República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-87553695-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 22 de Agosto de 2022

Referencia: SENTENCIA - EXPTE. N° 31.488-A - SKF ARGENTINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Dr. Miguel Nathan Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: **"S.K.F ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", expte. Nº 31.488-A.**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- <u>Objeto del Proceso</u>: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución N° 116/2011, dictada por el Director de la Aduana de Buenos Aires, con fecha 12/10/2011, en la Actuación N° 12075-75-2005, en cuanto no hace lugar a devolución de Tributos (Tasa de Estadística), solicitada por la firma SKF Argentina S.A., por la suma de $144.974,63.- en relación a las importaciones a consumo Nº 155818-6/94, 209943-9/94, 230404-7/94, 89449-4/94, 147891-4/94, 30971-6/94, 42997-5/94, 138183-2/94 y 179462-5/94.

II.- <u>Fundamentos de la apelación:</u> A fs. 15/24 se presenta la actora **S.K.F ARGENTINA S.A.**, por apoderado e interpone recurso de apelación contra la resolución mencionada. Efectúa una reseña de los hechos ocurridos que originaron la presente causa. Manifiesta que importó mercadería originaria y procedente de Brasil, abonando el importe correspondiente a la tasa de estadística a la alícuota del 10% prevista por el Decreto 1998/1992, cuando debió abonar dicha tasa a la alícuota del 3%, fijada por el respectivo Acuerdo ACE 14.

Señala que la demandada en la resolución alude a que el certificado acompañado a los despachos Nº 155818-6/94, 209943-9/94, 230404-7/94, 89449-4/94, 147891-4/94, 30971-6/94, 42997-5/94, 138183-2/94 y 179462-5/94 no cumpliría los requisitos del art. 4 del Acuerdo 91 de la ALADI, sin embargo, manifiesta que en tal sentido la CSJN ha señalado que el servicio no puede llevar a la directa inaplicabilidad del régimen preferencial, si considera que no se encuentra acreditada debidamente el origen de la mercadería, debe intimar previamente al signatario. Cita fallos CSJN: "Mercedes Benz Arg. SACIFIM-TFN 8010 c/ANA 21/12/99". Agrega, que si bien las objeciones por parte del servicio aduanero respecto del incumplimiento de los requisitos resultan pertinentes, debe tenerse en cuanta lo dispuesto en el Protocolo Adicional 17 del ACE 14, Cap. III y Cap. IV, dado que esas normas prevén los supuestos como el de autos. Por lo que entiende que los defectos formales del certificado de

origen, no implican la exclusión de la mercadería importada del régimen preferencial en el marco del ACE 14 Protocolo 17°. Asimismo, explica que el servicio aduanero cuestiona la firma consignada en el campo 14 del certificado, invocando que al no ser ológrafa, el mismo no resulta aplicable. Sin embargo, manifiesta que el servicio aduanero no realiza objeción respecto de la correspondencia de la descripción de la mercadería, la indicación del n° de factura comercial, la posición arancelaria, valor FOB, cantidad de la misma, lo cual coincide con lo declarado en los despachos de importación y con los datos consignados en las facturas comerciales, ni desconoció que la mercadería fuera proveniente de Brasil, ni la fecha de emisión de dicho certificado. Cita jurisprudencia y señala que no resulta aplicable al caso el criterio del fallo CSJN "Autolatina".TF 7897-A, y cita jurisprudencia en apoyo de su postura.

Se agravia respecto del despacho 30971-6/94 en cuanto a la falta de la fecha en el campo 14 (Nota N° 94/05 (DV ORCO) de fs. 196) manifestando que la misma se puede determinar con el análisis del resto de la documentación complementaria que obra agregada al mismo. Cita jurisprudencia.

Señala que en numerosas causas tramitadas ante el TFN relacionadas con los certificados de origen en los cuales el servicio aduanero cuestiona la firma consignada (no ológrafa) en el campo 14 del certificado por el Sr. Benedito de Sanctis Pires de Almeida , manifiesta que se encuentra acreditado que los certificados de origen fueron emitidos por dicha entidad certificante y suscriptos por máquina mecánica con firma pre impresa de dicho funcionario, acreditado ante la Secretaría General de la ALADI en el documento ALADI/CR/di 1.99 en junio de 1985, acreditación que caducó por jubilación del nombrado (documento ALADI/CR/di 915 del 25/05/1999) y agrega que ello constituía un defecto formal. Cita fallo SALA E "CCBA S..A." 29-3-97; "ALTA PLASTICA S.A." 26-06-06; EXPTE. 21.703-A NOBLEZA PICCARDO S.A.19-7-06; EXPTE. 20610-A, SALA G; EXPTE. 15550-A "ALTA PLASTICA S.A. 11/7/07).

En virtud de ello , solicita que en relación a la ratificación realizada por la entidad certificante respecto del funcionario firmante se haga extensiva a los presentes actuados por tratarse de las mismas circunstancias, conf., la facultad otorgada por el art. 1143 del C.A. Cita fallo SALA 5 (14-4-09) "BAYER ARG.S.A."

Señala que respecto de los despachos Nº 155818-6/94, 230404-7/94, 89449-4/94 y 179462-5/94 se deniega la repetición intentada, por carecer de toda documentación complementaria, sin embargo manifiesta que no se les intimó a acompañarla , y que dicha documentación fue destruida conforme surge de las act. adm., entendiendo que dicho proceder violenta su derecho de defensa.

Concluye, que por el principio de supremacía de los Tratados internacionales (recogido por la C.N. en su art. 75 inc. 22) debía estarse a la tasa de estadística fijada en el Acuerdo Internacional ACE 14. Cita jurisprudencia.

Finalmente, fórmula reserva del caso federal, ofrece prueba, y solicita que se deje sin efecto la resolución apelada y se haga lugar a la devolución de tributos solicitada, con costas al fisco.

Que a fs. 29 la recurrente desiste parcialmente de la apelación respecto de los despachos Nº 155818-6/94, 230404-7/94, 89449-4/94 y 179462-5/94 toda vez que no cuenta con los originales de dichos despachos, ni con su documentación complementaria. Por ello, manifiesta que el monto de la apelación formulada queda determinado en la suma de $ 61.029,46.-

III.- Contestación del traslado: Que a fs. 39/46, la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido, y acompaña las actuaciones administrativas antecedentes de esta causa. Formula una negativa genérica acerca de lo expresado por la actora que no es reconocido expresamente, y efectúa una reseña de los antecedentes de hecho de la cuestión.

Argumenta que recurrente pretende que se le aplique un régimen preferencial, para el cual resulta requisito ineludible el certificado de origen de la mercadería, sin cumplir con dicha exigencia *"sine qua non"*. Cita jurisprudencia.

En lo que concierne a las operaciones de autos, señala que la falta de firma autógrafa del funcionario en el CO provoca que no pueda determinarse si dicho funcionario se encuentra autorizado a tal fin, de conformidad a lo establecido en el art. 4 segundo párrafo del Acuerdo 91 del Comité de Representantes de la ALADI. Agrega que la falta de firma ológrafa del funcionario de la entidad habilitada debe entenderse como un incumplimiento sustancial en razón de resultar uno de los requisitos expresamente establecidos por los acuerdos de la ALADI. Cita jurisprudencia.

Resalta que el certificado de origen es un requisito indispensable para acreditar el origen zonal de la mercadería (origen del que deriva el beneficio del tratamiento arancelario preferencial) y su falta de cumplimiento implica no tener por acreditado el origen, debiendo el importador tributar conforme el régimen general. En virtud de lo expuesto, sostiene que la mercadería no resulta ser amparada por ningún certificado de origen, siendo por ende aplicable el decreto nro. 1998/92, el cual fija una alícuota del 10% distinta a la pactada en el ACE 14.

Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero cuestionado, con expresa imposición de costas a la actora.

IV.- Que a fs. 33 se tiene por desistida parcialmente a la actora del recurso interpuesto contra la Res. N° 116/11 (DI ADBA) en relación con los despachos Nº 155818-6/94, 230404-7/94, 89449-4/94 y 179462-5/94, sin costas.

Que a fs. 47 se declara la causa de puro derecho. A fs. 56 se elevan los autos a la Sala "G" y a fs. 57 se pasan a sentencia.

V.- Que las actuaciones administrativas Nº 12075-75-2005 se inician en fecha 28-12-1999 como consecuencia de las solicitudes de devolución de tributos solicitada por medio de la firma SKF (v. a fs 178/179), y acompaña copias de los despachos de importación Nº 209943-9/94; 30971-6/94; 42997-5/94;138183-2/94 y 168238-6/94 (v. a fs. 22/ 158). A fs. 184 obra la Nota Nº 6419/00 (15/12/00). A fs 186/187 obra Dictamen Nº 1051/01, de fecha 24/09/01 sobre consulta sobre aplicación de Declaración emitida por el departamento de Relaciones Internacionales y Comercio Exterior, por medio de la cual se informa que: "…Atento a los términos de la consulta, se indica que en opinión de este área legal, podrá hacerse extensivo a otras operaciones el informe acompañado por FIESP, solo en aquellos casos en que se verifiquen idénticos extremos que en las presentes, es decir, que los certificados de origen acompañados carezcan de firma ológrafa del funcionario aludido en el referido informe.", y se acompaña Dictamen Nº 2532/99 (09/11/99). A fs. 188 con fecha 10/01/00 se informa que corresponde la devolución de T.E para los despachos de importación Nº 209943-9/94; 147891-4/94; 42997-5/94 y 138183-2/94 según Dictamen Nº 2532/99 (09/11/99). Para el DI 30971-6/94 no corresponde por falta de fecha en la emisión del CO, y respecto a los DI 168238-6/94; 155818-6/94; 230404-7/94 y 89449-4/94, informa que no se encuentran agregados a estos actuados. A fs. 189/192 obran las Notas Nº 2104/02 (09/04/2002); Nº 5518/03 (11/08/03) certificación de documentación; Nº 2814/04 (10/06/04). A fs. 193/195 obra Nota Nº 2675/04 (20/12/2004) y Nota 34/04, por medio de la cual se informa que corresponde la devolución de T.E para los despachos de importación Nº 209943-9/94; 147891-4/94; 42997-5/94 y 138183-2/94 según Dictamen Nº 2532/99 (09/11/99) y fallo TFN "TRUMAR SAIC S/ APELACION". Para el DI 30971-6/94 no corresponde por falta de fecha en la emisión del CO, y respecto a los DI 168238-6/94; 155818-6/94; 230404-7/94 y 89449-4/94, informa que no se encuentran agregados a estos actuados. A fs. 196 obra la Nota Nº 94/05 (20/01/2005) por medio de la cual se informa que no corresponde la devolución solicitada para los despachos de importación Nº 209943-9/94;

147891-4/94; 42997-5/94 y 138183-2/94 por no ajustarse al art. 4ª del Acuerdo 91 del Comité de Representantes de la ALADI.(FIRMA AUTOGRAFAS), respecto del DI 30971-6/94, no resultan de aplicación por falta de fecha en el campo Nº 14. 168238-6/94; 155818-6/94; 230404-7/94; 179462-5/94y 89449-4/94. A fs 197/198 obra Dictamen Nº 386/05 (28/01/2005). A fs 199/200 obra la Nota º 343/05 (04/04/05) sobre planilla con importes denegados. A fs. 202 obra la Nota de fecha 24/04/2002. A fs. 203 obra la Nota 449430/99 constancia de desglose (31/07/2007). A fs. 204/205 obra la Dispo. Nº 1236/07 (31/07/2007) se autoriza el desglose de solicitud y fotocopias de las destinaciones 155818-6/94, 230404-7/94, 89449-4/94, y 179462-5/94. A fs. 206 obra la Nota Nº 1870/07 (31/07/07) solicitando se agregue despacho 168238-6/94. A fs. 207 mediante Nota Nº 5763/07 se informa que carece de datos del despacho solicitado. A fs. 208/209 obra la Nota de fecha 28/11/06, y consulta de despachos de importación. A fs. 210 obra la Nota Nº 666/08 (29/04/08) por medio de la que se informa que no se pudo localizar el despacho y que se encuentran desafectados por disposición Nº 111/2007 los despachos de importación de 1994. A fs. 211/221 se agrega copia certificada del despacho Nº 168238-6/94. A fs. 222 obra la Nota Nº1844/08 (31/07/08) solicitud de antecedentes. A fs. 225 obra la Nota de Ramo 6 Nº 2103/08 (25/09/2008) respecto a la búsqueda del despacho. A fs. 226/227 obra la Nota Nº 770/08 (28/10/08) se intima a la actora a que acompañe documentación complementaria de la operación en cuestión. A fs. 229/240 la actora cumple intimación, acompaña despacho 168236-6/94 y solicita prórroga para acompañar documentación complementaria. A fs. 242/246 obran cedulas. A fs. 247 obra la Nota de fecha 31/05/10. A fs. 248 obra Nota de fecha 14/06/2010, por medio de la cual se informa que no corresponde acceder a lo solicitado toda vez que no se cuenta con la documentación complementaria. A fs. 250 obra la Nota Nº 3115/10 (03/12/10) por medio de la que se informa que no procede la devolución. A fs. 251 obra Nota 13/2011 (04/01/2011) por medio de la cual se informa que no corresponde acceder a la devolución de tasa de estadística toda vez que no se cuenta con la documentación complementaria. A fs. 252/vta. obra el Dictamen Nº 452/11 (11/04/2011). A fs. 253/255 se eleva proyecto de acto resolutivo para consideración. A fs. 256/261 obra la resolución apelada.

Que las actuaciones administrativas nº 12075-75-2005/1 obra a fs.1/91, 95/172 las copias de los despachos de importación Nº: 155818-6/94, 230404-7/94, 89449-4/94, 147891-4/94, 179462-5/94. A fs. 93/94 obran las notas 449430/99 y Dispo. Nº 1378/07 solicitan copia y originales de los despachos involucrados. A fs. 173 obra la Nota de fecha 04/10/07 por medio de la cual se agregan copias certificadas. A fs. 174 obra la Nota Nº 1248/08 (28/05/08) en la cual se informa que no se encontraron los antecedentes de los despachos solicitados a fs. 94. A fs. 176 obra la Disposición Nº111/2007 desafectación de la documentación con plazos vencidos, manifiestos 1992-1997 y despachos de importación 1993-1996. A fs. 178 obra Nota SE RDBA Nº 467/08 por medio de la cual se informa que no corresponde acceder al pedido de devolución solicitado para los despachos de importación Nº 155818-6/94, 230404-7/94, 89449-4/94 y 179462-5/94, por no encontrarse las mercaderías alcanzadas por el ACE 14, teniendo en cuanta los términos de la Dispo. Nº 111/2007. A fs. 181 obra la Nota Nº 657/09 (24/06/09) por medio de la cual se informa que no correspondería acceder a la devolución pretendida por la actora. A fs. 182 obra la Nota 2940 (15/07/09) sobre solicitud de devolución. A fs. 183 obra Nota Nº 510/08 (11/09/2009) dirigida a la Div. Arancel Informático a los fines que informe texto y tributo de la mercadería declarada. A fs. 184/187obra la Nota Nº 366/09 (23/09/09) y Nota Nº 947/09 por medio de la cual se informa el texto, régimen, fecha de oficialización y tributos PANCE y análisis de los despachos en cuestión. A fs. 189 obra la Nota Nº 566/09 (08/10/09) por medio del cual se informa que no se encuentran glosados en las presentes actuaciones los CO ni documentación complementaria de los despachos en cuestión. A fs. 190/191 (09/11/2009) obra el Dictamen 266/09 del servicio jurídico.

Que del ANEXO I obran los originales de los despachos de importación Nº209943-9/94; 147891-4/94; 30971-6/94; 42997-5/94; 138183-2/94 y su documentación complementaria.

VI.- Que en la presente causa corresponde resolver la procedencia o no de la devolución de las sumas pagadas supuestamente en demasía en concepto de tasa de estadística, diferencia entre el 10% establecido por el Decreto nro. 1998/92 y el 3% establecido en el ACE Nº 14, Notas y Complementarias, con relación a los DI Nº 209943-9/94, 30971-6/94, 42997-5/94, 138183-2/94, 168238-6/94 y 147891-4/94, atento al desistimiento parcial de la actora, respecto de los despachos N° 155818-6/94, 230404-7/94, 89449-4/94 y 179462-5/94, resuelto a fs. 33 de estos autos.

Para ello, en primer término, cabe analizar si los certificados de origen correspondientes a los DI Nº 209943-9/94, 30971-6/94, 42997-5/94, 138183-2/94, 168238-6/94 y 147891-4/94, cumplen con los requisitos establecidos por el ACE 14, 17° Protocolo Adicional vigente a la fecha de registro de los despachos en trato, a fin de acreditar el origen de las mercaderías. (cfme. lo resuelto por la CSJN en la causa "Mercedes Benz Argentina S.A.C.I.F.I.M" sent. del 21-12-99. (expte TFN Nº 8010-A).

Que el certificado de origen es el documento necesario para acreditar el origen zonal de la mercadería del que deriva el beneficio del tratamiento arancelario preferencial, debe contener determinados requisitos básicos, enumerados en el art. 5° del ACE 14, 17° Protocolo Adicional, y que además establece el plazo de emisión, y de validez del certificado.

Por su parte, el art. 9 del Capítulo III del referido 17º Protocolo Adicional del ACE 14 estableció que *"los certificados de origen .... carecen de validez en caso de no haberse completado todos sus campos"*.

La CSJN en varias causas se ha pronunciado sobre la naturaleza y carácter de esos requisitos, estableciendo si se trataba de requisitos formales o sustanciales como condición fundamental para la aplicación del beneficio.

VII.- En virtud de lo señalado, corresponde proceder al análisis de los certificados de origen, obrantes en el ANEXO I de las act. adm. 12075-75/05, su alcance y Anexo I de dichas actuaciones:

DI	C.O APLICABLES	OBSERVACIONES
209943-9/94	**42111 y 42112**	**Obran los originales de los C.O en sobre del despacho ambos con firma ológrafa en campo 14; intervenido por José Carlos Mayer, emitidos por la "Federacao Das Industrias Do Estado de Sao Paulo" entidad habilitada. En los C.O consta fecha, la descripción de la mercadería, se indica el número de factura comercial, la posición arancelaria, valor FOB, cantidad de mercaderías que coincide con lo declarado en el despacho de importación.**
30971-6/94	**16881 y 16878**	**Obran los originales de los C.O en sobre del despacho ambos con firma ológrafa pre-impresa en campo 14; intervenido por Benedito De Sanctis Pieres de Almeida, emitidos por la "Federacao Das Industrias Do Estado de Sao Paulo" entidad habilitada. En los C.O consta la descripción de la mercadería, se indica el número de factura comercial, la posición arancelaria, valor FOB, cantidad de**

		mercaderías, lo que coincide con lo declarado en el despacho de importación. (falta fecha en campo 14).
42997-5/94	**18647 y 18648**	**Obran los originales de los C.O en sobre del despacho ambos con firma ológrafa pre-impresa en campo 14; intervenido por Benedito De Sanctis Pieres de Almeida, emitidos por la "Federacao Das Industrias Do Estado de Sao Paulo" entidad habilitada. En los C.O consta la descripción de la mercadería, se indica el número de factura comercial, la posición arancelaria, valor FOB, fecha, cantidad de mercaderías, lo que coincide con lo declarado en el despacho de importación.**
138183-2/94	**31658 y 31659**	**Obran los originales de los C.O en sobre del despacho ambos con firma ológrafa pre-impresa en campo 14; intervenido por Benedito De Sanctis Pieres de Almeida, emitidos por la "Federacao Das Industrias Do Estado de Sao Paulo" entidad habilitada. En los C.O consta la descripción de la mercadería, se indica el número de factura comercial, la posición arancelaria, valor FOB, fecha, cantidad de mercaderías, lo que coincide con lo declarado en el despacho de importación.**
168238-6/94	**36412 y 36413**	**Solo obra copia del despacho, no obran copias ni originales de la documentación complementaria, ni certificados de origen aplicables a dicha mercadería.**
147891-4/94	**33212 y 33213**	**Obran los originales de los C.O en sobre del despacho ambos con firma ológrafa pre-impresa en campo 14; intervenido por Benedito De Sanctis Pieres de Almeida, emitidos por la "Federacao Das Industrias Do Estado de Sao Paulo" entidad habilitada. En el C.O consta la descripción de la mercadería, se indica el número de factura comercial, la posición arancelaria, valor FOB, fecha, cantidad de mercaderías, lo que coincide con lo declarado en el despacho de importación.**

Conforme surge del cuadro que antecede, resulta que los certificados de origen acompañados a los despachos en cuestión, son todos del año 1994, y cumplen con los requisitos establecidos en el ACE 14, 17° Protocolo Adicional, todos fueron emitidos con anterioridad o hasta la fecha de embarque de la mercadería, y presentados ante la Aduana al momento del registro de los DI.

En este aspecto se encuentran cumplidos los requisitos esenciales señalados por la CSJN en la causa "Autolatina Argentina S.A." (10-04-03). En dichos certificados consta la descripción de la mercadería y se indica el número

de factura comercial, la posición arancelaria, valor FOB, cantidad de mercaderías en unidades, todo lo cual que coincide con lo declarado en los despachos de importación, y con los datos consignados en las facturas comerciales correspondientes a los despachos, y fueron emitidos por la "Federacao Das Industrias Do Estado de Sao Paulo" en el carácter de entidad habilitada.

Que el 17° Protocolo Adicional del ACE 14, en el Capítulo III inc. 9 dispone que los certificados de origen deberán ser emitidos exclusivamente en el formulario cuyo modelo se anexa al presente y el art. 4° del Acuerdo 91, norma en la que la aduana funda la invalidez del certificado de origen establece que los certificados de origen deben estar debidamente intervenidos con sello, y firma por las reparticiones oficiales o entidades gremiales, autorizadas para su expedición y que junto al sello de la repartición oficial o entidad gremial autorizada, deberá registrarse el nombre del funcionario habilitado con caracteres de imprenta.

La aduana observa los certificados contenidos en las carpetas de los DI N° 209943-9/94; 147891-4/94; 42997-5/94; 30971-6/94 y 138183-2/94, por no tener firma ológrafa, sino en fascímil del funcionario habilitado por la entidad certificante, y asimismo, respecto del despacho de importación N° 30971-6/94, agrega que los C.O N°16881 y 16878 acompañados no resultan aplicables por carecer de fecha en el campo 14.

Que, en numerosas causas que tramitaron ante este Tribunal Fiscal, con relación a los certificados de origen con firma no ológrafa, en las que la entidad habilitada informaba que el certificado "…fue firmado por máquina mecánica por el funcionario "Sr. Benedito de Sanctis Pires de Almeida" encontrándose "acreditado ante la Secretaría General de ALADI con el Documento ALADI di. 1.99 de fecha junio de 1985 y luego desvinculado de su actividad por haberse jubilado según consta en el doc. ALADI /CR/di 915 del 25 de mayo de 1999. Agrega que por motivos internos en la oportunidad se emitieron algunos certificados de origen firmados mecánicamente" se señaló que ello constituía un defecto formal", (Sala "E", "CCBA SA" del 29-3-07 "Alta Plástica SA" del 26-6-06 Expte. 21.703-A, "Nobleza Piccardo S.A." del 19-7-06 Expte. 20.610-A, Sala "G" Expte 15.550-A "Alta Plastica SA" del 11-7-07, entre muchas otras).

En la causa "Mercedes Benz SA" del 21-12-99, la CSJN señaló, que el Acuerdo de Complementación Económica -ACE14- es un tratado en los términos de la Convención de Viena sobre el derecho de los Tratados, y por lo tanto integra el ordenamiento jurídico de la Nación con rango supralegal (arts. 31 y 75 inc. 22 y 24 de la Constitución Nacional... y en el Considerando 7) "…que este acuerdo debe ser interpretado de buena fe (arts. 31, inc. 1 y 26 de la Convención de Viena citada) razón por la cual sus disposiciones "no pueden aislarse solo por su fin inmediato y concreto". Tampoco se han de poner en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras" sino que, cabe procurar que todas ellas se entiendan entre sí de modo "armónico" teniendo en cuenta "los fines de las demás", como el propósito de las "restantes normas que integran el ordenamiento jurídico de modo de adoptar como verdadero el sentido que las "concilie y deje a todas con valor" y de esta forma dar pleno efecto a la intención del legislador (Fallos 1:297; 252:139 y sus citas….entre muchos otros)". En el Considerando 8) la Corte se refirió a las exigencias de cooperación, armonización e integración que la República Argentina ha hecho propias, y en el Considerando 10) sostuvo: "Que cabe coincidir con la sentencia de cámara en cuanto a que la mencionada norma impide que ante defectos formales del certificado de origen la aduana adopte una resolución que implique excluir definitivamente a la importación del régimen preferencial previsto para las operaciones realizadas en el marco del acuerdo de complementación económica, sin recabar previamente de las autoridades gubernamentales del país exportador las informaciones adicionales que correspondan a fin de poder dar solución al problema planteado".

El referido criterio de la aludida sentencia de la C.S.J.N. (defectos formales que no invalidan el certificado) fue aplicado por la misma Corte a otros casos donde estaban en juego incumplimientos de requisitos expresamente

pactados en el Acuerdo.

La situación indicada significó que la Corte ha entendido que los defectos de los certificados eran también defectos relativos, a los requisitos meramente formales, y tal calificación o consideración, ya no se refería a un requisito que podría derivar de la lógica o de la razonabilidad pero que no estaba establecido o pactado en el Acuerdo Internacional, sino a requisitos expresamente pactados en el Acuerdo.

Que en el contexto interpretativo expuesto, cabe considerar a la falta de fecha de emisión en los certificados de origen N° 16881 y 16878 (aplicables al DI N° 30971-6/94), como un defecto meramente formal en cuanto, el mismo puede considerarse subsanado con otros elementos de juicio que surgen del propio certificado y armonizados con los respectivos datos operativos, y documentación complementaria del despacho obrante en el Anexo I.

En efecto, el certificado está firmado en el campo 14 correspondiente a la certificación, por el representante de la entidad certificante. Asimismo, puede observarse que la declaración del exportador en el campo 13, sí tiene fecha cierta (21/01/1994), que es exactamente la misma fecha de las facturas comerciales de la operación, con lo cual cabe concluir en que el certificado debió expedirse o bien concomitantemente o bien con posterioridad a la fecha de la factura, y desde este punto de vista de conformidad con lo establecido al respecto por el Acuerdo.

En cuanto a la fecha de emisión en relación a la fecha de embarque de la mercadería, cabe señalar que en el caso el embarque fue del 26/01/1994 (conforme surge de la carta de porte BR020.002535, y como el certificado se presentó –junto con el despacho- en fecha 02/02/1994, tal certificado debió emitirse entre el 21/07/94 (fecha de la declaración del exportador) y el 26/01/94, es decir, dentro del plazo para la emisión reglado por el propio Acuerdo (26º Protocolo Adicional del ACE 14 vigente al tiempo de la emisión del certificado y del registro del despacho de autos).

Que atento a lo expuesto, cabe concluir que los defectos que imputa la aduana constituyen defectos formales, y que declarar la inaplicabilidad o invalidez de los certificados de origen implicaría un excesivo rigorismo formal contrario a la voluntad de las altas partes contratantes, por lo cual cabe declarar la validez de los certificados en este aspecto.

VIII.- Que resultando válidos los certificados de origen obrantes en las carpetas de los DI 209943-9/94; 147891-4/94; 42997-5/94, 30971-6/94 y 138183-2/94, por ende aplicables a las importaciones motivo de autos, corresponde pronunciarse sobre la devolución de los importes solicitados por la actora en concepto de tasa de estadística.

Que en las Notas Complementarias del ACE 14, se expresa que la importación de productos negociados por la República Argentina queda sujeta, sin perjuicio de las condiciones establecidas para cada caso, al cumplimiento de las disposiciones siguientes... punto 3 “Ley 23664 del 1/6/89. Establece la percepción de la tasa de estadística cuya cuantía es del 3% aplicado sobre el valor CIF, y es exigible en el momento de la liquidación de los derechos de importación correspondientes.

Que este Tribunal Fiscal como la Alzada han resuelto en forma pacífica y reiterada que si una operación de importación se encuentra alcanzada y/o amparada por un Acuerdo Internacional -en este caso el ACE 14- y si en el marco del Acuerdo se negoció un nivel de tasa de estadística (3%) menor que el fijado por normas de derecho interno (en este caso el decreto 1998/92), por el principio de supremacía de los tratados internacionales, principio sustentado primero por la jurisprudencia de la C.S.J.N. y después receptado por la C.N. en su art. 75 inc. 22, debe estarse a la tasa de estadística fijada en el aludido Acuerdo Internacional (ver sentencias de este Tribunal y de la

C.N.A.C.A.F. recaídas en las causas nros. 8662-A, 8781-A, 8661-A y 8610-A caratuladas “Trumar S.A” entre muchas otras).

Por lo expuesto, y siendo aplicables los certificados de origen de las mercaderías documentadas mediante los DI N° 209943-9/94; 147891-4/94; 42997-5/94, 30971-6/94 y 138183-2/94, y que las mercaderías estaban negociadas con la alícuota del 3%, corresponde hacer lugar a la devolución peticionada en concepto de tasa de estadística por los aludidos despachos.

IX.- Que respecto al DI Nº 168238-6/94, la aduana observa que la carpeta del despacho y documentación complementaria no se encuentra glosada en el expediente administrativo, solo obran copia certificada por escribano del despacho a fs. 146/158 en la cual se acredita el pago de la tasa de estadística del despacho sin embargo no obra copia y/o original de los certificados de origen aplicables.

Que, al no contarse con los correspondientes certificados de origen impide corroborar el cumplimiento de los requisitos de validez de los certificados, establecidos en el Acuerdo para la aplicación de la preferencia arancelaria a la importación documentada por dicho despacho, en el caso, la alícuota del 3% en concepto de tasa de estadística negociada en el ACE 14, debiendo tributar en consecuencia conforme al régimen general. La Excma. CNACAF en la causa “Distribuidora Cummins S.A.”, sentencia del 30-3-2006, determinó que: “...el régimen del ACE 14 es de excepción, por lo que el cumplimiento de los requisitos exigidos debe estar suficientemente acreditado, sin que la presentación del documento ante el servicio aduanero haga presumir su validez”.

Debe tenerse en cuenta, al respecto, que si bien los certificados originales no los aportó la aduana, (cfme. surge a fs . 210 de las act. adm.) ver la Nota Nº 666/08 (29/04/08) por medio de la cual se informa que no se pudo localizar el despacho, y que se encuentran desafectados, por disposición Nº 111/2007, los despachos de importación del año 1994. La actora, a quién ante esa circunstancia incumbe la prueba en apoyo de su pretensión, tampoco aportó copia de los certificados aplicables a dicha mercadería, copias que habrían debido ser tomadas en consideración, en consecuencia, no corresponde hacer lugar a la devolución solicitada, y resulta procedente imponer las costas por su orden (cfme doct. Sala “E” in re “Molinos Río de la Plata SA” del 17-11-00, y CNACAF Sala IV “Nestle Argentina SA” 7-10-04. (TFN 15197-A).

X.- Por lo expuesto, corresponde hacer lugar a la devolución solicitada por la recurrente, respecto de los despachos de importación que a continuación se detallan:

DI	**T.E 10%**	**T.E 3%**	**IMPORTE ABONADO EN DEMASIA**
209943-9/94	**7673**	**2302,04**	**5.370,96**
30971-6/94	**31566**	**9501,51**	**22.064,49**
42997-5/94	**10045**	**3013,48**	**7.031,52**

138183-2/94	**29492,51**	**8850,66**	**20.641,85**
147891-4/94	**8470**	**2549,36**	**5.920,64**
TOTAL A DEVOLVER POR TASA DE ESTADISTICA			**$ 61.029,46**

Por ello, corresponde la devolución de la suma de pesos sesenta y un mil veintinueve con 46/100 ($ 61.029,46) con más los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del Código Aduanero, los que deben computarse a partir del 28/12/1999 (cfme. fs.22/179 del adm. 12075-75-2005) hasta el 31/12/99 por tratarse de deuda consolidada en los términos de la ley 25.344, sin perjuicio de los intereses que pudieren corresponder con posterioridad a la indicada fecha en virtud del tratamiento asignado a las deudas consolidadas. Con costas a la DGA.

XI.- Liquidación.

Capital: $ 61.029,46

Int. desde el 28/12/99 al 31/12/99; Res. MEOSP 1253/98; 0,5% m; 3d; 0,05%

$ 61.029,46 x 0,05% = $ 30,51

Total capital: $ 61.029,46.-

Total intereses: $ 30,51.-

Por lo expuesto, Voto por:

1).- Revocar parcialmente la Resolución N°116/2011 (DI ADBA) y hacer lugar a la devolución de la suma de pesos sesenta y un mil veintinueve con 46/100 ($ 61.029,46) con más los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del Código Aduanero, los que deben computarse a partir del 28/12/1999 (cfme. fs.22/179 del adm. 12075-75-2005) hasta el 31/12/99, que ascienden a la suma de pesos treinta con 51/100 ($ 30,51), por tratarse de deuda consolidada en los términos de la ley 25.344, sin perjuicio de los intereses que pudieren corresponder con posterioridad a la indicada fecha en virtud del tratamiento asignado a las deudas consolidadas. Con costas a la DGA.

2).- No hacer lugar a la devolución de los importes solicitados con relación al despacho de importación DI Nº 168238-6/94.Con costas por su orden (cfme. Cons. IX).

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:**

1).- Revocar parcialmente la Resolución N°116/2011 (DI ADBA) y hacer lugar a la devolución de la suma de pesos sesenta y un mil veintinueve con 46/100 ($ 61.029,46) con más los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del Código Aduanero, los que deben computarse a partir del 28/12/1999 (cfme. fs.22/179 del adm. 12075-75-2005) hasta el 31/12/99, que ascienden a la suma de pesos treinta con 51/100 ($ 30,51), por tratarse de deuda consolidada en los términos de la ley 25.344, sin perjuicio de los intereses que pudieren corresponder con posterioridad a la indicada fecha en virtud del tratamiento asignado a las deudas consolidadas. Con costas a la DGA.

2).- No hacer lugar a la devolución de los importes solicitados con relación al despacho de importación DI Nº 168238-6/94.Con costas por su orden (cfme. Cons. IX).

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

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.08.22 16:17:04 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: 2022.08.22 17:02:43 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: 2022.08.22 20:27:58 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: 2022.08.22 20:28:11 -03:00