Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-33336225-APN-TFN#MEC

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Marzo de 2023

Referencia: Expte. Nº 27.760-A ANTONIO BARILLARI S.A (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: **"ANTONIO BARILLARI S.A c/D.G.A. s/recurso de apelación**", expediente Nº **27.760-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 32/45, la firma Antonio Barillari S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 174/2009, dictada en las Actuaciones N° 14517-42-2008, por cuanto se condena a la firma al pago de $54.039,11 en concepto de derechos de importación y tasa de estadística, y al pago de una multa por un monto que asciende a $54.039,11. Ello, por considerar que la mercadería al amparo de la Importación a Consumo N° 06037IC05000069S se encontraba incursa en la infracción prevista y penada por el art. 954, ap. 1, inc. a) del CA. Advierte que el servicio aduanero viola su derecho de defensa al no indica en su resolución los motivos que llevaron a la imputación de una sanción de naturaleza penal y a la determinación de tributos en relación a la destinación anteriormente mencionada. En igual sentido, denuncia un apego estricto y absurdo a cuestiones meramente formales (discrepancia entre Posición Arancelaria suscripta en el Certificado de Origen y aquella declarada en el Despacho de Importación) a través de las cuales se pretende desconocer un hecho de la realidad innegable cual es la procedencia intrazona de los bienes importados. Manifiesta que se pretende lograr la punición a través de una conducta que no se encuadra en el tipo infraccional imputado. Menciona que el único fundamento del servicio aduanero para condenarla es la supuesta discrepancia entre el Certificado de Origen y la documentación complementaria en relación a la posición arancelaria aplicada a uno de los tres ítems que contiene el despacho de importación y su correlativo Certificado de Origen, decretando su invalidez y, como consecuencia, el apartamiento del tratamiento impositivo intrazona MERCOSUR. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución aduanera, con costas.

II.- De su lado, en su responde a fs. 58/62, el representante del organismo fiscal hace una negativa general y efectúa una breve síntesis de los hechos. Menciona que existe un verdadero deber jurídico de veracidad de lo manifestado por parte del declarante para con la Aduana. Explica que la infracción se encuentra configurada toda vez que el importador efectuó una declaración que difiere de lo oportunamente comprobado, produciendo esta declaración perjuicio fiscal. Destaca que el beneficio arancelario se encuentra solamente previsto para la mercadería que ingrese al territorio aduanero mediante la utilización de un régimen especial y para determinadas mercaderías negociadas en el ámbito del MERCOSUR. Aclara que la exigencia del Certificado de Origen no constituye un excesivo rigorismo formal, ni mucho menos una caprichosa exigencia por parte del Servicio Aduanero, por lo que la falta de cumplimiento de alguno de sus

requisitos implica la inadmisibilidad de ese documento probatorio y, por ende, no puede tenerse por acreditado el origen de la mercadería, debiendo el importador tributar conforme el régimen general. Desestima el planteo de ausencia de causa y motivación esbozado por la apelante. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero apelado, con costas.

III.- Sobre la base de lo expuesto, corresponde resolver como primera cuestión si, como plantea la recurrente, la resolución apelada viola su derecho de defensa al carecer de causa y motivación.

Para ello, debe analizarse si la Resolución N° 174/2009 cumple con las formalidades establecidas para la debida tutela del derecho a una resolución fundada. Concretamente, la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo se refiere en su art. 7 a los requisitos esenciales del acto administrativo, al establecer que el mismo debe tener causa y motivación, entendiendo por causa el conjunto de razones de hecho y de derecho que conducen al dictado del acto, y por motivación el relato de la resolución de las referidas razones de hecho y de derecho. En consecuencia, el acto está debidamente motivado cuando contiene una fundamentación ceñida a los hechos y al derecho aplicable, siendo insuficiente cuando menciona los hechos y omite el derecho, o viceversa.

De la compulsa de la documentación acompañada por la apelante a fs. 29/31, esto es, la Resolución N° 174/09 dictada por el Sr. Administrador de la Aduana de Mar del Plata, se puede observar que el acto administrativo objeto del presente análisis tiene como fundamentación el Sumario Contencioso incoado contra la firma Antonio Barillari S.A., mediante el cual se tipifica la conducta al encuadrarla en lo dispuesto por el art. 954 del CA. Seguidamente se efectúa un breve resumen del mismo y, a través de un relato coherente, se llega a la conducta imputada por el servicio aduanero. Es por ello que considero ajustada a derecho la resolución apelada en autos.

IV.- Sentado lo anterior, la cuestión central de autos radica en determinar si la información que contiene el ítem 3 expuesto en el Certificado de Origen presentado por la actora forma parte de aquellos que son susceptibles de rectificación o si, por el contrario, la información allí vertida forma parte de aquella que es esencial o validante para que el Certificado surta los efectos queridos por el ordenamiento jurídico.

Al respecto, resulta dable mencionar que el Certificado de Origen tiene por finalidad acreditar el cumplimiento de los requisitos de origen establecidos de conformidad con las normas aplicables. Por tanto, lo establecido en el Certificado de Origen deberá ser concordante con lo dispuesto en el despacho y la factura. Ello así, la presente cuestión debe ser analizada a la luz de las disposiciones de la Decisión 04/00 (CCM) que regula la temática, así como del entramado jurídico-normativo del proceso de integración del MERCOSUR.

V.- Sobre el particular, debe recordarse que el Régimen General de Origen del MERCOSUR se encuentra contenido en el Anexo II del ACE 18, que establece las condiciones de declaración, certificación y comprobación del origen para el comercio intrazona, con el objetivo de comprobar el origen de las mercaderías, a fin de demostrar el cumplimiento de los requisitos o las condiciones de producción que debe tener un producto para poder acceder a los beneficios que surgen del articulado. Además, las pautas generales previstas en el Anexo II del Tratado de Asunción fueron luego complementadas por la Directiva 04/00 de la Comisión de Comercio del MERCOSUR (CCM) -órgano supranacional encargado de velar por la aplicación de los instrumentos de política comercial común acordados por los Estados Partes-, de carácter obligatoria para los signatarios del Acuerdo, y conocida como el texto “Consolidado y Ordenado del ´Instructivo para el control, de Certificados de Origen del MERCOSUR por parte de las Administraciones Aduaneras´ y del ´Instructivo para las Entidades Habilitadas para la emisión de Certificados de Origen´”, vigente desde el 29/08/2001 hasta el 26/02/06.

VI.- De lo expuesto, la cuestión planteada requiere de un análisis de las mandas contenidas en la Decisión 04/00, la cual regula diversas variables en materia de origen. En lo que aquí interesa, el Anexo I se refiere al “Régimen de Origen del MERCOSUR. Texto consolidado y ordenado del instructivo para el control de certificaciones de origen del MERCOSUR por parte de las Administraciones Aduaneras”; que consta de cinco sub anexos: A - Productos sujetos al

régimen de origen; B - Entidades Certificantes; C- Requisitos de Origen; D- Control del Certificado de Origen; E - Reparticiones Oficiales de los Estados Parte.

VII.- Dicho esto, la controversia estriba en la interpretación del juego de los incisos 10, 11 y 12 del apartado D del Anexo I de la mencionada Directiva CCM 04/00 con relación al Certificado de Origen en crisis. Ello así, el inciso 10 del apartado D, dispone que en el campo 10 de la denominación de la mercadería, la misma deberá estar descripta de acuerdo con la glosa N.C.M., sin que ello signifique exigir el ajuste estricto a dichos textos. Indica que la descripción de la factura comercial deberá corresponderse, en términos generales, con esta denominación. Adicionalmente establece que el Certificado de Origen podrá contener la descripción usual de la mercadería. En el caso sub examine, el error no se encuentra en este sentido, sino que la posición arancelaria indicada en el Certificado de Origen difiere de las denunciadas en la factura y en el despacho de importación.

Por su parte, el inc. 11 del apartado D, establece que, en caso de detectarse errores formales en la confección del Certificado de Origen, evaluados como tales por las Administraciones Aduaneras, -caso por ejemplo de inversión en el número de facturas, o en fechas, errónea mención del nombre o domicilio del importador, etc.- no se demorará el despacho de la mercadería, sin perjuicio de resguardar la renta fiscal a través de los mecanismos vigentes en cada Estado Parte. Y el segundo párrafo sostiene que “se considerarán errores formales todos aquellos errores que no modifican la calificación de origen de la mercadería”.

En este sentido, entiendo que no corresponde aplicar el procedimiento previsto en esta manda, toda vez que, como lo indica el segundo párrafo, la diferencia de las posiciones arancelarias expuesta en el caso de marras, no forma parte de los errores formales, puesto que dentro de estos se encuentran los errores que son fácilmente comprobables, como son los errores ortográficos o numéricos en relación con nombres, fechas u operaciones aritméticas.

A mayor abundamiento puede sostenerse que, en dichos supuestos, y tal como se observa en el procedimiento previsto en el inc. 11, la enmienda de esos errores debe admitirse con criterio restrictivo, entendiendo que, de una interpretación consecuente con la misma, los errores no pueden recaer sobre el contenido sustantivo del documento. Se advierte que esta situación varía, de modificarse el ítem arancelario y su descripción en el Certificado de Origen. Y tan es así, que el inc. 12 del apartado D establece que no se aceptaran Certificados de Origen que merezcan observaciones diferentes a las descriptas en el numeral 11, supuesto que aquí se analiza.

VIII.- Conforme lo establecido, debe resaltarse que la concordancia entre la información contenida en el Certificado de Origen con la demás documentación presentada en el despacho de importación es esencial para el desarrollo normal de la actividad aduanera, salvo aquellas excepciones previstas en la normativa vigente, de las cuales se ocupa el inc. 11 de la sección D de la Directiva 04/00 (CCM) antes mencionada.

Siendo el Certificado de Origen el que sustenta la utilización de las preferencias arancelarias en el marco de un acuerdo de comercio, un error de esta índole le hace perder el efecto para el fin que fue creado.

En consecuencia, debe destacarse que todo el sistema del comercio preferencial instrumentado en acuerdos comerciales se apoya en dos columnas: por un lado, la concesión de preferencias arancelarias y, por el otro, las condiciones o requisitos para acceder a las mismas, contempladas en los regímenes generales o especiales de origen, que se prueban por medio de dichos Certificados. De admitir discrepancias en la documentación tal como la planteada en el caso sub examine, se desvirtuaría el objeto de los acuerdos comerciales preferenciales, cuya lógica estriba en el cumplimiento de determinados requisitos verificables.

En resumidas cuentas, para que la importación de las mercancías originarias de los Estados Partes del MERCOSUR pueda beneficiarse con las reducciones de gravámenes y restricciones, otorgadas entre sí, en la documentación correspondiente deberá constar una declaración que acredite el cumplimiento de los requisitos de origen, situación no alcanzada por el Certificado de Origen acompañado por la actora.

IX.- En conclusión, la evaluación realizada en torno al error existente en el Certificado de Origen no buscar exigir rigor formal sobre la verdad jurídica objetiva, sino el cabal cumplimiento de los requisitos que debe contener dicho certificado y que hace a su existencia, finalidad y validez.

En virtud de lo expuesto, corresponde, a mi juicio, rechazar el recurso de apelación interpuesto y, consecuentemente, confirmar la Resolución N° 174/2009.

X.- En atención a la complejidad del asunto tratado, las costas deben imponerse por su orden, conf. arts. 1143 y 1163, in fine, ss. y cc. y art. 68 in fine, Código Procesal Civil de la Nación Argentina.

Por todo lo expuesto**, voto por:**

1. Confirmar la Resolución N° 174/2009, dictada en las Actuaciones N° 14517-42-2008.
2. 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. Confirmar la Resolución N° 174/2009, dictada en las Actuaciones N° 14517-42-2008.
2. Costas por su orden.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.03.27 12:25:26 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: 2023.03.27 14:05:21 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: 2023.03.27 15:34:58 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Presidente
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.27 15:35:23 -03:00