República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-140298358-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 24 de Noviembre de 2023

Referencia: SENTENCIA - Expediente N° 32.800-A MWM INTERNATIONAL MOTORES 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 **"MWM INTERNATIONAL MOTORES S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"**; **Expediente N° 32.800-A.**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución N° 291/2011 (AD CORD), dictada por el Administrador de la Aduana de Córdoba, dictada en las actuaciones SIGEA N° 12665-183-2006, en cuanto resuelve confirmar parcialmente el cargo N° 414/02, en relación a los ítems 1, 3, 6 y 12 del despacho de importación N° 98 017 IC05 007579 R.

II.- Fundamentos de la apelación: A fs. 8/10 se presenta la actora por apoderado e interpone recurso de apelación contra la resolución aquí cuestionada. Primeramente, efectúa un relato de los hechos que dieron origen a la causa. A continuación, desarrolla sus agravios. En primer lugar, plantea la prescripción de la acción en cabeza del Fisco para perseguir el cobro de los tributos, por imperio del art. 803 del C.A. Defiende la validez del certificado de origen y cuestiona el accionar del servicio aduanero, siendo que dicho documento debe abordarse como un todo, sin que corresponda descartar unos ítems y avalar otros. Cita jurisprudencia y afirma que el certificado avala mercaderías y no posiciones arancelarias. Subsidiariamente, se agravia de la liquidación tributaria. Finalmente, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución, con costas.

III.- Contestación del traslado: A fs. 27/29 se presenta la representación fiscal, contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido y acompaña las actuaciones administrativas. Niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento o surjan

de las actuaciones administrativas que ofrece como prueba. Se expide en relación a la finalidad del certificado y afirma que el mismo no es susceptible de ser reemplazado con otro instrumento alternativo. Continúa explicando que aquel es el documento apto para acreditar el origen zonal de la mercadería y que su falta de cumplimiento implica tener por no acreditada dicha circunstancia. Concluye que, en razón de lo expuesto, el accionar del servicio aduanero resultó acorde a derecho. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se dicte sentencia rechazando la demanda, con costas.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12665-183-2006 se inician a fs. 1/10 con la impugnación deducida contra el Cargo N° 414/02 (007319 y 011735). A fs. 11 se adjunta el sobre contenedor de la destinación en trato. A fs. 12 se formuló el referido cargo formulado por la Aduana de Córdoba, en fecha 20/05/2002 y las constancias de su notificación (fs. 13). A fs. 21/27 se agrega el certificado de origen N° 29.038. A fs. 33, en fecha 09/02/2006 se tuvo por iniciado el procedimiento de impugnación, en los términos del art. 1053 del C.A. A fs. 37 se encuentra la Nota Sección V N° 513/06. A fs. 44/45 obra el Dictamen N° 250/11. A fs. 48/51 se aduna la resolución apelada y a fs. 52 las constancias de su notificación. A fs. 53/54 la actora da cuenta del recurso interpuesto ante este Tribunal y acompaña formulario F4.

V.- Que a fs. 30, en fecha 12/12/2013, se declaró la causa como de puro derecho y se dispuso tratar la excepción de prescripción planteada por la actora con el fondo de la causa.

VI.- Que en fecha 22/11/2023 se elevan los autos a la Sala "G" (PV-2023-138897810-APN-VOCXXI#TFN) y finalmente, en la misma fecha pasan a sentencia (PV-2023-138898156-APN-VOCXXI#TFN).

VII.- Que corresponde en forma preliminar el tratamiento de la excepción de prescripción interpuesta por la actora.

Que el art. 803 del C.A. dispone: "*Prescríbese por el transcurso de CINCO (5) años la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera.*"

Que el art. 805 inciso c) del C.A. establece que: "*La prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos: (…) c) desde que el deudor o responsable interpusiere algún recurso o reclamación que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación tributaria, hasta que recayere decisión que habilitare su ejecución (…)*"

Que en cuanto al planteo formulado por la recurrente, cabe poner de relieve que el plazo de prescripción establecido en el art. 803 del C.A. fue suspendido con la interposición del recurso de impugnación contra el Cargo N° 414/02, deducido por la actora el 09/12/2002 (ver fs. 18/19 de las act. adm.), en virtud de lo dispuesto por el citado art. 805, inc. c) del C.A.

Luego, el dictado de la Resolución N° 291/11 (AD CORD), en fecha 12/09/2011, reanudó el plazo de prescripción y fue notificada el 06/09/2012, es decir, con anterioridad a que operara el plazo prescriptivo.

Que, por lo expuesto, corresponde desestimar la excepción de prescripción opuesta, sin costas, por su tratamiento integrativo con el fondo.

VIII.- Que corresponde abordar el fondo de la cuestión y decidir si la Resolución N° 291/2011 (AD CORD), dictada por el Administrador de la Aduana de Córdoba resulta ajustada a derecho.

Que cabe considerar que no se encuentra controvertido en autos que el Certificado de Origen N° 29.038 fue presentado en tiempo (véase fs. 37 de las act. adm.).

Que el cuestionamiento central que el servicio aduanero le formula a la actora tiene relación con los términos de la Nota N° 513/2006, de la que surge que el certificado aludido no resulta apto para el tratamiento intrazona de la mercadería documentada al amparo de los ítems 1, 3, 6 y 12 de la destinación de autos N° 98 017 IC05 007579 R.

Que corresponde tener presente que la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, de aplicación supletoria, dispone (artículo 7°) cuáles son los requisitos esenciales del acto.

Que entre ellos podemos encontrar la causa, es decir, los antecedentes de hecho y de derecho; el objeto que debe ser cierto, física y jurídicamente posible y decidir todas las peticiones formuladas y la motivación, entendida como la expresión de las razones que llevan al órgano a dictar el acto.

Que en relación a este requisito, la jurisprudencia de la CSJN y destacada doctrina ha enfatizado que no se trata de un mero rigorismo formal, sino que posee una relación estrecha con el principio de juridicidad y con el debido derecho de defensa, ya que permite al administrado conocer las razones fácticas y jurídicas que sustentan el acto. Resultando a todas luces una exigencia propia del sistema republicano de gobierno (Cfr. Sacristán, Estela, “La Motivación como requisito esencial del acto administrativo”, en Ediciones RAP, Acto Administrativo y Reglamento, 2002).

Que de la simple lectura de la resolución aquí puesta en crisis se advierte una orfandad en la motivación, en lo sustancial, más allá del relato normativo que integra el punto II.- de dicho acto.

Que más aún, únicamente dos párrafos hacen alusión al meollo de la cuestión objeto del proceso, cual es la consideración del certificado de origen para determinados ítems de la DIT en trato y no para otros (1, 3 ,6 y 12) cuando todos ellos comparten el mismo origen.

Que analizando las actuaciones administrativas antecedentes de la causa, se advierte que en la Nota N° 513/06 se determina que la mercadería correspondiente a dichos ítems se encuentra clasificada en el certificado de origen por posiciones arancelarias distintas a las declaradas en el despacho de importación.

Que es de toda claridad que el certificado de origen, más allá de las posiciones arancelarias que en él se incluyen, hace alusión a la Factura N° MXP-055/98 que encontramos incluida en el apartado “Información complementaria” de la DIT en trato y que aplica a todos sus ítems.

En efecto, el Acuerdo de Complementación Económica N° 18, cuyo Protocolo VIII está citado en el certificado en trato, establece (Art. 14) que el certificado de origen es el documento que permite la comprobación del origen de las mercaderías y que debe cumplir ciertos requisitos específicamente determinados: “*Ser emitido por entidades certificantes habilitadas; Identificar las mercaderías a que se refiere e indicar inequívocamente, que la mercadería a la que se refiere es originaria del Estado Parte de que se trate.”*

Que es evidente entonces que no cabe más que concluir que el certificado de origen adjunto a fs. 21/27 de las actuaciones administrativas avala mercaderías y no posiciones arancelarias.
Que corresponde tener en cuenta que tal como se explicara en el precedente de esta Sala en autos "DAIMLERCHRYSLER ARGENTINA S.A. c/ D.G.A. s/ APELACIÓN, expte. N° 22.893-A" (31/03/2008) integrada por los Dres. Krause Murguiondo y Sarli *"la Excma. Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal, en sentencia de fecha 29 de agosto de 2000, recaída in re "YPF S.A. (T.F. 11119-A) "Allí se especificó, entre otras cosas, que la errónea ubicación arancelaria de la mercadería no es determinante de la procedencia de las preferencias arancelarias, puesto que éstas se conceden a las mercaderías, dado que son las mercaderías las negociadas y no las posiciones arancelarias, aunque dichas posiciones arancelarias brinden una ubicación de las mercaderías en la nomenclatura. Que la Sala IV de la misma Cámara ha sostenido que no es razonable sostener que lo negociado en los Acuerdos se refiera a las posiciones arancelarias, dado que las preferencias se conceden en relación a mercaderías ubicadas dentro de la nomenclatura, in re Mercedes Benz Argentina SA", sentencia del 18-02-97. Que la Sala III, en autos Café La Virginia SA" sentencia 05-02-87 estimó que los errores incurridos en la posición arancelaria en el certificado de origen no obstante a la aplicación de la exención otorgada, atento que no existía duda sobre el cumplimiento de los demás requisitos aplicables, y en atención que el certificado de origen se refiere a la mercadería negociada."*

Que esta Sala ha considerado que la exigencia de determinados requerimientos (tales como la mención de las correctas posiciones arancelarias en el C.O.) reviste carácter de requisito meramente formal, por lo que su inobservancia constituiría apenas un mero defecto formal no invalidante del certificado.

Que así se ha considerado destacando que *"En tal sentido, cabe destacar que es criterio de esta sala que errores del tipo del que aquí se trata constituyen defectos o incumplimientos meramente formales cuya envergadura, al no incumplirse un requisito que deba reputarse como requisito sustancial, no es idónea o suficiente para considerar inaplicable el certificado y por ello no aplicable el tratamiento arancelario pactado para las mercaderías del origen que se certifica."* (COSENA COOPERATIVA DE SEGUROS NAVIEROS LTDA. c/ DGA s/ recurso de apelación"; expte. N° 20.394-A, 19/09/2013).

Que este criterio evita que el juzgador incurra en un excesivo rigor formal, en perjuicio del administrado e incompatible con los fines de la normativa involucrada en el caso y de los fines que aquella persigue.

Que por las razones antes esgrimidas, existen diversos elementos del acto que poseen vicios de entidad que acarrean su nulidad, en los términos del art. 14 inc. b) de la LNPA y corresponde que así sea declarado.

Por ello, voto por:

1).- RECHAZAR la excepción de prescripción interpuesta por la actora, sin costas, atento al tratamiento conjunto con el fondo.

2).- REVOCAR la Resolución N° 291/2011 (AD CORD), dictada por el Administrador de la Aduana de Córdoba, dictada en las actuaciones SIGEA N° 12665-183-2006. Con costas a cargo del Fisco.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

En virtud de los votos que anteceden, **SE RESUELVE**:

1).- RECHAZAR la excepción de prescripción interpuesta por la actora, sin costas, atento al tratamiento conjunto con el fondo.

2).- REVOCAR la Resolución N° 291/2011 (AD CORD), dictada por el Administrador de la Aduana de Córdoba, dictada en las actuaciones SIGEA N° 12665-183-2006. Con costas a cargo del Fisco.

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

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.11.24 10:30:25 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: 2023.11.24 12:48:39 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: 2023.11.24 15:51:33 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 - GDE
Date: 2023.11.24 15:52:00 -03:00