Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-71348682-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 22 de Junio de 2023

Referencia: Expte. N° 34.045-A BAVOSI S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel N. Licht; Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura para dictar sentencia en los autos caratulados: **"BAVOSI S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ Apelación”, Expte. N° 34.045-A**.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 22/28vta. se presenta, por apoderado, la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 7348/13 dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros con fecha 23 de octubre de 2013 en el trámite de la Actuación N° 12196-1310-2011, en cuanto rechaza la impugnación interpuesta por la firma importadora “BAVOSI S.A.” y confirma el Cargo N° 481/2011, formulado en concepto de tributos, en relación al D.I. N° 10 001 IC04 206950 K.

II.- La recurrente manifiesta que, mediante el despacho mencionado, importó para consumo mercadería proveniente de Ecuador y que, recién con el dictado de la resolución aduanera apelada, se le comunicó que el incumplimiento que se le imputaba se refería a la falta de presentación de la Constancia de la Autoridad Aduanera del país no participante del acuerdo (en el caso, República Dominicana), de conformidad con lo dispuesto en los puntos 1.1 a) y 1.3 de la Nota Externa N° 22/2009 (SDG CAD). Plantea, en primer lugar, la nulidad de la resolución apelada por violación del principio de búsqueda de la verdad objetiva. Cita jurisprudencia. Asimismo, plantea la ilegitimidad de la Nota Externa N° 22/2009 y cita los arts. 1° del Capítulo I y los arts. 4° y 7º del Capítulo II de la Resolución N° 252/99 del Comité de Representantes de la ALADI. Afirma que los requisitos establecidos por dicha normativa se encuentran debidamente acreditados con la documentación acompañada por la actora. Agrega que la eventual ausencia de la visación consular no impide la procedencia del régimen preferencial en tanto se trata de un requisito meramente formal que no incide de manera directa sobre la aptitud del certificado de origen acompañado para acreditar que la mercadería se encuentra negociada dentro del marco de la ALADI, ni afecta el contenido de las notas o declaraciones juradas emitidas por la aduana del país de transbordo y el

transportista. Considera que el criterio del servicio aduanero implica un exceso reglamentario que vulnera la finalidad primordial de la ALADI y que el organismo aduanero carece de facultades para dictar normas reglamentarias como la nota externa cuestionada. Cita jurisprudencia. Se agravia del cargo formulado por diferencia de tributos, por cuanto sostiene que la mercadería aquí importada se encuentra debidamente negociada y amparada en el régimen preferencial en tanto el certificado de origen correspondiente, fue acompañado y no fue desconocido por el servicio aduanero, quién únicamente ha manifestado que no se encuentran cumplidos los requisitos exigidos por la Nota Externa N° 22/2009 en su totalidad (específicamente, los puntos 1.1 a. y 1.3). Ofrece prueba documental e informativa. Hace reserva del Caso Federal y solicita que se deje sin efecto la resolución aduanera apelada, con costas.

III.- A fs. 39/42vta. se presenta la representación fiscal, contesta el traslado del recurso que le fuera oportunamente conferido y acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Luego de realizar una breve reseña de los hechos y de efectuar la negativa genérica de rigor, sostiene que la firma recurrente no acreditó en debida forma la expedición directa de la mercadería integrante de la destinación en trato. Transcribe la totalidad de los requisitos exigidos por la Nota Externa N° 22/2009 y destaca que la declaración del transportista aportada en autos -la cual ya fue considerada válida en instancia administrativa, por lo que no resulta ser materia de agravios en los presentes actuados- no cumple con los requisitos establecidos en la mentada Nota Externa. Manifiesta que el precedente citado por la actora, no resulta aplicable al caso en trato ya que las cuestiones planteadas no serían idénticas. Cita jurisprudencia al respecto. Hace reserva del Caso Federal. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

IV.- A fs. 79 se ordena la producción de la prueba ofrecida por la actora, la cual obra agregada a fs. 83/90 (contestación de oficio del despachante de aduana interviniente) y a fs. 114/116 (copia de la respuesta producida por el Ministerio de Relaciones Exteriores de la República Dominicana, en el trámite de una causa de igual caratula a la de autos que tramita ante la Vocalía de la 13ª Nominación de este Tribunal), y los antecedentes administrativos que corren por separado. A fs. 125 además de certificarse la prueba producida en autos, se tiene a la actora por desistida de prueba informativa ofrecida y se cierra el período probatorio. A fs. 132 se elevan los autos a la Sala “G” y a fs. 134 se ponen los autos para alegar. A fs. 140/146 obra agregado el alegato de la actora. A fs. 148 se pasan los autos a sentencia.

V.- De la compulsa de la Actuación N° 12196-1310-2011 (original) surge que la misma se inicia a fs. 1 con la Nota N° 517/11 (RECR) emitida por el Jefe de la Sección Registro y Cruce, a fs. 2 obra impresión de pantalla de la destinación N° 10 001 IC04 206950 K en estado “CANCELADA”. A fs. 4 obra consulta correspondiente al identificador de la garantía N° 10 001 056796 R de la firma Bavosi S.A. en concepto de multa automática. Dicha garantía figura en estado “AFECTADA" con fecha 09/11/10. A fs. 5 obra consulta correspondiente al identificador de la garantía N° 10 001 056823 X de la firma recurrente, en concepto de tributos por la falta de certificado de origen, la cual figura en estado “AFECTADA" desde el 09/11/10. A fs. 6 obra liquidación correspondiente al Cargo Nro. 481/11 (notificado el 16/05/11 conforme constancia de fs. 8/9). A fs. 10/15vta. la aquí actora interpone el recurso de impugnación. Previo a todo trámite y en atención a lo solicitado por la Sección Registro y Cruce en el segundo párrafo de la Nota N° 517/11 (RECR) de fs. 1, la Jefa de la División Impugnaciones remite las actuaciones a Sección Control de la Recaudación y Garantías a fin de que proceda a la ejecución de la garantía N° 01 001 056796 R, en concepto de multa automática. A fs. 25 obra el comprobante de ejecución de garantía en efectivo y a fs. 26

obra consulta correspondiente al identificador de la mentada garantía en concepto de multa automática, la cual figura en estado “EJECUTADA" con fecha 23/10/2012. A fs. 27 se tiene por deducida en legal tiempo y forma la impugnación presentada y se provee la prueba ofrecida. A fs. 28 la División Cupos de Origen emite la Nota N° 49/13 (DV CUPO) mediante la cual solicita que se adjunte copia del D.I. N° 10 001 IC04 206950 K, como así también de su documentación complementaria, ya que resultan necesarios para el análisis del caso. A fs. 29 se intima a la firma a adjuntar dicha documentación. Mediante presentaciones de fs. 32/33 (SIGEA N° 13289-6573-2013) y 36/37 (SIGEA N° 13289-12659-2013) la firma adjunta copia del certificado de origen emitido para la mercadería en trato y de la hoja 1 de 4 del D.I. aquí involucrado, respectivamente. A fs. 39 la División Cupos de Origen emite la Nota N° 144/13 (DV CUPO) mediante la cual solicita que se adjunte copia de la documentación complementaria, factura comercial, documento de transporte y documentación relativa a la justificación de expedición directa, correspondiente al D.I. N° 10 001 IC04 206950 K. A fs. 40/48 la firma adjunta copia y original de la carta emitida por el transportista, debidamente consularizada. A fs. 50/51 obra Nota N° 433/13 (DV CUPO) según la cual la documentación aduanera presentada, a fin de dar cumplimiento a la Nota Externa N° 22/2009 (SDG CAD), se ajusta únicamente a lo requerido en el punto 1.1 b) de la citada Nota Externa, y no así a lo requerido en los puntos 1.1 a) y 1.3 de la misma. A fs. 58/59vta. se dicta la Resolución DE PRLA N° 7348 recurrida en autos, cuya apelación ante este Tribunal se acredita a fs. 62/63.

En menester destacar que, de la compulsa del Alcance N° 12196-1310-2011/1 (mediante el cual se procedió a la reconstrucción de la actuación administrativa original a petición de este Tribunal, en el trámite de los presentes actuados) surge que a fs. 12/25 el servicio aduanero acompañó en el mismo copias del D.I. N° 10 001 IC04 206950 K, Bill of Lading, Certificación N° 395 emitida por la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana, Carta del Transportista, Factura Comercial, entre otra documentación.

VI.- Ahora bien, mediante el D.I. N° 10 001 IC04 206950 K oficializado el 09/11/2010, la actora documentó la importación a consumo con documento de transporte, en el ítem 1, de 900 unidades (cajas) de latas de palmitos que ubicó en la P.A. SIM 2008.91.00.110N, P.A. NALADISA 2008.91.00 “En trozos de forma cilíndrica de longitud superior o igual a 8 cm. En envases inmediatos de contenido neto inferior o igual a 2,5 kg –Palmitos -Los demás, incluidas las mezclas, excepto las mezclas de la subpartida 2008.19: FRUTAS U OTROS FRUTOS Y DEMÁS PARTES COMESTIBLES DE PLANTAS, PREPARADOS O CONSERVADOS DE OTRO MODO, INCLUSO CON ADICIÓN DE AZUCAR U OTRO EDULCORANTE O ALCOHOL, NO EXPRESADOS NI COMPRENDIDOS EN OTRA PARTE.” y en el ítem 2, 900 unidades (cajas) de latas de palmitos que ubicó en la P.A. SIM 2008.91.00.190P, P.A. NALADISA 2008.91.00 “Los demás En envases inmediatos de contenido neto inferior o igual a 2,5 kg –Palmitos -Los demás, incluidas las mezclas, excepto las mezclas de la subpartida 2008.19: FRUTAS U OTROS FRUTOS Y DEMÁS PARTES COMESTIBLES DE PLANTAS, PREPARADOS O CONSERVADOS DE OTRO MODO, INCLUSO CON ADICIÓN DE AZUCAR U OTRO EDULCORANTE O ALCOHOL, NO EXPRESADOS NI COMPRENDIDOS EN OTRA PARTE.”

Dicha mercadería de origen y procedencia de Ecuador, fue expedida a nombre de BAVOSI S.A. y cargada desde el puerto de Guayaquil, Ecuador, en el buque “CAP PORTLAND V. 0235N” (Bill of Lading N° ECBUE127-2010, obrante a fs. 17 del Alcance N° 12196-1310-2011/1). Conforme resulta de la declaración jurada del transportista, el 15/10/2010, la mercadería referida fue transbordada en el puerto de

Caucedo, República Dominicana al bm. “SANTOS EXPRESS Vg. 1040S”, con destino puerto de Buenos Aires, Argentina, debido a *“necesidades operativas de la línea siendo razonable con la ruta geográfica, estando amparado dicho transbordo de acuerdo a lo establecido por el artículo 4to., Inciso B, de la resolución Nro. 252/99 del Comité de Representante de la ALADI”* (ver fs. 41/44 – 46/48 de las Actuaciones y fs. 20 del Alcance –reconstrucción-).

Al momento de oficializar, la actora garantizó el pago de la diferencia en concepto de tributos (póliza N° 168273 - identificador de garantía N° 10 001 056823 X) puesto que no acompañó la documentación aduanera requerida para acreditar la expedición directa de la mercadería, como así también, garantizó en efectivo el pago de la multa automática impuesta por la presentación fuera de término (identificador de garantía 10 001 056796 R).

De acuerdo a la Nota N° 517/11 (RECR) -obrante a fs. 1 de las actuaciones administrativas-, el 14/04/2011, la División Registro de Importación -Sección Registro y Cruce- remitió las actuaciones a la Sección Liquidaciones a efectos de *“(…) la formulación del cargo por la diferencia de tributos de la garantía N° 10 001 056823X en el marco de los previsto en la Res. Gral. AFIP 2793/2010 Anexo 2 punto 3.2.2), cuyos conceptos recaudatorios obran en las impresiones de pantalla S.I.M. adjuntas. Cumplido y con constancia de la cancelación del cargo, pase a la Sección Control de la Recaudación y Garantía a efectos de la ejecución de la garantía N° 10 001 056796R, en concepto de multa automática.”*

Como consecuencia de ello, el servicio aduanero formuló el Cargo N° 481/2011 en concepto de tributos y, posteriormente, la garantía en concepto de multa automática fue ejecutada conforme surge del comprobante de ejecución de garantía en efectivo 000008666, obrante a fs. 25 de las actuaciones administrativas.

La aquí recurrente impugnó el cargo mencionado y acompañó en el trámite de las actuaciones, como ya he indicado en el relato de las mismas, copia del certificado de origen emitido para la mercadería en trato (fs. 33), la hoja 1 de 4 del D.I. aquí involucrado (fs. 37), copia y original de la carta emitida por el transportista, debidamente consularizada (fs. 41/44 y 46/48).

Mediante la Nota N° 433/13 (DV CUPO) -agregada a fs. 50 de las actuaciones administrativas- la División Cupo de Origen informó que *“(…) la presente operación se encuentra sujeta a los requisitos de la Nota Externa N° 22/2009 (SDG CAD) para acreditar la expedición directa y que dichos requisitos no se encuentran cumplidos en su totalidad, teniendo en cuenta que la documentación agregada a fs. 46/48, a criterio de esta instancia se encuentra debidamente legalizada, dando cumplimiento sólo al punto 1.1 b) de la citada Nota Externa.*

Cabe aclarar que no se encuentra agregada a las presentes actuaciones la restante documentación necesaria para dar cumplimiento en su totalidad con los requisitos exigidos por la N.E. 22/09 (SDG CAD) para acreditar la expedición directa.”

Sobre la base de dicho informe y mediante la resolución que aquí se apela, se revolvió rechazar la impugnación impetrada por la recurrente y confirmar el Cargo N° 481/2011.

VII.- Cabe aclarar, que no se encuentra aquí controvertido el origen de la mercadería.

En consecuencia, dado el modo en que ha quedado planteada la controversia, el thema decidendi se circunscribe a si la recurrente puede encuadrar la operación de importación en el régimen preferencial previsto para los países integrantes de la ALADI, a pesar de haber incumplido inicialmente con los requerimientos reglamentarios establecidos en la Nota Externa N° 22/2009 (particularmente con los requerimientos correspondientes a los puntos 1.1 a) y 1.3). Cabe insistir que en el sub examine se enrostró al recurrente el incumplimiento de los requisitos establecidos por la mentada Nota Externa.

En ese estado de cosas, encuentro que los fundamentos esbozados por el apelante no logran sustentar la existencia de irrazonabilidad en la reglamentación efectuada, pues la potestad reglamentaria habilita a establecer condiciones o requisitos, limitaciones o distinciones que no hayan sido contempladas por el legislador de una manera expresa (Fallos: 337:149). Más aun considerando que la conformidad que debe guardar un reglamento respecto de la norma que reglamenta no consiste en una coincidencia textual entre ambas normas, sino de su espíritu (Fallos: 326:3032, entre otros). Tal conclusión lleva a descartar, consecuentemente, la existencia de una lesión al principio de legalidad, habida cuenta de que la Nota mencionada condice en su espíritu con lo dispuesto por la Pesolución N° 252/99 del Comité de Representantes de la ALADI.

En esa comprensión de la cuestión, la tacha de inconstitucionalidad tampoco puede prosperar si el incumplimiento de lo dispuesto en la Nota deriva de la propia conducta discrecional de la recurrente de manera tal que resulta aplicable la jurisprudencia según la cual la garantía de la defensa (art. 18 de la Constitución Nacional) no ampara la negligencia de las partes, pues quien ha tenido oportunidad para ejercer sus derechos responde por la omisión que le es imputable (doc. Fallos: 333:161).

VIII.- No obstante lo anteriormente señalado, no deja de ser cierto que los jueces tienen el insoslayable deber de fallar en consideración de las circunstancias actualmente existentes, que deben ser ponderadas en virtud de la invariable jurisprudencia según la cual sus sentencias deben atender a la situación existente al momento de decidir (Fallos 311:870, 314:568, 315:2684, 318:342, entre muchos otros).

Atento a ello, no puede omitirse que la documentación presentada a posteriori por la recurrente cumple con los requerimientos establecidos mediante los puntos 1.1 a) y 1.3) de la Nota Externa N° 22/2009 (SDG CAD). Ello así en tanto, la recurrente adjuntó ante esta instancia, como resultaba debido, la **Certificación N° 1729** emitida por la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana, es decir, por la Autoridad Aduanera del país no participante del acuerdo (ver a fs. 8/10 de autos) la cual se encuentra firmada por el Sr. Domingo Binet, Digitador de la Administración Aduanera de Multimodal Caucedo; apostillada por el Ministerio de Relaciones Exteriores de República Dominicana y **legalizada** por la Sección Consular Argentina en Santo Domingo. Cabe destacar que de la Certificación N° 395 (agregada por el servicio aduanero a fs. 18 del Alcance N° 12196-1310-2011/1), no surge que la misma se encuentre debidamente legalizada.

En tales condiciones, entiendo que la documentación obrante en la causa resulta, en definitiva, válida para acreditar la expedición directa desde el puerto de Guayaquil, Ecuador, con destino final al puerto de Buenos Aires, Argentina de la mercadería importada mediante el D.I. N° 10 001 IC04 206950 K, la cual ingresó a nuestro territorio aduanero previo tránsito por República Dominicana.

En base a lo expuesto precedentemente, considero que el cargo cuya procedencia se examina debe ser revocado.

IX.- Por último, resulta propicio que las costas se distribuyan según el orden causado en virtud de que la Certificación N° 1729, la cual se encuentra como ya he mencionado, debidamente legalizada, recién fue presentada ante esta instancia.

Por ello, **VOTO POR:**

Revocar la Resolución DE PRLA N° 7348/13 dictada en el trámite de la Actuación N° 12196-1310-2011 y, en consecuencia, dejar sin efecto el Cargo N° 481/2011, formulado en concepto de tributos respecto del D.I. N° 10 001 IC04 206950 K. Con 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:**

Revocar la Resolución DE PRLA N° 7348/13 dictada en el trámite de la Actuación N° 12196-1310-2011 y, en consecuencia, dejar sin efecto el Cargo N° 481/2011, formulado en concepto de tributos respecto del D.I. N° 10 001 IC04 206950 K. Con costas por su orden.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.06.21 17:08:06 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: 2023.06.21 19:31:26 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: 2023.06.22 13:23:58 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: 2023.06.22 13:24:23 -03:00