República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-43969783-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 29 de Abril de 2024

Referencia: 25.053-A - "DANA ARGENTINA S.A. c/ D.G.A. s/Recurso de apelación" - Sentencia.

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura, por encontrarse en uso de licencia el Dr. Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados: **"DANA ARGENTINA S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación", Expediente N° 25.053-A,**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 13/17 se presenta la firma DANA ARGENTINA S.A. (sociedad absorbente de ARMETAL INDUSTRIA ARGENTINA DE METALES S.A.), por apoderado e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 1069/2008 (DE ASAT) dictada en la Actuación N° 12116-210-2005/1 mediante la cual se denegó la devolución de la suma de $ 4.376,40 peticionada en concepto de tasa de estadística con relación al despacho de importación N° 155.849-0/94. Relata que mediante el despacho referenciado documentó la importación para consumo de mercadería originaria y procedente de Brasil, comprendida a la fecha de la importación en el ACE N° 14, con una preferencia porcentual de reducción de derechos. Expresa que al librarse a plaza la mercadería, la tasa de estadística fue indebidamente liquidada y abonada a la alícuota del 10% fijada por el Decreto N° 1998/92, cuando tratándose de mercadería comprendida en el AAPCE N° 14 la tasa que la gravaba era del 3%. En consecuencia, el 27/12/1999 inició el procedimiento de repetición reclamando la devolución de los importes pagados indebidamente en concepto de tasa de estadística, pero la Aduana rechazó el pedido argumentando que el certificado de origen no resultaba de aplicación por carecer de firma autógrafa del funcionario interviniente. En ese orden de ideas, explica que el servicio aduanero cuestiona la firma consignada en el campo 14 del certificado de origen, invocando que al no ser ológrafa no resulta válida para amparar el origen de la mercadería. Puntualiza que tal situación se presenta en forma generalizada en muchos certificados intervenidos por el Sr. Benedito de Sanctis Pires de Almeida y que la entidad certificante informó en reiteradas oportunidades que por una cuestión "interna" se remitieron certificados de origen firmados por máquina mecánica con firma pre impresa del funcionario interviniente. Describe que el Departamento de Asesoramiento de la Dirección de Asuntos Legales de la Aduana, mediante dictamen N° 1051/01 de la División Régimen Tributario, aclaró que no era necesaria la expedición de un nuevo oficio en cada uno de los expedientes involucrados, sino que resultaba suficiente la agregación de una respuesta de la F.I.E.S.P. producida en otra actuación, en la medida en que exista identidad de la entidad emisora y del suscriptor del certificado. Y más aún, en fecha 17/12/2003 el mismo Departamento, mediante dictamen N° 3035/03 reafirmó dicha postura y sostuvo que un certificado así emitido adolece de un

mero defecto formal, por lo que corresponde tenerlo por válido. Entiende que el hecho de que la Aduana ahora interprete que los certificados son inaplicables, luego de haber librado la mercadería a plaza y emitido los dictámenes N° 1051/05 y 3035/03, resulta contrario a la doctrina de los actos propios. Concluye que su posición respecto de las observaciones formuladas a la validez del certificado, basada en el incumplimiento de requisitos formales, se sustenta en el precedente de la CSJN "Mercedes Benz Argentina S.A." de fecha 21/12/1999. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura, ofrece prueba y solicita que se revoque el decisorio aduanero, con costas.

II.- Que a fs. 26/36vta., la representación fiscal contesta el traslado oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones, hechos, derecho, documentación y/o copias que contenga el escrito de traslado que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Esgrime que la recurrente pretende que se le aplique un régimen preferencial, para el cual resulta requisito ineludible la validez del certificado de origen de la mercadería, pero sin cumplir con dicha exigencia "sine qua non". Arguye que la regla general en materia de importación es que los importadores deben pagar los gravámenes correspondientes. Sin embargo, a los fines de facilitar el comercio y la integración económica, los países han firmado tratados que establecen ventajas arancelarias para los estados miembros y para que el interesado pueda hacerse acreedor de tal ventaja, debe probar el origen zonal de la mercadería. Apunta que el certificado de origen es requisito indispensable para acreditar el origen zonal de la mercadería y debe ser expedido y presentado con las formalidades que establecieron los Estados partes, lo cual no implica un rigorismo formal innecesario. Sostiene que su falta de cumplimiento implica la inadmisibilidad de este documento probatorio y por ende, al no tener por acreditado el origen, el importador debe tributar conforme el régimen general. Plantea la inaplicabilidad del precedente "Mercedes Benz SACIFIM c/ DGA, TF N° 8010-A" y entiende que resulta aplicable el precedente de la CSJN "Autolatina Argentina SA c/ DGA, TF N° 7879-A". Postula que el Protocolo Adicional N° 17 del ACE 14 establece un procedimiento en que la Administración del país importador debe acudir cuando tuviere dudas en cuanto a la autenticidad o veracidad de la certificación, o en cuanto al cumplimiento de los requisitos de origen. Agrega que la indicada circunstancia permite afirmar que han quedado limitados los supuestos en los que la Aduana debe proceder de ese modo, de manera que si la inhabilidad de los certificados de origen resulta manifiesta -como ocurre en el presente caso- el importador no puede exigir que se cumpla con ese procedimiento dada la completa ausencia de duda al respecto. Concluye que la falta de firma ológrafa es una deficiencia de carácter sustancial que implica una inhabilidad manifiesta del certificado de origen, y, por lo tanto, no reunidos los requisitos expresamente establecidos en el Acuerdo, no resulta válido el certificado de origen para convalidar el origen de la mercadería. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura, ofrece prueba, formula reserva de caso federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- A fs. 37 se tiene por contestado el traslado y por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. A fs. 57 se declara la causa de puro derecho, a fs. 60 se elevan los autos a la Sala G y a fs. 61 se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 12116-210-2005/1 – ADGA 449.398/1999 se inicia con la solicitud de devolución de importes percibidos indebidamente en concepto de tributos peticionada por la firma importadora en fecha 27/12/1999, por la suma de $ 4.376,40 en relación al DI N° 155.849-0/94 (fs. 1). A fs. 3/4 obran boleta de depósito del pago de arancel de $ 200 y boleta de depósito del Banco de la Nación Argentina N° 9864867 que acredita el pago de los tributos. A fs. 5/6, se glosa la fundamentación de la devolución reclamada. A fs. 17 luce la carpeta del DI N° 155.849-0/94 oficializado ante la Aduana de Buenos Aires el 03/08/1994, con su documentación complementaria. A fs. 20, 21 y 22 se emiten las Notas N° 3491/2007 DE OABA, 399/08 (R5) y 2370/08 (DV CEDI). A fs. 23 la Nota N° 192/08 (DV OSEC) informa que el certificado de origen no resulta de aplicación puesto que no se ajusta al art. 4° del Acuerdo 91 del Comité de Representantes de la ALADI que establece que los certificados de origen deben estar intervenidos con sello y firma por las reparticiones oficiales o

entidades gremiales, autorizadas para su expedición. A fs. 24 se agrega el Dictamen N° 619/08 (DV DRTA). Finalmente a fs. 26/27 se dicta la Resolución N° 1069/2008 (DE ASAT) aquí apelada.

V.- Que, previo a todo análisis, conviene aclarar que conforme las Notas Complementarias del ACE 14 referentes a nuestro país "*La importación de los productos negociados por la República Argentina, queda sujeta, sin perjuicio de las condiciones establecidas para cada caso, al cumplimiento de las disposiciones siguientes: (...) 3. Ley N° 23.664 del 1°/VI/1989 – Establece la percepción de una tasa de estadística cuya cuantía es de 3 por ciento aplicado sobre el valor CIF y es exigible en el momento de la liquidación de los derechos de importación correspondientes*".

Que, por otra parte, el Decreto 1998/92 (30/10/92) modificó dicha tasa de estadística del 3% al 10%.

Que, tanto 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 seno y/o 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, recogido por nuestra Constitución Nacional 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 nros. 8662-A y 8781-A, ambas caratuladas "Trumar S.A", entre muchas otras).

Ahora bien, como a tal conclusión se arriba a partir de que las respectivas importaciones estén amparadas por el ACE 14, que requiere la presentación de un certificado de origen "que efectivamente ampare a las mercaderías", corresponde analizar si, en el caso de autos, el certificado de origen acompañado por la actora resulta válido a los fines para los cuales fue emitido, y si, por lo tanto, corresponde el tratamiento arancelario del ACE 14 tal como lo pretende la actora y en consecuencia procede la repetición pretendida, o si no es aplicable y por ende corresponde el tratamiento tributario del arancel general y por ende dicha repetición resulta improcedente como lo sostiene el fisco a partir de la resolución apelada.

VI.- Que el certificado de origen que ampara la operación involucrada ha sido objetado por el servicio aduanero por no ajustarse a lo dispuesto por el art. 4° del Acuerdo 91 del Comité de Representantes de la ALADI -cuyo texto fuera posteriormente consolidado y ordenado por la resolución CR N° 252/99-, reglamentario de la resolución CR N° 78/87 y vigente desde el 1/1/1989, que establece que "*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 en el C.O. correspondiente al despacho de importación de autos, emitido el 12/07/1994 y obrante en la carpeta contenedora del expediente administrativo, no hay firma original u ológrafa de la entidad emisora habilitada ya que, en el campo 14 de tal certificado, se lee la firma del Sr. *Benedito de Sanctis Pires de Almeida* inserta a través de un sello o firma facsímil y tal situación es expresamente reconocida por la actora en su recurso.

Que en diversos precedentes se ha considerado que el hecho de que los C.O. no contengan firma ológrafa podía no considerarse en determinados supuestos un defecto sustancial, en el sentido propiciado por la jurisprudencia de la Corte Suprema Nacional in re "*Mercedes Benz Argentina SACIFIM c/ANA- expte. 632/97*" (21/12/97) que

extendió el concepto de los “defectos formales” que no implicaban la pérdida de beneficios arancelarios a numerosos supuestos.

Que en el caso de autos, según la fecha de la importación y la fecha del C.O. involucrados, resultan aplicables las normas contenidas en el ACE 14 y su Protocolo Adicional 17. En tal sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en los autos "*Autolatina Argentina S.A. (T.F. 7879-A), c/D.G.A.*", de fecha 10/04/2003, analizó los temas vinculados a la certificación del origen en casos en que se encontraba vigente el Protocolo Adicional 17.

VII.- Que por el art. 4 del Acuerdo 91 del Comité de Representantes de la ALADI los certificados de origen deben estar debidamente intervenidos con sello y firma de las reparticiones oficiales o entidades gremiales, y esta circunstancia no se da en la causa en que la firma ha sido sustituida por un sello que reproduce la firma del funcionario que debía intervenir.

Que al respecto, conviene recordar también que el 17º Protocolo Adicional del ACE 14, en su Capítulo III inc. 9, expresa: “*...los certificados de origen deberán ser emitidos exclusivamente en el formulario cuyo modelo se anexa al presente, los cuales carecerán de validez en caso de no haberse completado todos sus campos*”. Y, a su vez, en el formulario aprobado por ese Protocolo Adicional se prevé expresamente que debe contar con la fecha, firma y sello de la entidad emisora.

Que la Corte Suprema Nacional in re “*Autolatina Argentina S.A.*”, sentencia de fecha 10/04/03, consideró que en casos en que, de la compulsa de los certificados de origen, resultara que adolecen de “inhabilidad manifiesta” para cumplir la finalidad a que están destinados, la Aduana puede dejar de lado su aplicación a la importación, y reclamar los tributos de conformidad al régimen general de importación, y no bajo el sistema arancelario preferencial de los Acuerdos de Complementación Económica mencionados (ACE 14 y Protocolo Adicional 17).

Que, en el caso particular que nos ocupa, el certificado de marras fue intervenido oportunamente por el Sr. *Benedito de Sanctis Pires de Almeida* quien en la época de la operación cuestionada suscribía de ese modo según la práctica adoptada por la entidad certificante. Ver al respecto la jurisprudencia de la Sala II de la Excma. CNACAF en los autos “BRIDGESTONE FIRESTONE ARGENTINA SAIC C/ DGA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”, causa Nro. 16055/2015 – T.F. 21.835-A de fecha 18 de junio de 2015, expediente que oportunamente tramitó ante esta Vocalía.

Que en dicho pronunciamiento la Segunda Instancia interpretó que “*invalidar, en este caso particular, el certificado en análisis [suscripto por el Sr. Pires de Almeida en el plazo en que se encontraba habilitado a tal efecto] resulta un exceso de rigor formal (ver, en igual sentido esta Sala in re “M & F Distribuidora S.A.”, del 15/09/2009 y “Deobal SA (TF 21994-A) c/ DGA” del 21/10/2010)*”. En estos casos, la instancia revisora concluyó que tales certificados resultan válidos y aplicables para la obtención de los beneficios arancelarios del ACE 14.

Que en numerosas causas que tramitaron ante este Tribunal Fiscal, con relación a los certificados de origen con firma no ológrafa, la entidad habilitada informaba que el certificado “…fue firmado por máquina mecánica por el funcionario “Sr. Benedito de Sanctis Pires de Almeida” encontrándose “acreditado ante la Secretaría General de ALADI con el Documento ALADI di. 1.99 de fecha junio de 1985 y luego desvinculado de su actividad por haberse jubilado según consta en el doc. ALADI /CR/di 915 del 25 de mayo de 1999. Agrega que por motivos internos en la oportunidad se emitieron algunos certificados de origen firmados mecánicamente”. Que por lo tanto, se señaló que ello constituía un mero defecto formal (Sala “E”, “CCBA SA” del 29-3-07 “Alta Plástica SA” del 26-6-06 Expte. 21.703-A, “Nobleza Piccardo S.A.” del 19-7-06 Expte. 20.610-A, Sala “G” Expte 15.550-A

“Alta Plastica SA” del 11-7-07, entre muchas otras).

Que en precedentes similares al presente, se han expedido otras Salas, tanto de este Tribunal como de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, considerando que era un exceso de rigor formal la exigencia de firma ológrafa en estos casos. En ellos se corroboró que era de práctica habitual que se interviniera los certificados mediante la firma en facsímil.

Que reiterando este orden de ideas, la Alzada tiene dicho: “*En tales condiciones, negar el tratamiento preferencial solicitado importa una exigencia excesivamente rigorista de formalidades que sólo tienden a obstruir la finalidad de integración económica perseguida por el acuerdo, generando reacciones que puedan dificultar la prosecución de sus objetivos”* (Sala III, in re: Causa: 30369/2011, SKF ARGENTINA SA (TF 21.158-A) C/DGA sentencia de la Alzada de febrero de 2012; “Iochpe Maxion Argentina” del 10/02/06 y “Kalpakian Hnos” del 31/10/07, entre otros).

Que, en ese entendimiento, el certificado de origen emitido con fecha 12/07/1994, fue suscrito por el Sr. *Benedito de Sanctis Pires de Almeida* durante el plazo en el que se encontraba habilitado a tal efecto, según la práctica adoptada por la entidad certificante -F.I.E.S.P.-.

Que, en razón de lo señalado y teniendo a la vista el criterio sentado por el Superior considero que -por el principio jurídico de economía procesal- la resolución aduanera apelada en autos debe ser revocada.

VIII.- Que en consecuencia, corresponde hacer lugar a la devolución de la suma de PESOS CUATRO MIL TRESCIENTOS SETENTA Y SEIS CON CUARENTA CENTAVOS ($ 4.376,40) con más los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del Código Aduanero, los que deben computarse a partir del 27 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.

IX.- Que atento a que la Aduana pudo oportunamente considerarse con derecho a litigar en virtud de la letra de la normativa en esta cuestión, resulta equitativo imponer las costas por su orden. Sobre las facultades del Tribunal en relación a la forma de imposición de costas, corresponde remitirse a los fundamentos de los votos de la mayoría en la sentencia de la Sala E de este TFN en la causa 10.694-A “Molinos Río de la Plata”, de fecha 16.11.00.

Por ello, VOTO POR:

Revocar la Resolución N° 1069/2008 (DE ASAT) en cuanto ha sido materia de recurso y hacer lugar a la devolución de la suma de CUATRO MIL TRESCIENTOS SETENTA Y SEIS CON CUARENTA CENTAVOS ($ 4.376,40) con más los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del Código Aduanero, los que deben computarse a partir del 27 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 por su orden.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

Revocar la Resolución N° 1069/2008 (DE ASAT) en cuanto ha sido materia de recurso y hacer lugar a la devolución de la suma de CUATRO MIL TRESCIENTOS SETENTA Y SEIS CON CUARENTA CENTAVOS ($ 4.376,40) con más los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del Código Aduanero, los que deben computarse a partir del 27 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 por su orden.

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

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura, por encontrarse en uso de licencia el Dr. Miguel N. Licht (conf. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2024.04.29 19:05:34 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.04.29 19:14:49 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 - GDE
Date: 2024.04.29 19:15:16 -03:00