Agrega que en su oportunidad se acompañaron las declaraciones del transportista y de la aduana del país de tránsito, ambas certificadas por el Ministerio de Relaciones Exteriores de ese país. Cita normativa y jurisprudencia.

Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del traslado: Que a fs. 44/47 se presenta la representante fiscal y contesta el traslado conferido. Hace una negativa genérica de los dichos de la contraria y sostiene que en el caso de autos no se ha

acreditado en debida forma la expedición directa de la mercadería importada, toda vez que la documentación aportada - Certificado 630/11- no contiene la legalización consular requerida en el punto 1.3, de la Nota Externa N° 22/2009. Cita normativa, jurisprudencia y doctrina.

Señala que no resulta aplicable al caso el precedente "Mercedes Benz SACIFIM c/DGA" TFN 8010-A.

Finalmente, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución aduanera apelada, con costas.

IV.- Que la Actuación N° 12196-1406-2011 y 13289-11216-2012 se inicia con la orden de formular cargo por diferencia de tributos en relación a la destinación N° 11 001 IC04 043194 K, cuya copia obra a fs. 3/12, por las razones expuestas a fs. 3. A fs. 20/21 se formulan los cargos 462 y 463 del año 2011, notificados a la firma BAVOSI S.A. el 23, conforme surge del aviso de recibo de fs. 24. A fs. 25/26 la firma importadora autoriza a que se realice el pago de la multa por el Cargo N° 463/11 y acompaña print de pantalla del saldo. A fs. 28 obra el comprobante de pago LMAN: 11001LMAN23859F. A fs. 29/45 la firma importadora impugna los cargos. A fs.47/51 la actora acompaña nota emitida por el transportista. A fs. 52 se intima al apoderado de la firma a que acredite personería invocada, la que se acredita a fs. 54/59. A fs. 62 obra la Nota N° 479/12 de la División Cupos de Origen (DV CUPO), por medio de la cual se informa que *"…la Certificación N° 630/11 emitida por la Dirección General de Aduanas de la Republica Dominicana, adjuntada en fotocopia a fs. 16, presentada a los fines de dar cumplimiento con la Nota Externa N° 22/2009 (SDG CAD), no se ajusta a lo requerido en el punto 1.3 de la referida Nota Externa. Cabe destacar que de acuerdo con lo indicado por la División de Dictámenes en Régimen Tributario Aduanero, en su Dictamen 726/2009 el cual se adjunta a la presente en fotocopia, a los fines de mejor proveer, la legalización de documentos públicos por Apostilla (conforme la Convención de la Haya) no se aplica a los documentos relacionados con una operación aduanera por cuanto la propia Convención expresamente los excluye"*. A fs. 63/67 se adjunta copia del Dictamen N° 726/09. A fs. 71/71vta. la recurrente plantea revocatoria atento a la prueba denegada. A fs. 72 se resuelve no hacer lugar al recurso interpuesto. A fs. 75/77 obran los prints de pantalla de consulta de juicios y sistema de registro - Consulta de empresas activas. A fs. 79//80 se dicta la resolución DE PRLA N° 4132/13, aquí apelada.

V.- A fs. 49 se abre la causa a prueba, la que se produce a fs. 59 y 60/71. A fs. 74 se declara cerrado el período probatorio. A fs. 89 se elevan los autos a la Sala "G" y a fs. 93 se los pone para alegar. A fs. 100/101 se agrega el alegato de la representación fiscal y a fs. 102/108 se incorpora el de la actora. A fs. 110 se pasan los autos a sentencia.

VI.- 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 por cuanto el sumariante interviniente ha cerrado 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.

VII.- Que, sentado lo que antecede, corresponde resolver si la resolución DE PRLA N° 4132/13, aquí apelada, que confirmó los cargos N° 462/11 y 463/11, formulado contra la firma BAVOSI S.A., en concepto de multa y diferencia por tributos, se ajusta o no a derecho.

Que por medio de la destinación N° 11 001 IC04 043194 K, registrada el 04/03/2011 ante la Aduana de Buenos Aires, la aquí actora documentó la importación para consumo de palmitos, mercadería clasificada en la posición arancelaria NALADISA 2008.91.00, originaria y procedente de Ecuador. En dicha oportunidad, la importadora acompañó el certificado de origen N° 11100832, cuya validez no se encuentra cuestionada en autos.

Que no obstante ello, el servicio aduanero consideró necesario a efectos de acreditar la expedición directa de la mercadería en trato, en razón de su transbordo en la República Dominicana; la presentación de la Nota del transportista con los motivos del tránsito en dicho país y la visación consular de la constancia de la autoridad aduanera.

Que, conforme surge de la declaración del transportista “Hapag-Lloyd”, con fecha 02/03/11, la mercadería en cuestión fue transbordada en el puerto de CAUCEDO, República Dominicana al bm. Buenos Aires Express, Vg. 1105S, el 11/02/2011 con destino a puerto de Buenos Aires llegando a este puerto el 02/03/2011, declarando que la carga amparada por el conocimiento de embarque HLCUGYE110240776 no sufrió durante su transporte y depósito ninguna operación distinta a la carga, descarga o manipuleo para mantenerlas en buenas condiciones y asegurar su conservación (ver copia de fs. 15 de las act. adm.).-

Que la Nota emitida por el transportista con fecha 02/03/2011 ha sido certificada por la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana con fecha 07/03/2011 (“Certificación Nro. 630”) y apostillada el 08/03/2011 –v. copias fs. 15/17 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 de la liquidación del D.I. Nº 11 001 IC04 043194 K la firma garantizó la falta del certificado aduanero de procedencia (FCAP), el pago de la multa automática (MUAU) (v. copias de fs. 11/14 de act. adm.), el cual fue impugnado por la firma BAVOSI S.A.

Que la operación fue garantizada mediante las pólizas N° 11001011122P y 11001011142R.

Que una vez vencido el plazo de quince días hábiles administrativos, contados a partir del registro del D.I. Nº 11 001 IC04 043194 K, para presentar la documentación necesaria para acreditar la expedición directa, la Sección Liquidaciones formuló los cargos N° 462/2011 y 463/2011 en concepto de diferencia de tributos y de multa, respectivamente –conf. copia del D.I. obrante a fs. 11/14 de act. adm.-. Asimismo, a fs. 25/28 de act. adm. la firma acompañó copia del pago de la multa automática, la cual fue afectada mediante liquidación manual 11001LMAN23859F.

Que el servicio aduanero entendió que la documentación aportada por la importadora al impugnar el cargo y agregada a fs. 48/51 de las act. adm. no acreditaba la expedición directa de la mercadería declarada en la

destinación N° 11 001 IC04 043194 K, en los términos de la Nota Externa n° 22/09, y por ello confirmó los cargos en cuestión.

VIII.- 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"*.

Que en lo que aquí interesa, la Nota Externa DGA N° 22/09 (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 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 en autos a fs. 59 y 62/71- con relación a 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"*. De ello se colige que tal requisito no reviste carácter sustancial.

Que la Certificación Nº 630 expedida el 07/03/2011 por la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana –fs. 16/17 act. adm.- se encuentra firmada por el Dr. Wilson Acosta Rivas, Administrador Puerto Caucedo, y legalizada mediante un sello del Ministerio de Relaciones Exteriores Santo Domingo, R.D. Como se

dijo conforme la Resolución Nº 252/99 del Comité de Representantes de la ALADI, este 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 cual se justifica el tránsito en la República Dominicana, acompañada por la actora a fs. 16/17, 48/51 act. adm. ha sido legalizada por la Sección Consular de la República Argentina en Santo Domingo.

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. N° 11 001 IC04 043194 K, 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, corresponde revocar la Resolución N°4132/13 dictada en la Actuación Nº 12196-1406-2011, con costas.

Por lo expuesto, Voto por:

Revocar la Resolución N° 4132/13 dictada en la Actuación Nº 12196-1385-2011, con costas a la DGA.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

Revocar la Resolución N° 4132/13 dictada en la Actuación Nº 12196-1385-2011, con costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse las actuaciones administrativas, y oportunamente archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.06.09 13:39:59 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.06.09 14:10:29 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2022.06.09 16:16:39 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 Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.09 16:17:20 -03:00