Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-107116100-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 12 de Septiembre de 2023

Referencia: EXPTE. N° 23.121-A - FURBIA S.A.C.I.F. y M c/ DGA s/ apelación - Sentencia

---

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis, Horacio J. Segura y Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados **“FURBIA S.A.C.I.F. y M c/ DGA s/ recurso de apelación”, Expediente N° 23.121-A**,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 20/28 vta. se presenta la firma FURBIA SACIF y M., por apoderado e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 600/2006 dictada por el Administrador de la Aduana de San Javier en el expediente N° AA54 2002/2 – SIGEA 12359-75-2005, a través de la cual se rechazó el pedido de devolución de la suma de $ 2.758.- abonada en concepto de tasa de estadística, en relación al DI N° 123-6/94. Relata que mediante el despacho referenciado documentó la importación de productos originarios y procedentes de Brasil abonando una tasa de estadística del 10% establecida por el Decreto 1998/92 cuando en realidad, tal importación no podía ser gravada con una alícuota mayor al 3%, según lo establecido en el ACE N° 14. Apunta que el hecho de que el certificado de origen carezca de sello de la entidad certificante no es motivo suficiente para excluir a la operación del régimen preferencial del que gozaba ya que el mismo fue debidamente intervenido por la entidad certificante con la firma de funcionario habilitado al efecto. Cita los arts. 4 y 5 del Acuerdo 91 del CR de la ALADI. Sostiene que se trata de un error formal que no resulta suficiente para invalidar el certificado y excluir a la importación del régimen preferencial, dado que no queda dudas del origen brasileño de la mercadería. Precisa que en las actuaciones administrativas obra la ratificación emitida por la Federación de las Industrias del Estado de Rio Grande del Sur, en la que se reconoce la validez y autenticidad del certificado cuestionado MCX 0348 emitido con fecha 17/02/1994 y se expresa que la falta atribuida se debió a un error de la entidad. Introduce que en el caso “Mercedes Benz” la CSJN se pronunció en contra del excesivo rigor formal en la apreciación de los certificados de origen. Plantea la inaplicabilidad de la doctrina sentada por la CSJN en el precedente "Autolatina” por cuanto las circunstancias de ese caso resultan distintas a las planteadas en autos. Postula que las disposiciones del Protocolo Adicional N° 17 no le resultan oponibles, debido a que el citado Protocolo no fue aprobado por ley ni publicado en el Boletín Oficial, conforme lo dispone la ley 24.080. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura, hace reserva de caso federal, ofrece prueba y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 38/51 la representación fiscal contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Niega todas las afirmaciones, hechos, derecho y/o documentación que no sea objeto de su expreso reconocimiento. Asevera que la recurrente pretende la aplicación de un régimen preferencial para el cual resulta requisito ineludible el certificado de origen de la mercadería, pero sin cumplir con ese requisito “sine qua non”. Expone

que no obstante la ratificación expedida por la entidad certificante, la omisión de fecha de emisión en el campo 13 sigue tornando inaplicable dicho certificado de origen. Remite a los fundamentos expuestos en el dictamen jurídico que entendió que resulta ineficaz el informe ratificatorio de la autoridad del país exportador, pues el Acuerdo establece el cumplimiento de un conjunto de recaudos que no pueden ser suplidos por otros probatorios, cuando el incumplimiento es palmario y evidente. Refiere a los requisitos de validez de emisión y plazo para la presentación de los certificados de origen. Recalca que su falta de cumplimiento implica la inadmisibilidad de tales documentos, debiendo el importador tributar conforme el régimen general. Plantea la inaplicabilidad del precedente de la CSJN "Mercedes Benz", puesto que la cuestión aquí planteada no se equipara a dicho fallo. Cita el pronunciamiento de la CSJN "Autolatina S.A.", que considera aplicable al caso de autos. Alega que reputar como válido un certificado que adolezca de falencias sustanciales por haber sido emitido sin cumplir los requisitos de fondo impuestos por las normas de origen, implica desnaturalizar la esencia misma de ese régimen y del propio certificado de origen. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 52 se abre la causa a prueba, que se produce a fs. 59. A fs. 69 se cierra el período probatorio. A fs. 80 se elevan los autos a la Sala G y a fs. 81 se ponen los autos para alegar, agregándose a fs. 86/88 el alegato de la actora y a fs. 89/94 el alegato del fisco. A fs. 96 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que el expediente administrativo N° AA54 2002/2 – Actuación N° 12359-75-2005, se inicia con copia certificada de la solicitud de devolución de importes percibidos indebidamente en concepto de tributos peticionada por la firma FURBIA S.A.C.I.F. y M. ante el servicio aduanero el 30/12/1999, por la suma de $ 2.758. A fs. 3/8 obra copia certificada del escrito por el cual se funda la repetición solicitada. A fs. 9/10 se glosan, respectivamente, boleta de pago del arancel de $ 200 y boleta de depósito del Banco de la Nación Argentina N° 9534897. Entre fs. 11 y 37 constan copias certificadas de lo tramitado en el expediente TFN de igual carátula N° 13.696-A. A fs. 38/41 se dicta resolución de fecha 28/07/2003. A fs. 52 y 57 se agregan presentaciones realizadas por la empresa. A fs. 58/67 luce el original de la solicitud de devolución de importes percibidos indebidamente en concepto de tributos y del escrito en el que se funda la repetición. A fs. 68 se tiene por presentada a la firma y por iniciado el procedimiento de repetición. A fs. 72 se glosa la carpeta del DI N° 123-6/94, con su documentación complementaria. A saber: el citado despacho registrado el 22/02/1994 ante la Aduana de San Javier, al que se le asignó canal rojo y por el cual se documentó la importación de mercadería originaria de Brasil de la PA NALADI 82.09.0.04 y 82.14.0.01 cuya fecha de embarque data del 21/02/1994 y en el cual se invocó el régimen preferencial del ACE 14, tal como surge del campo "Observaciones" del mismo; la factura comercial N° AR-002/94 de fecha 16/02/1994; el certificado de origen MCX 0348 del 17/02/1994 y los formularios de declaración de valor en Aduana y carta de porte internacional. A fs. 75 luce la Nota N° 121/04 (DV MEGS). A continuación se agregan acumuladas las Actuaciones N° 12359-1044-2007 y 12359-1045-2007. A fs. 81/82 obra informe emitido por la FIERGS respecto de la autenticidad del certificado de origen. A fs. 83, el Jefe de la Sección Verificación de la Aduana de San Javier informa que habiendo presentado Nota que avala el sello identificatorio de la entidad certificante, el certificado de origen cumple con las exigencias establecidos en el ACE N° 14. A fs. 84 la Sección Contabilidad y Administración certifica el pago efectuado a través de la boleta de depósito N° 9534897. A fs. 86 la Sección Verificación hace saber que el administrado completó los requisitos solicitados y aportó validación sobre el certificado de origen. A fs. 87/88 la Sección Sumarios considera que no corresponde acceder a la devolución solicitada. A fs. 92/93 se agrega alegato presentado por la firma. A fs. 96/97 se emite el Dictamen N° 517/2006 que propicia no hacer lugar a la repetición intentada. A fs. 98/100 se dicta la Resolución N° 600/2006 aquí apelada. A fs. 106/109 la recurrente acredita la interposición de recurso ante esta instancia.

V.- 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 nro. 14, Notas y Complementarias para Argentina N° 3, con relación al despacho de importación en trato.

VI.- Que tal como surge de la carpeta del despacho involucrado en la causa, la fecha de oficialización del DI N° 123-6/94, data del 22/02/1994, siendo aplicables las normas del 17º Protocolo Adicional del ACE 14 (04/05/1993) por ser esa la norma vigente a la fecha del registro del mismo (cfme. lo resuelto por la CSJN en la causa Mercedes Benz Argentina

S.A.C.I.F.I.M., TFN nro. 8010-A). En consecuencia, cabe resolver el agravio de la actora en cuanto considera la inaplicabilidad del citado Protocolo respecto de la operación cuestionada, por no haber sido publicado en el Boletín Oficial. Al respecto, cabe señalar que la falta de publicación del 17º Protocolo Adicional del ACE 14 en el BO, no obsta la aplicabilidad del mismo, conforme lo dispone el art. 1º del Decreto nro. 415/91 que dice: "Los acuerdos suscriptos por la República Argentina en el marco jurídico de la Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI) entrarán en vigor en las condiciones y a partir de las fechas que en cada uno de ellos se convenga, sin perjuicio de su publicación en el Boletín Oficial". Por lo cual, se ha entendido que los acuerdos celebrados bajo la modalidad de acuerdos de alcance parcial en el ámbito de la ALADI, entran en vigencia y son aplicables en el ordenamiento jurídico interno de nuestro país, a partir de su protocolización en la Secretaría General de la ALADI y de la notificación de dicho acto a la Aduana, por lo cual la vigencia de los Protocolos y demás acuerdos no se supedita a la publicación en el Boletín Oficial.

VII.- Que en virtud de lo establecido precedentemente, cabe analizar si el certificado cumple con los requisitos establecidos por el ACE 14 y 17° Protocolo Adicional, a fin de acreditar el origen de las mercaderías.

Que para que la importación de los productos incluidos en el ACE 14 pueda beneficiarse con las reducciones de gravámenes y restricciones otorgadas entre sí por los países signatarios, en la documentación correspondiente a las exportaciones de dichos productos deberá constar una declaración que acredite el cumplimiento de los requisitos de origen establecidos en el Cap. I del Anexo V -Régimen de Origen- del ACE 14 (cfme. art. 10º del cap. II del Anexo V del ACE 14). 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.

Que el certificado de origen es el documento necesario mediante el cual se acredita el origen zonal de la mercadería del que deriva el beneficio del tratamiento arancelario preferencial. La declaración en él consignada será expedida por el productor final o exportador de la mercadería y certificada por una repartición oficial o entidad gremial (entidad certificante), habilitada por el Gobierno del país signatario exportador (cfme. art. 11º del cap. II del Anexo V del ACE 14).

Que en el caso de autos, mediante el certificado de origen MCX 0348, emitido por la "Federacao das Industrias do Estado do Rio Grande do Sul" (FIERGS), según consta en el margen superior derecho del certificado, relativo a la mercadería documentada mediante el DI N° 123-6/94 y la factura comercial N° AR-002/94, se declaró mercadería procedente de Brasil con destino a la Argentina, de las PA NALADI 82.09.0.04 y 82.14.0.01, cuya norma de origen declarada en el campo 12 es el Art. I, del Cap. I, letra A, del Anexo V del ACE 14; asimismo, en el campo 13 obra la firma y sello del representante del productor final o exportador de la mercadería declarada, y finalmente en el campo 14 del citado CO con fecha 17/02/1994, luce la firma ológrafa del funcionario de la entidad certificante con su nombre en caracteres de imprenta, Sr. "Lessandro Cláudio Roese", y obra sello correspondiente a "Delegacia de Caxias do Sul".

VIII.- Que conforme a lo dispuesto en el punto CUARTO del ALADI/CR/Acuerdo 91: "Los certificados de origen deberán ser emitidos de conformidad con las normas establecidas en el Régimen General de Origen y en la presente reglamentación".

"En consecuencia deberán ser extendidos en el formulario único adoptado por el Comité de Representantes para calificar el origen de las mercaderías objeto de intercambio, debidamente intervenidos, con sello y firma, por las reparticiones oficiales o entidades gremiales, autorizadas para su expedición. Junto al sello de la repartición oficial o entidad gremial autorizada, deberá registrarse, asimismo, el nombre del habilitado en caracteres de imprenta".

Que posteriormente el 17º Protocolo Adicional del ACE en su art. 9º del cap. III estableció que los certificados de origen deberán ser emitidos exclusivamente en el formulario cuyo modelo se anexa al citado protocolo, los cuales carecerán de validez en caso de no haberse completado todos sus campos.

Que no ha sido cuestionado en autos el formulario del certificado de origen MCX 0348, así como tampoco su

correspondencia con la mercadería de la litis. Las observaciones efectuadas por la Aduana aluden a la falta de sello de la entidad certificante, en tanto en el campo 14 del certificado consta el sello de “Delegacia de Caxias do Sul” y a la omisión de la fecha en el campo 13 del citado documento.

Que conforme se expresara, si bien en el campo 14 del certificado de origen obra el sello correspondiente a “Delegacia de Caxias do Sul” se observa que figura la firma ológrafa del funcionario interviniente por la entidad certificante con su nombre en caracteres de imprenta, Sr. “Lessandro Cláudio Roese”. A su vez, en el margen superior derecho del certificado consta el nombre de la entidad certificante “Federacao das Industrias do Estado do Rio Grande do Sul” y su sigla FIERGS.

Que en cuanto a la omisión de fecha en el campo 13, de declaración del productor final, cabe destacar que en la parte superior del certificado se consigna la fecha de la factura comercial que data del 16/02/1994 y en el campo 14 luce la fecha del certificado de origen del 17/02/1994. En tal sentido, la fecha del certificado de origen a tener en cuenta a los efectos de la aplicación del art. 10 del Protocolos 17º del Acuerdo de Complementación Económica N° 14, es la fecha que figura en el campo 14, desde que es en ese campo donde se produce la verdadera certificación de origen al ser aceptada luego de las verificaciones pertinentes la declaración del exportador, por la entidad habilitada al efecto. Por otro lado, no se encuentra controvertido que a la operación en cuestión se documentó durante la vigencia del 17 Protocolo Adicional del ACE, por lo que tal omisión no resulta óbice para determinar la fecha del Acuerdo que resulta aplicable en autos.

Que así las cosas, los defectos señalados por el servicio aduanero constituyen incumplimientos de requisitos formales del certificado de origen, que no tienen entidad suficiente para determinar su inaplicabilidad en la operatoria de autos, y excluir la procedencia de la preferencia arancelaria negociada en el marco de la ALADI. Más aún, cuando dicha omisión se encuentra perfectamente subsanada con los demás elementos del certificado que expresan fehacientemente el origen de la mercadería en trato.

Que a mayor abundamiento, a fs. 81 del expediente administrativo, obra el informe ratificatorio de entidad certificante por el que se hace saber que el certificado de origen N° MCX0348 de fecha 17/02/1994 de la empresa Metalúrgica Simonaggio Ltda. -conforme el despacho de importación N° 00123-6/94-, fue emitido por la “Federacao das Industrias do Estado do Rio Grande do Sul” y firmado por persona debidamente habilitada “Lessandro Claudio Roese ALADI CR/di 1346 de 24.10.1991”. Asimismo, se deja constancia que por un equívoco de la institución, el certificado carece de sello de la entidad FIERGS, y se reconoce la veracidad de la documental en su totalidad.

Que por último, cabe subrayar que el certificado de origen MCX 0348, fue emitido con fecha 17/02/1994, con anterioridad a la fecha del embarque de la mercadería involucrada en la causa que data del 21/02/1994 y fue presentado ante la aduana el 22/02/1994 al momento del registro del DI de autos, dando cumplimiento con lo establecido en el art. 10° del 17 Protocolo Adicional del ACE 14 -“En todos los casos, el certificado de origen deberá haber sido emitido a más tardar a la fecha de embarque de la mercadería amparada por el mismo”- y en el art. 12 del Capítulo II, Anexo V del ACE 14, -“Los certificados de origen emitidos para los fines del presente Acuerdo tendrán un plazo de validez de 180 días, a contar desde su fecha de expedición”-; por lo cual corresponde declarar la validez y aplicabilidad del C.O. a las mercaderías documentadas por el DI N° 123-6/94.

IX.- Que resultando válido el certificado de origen y por ende aplicable al despacho 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 "Trumar SA" nros. 8662-A, 8781-A, 8661-A y 8610-A, entre muchas otras).

X.- Que por lo expuesto, siendo aplicable el certificado de origen y que las mercaderías estaban negociadas con la alícuota del 3% en concepto de tasa de estadística, corresponde hacer lugar a la devolución de la suma de pesos dos mil setecientos cincuenta y ocho ($ 2.758.-) con más los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del Código Aduanero, los que deben computarse a partir del 30 de diciembre de 1999, fecha en que se presentó la solicitud de devolución involucrada en la causa hasta la fecha del efectivo pago. El referido importe no se encuentra alcanzado por la consolidación establecida en el art. 13 de la ley 25.344, conforme lo dispuesto en el art. 2 del Dto. 1647/09. Con costas a la DGA.

XI.- Que en cuanto a la falta de sello de la entidad certificante, en igual sentido se ha expedido esta Sala G, con una composición diferente a la actual, en el expte. N° 20.708-A, "Esferomatic S.A.", sentencia de fecha 21/02/2011 decisorio que fue confirmado por Sala II de la Excma. Cámara el 04/10/2011.

En el citado pronunciamiento, la Alzada expresó: "En cuanto a la falta de sello de esta última, cabe señalar que tal como lo entendiera el a quo, este Tribunal considera que resulta de un excesivo rigor formal invalidar el certificado por tal omisión".

"Ello así, toda vez que si bien a partir de la vigencia del Protocolo Adicional nro. 17, la autoridad aduanera no está obligada a realizar el "mecanismo de consulta", existen casos -como el de autos- en los que la omisión referenciada pudo haber sido salvada. Téngase en cuenta al efecto, que el art. 14 del Anexo V del Ace 14 prevé "*...Los países miembros comunicarán al Comité de Representantes la relación de las reparticiones oficiales y entidades gremiales habilitadas para expedir la certificación..., con el registro y facsímil de las firmas autorizadas"* , ello se encuentra previsto a los fines del control y conocimiento por parte de los países miembros de las entidades y funcionarios habilitados en cada país (cfr., en sentido concordante, Sala II in re "CCBA SA (TF 22192-A) c/ DGA", expte. 20.471/08, del 18/2/2010; "M y F Distribuidora SA (TF 20419-A) c/ DGA", expte. 7762/08, del 15/9/2009, entre otros)"

Por lo expuesto, VOTO POR:

Revocar la Resolución N° 600/2006 dictada en el Expediente N° AA54 2002/2 – SIGEA N° 12359-75-2005 y hacer lugar a la devolución de la suma de PESOS DOS MIL SETECIENTOS CINCUENTA Y OCHO ($ 2.758.-) abonada en demasía en concepto de tasa de estadística respecto del DI N° 123-6/94, con más los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del Código Aduanero, los que deben computarse a partir del 30 de diciembre de 1999, fecha en que se presentó la solicitud de devolución involucrada en la causa hasta la fecha del efectivo pago. El referido importe no se encuentra alcanzado por la consolidación establecida en el art. 13 de la ley 25.344, conforme lo dispuesto en el art. 2 del Dto. 1647/09. Con costas a la DGA.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

Revocar la Resolución N° 600/2006 dictada en el Expediente N° AA54 2002/2 – SIGEA N° 12359-75-2005 y hacer lugar a la devolución de la suma de PESOS DOS MIL SETECIENTOS CINCUENTA Y OCHO ($ 2.758.-) abonada en demasía en concepto de tasa de estadística respecto del DI N° 123-6/94, con más los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del Código Aduanero, los que deben computarse a partir del 30 de diciembre de 1999, fecha en que se presentó la solicitud de devolución involucrada en la causa hasta la fecha del efectivo pago. El referido importe no se encuentra alcanzado por la consolidación establecida en el art. 13 de la ley 25.344, conforme lo dispuesto en el art. 2 del Dto. 1647/09. Con costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2023.09.08 17:49:19 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2023.09.12 09:10:31 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: 2023.09.12 10:34:36 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: 2023.09.12 10:34:52 -03:00