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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-21386873-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Febrero de 2023

Referencia: Expte. Nº 28.894-A MONSA S.R.L (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **"MONSA S.R.L. c/ D.G.A. s/recurso de** apelación", expediente **Nº 28.894-A**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- La firma MONSA S.R.L. interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 1034/2010 (DE ASAT) dictada en la Actuación Nº13289-18447-2008, por medio de la cual se rechaza la devolución de $ 1.805,84 y $ 1.612,76 en concepto de derechos de importación en relación a los D.I. Nros. 04 001 IC04 040402 B y 04 001 IC04 043631 X respectivamente. Explica que el 18/07/08 solicitó la devolución de los importes abonados en demasía en concepto de incremento del 1,5% de derechos de importación extrazona, en virtud de no encontrase en vigor la Decisión CMC Nº 21/2002 que lo establecía y teniendo en cuenta que la Resolución MEP Nº 603/03 sólo lo mantuvo para determinadas posiciones arancelarias, entre las que no se encontraban aquellas objeto del despacho.

II.- La representación fiscal contesta el traslado conferido y luego de hacer una negativa genérica, se explaya y analiza la normativa aplicable. Entiende que no puede inferirse que la Resolución Nº 603/02 MEP, dejó sin efecto implícita o tácitamente la alícuota establecida por el Decreto 690/02. Sostiene que el incremento transitorio aplicable al Arancel Externo Común, fue dejado sin efecto por la Resolución MEyP Nº 607/2004, siendo obligatoria su aplicación para el servicio aduanero a partir de su entrada en vigencia, por lo que entiende que al momento de registrarse los despachos cuestionados, aún no se encontraba en vigencia.

III.- A fs. 40 se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a esta Sala G, que los pasa a sentencia a fs. 43.

IV.- La Actuación N° 13289-18447-2008 se inicia a fs. 1/3 con la Solicitud de Devolución de importes pagados en demasía en relación a los D.I. Nros. 04 001 IC04 040402 B (items 1 a 4) y 04 001 IC04 043631 X (items 1 a 3). A fs. 38/39 obran agregadas las carpetas de las destinaciones cuestionadas. A fs. 52/66 se agregan copias de: Dictamen Nº 1848/05 (DV RTAG), NOTA Nº 558/05 de la Dirección de Asesoría Legal Aduanera, Memorando Nº 31/2006 emitido por la Dirección Nacional de Impuestos y Dictamen DGAJ Nº 171368 de la Dirección de Asuntos Legislativos y Tributarios del Ministerio de Economía. A fs. 73/76 se dicta la Resolución Nº 1034/2010 (DE ASAT), apelada en autos.

V.- Corresponde resolver si la resolución apelada, en cuanto no hace lugar a la devolución de los importes abonados en concepto de derechos de importación extrazona respecto de las destinaciones Nros. 04 001 IC04 040402 B y 04 001 IC04 043631 X, se ajusta a derecho.

Surge de las constancias del expte. adm. que la actora documentó las siguientes operaciones:

- **D.I. 04 001 IC04 040402 B** (oficializado el 19/04/2004): por el ítem 1 se documentó la importación para consumo de mercadería correspondiente a la P.A. 8301.10.00.900W, por el ítem 2 a la P.A. 8507.10.00.190F, por el ítem 3 a la P.A. 8507.10.00.290L y por el ítem 4 a la P.A. 8507.10.00.210K

- **D.I. 04 001 IC04 043631 X** (oficializado el 27/04/2004): por el ítem 1 se documentó la importación para consumo de mercadería correspondiente a la P.A. 8507.10.00.190F, por el ítem 2 a la P.A. 8507.10.00.290L y por el ítem 3 a la P.A. 8507.10.00.210K.

Los tributos así liquidados han sido abonados efectivamente por la actora conforme consta en la documentación de cada DI (ver en fs. 38 y 39 del expte.adm las carpetas de los despachos) en los cuales se detalla la letra "P" en el rubro "Derechos Importación" (ello no ha sido objeto de observación alguna por parte de la Aduana).

La recurrente solicitó la repetición de los importes que consideró abonados en demasía con relación a los DI detallados (ver escrito de solicitud de devolución de tributos aduaneros obrante a fs. 1/3 de las act. adm.) al entender que el incremento transitorio del Arancel Externo Común equivalente al 1,5% exigido por ese concepto no se encontraba vigente, siendo la repetición denegada por el servicio aduanero en razón de que las operaciones aquí involucradas fueron registradas con anterioridad a la entrada en vigencia de la Resolución Nº 607/04 que dejó sin efecto el incremento transitorio cuestionado (ver fs. 52/66).

VI.- Así las cosas, corresponde determinar cuál era la alícuota del derecho de exportación vigente al 19/04/2004 y 27/04/2004, fechas de los momentos imponibles de las operaciones en trato.

Sentado lo expuesto, cuadra reseñar que mediante el Decreto 2275/94 (B.O. 30/12/94), nuestro país incorporó al orden jurídico nacional las Decisiones adoptadas en el ámbito Mercosur, por el Consejo del Mercado Común, Nº 22/94, relativa a la adopción de un Arancel Externo Común y 24/94, relativa al Régimen de Adecuación.

A partir de allí se sustituyó la Nomenclatura del Comercio Exterior (N.C.E.) y se adoptó, en el orden nacional, la Nomenclatura Común del Mercosur (N.C.M.) que figura como Anexo I al mencionado Decreto, vigente desde el 1º de enero del año 1995, que contiene los niveles arancelarios tanto para el comercio intrazona -Régimen de Adecuación Final a la Unión Aduanera-, como para el de extrazona, con su correspondiente arancel externo común, derechos de importación y reintegros, de conformidad a lo acordado con los restantes países miembros del Mercosur que adoptaron procedimientos idénticos a tal fin.

Por el Decreto 998/95 (B.O. 29/12/95, vigente desde el 1º de enero de 1996), que modificó al Decreto 2275/94, se contempla la aprobación del Arancel Externo Común (A.E.C.) basado en la Nomenclatura Común del Mercosur, ajustándose a la II Enmienda de la Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercaderías, adoptada por el Consejo de Cooperación Aduanera (Organización Mundial de Aduanas).

Por la **Decisión 15/97 del Consejo Mercado Común, de fecha 15/12/97**, se aprobó, transitoriamente, a partir de 1998, el incremento, general y uniforme, del Arancel Externo Común en tres puntos porcentuales, autorizando a los Estados Parte a disponer la modalidad y extensión del incremento al momento de la incorporación de dicha Decisión a los respectivos ordenamientos jurídicos nacionales y disponiendo que su vigencia no podía extenderse mas allá del 31/12/00. A tal efecto, en el ámbito interno, se dictó la Resolución MEyOSP 12/98 (B.O. 08/01/98), por la que se dispuso ajustar el D.I.E. correspondiente a todo el universo arancelario de la Nomenclatura Común del Mercosur (N.C.M.), con algunas excepciones y aclaraciones, elevándolo en un 3%, hasta el 31/12/99, luego prorrogado hasta el 31/12/00 mediante la

Resolución ME 21/99 (B.O. 30/12/99).

A su turno, por la **Decisión C.M.C. 67/00**, se mantuvo para el año 2001 – desde el 1/1/01 y por un período máximo de dos años –, el incremento transitorio previsto en la Decisión C.M.C. 15/97, reduciendo la alícuota a 2,5 puntos porcentuales, exigiendo su incorporación a los ordenamientos jurídicos de los Estados Parte antes del 31/1/01. Dicha decisión fue adoptada en el ámbito interno, en el plazo convenido, mediante el dictado de la Resolución MEyOSP 1088/00 publicada en el Boletín Oficial el 2/1/01, sin que se prevea expresamente la fecha de finalización de su vigencia.

Por la **Decisión C.M.C. 6/01,** se redujo el incremento transitorio del AEC en un punto porcentual para el año 2002 – quedando fijado en 1,5% –, previendo que podría aplicarse el mismo desde el 01/01/02 y que los Estados parte debían incorporarla antes del 31/12/01. En el ámbito interno, con fecha 26/4/02, el Poder Ejecutivo Nacional dicta el Decreto 690/02 (B.O. 02/05/02), por el cual, entre diversas medidas, se dispuso ajustar el texto de la N.C.M. a la modificaciones introducidas por la III Enmienda a la Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (conforme Resolución G.M.C. 65/01), sustituyendo el Anexo I del Decreto 2275/94, modificado por el Decreto 998/95, y adoptar el referido incremento para todas las posiciones arancelarias de dicha Nomenclatura, con las excepciones allí previstas.

Finalmente, en lo que hace a la cuestión debatida en autos, la **Decisión C.M.C. 21/02,** de fecha 06/12/02, dispuso prorrogar el incremento fijado en 1,5% por la decisión antes citada para el año 2003 (concretamente hasta el 31/12/03), estableciendo, en su art. 4, que dicha norma debía ser incorporada a los ordenamientos jurídicos nacionales de cada Estado Parte antes del 31/01/03.

La Resolución MEyP 603/03 (B.O. 23/12/03), vigente desde el 24/12/03, en su art. 2, dispuso mantener, sin límites temporales, el incremento transitorio del art. 3 del decreto 690/02 para las posiciones arancelarias de la N.C.M., detalladas en su Anexo I.

Merece destacarse que, entre las consideraciones efectuadas para su dictado, se encuentra expresamente referenciada la Decisión C.M.C. 21/02, por la cual se acordó prorrogar hasta el 31/12/03, se reitera, la vigencia del incremento transitorio del Arancel Externo Común – y, en consecuencia, del D.I.E. – establecido por las Decisiones 15/97, 67/00 y 6/01 del Concejo del Mercado Común.

En efecto, en sus considerandos se expresa *"Que por la Decisión Nº 21 de fecha 6 de diciembre de 2002 del Consejo del Mercado Común se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2003 la vigencia del incremento temporario del Arancel Externo Común establecido por las Decisiones Nº 15 de fecha 15 de diciembre de 1997, Nº 67 de fecha 14 de diciembre de 2000 y Nº 6 de fecha 22 de junio de 2001 del Consejo del Mercado Común"*.

La interpretación lógica y razonable de dicha norma lleva a concluir que todos los bienes que clasifiquen en posiciones arancelarias comprendidas en su Anexo I resultan alcanzados por el incremento transitorio del A.E.C. dispuesto en el art. 3 del Decreto 690/02.

Las distintas posiciones arancelarias por las que se clasificó la mercadería importada en las destinaciones involucradas: P.A. 8301.10.00.900W, 8507.10.00.190F, 8507.10.00.290L y 8507.10.00.210K no fueron incluidas en el listado que conforma el Anexo I de la Resolución MEyP 603/03, de lo cual no cabe sino inferir que, para todas aquellas posiciones que no fueron expresamente individualizadas en el citado Anexo, se dejó sin efecto el incremento transitorio del A.E.C., en un 1,5%, conforme había sido acordado en la Decisión C.M.C. 21/02.

Basta lo hasta aquí señalado para concluir que las mercaderías importadas para consumo mediante los D.I. Nros**.** 04 001 IC04 040402 B y 04 001 IC04 043631 X no se encontraban alcanzadas por el incremento transitorio del A.C.E. a la fecha en que tales operaciones fueron registradas.

La interpretación que efectúa la demandada, en cuanto expresa que el incremento transitorio del A.E.C. fue recién

dejado sin efecto mediante el dictado de la Resolución MEyP 607/04 (B.O. 6/9/04), deja sin sustento la previsión contenida en la resolución del año 2003 antes citada, ello es, la discriminación contenida en su anexo respecto de la mercadería que continuaba alcanzada por el incremento (es decir, que alcanzaba sólo las PA detalladas en dicho anexo).

La solución a la que se arriba resulta conforme a reiterada y pacífica jurisprudencia de la Corte Suprema, que prescribe que las normas jurídicas deben ser interpretadas siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras, y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (Fallos 296:372; 297:142; 300:1080, entre muchos otros).

Siendo ello así, el art. 1 de la Resolución MEyP 607/04, en cuanto dispuso "*Déjase sin efecto el incremento transitorio de UNO COMA CINCO (1,5) puntos porcentuales aplicables al Arancel Externo Común (A.E.C.) y al Derecho de Importación Extrazona (D.I.E.) dispuesto, respectivamente, por el Artículo 3° del Decreto N° 690 de fecha 26 de abril de 2002 y por el Artículo 1° de la Resolución N° 12 de fecha 6 de enero de 1998 del ex-MINISTERIO DE ECONOMÍA Y OBRAS Y SERVICIOS PÚBLICOS, sus normas modificatorias y complementarias*", **sólo pudo referirse a las mercaderías correspondientes a las posiciones insertas en el Anexo I de la Resolución 603/03**, que eran las únicas a cuyo respecto se habría mantenido el incremento del art. 3 del decreto 690/02.

VII.- De lo hasta aquí expuesto, se concluye que a la fecha de registro de las destinaciones de importación Nros. 04 001 IC04 040402 B y 04 001 IC04 043631 X no se encontraba vigente el incremento transitorio del arancel externo común, equivalente al 1,5%, para la mercadería clasificada en las posiciones 8301.10.00.900W, 8507.10.00.190F, 8507.10.00.290L y P.A. 8507.10.00.210K por no incluirse, ninguna de ellas, en el Anexo I de la Resolución MEyP 603/03 (B.O. 23/12/03). En consecuencia, el pago efectuado por la importadora, por dicho rubro y en el porcentaje referido, constituye un pago efectuado sin causa al Fisco y, como tal, torna procedente la devolución de lo reclamado por la actora en la suma de U$S 640,37 (en relación al D.I. Nº 04 001 IC04 040402 B) y de U$S 569,48 (en relación al D.I. Nº 04 001 IC04 043631 X).

En cuanto a la moneda en que deberá llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente por la actora, ha de ser devuelta en moneda nacional de conformidad con lo resuelto por la Corte Suprema en los autos caratulados "Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA" C1242, XLIX, toda vez que los tributos cuya restitución se admitió fueron abonados en pesos.

En atención a lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada y hacer lugar a la repetición de la suma de $ 1.805,84 (en relación al D.I. Nº 04 001 IC04 040402 B, T.C. 2,820000) y de $ 1.612,76 (en relación al D.I. Nº 04 001 IC04 043631 X, T.C. 2,832000) a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del C.A. que deberán computarse desde el 18/07/2008-fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago, con costas.

VIII.- La dificultad de las cuestiones analizadas que pudieron inducir a la demandada a litigar, motiva que se proponga la imposición de costas por su orden.

Por lo expuesto**, voto por:**

1.- Revocar la Resolución Nº 1034/2010 (DE ASAT) dictada en la Actuación Nº13289-18447-2008.

2.- Imponer las costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Revocar la Resolución Nº 1034/2010 (DE ASAT) dictada en la Actuación Nº13289-18447-2008.

2.- Imponer las costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.02.24 11:35:33 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: 2023.02.26 19:13:01 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: 2023.02.27 18:23:45 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 Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 18:24:02 -03:00