República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-122796774-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 4 de Noviembre de 2025

Referencia: 39.523-A, SILA ARGENTINA S.A.; sentencia

Tribunal Fiscal de la Nación

AUTOS Y VISTOS:

El expediente Nº 39.523-A, caratulado: “SILA ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación”, y

CONSIDERANDO:

I.- Que a fs. 24/25VTA la actora se presenta, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución 283/2018 (AD CORD). Expresa que, por motivos ajenos a la gestión de la firma, le resultó imposible la obtención del certificado de origen de la mercadería. Adiciona que lo que debe prevalecer es el origen real de dicha mercadería, la que proviene de Brasil, como fue reconocido por la Aduana. Explica que el certificado no puede ser el único medio habilitado para probar el origen de la mercadería. Enfatiza que las mercaderías provienen de una empresa (SILA Do Brasil LTDA) que forma parte de un mismo grupo empresario. Agrega que el acto apelado desconoce los acuerdos vigentes y crea barreras arancelarias inadmisibles. A continuación, promueve beneficio de litigar sin gastos. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas al Fisco.

II.- Que a fs. 29/35 la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora y acompaña las actuaciones administrativas. Relata los antecedentes del caso y niega todos y cada uno de los hechos y derecho que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Señala que por cauce de la destinación N° 16017IC05007104Y la actora invocó la preferencia arancelaria del Acuerdo de Complementación Económica N° 14 suscripto entre la Argentina y Brasil (Trigésimo Octavo Protocolo Adicional) pero no acreditó la presentación del certificado, ni siquiera de forma tardía. Puntualiza que, lejos de ser un mero incumplimiento formal, el certificado es un requisito de carácter sustancial en el régimen jurídico. Cita los términos del acuerdo en tanto enfatiza específicamente la importancia del certificado de origen. Describe el contenido de la Resolución N° 2793, Anexo II, en cuanto al régimen de garantía. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se dicte sentencia confirmando el fallo aduanero, con costas a la recurrente.

III.- Que a fs. 46 se proveyó la prueba ofrecida por las partes; a fs. 53 se declaró la causa de puro derecho y se elevaron los autos a la Sala “G”. A fs. 54 pasaron a sentencia.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12657-5094-2017 se inician a fs. 1 con la formulación del cargo que dio origen a la liquidación manual N° 17017LMAN025351F (fs. 2). A fs. 4 se agrega cédula de notificación, de fecha 21/7/2017. A fs. 5/6 la actora se presenta e impugna liquidación. A fs. 7 se agrega copia de la primera hoja de la destinación N° 16017IC05007104Y y a fs. 8 la factura N° 59294. A fs. 9/10 se dispone la apertura del procedimiento de impugnación, en fecha 18/06/2018. A fs. 11 luce el Dictamen N° 151/2018. A fs. 14/15 se dicta la Resolución 283/2018 (AD CORD), apelada, notificada a fs. 17.

V.- Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución N° 283/2018 (AD CORD), dictada por el Administrador de la Aduana de Córdoba, en fecha 23/7/2018, en la actuación Nº 12657-5094-2017, en cuanto confirmó la liquidación manual 17017LMAN025351F originada en la falta de presentación del certificado de origen, en relación a la operación N° 16017IC05007104Y.

Que mediante la destinación objeto de autos 16017IC05007104Y (oficializada el 20/10/2016 ante la Aduana de Córdoba) la firma actora importó a consumo mercadería bajo la P.A. 3917.32.90.100V destinada a la industria automotriz.

Que en el campo “Lista” del apartado “Información del Ítem” se consignó “14/R. AUTOMOTRIZ”.

Que dichas previsiones hacen alusión a la preferencia arancelaria derivada del Acuerdo de Complementación Económica Nº 14 suscrito entre la República Argentina y la República Federativa de Brasil.

Que, como se desprende del campo “GARANTÍA” de la operación, la actora garantizó los tributos por la falta del certificado de origen al momento de la oficialización del despacho.

Por medio del Acuerdo antes citado, en su Trigésimo Octavo Protocolo Adicional “Acuerdo sobre la Política Automotriz Común entre la República Argentina y la República Federativa del Brasil” se estableció que “…A efectos del control y verificación de Origen de los Productos Automotores establecido en este Acuerdo, se aplicarán, en aquello que no fuere contrario al mismo, los procedimientos del Régimen de Origen del MERCOSUR (Cuadragésimo Cuarto Protocolo Adicional al ACE N° 18 o aquél que, en el futuro, lo modifique o sustituya).”

VI.- Que, en ese mismo orden de ideas, el concepto de certificado de origen se encuentra receptado en el artículo 14 de la Decisión Nº 01/2004 (Consejo del MERCOSUR) que lo define como un documento que permite la comprobación del origen de las mercaderías, debiendo acompañar a las mismas en todos los casos sujetos a la aplicación del Régimen de Origen del MERCOSUR. Respecto a la formalidad del mismo, en la norma se establece: “Tal certificado deberá satisfacer los siguientes requisitos: ser emitido por entidades certificadas habilitadas, identificar las mercaderías a que se refiere; indicar inequívocamente, que la mercadería a la que se refiere es originaria del Estado parte de que se trate en los términos y disposiciones del presente Régimen…” (v. art. citado).

En efecto, la importancia que se confiere al certificado de origen hace que, frente al incumplimiento de los requisitos de origen, caiga asimismo el tratamiento arancelario preferencial.

Que en autos no se encuentra controvertido que el certificado de origen no fue presentado. Esta circunstancia es reconocida desde el inicio por la propia actora quien afirma que **“…pese a los intentos de la firma no se obtuvieron los certificados.”** (fs. 24 del escrito de apelación).

Al erigirse el certificado de origen como el elemento que brinda sentido y base a la utilización de las preferencias arancelarias en el marco de un acuerdo de comercio, su falta de presentación deriva necesariamente en la imposibilidad de acceder a los beneficios que brinda el sistema.

A mayor abundamiento, esta Sala, por unanimidad, ya se expidió en similar sentido en los Expedientes Nros. 39.366-A y EX-2019-109112281-APN-SGASAD#TFN.

VII.- En relación a los tributos reclamados en la liquidación manual N° 17017LMAN025351F cabe recordar la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA" (TF 22.343- A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que *"(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos. Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de "obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento" (Fallos: 285:177)"*.

Que, justamente, sobre esa base, concluye que *"(...) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (art. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal*".

Que, ello así, resulta evidente que la DGA carece de facultades para exigir el importe en concepto de percepción de impuesto a las ganancias, incluido en la referida liquidación manual, adjunta a fs. 2 de las actuaciones administrativas, razón por la cual corresponderá revocar parcialmente el acto al respecto.

En consecuencia, corresponde **confirmar** la Resolución N° 283/2018 (AD CORD), dictada por el Administrador de la Aduana de Córdoba en la actuación Nº 12657-5094-2017, con relación a los tributos y la multa automática, con costas a la actora; la que se **revoca** con relación al concepto de Impuesto a las Ganancias, con costas por su orden en este aspecto.

VIII.- Que, en virtud del modo en que se resuelve, corresponde regular los honorarios de la representación fiscal, por las costas a cargo de la parte actora.

En ese sentido, en virtud de lo dispuesto por el art. 1.163 del C.A. y las circunstancias de autos, corresponde fijar las pautas a tener en cuenta para la determinación de los emolumentos. De este modo, se constata que las tareas desarrolladas en la primera y única etapa del proceso se sucedieron durante la vigencia de la Ley 27.423 (v. CSJN; *"Establecimiento Las Marías S.A.C.I.F.A. c/ Misiones, Provincia de s/ Acción declarativa";* sentencia del 4 de septiembre de 2018). Así, la base regulatoria se integrará con el importe de los tributos reclamados con más los intereses devengados, hasta la fecha de la sentencia dictada en autos. A tal fin, deberá tenerse en cuenta el monto del asunto, la extensión y calidad jurídica de la labor desarrollada, el resultado obtenido y demás pautas de valoración (conf. Artículos 15, 16, 19, 20, 21, 22, 24, 29, 51 y 52 de la Ley 27.423).

Por ello, cabe **regular** los honorarios de la representación fiscal (Dra. Estrella del Carmen Ylia Odile Millet), por su actuación en este Tribunal, en la primera y única etapa del proceso, en la cantidad de **3 UMA** (equivalentes, a la fecha, a **pesos doscientos treinta y un mil seiscientos ochenta y siete -$ 231.687-,** conf. resol. SGA CSJN N° Res 2226/25).

Por ello, **SE RESUELVE:**

1).- CONFIRMAR PARCIALMENTE la Resolución N° 283/18 (AD CORD), dictada por el Administrador de la Aduana de Córdoba en la actuación Nº 12657-5094-2017, con relación a los tributos y la multa automática. Costas a la actora.

2).- REVOCAR PARCIALMENTE la referida resolución, con relación al concepto de Impuesto a las Ganancias de acuerdo a lo dispuesto en el Considerando VII. Costas por su orden.

3).- REGULAR, a cargo de la parte actora, los honorarios de la representación fiscal (Dra. Estrella del Carmen Ylia Odile Millet), por su actuación en este Tribunal, en la primera y única etapa del proceso, en la cantidad de **3 UMA** (equivalentes, a la fecha, a **pesos doscientos treinta y un mil seiscientos ochenta y siete -$ 231.687-,** conf. resol. SGA CSJN N° Res 2226/25).

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

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.11.04 13:27:03 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: 2025.11.04 15:04:20 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: 2025.11.04 17:49:04 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: 2025.11.04 17:50:00 -03:00