Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-126163929-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 12 de Noviembre de 2025

Referencia: (Sentencia); Expte. N° 34.255-A; CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES S.A.I.C.A.G.

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, a fin de dictar sentencia en autos caratulados de **"CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES S.A.I.C.A.G. c/D.G.A. s/recurso de apelación", Expte. N° 34.255-A**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Comparece la firma CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES S.A.I.C.A.G., por derecho y mediante apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 9055/2013 (PRLA), dictada por la División de Impugnaciones del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros. La decisión impugnada desestima el procedimiento articulado contra el Cargo VI N° 199/2010 formulado por tributos relativos al despacho de importación a consumo 073 IC04 107287 G, por un monto de USD 28.682,52, según consta en las actuaciones administrativas caratuladas bajo SIGEA 13806-370/2010.

II. Inicia su planteo señalando que el expediente S01:0346032/2008, en trámite ante la entonces Secretaría de Industria, Comercio y de la Pequeña y Mediana Empresa, se originó en virtud de una petición formulada por la Federación Argentina de la Industria Gráfica y Afines, tendiente a constatar el origen MERCOSUR de etiquetas clasificadas bajo la posición NCM 4821.10.00. Dicho expediente toma como antecedente la Resolución 298/2008, la cual —según puntualiza— refiere a un exportador distinto y a circunstancias divergentes respecto del origen del papel involucrado.

En ese marco, refiere que la firma importadora registró la destinación de consumo identificada como 08 073-IC04 107287 G, oficializada el 5 de junio de 2008, con etiquetas exportadas por CIA BEBIDAS DAS AMERICAS-AMBEV. A raíz de ello, la Secretaría de Industria requirió a la Aduana copia de la documentación aduanera y comercial pertinente.

Con el propósito de disipar cualquier duda, la autoridad industrial activó el Procedimiento de Verificación y Control previsto en el Capítulo VI del Cuadragésimo Cuarto Protocolo Adicional al ACE N° 18. Así, el Área de Origen, mediante Nota N° 281 del 22/08/2008, solicitó a la Secretaría de Comercio Exterior del Ministerio de Desenvolvimiento, Industria y Comercio Exterior de Brasil que verificara la autenticidad del Certificado de Origen. En respuesta, las autoridades brasileñas remitieron copia de la declaración jurada y ratificaron tanto la veracidad como la autenticidad del certificado, destacándose que las etiquetas exportadas habían sido confeccionadas con papel originario de Brasil, con una incidencia del 40% sobre el valor FOB.

Sin embargo —prosigue el apelante—, pese a esa confirmación oficial, el Área de Origen resolvió requerir información adicional, decidiendo aplicar el procedimiento previsto en la Instrucción General DGA N° 9/99. Tras dos meses sin respuesta a la nueva requisitoria enviada a Brasil, la ex Secretaría de Industria dictó, el 20 de enero de 2009, la Resolución N° 11/2009. Allí se concluyó que el Certificado de Origen ME SP008659/2008 no resultaba aplicable a la operación amparada por la destinación 073 IC04 107287 G, motivo por el cual se atribuyó a las mercaderías carácter extrazona y se ordenó la liquidación de tributos conforme a ese tratamiento.

En consecuencia, se notificó dicha resolución a la Dirección General de Aduanas, instruyéndola a formular los cargos respectivos. Contra esa decisión administrativa, la empresa dedujo recurso de reconsideración con jerárquico en subsidio el 23 de febrero de 2009, mediante expediente S01:0061744/2009, solicitando su nulidad. Posteriormente, mediante Resolución N° 50 del 13 de noviembre de 2009, la ex Secretaría de Industria rechazó el recurso e intimó a la firma a ampliar fundamentos en un plazo de cinco días. La empresa, en cumplimiento de dicha intimación, realizó una nueva presentación el 24 de noviembre de 2009 bajo el expediente S01:0488025/2009, reforzando los agravios invocados.

Sostiene que la Resolución N° 11/2009 carece de firmeza, dado que al momento de interponer el presente recurso ante este Tribunal, el recurso jerárquico aún se encontraba en trámite ante la Secretaría de Industria y Comercio. En dicho contexto, la Aduana emitió el Cargo VI N° 199/2010, sin esperar el pronunciamiento definitivo de la autoridad que dictó el acto base.

Alega que no existe en el expediente administrativo elemento alguno que permita controvertir el origen brasileño de la mercadería. Por el contrario, entiende que los fundamentos esgrimidos por la Aduana carecen de validez y se encuentran afectados de vicios en cuanto a la causa y motivación. En esa línea, objeta que la Secretaría de Industria y Comercio omitió efectuar un análisis cabal de los antecedentes fácticos y jurídicos involucrados, lo que, a su entender, vicia de nulidad la Resolución N° 11/2009.

A todo evento, subraya que aun si se tomara como válida la resolución administrativa impugnada, no podría fundarse en ella la emisión del cargo aduanero, ya que su eficacia se encuentra suspendida hasta tanto se resuelva el recurso jerárquico deducido. En subsidio, solicita expresamente que se declare la suspensión de los efectos de dicha resolución.

Finalmente, ofrece prueba para acreditar sus dichos y formula planteo de caso federal.

III.- En tiempo procesal oportuno comparece la representación fiscal, evacúa el traslado conferido respecto del recurso interpuesto y adjunta a las presentes las actuaciones administrativas identificadas como SIGEA 13806-370/2010. Con carácter preliminar, y sin hesitación alguna, rechaza in limine el planteo de nulidad promovido por la parte actora, fundando su posición en jurisprudencia del fuero que —según expresa— clausura toda discusión en el sentido pretendido por la apelante.

A renglón seguido, contesta los agravios formulados por la firma recurrente, repasando los informes técnicos y el dictamen jurídico que sirvieron de basamento a la Resolución N° 9055/2013, la cual ratificó la validez del cargo cuestionado. Con apoyo en doctrina especializada en materia de origen —cuyo contenido menciona—, reafirma la legalidad del procedimiento seguido por la autoridad administrativa.

Sostiene, en particular, que, de la prueba incorporada en sede administrativa, del contenido expreso de los informes técnicos, así como de la normativa analizada, se desprende sin ambigüedad la corrección del cargo formulado, al que califica como jurídicamente irreprochable. En consecuencia, solicita el rechazo integral del recurso, la imposición de costas a la vencida y, para el supuesto de una eventual revisión ulterior, deja planteado el caso federal.

IV.- Actuaciones administrativas: En ese estado de cosas, encuentro conveniente hacer notar que las actuaciones administrativas identificadas SIGEA 13806-370-2010 se inician el 19/07/2010 por la División Control EXPOST de Importación, Ramo “4”. A fs. 1/4 de dichas actuaciones obra el Cargo FI 199/2010 por un valor de U$S 28.682,52 formulado por el servicio aduanero con relación al despacho de importación a consumo 08 073 IC04 107287 G

oficializado el 5/06/2008 por CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES. A fs. 5 obra el legajo y en su interior la documentación complementaria original del referido despacho de importación consistente en la Factura Comercial Nro. 0199107165 emitida por el proveedor CIA. BEBIDAS DAS AMÉRICAS – AMBEV EL 20-05-2008, Guía Aérea 125-3772-6850 y el Certificado de Origen Mercosul Nro. ME SP008659/08, emitido el 27/05/2008 por la entidad certificante FACESP. Del análisis del Certificado de Origen surge: Denominación de las mercaderías: etiquetas impresas de papel; Posición Arancelaria NCM 4821.10.00, Valor FOB 127.505,71; Normas de Origen: XLIV Protocolo Adicional ACE Nº 18, Capítulo III – Artículo 3º - Inciso B, Productor Final/Exportador: CIA BEBIDAS DAS AMÉRICAS -AMBEV.

A fs. 6 obra el informe del Cargo FI Nº 199/2010 (DV CEDI) realizado por el Ramo 4 de la División Control EXPOST de Importación en el cual se afirma que *"Atento la Resolución 11/2009 de la Secretaría de Industria, Comercio y de la Pequeña y Mediana Empresa, de fecha 26 de enero de 2009, se procedió a la fiscalización de la Destinación de Importación Nro. 08073IC04107287G, correspondiente a la firma CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES, CUIT… Mediante la mencionada Resolución se establece que los productos clasificados en la posición arancelaria de la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM): 4821.10.00, exportador a nuestro país por la firma CIA BEBIDAS DAS AMERCIAS-AMBEV, de la República Federativa del Brasil, e importados por la firma CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES SAICA Y G DE ARGENTINA, documentado mediante el despacho de importación mencionado precedentemente, no cumplen con el Régimen de Origen MERCOSUR. Consiguientemente, se ha determinado que el Certificado de Origen no es de aplicación, por lo que no queda acreditado el origen de la mercadería y debe considerarse a la misma como de Origen Extrazona, procediéndose a la liquidación bajo esa circunstancia, arrojando la misma el siguiente perjuicio fiscal DI 08073IC04107287G Perjuicio Fiscal U$S 28.682,52"* .A fs. 7 obra la Nota R4 Nº 671/10 del 19/07/2010 mediante la cual se ordena elevar el informe producido por el Fiscalizador para su conocimiento e intervención. A fs. 8 obra la Nota Nº 2532/2010 (DV CEDI) de la División Control Expost de Importación del 19/07/2010 la cual establece: "*Atento la Resolución 11/2009 de la Secretaría de Industria, Comercio de la Pequeña y Mediana Empresa, de fecha 26/01/2009, se procedió a formular el cargo que seguidamente se detalla. El mismo, corresponde por diferencia tributaria a la destinación que más abajo se indica, en virtud de la fiscalización efectuada por el Ramo 4-Papeles y Textiles, y teniendo en cuenta el informe producido en consecuencia, cuyos términos esta jefatura comparte y da por reproducidos, se remite la presente actuación a los fines de su competencia. DI 08073IC04107287G CARGO FI NRO. 199/2010.* A fs. 10 obra la notificación del cargo a la empresa recurrente con fecha 10/09/2010. A fs. 15 / 19 obra el recurso de impugnación interpuesto por la recurrente mediante el cual plantea la improcedencia formal de la Resolución 11/09 planteando su nulidad. Aduce que contra dicha Resolución planteo recurso de reconsideración con jerárquico en subsidio, el cual sostiene se encuentra pendiente de resolución, Ofrece como prueba informativa (VII) se requiera a la Secretaría de Industria y Comercio la remisión de copia certificada del el Expte. S01 0346032/2008 en trámite ante dicho organismo.

A fs. 38, la División Impugnaciones del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros el 3/11/2011, tiene por deducida la impugnación y respecto a la prueba informativa (punto VII) ofrecida resolvió no hace lugar y dispuso que la recurrente debía presentar dentro de los cinco días las constancias de presentación del recurso de reconsideración con jerárquico en subsidio contra la Resolución 11/09 e informar el estado de su trámite.

A fs. 41/45 obra la constancia extraída de la página WEB del Ministerio de Economía de la que surge que el expediente S01 0346032/2008 se encontraba desde el 20/10/11 ante la Dirección de Asuntos Legislativos y Tributarios del Ministerio de Economía.

A fs. 46/52 obra la copia de la presentación del "*Recurso de Reconsideración con Jerárquico en subsidio…"* presentado por la recurrente el 23/02/2009 ante la Secretaría de Industria y Comercio…. (S01 0061744/09). A fs. 53/58 vta. obra la copia de la presentación "*Amplía fundamentos. Solicita se eleve a los fines de que se le dé el trámite pertinente al recurso jerárquico interpuesto…"*

A fs. 61/68 obra el Dictamen Nº 374/08 del 23/04/2008 de la Dirección Asesoría Legal Aduanera el cual establece en su anteúltimo párrafo que *"Sin perjuicio de la opinión aquí manifestada, estando vinculada la pretensión tributaria a la*

interpretación de una normativa dictada por la Secretaría de Industria, Comercio y de la Pequeña y Mediana Empresa, se estima que es dicha dependencia ministerial la que debe pronunciarse sobre el alcance de sus actos".

Seguidamente, *a fs. 69 obra la Nota 478/2013 (SE ITYC) de la Sección Industria Textil y Calzado, División Bienes Intermedios y de Consumo en la cual concluye, luego de mencionar los antecedentes que "...se ratifica el cargo en cuestión, entendiendo que se debe considerar la mercadería como de Origen Extrazona"*. Posteriormente, a fs. 70 obra la **Nota 1057/13** del 5/11/2013, de la División Bienes Intermedios y de Consumo, Departamento Gestión Fiscalización de Importación que remite las actuaciones a la División Impugnaciones. Finalmente, a fs. 73/74 vta. obra la Resolución N° 009055 del 9/12/2013, mediante la cual sobre la base de la Resolución 11/2009 de la ex Secretaría de Industria y Comercio y afirmando que resulta improcedente la vía recursiva contemplada en el art. 1053 y siguientes del Código Aduanero por no verificarse las condiciones establecidas en el segundo párrafo del art. 12 de la Ley N° 19.549 resuelve rechazar la impugnación impetrada por la recurrente y en consecuencia confirmar el cargo VI N° 199/2010.

V.- Proceso ante el Tribunal Fiscal: El 18/02/2016 se tuvo por contestado el recurso y por acompañadas las actuaciones administrativas, asimismo se dispone la apertura de la causa a prueba y respecto a la informativa ofrecida por la actora se ordenó librar oficio a la Secretaría de Industria, Comercio y Pyme; al Departamento de Negociaciones Internacionales de la Secretaría de Industria y Comercio Exterior de la República de Brasil y a la firma Bebidas Das América – Ambev de Brasil (fs. 43)

A fs. 97/186 obra la devolución, por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto, del exhorto diplomático debidamente diligenciado por la autoridad judicial competente de la República Federativa de Brasil, encontrándose a fs. 180/185 la respuesta, en idioma portugués, de la firma brasilera Bebidas Da América-Ambev.

El 10/07/2017 (fs. 187) el Tribunal ordena dar vista de la contestación del referido exhorto y proceda a notificar a las partes conforme surge de las cédulas de notificación obrantes a fs. 283 (actora) y 284 (demandada).

Luego del diligenciamiento de varios oficios a fin de que se acompañen las copias certificadas del expediente Expte. S01 0346032/2008, la Subsecretaría de Coordinación del Ministerio de Producción informa a fs. 374 que la búsqueda de dichas actuaciones no ha arrojado resultado positivo. Finalmente, mediante presentación de fs. 388, el apoderado de la actora desiste de dicha prueba.

En ese sentido, cabe destacar que, la respuesta (fs. 180/185) de la firma brasilera Bebidas Da América-Ambev, debidamente notificada a la parte actora (fs. 283) se encuentra redactada exclusivamente en idioma portugués y carece de su correspondiente traducción.

Al respecto, no puede pasar inadvertido para este Tribunal el hecho —jurídicamente relevante— de que la parte actora omitiera acompañar la traducción pública oficial al castellano del documento en idioma extranjero que ella misma introdujo al proceso como prueba al momento de interponer el recurso de apelación. Tal omisión, cabe adelantarlo, más que un descuido procesal, evidencia un apartamiento del deber de colaboración que pesa sobre quienes voluntariamente se colocan en la posición de parte en juicio. Efectivamente, corresponde recordar que la cooperación con la actividad jurisdiccional no constituye un gesto de cortesía ni una carga neutra, sino un imperativo que encuentra particular intensidad cuando lo que está en juego es la eficacia probatoria de un documento introducido por quien pretende desvirtuar la presunción de legitimidad del obrar administrativo. La ausencia de una traducción pública no puede, en modo alguno, reputarse una formalidad vacía: importa garantizar que el contenido del instrumento sea vertido al idioma nacional con fidelidad, precisión terminológica y fe pública, conforme lo exigen las normas que rigen el ejercicio profesional del traductor público. Ciertamente, la desatención de este recaudo —no menor ni prescindible— debilita el andamiaje argumental de la apelación y puede, razonablemente, interpretarse como una actitud evasiva, dirigida a obstaculizar el análisis de los hechos y a limitar la posibilidad del Tribunal de formar un juicio cabal sobre las circunstancias determinantes del caso.

No obstante, y en aras de salvaguardar el principio de búsqueda de la verdad material, cabe dejar constancia de que esta judicatura ha procedido a efectuar un esfuerzo interpretativo limitado sobre determinados pasajes del informe aportado en idioma extranjero, en la medida en que dicho análisis resultó imprescindible para orientar la decisión del caso.

En consecuencia, tal exégesis —cuyo alcance se declara expresamente restringido— debe entenderse como meramente preliminar y con valor orientativo, sin que pueda atribuírsele la eficacia técnica ni los efectos jurídicos de una traducción fedataria conforme a derecho. Esta aclaración no es un formalismo: responde a la necesidad de preservar la validez del procedimiento, evitar construcciones dogmáticas carentes de respaldo y delimitar con precisión el alcance probatorio de la documentación aportada.

Traducción no oficial del informe realizado por la firma brasilera Bebidas Da América-Ambev.

Versión Portugués	**Versión Español**
Gráfica Ambev – Processo produdito. ***2. Descritivo técnico de produção de rótulos:*** *2.1 Rótulos de papel couché (branco) e metalizados. Produzidos no formato de Front, Neck e Back* *2.2 Processo Gráfico – Impressão Rotográfica;* *2.2.1 Recebimento de Materiais:* *Todas as matérias-primas e insumos são recebidos pela Logística e armazenados em armazéns próprios. As bobinas* *de papel tem armazém exclusivo. O papel utilizado para os rótulos da Quilmes foi de 71g/m². A base do papel é do* *fornecedor B&B e importadora Roxcel com 68g/m² e após metalização (Málaga) fica com 71 g/m².* *O papel utilizado para o processo é o cervejeiro com característica de resistência a soda.* *Dados do fornecedor e importadora:* ***Fornecedor: B&B*** *Razão Social: **B**rigl & **B**ermgeister GmbH* *CNPJ: ATU 65119613* ***Importadora: Roxcel**:* *Razão Social: Roxcel Handelsges M.B.H*	***Gráfica Ambev – Proceso productivo*** ***2. Descripción técnica de producción de etiquetas:*** ***2.1 Etiquetas de papel couché (blanco) y metalizado. Producidas en los formatos Front, Neck y Back*** ***2.2 Proceso Gráfico – Impresión rotográfica;*** ***2.2.1 Recepción de materiales:*** *Todas las materias primas e insumos son recibidos por el área de logística y almacenados en depósitos propios. Las bobinas de papel tienen un almacén exclusivo. El papel utilizado para las etiquetas de Quilmes fue de 71 g/m². La base del papel proviene del proveedor B&B y del importador Roxcel, con un gramaje de 68 g/m², y tras el proceso de metalización (Málaga) queda en 71 g/m².* *El papel utilizado en el proceso es el tipo cervecero, con características de resistencia a la soda cáustica.* ***Datos del proveedor e importador:*** ***Proveedor: B&B** - Razón social: Brigl & Bermgeister GmbH- CNPJ: ATU 65119613* ***Importador: Roxcel** - Razón social: Roxcel Handelsges M.B.H- CNPJ: ATU 61993034*

CNPJ: ATU 61993034	

Conforme surge de la traducción, en el punto 2 se refiere a la "*descripción técnica de la producción de etiquetas"*. Del informe relativo al proceso productivo de las etiquetas surge que el papel utilizado es *"tipo cervecero"*. Asimismo, informa la razón social y domicilio del proveedor e importador. De esos datos surge que se trata de empresas proveedoras de mercadería importada que tienen su sede en Austria.

VI.- A la luz del plexo fáctico reseñado, corresponde ahora dilucidar si el pago de la diferencia tributaria exigido por el Fisco Nacional, con sustento en la Resolución N° 11/2009, se encuentra amparado en derecho. Adelanto, desde ya, que las disposiciones contenidas en dicha resolución son fruto de un procedimiento de verificación llevado a cabo por el Área de Origen de la Secretaría de Comercio e Industria, órgano competente para pronunciarse sobre la materia conforme al régimen normativo aplicable en materia de origen al tiempo de la operación cuestionada. En tal inteligencia, el primer paso ineludible consiste en examinar la juridicidad del accionar aduanero, tarea que impone valorar no sólo la regularidad formal del procedimiento, sino también el alcance y la validez de los fundamentos que lo sustentan. Sólo a partir de ello podrá este Tribunal pronunciarse con propiedad sobre un segundo interrogante, no menos relevante: si le asiste o no competencia para revisar la legalidad de la Resolución N° 11/2009, en tanto acto dictado por una autoridad administrativa distinta del servicio aduanero pero invocado por éste como sustento exclusivo del cargo tributario.

VII.- En tales condiciones, corresponde señalar, en primer término, que la firma recurrente fue debidamente notificada tanto del inicio del procedimiento de investigación —mediante Nota N° 281 de fecha 22 de agosto de 2008— como de la posterior emisión de la Resolución N° 11/2009, conforme surge de las constancias incorporadas en las actuaciones administrativas. Esta última resolución ostenta la calidad de acto administrativo individual, y su eficacia jurídica se encuentra regulada por lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley N° 19.549, comenzando a producir efectos desde su notificación formal a la interesada. Precisamente, en ese marco, reviste particular relevancia advertir que, contra dicha Resolución N° 11/2009, la empresa promovió con fecha 23 de febrero de 2009 un recurso de reconsideración con jerárquico en subsidio (Expte. S01:0061744/2009), mediante el cual solicitó su nulidad. Posteriormente, con fecha 24 de noviembre de ese mismo año, amplió los fundamentos del recurso jerárquico a través del expediente S01:0488025/2009. Por tanto, al momento en que se interpone el presente recurso de apelación ante este Tribunal Fiscal, el recurso administrativo aún se encontraba pendiente de resolución ante la Secretaría de Industria y Comercio.

VIII.- Aclarado ello, corresponde recordar que este Tribunal posee competencia funcional para entender en los recursos deducidos contra actos de determinación tributaria y sancionatoria dictados por la Dirección General de Aduanas, conforme lo establecen los artículos 1025 y concordantes del Código Aduanero. Sin embargo, carece de atribuciones para pronunciarse sobre la validez o nulidad de actos administrativos dictados por otros órganos del Poder Ejecutivo Nacional, como lo es la Secretaría de Comercio Exterior.

En consecuencia, toda impugnación directa a la legalidad o legitimidad de la Resolución N° 11/2009 —en cuanto acto dictado por autoridad extra aduanera— debió canalizarse a través de la vía propia del fuero Contencioso-Administrativo Federal.

IX. En esa comprensión del asunto, corresponde a este Tribunal examinar si la Dirección General de Aduanas ha dado aplicación correcta y jurídicamente sostenible a los efectos derivados de la Resolución N° 11/2009, en oportunidad de practicar la determinación tributaria que aquí se impugna. En tal sentido, la actuación del servicio aduanero se encuentra sujeta a una pauta normativa objetiva: la aplicación del tratamiento arancelario extrazona a las mercaderías que no acreditan su carácter de originarias conforme al régimen preferencial vigente. Con toda verdad, no se escapa al análisis que la firma actora —en su condición de operadora habitual del comercio internacional— no puede ampararse en la ignorancia de los requisitos legales que condicionan el acceso a los beneficios del régimen de origen MERCOSUR, ni

pretender que las falencias detectadas en la certificación de origen queden desprovistas de consecuencias fiscales. Cabe agregar que el propio artículo 32 del Anexo al Acuerdo de Complementación Económica N° 18 establece, con meridiana claridad, que una vez concluida la investigación con la descalificación del origen, corresponde aplicar los gravámenes que resultarían exigibles si la mercadería hubiese sido importada desde un país no signatario del acuerdo. En idéntica línea, la Resolución N° 11/2009 de la Secretaría de Industria y Comercio dispone en su artículo 1° que los productos clasificados bajo la posición N.C.M. 4821.10.00, exportados al territorio nacional por la firma CIA BEBIDAS DAS AMERICAS-AMBEV, no cumplen con las condiciones exigidas por el régimen de origen MERCOSUR para ser considerados como originarios. A su vez, el artículo 2° ordena a la Dirección General de Aduanas suspender el tratamiento arancelario intrazona respecto de tales mercaderías.

X. Frente a ello, y en ausencia de una declaración judicial que prive de efectos jurídicos a la referida resolución administrativa, la conducta de la Aduana al formular el cargo impugnado no solo resulta razonable, sino jurídicamente obligada. De este modo, la exigencia de los tributos diferenciales encuentra adecuado respaldo tanto en la normativa interna como en los compromisos internacionales asumidos por la República, razón por la cual debe reputarse ajustada a derecho.Ya que, en definitiva, la actuación aduanera constituye la regularización de una situación fiscal en la que, conforme la investigación realizada por la autoridad competente no se cumplió con los requisitos legales para acceder a las preferencias arancelarias.

XI. Sin perjuicio de lo resuelto en los considerandos precedentes, este Tribunal estima necesario —en aras de la búsqueda de la verdad material y en cumplimiento del principio de inexcusabilidad judicial— examinar el contenido del Certificado de Origen MERCOSUR N° SP008659/08, emitido con fecha 27 de mayo de 2008 por la entidad certificante FACESP. En dicho documento se consigna como descripción de la mercadería "etiquetas impresas de papel", clasificadas bajo la posición arancelaria NCM 4821.10.00, con un valor FOB de USD 127.505,71, declarando como norma de origen aplicable el artículo 3°, inciso B, del Capítulo III del XLIV Protocolo Adicional al ACE N° 18, y como productor final y exportador a la firma CIA BEBIDAS DAS AMÉRICAS – AMBEV.

Ahora bien, el citado artículo 3°, inciso B, establece que serán considerados originarios aquellos productos elaborados íntegramente en el territorio de cualquiera de los Estados Parte, cuando en su proceso productivo se utilicen única y exclusivamente materiales igualmente originarios de los Estados Parte. La exigencia, por ende, es doble: la totalidad del proceso debe ocurrir dentro del bloque, y ningún insumo extrazona puede ser incorporado.

En ese sentido, cabe consignar que, a pesar de esta declaración formal contenida en el certificado, surge del exhorto remitido a las autoridades de la República Federativa del Brasil —y en particular de la respuesta proporcionada por la firma exportadora— que en la fabricación de las etiquetas destinadas al mercado argentino se utilizó papel blanco importado desde Austria, suministrado por las empresas Brigl & Bergmeister GmbH y Roxcel Handelsges m.b.H., conforme se ha detallado en el considerando VII.

De seguro, esta confesión —realizada en sede administrativa y en sede jurisdiccional— pone de manifiesto una disonancia sustancial entre lo afirmado en el certificado y la realidad fáctica del proceso productivo. Lejos de tratarse de una discrepancia menor o meramente terminológica, dicha contradicción socava la presunción de origen intrazona y refuerza el criterio sostenido por la Secretaría de Industria y Comercio en la Resolución N° 11/2009, en la cual se estableció, con base en la prueba reunida, que el Certificado de Origen ME SP008659/2008 no resultaba aplicable a la operación de importación efectuada mediante destinación 073 IC04 107287 G, debiéndose en consecuencia asignar carácter extrazona a las mercaderías y proceder a la correspondiente liquidación tributaria.

En efecto, el análisis conjunto del certificado cuestionado y de los informes técnicos aportados en autos permite concluir que la certificación de origen adolece de inexactitud sustancial, comprometiendo su validez y desvirtuando el beneficio arancelario pretendido. Tal hallazgo no solo confirma la razonabilidad técnica del proceder fiscalizador, sino que robustece la legitimidad de la actuación administrativa en la descalificación del origen declarado.

Todo lo considerado permite colegir que la actuación desplegada por la Dirección General de Aduanas se ajusta plenamente a derecho, y que el acto recurrido carece de vicios sustanciales que habiliten su revocación. Efectivamente, la determinación tributaria impugnada encuentra respaldo en la Resolución N° 11/2009, dictada como corolario de un procedimiento regular instruido por la autoridad competente en materia de origen, mediante el cual se declaró la pérdida del carácter originario de la mercadería involucrada en la operación de importación. Asimismo, consta en las actuaciones que la parte actora fue debidamente notificada tanto del inicio de la investigación como de la emisión de la resolución citada, circunstancia que le permitió ejercer en tiempo y forma su derecho de defensa a través de la interposición de un recurso de reconsideración, con jerárquico en subsidio, ante la Secretaría de Industria y Comercio. Precisamente a la luz de todos esos antecedentes, los agravios articulados en esta sede respecto del Cargo VI N° 199/2010 resultan manifiestamente improcedentes, habidas cuentas de que la vía idónea para cuestionar la validez del pronunciamiento administrativo dictado por la Secretaría no es la instancia revisora de este Tribunal Fiscal, sino el proceso contencioso-administrativo ante la Justicia Federal.

XII.- Sentado lo que antecede, corresponde evaluar si el servicio aduanero determinó apropiadamente el quantum del cargo. Como consideración preliminar, es necesario indicar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que su jurisprudencia es obligatoria respecto de todos los tribunales inferiores a efectos de la adecuada salvaguardia de la unidad jurídica en la interpretación ínsita en el principio consagrado en el art. 116 de la C.N., habiéndose calificado a sí misma como “intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia”, como lo son, v.gr., la ley 22.415 (Código Aduanero).

Y pese a que la Corte Suprema “sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, y sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a aquéllos [...]. De esa doctrina, y de la de Fallos: 212-51 y 160, emana la consecuencia de que carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición sentada por el tribunal, en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia...” (C.S., “Incidente de prescripción Cerámica San Lorenzo”, del 4/7/85, “Fallos”, 307-1094 y sus citas).
Ello es así por cuanto, por disposición de la Constitución Nacional y de la correspondiente ley reglamentaria, la Corte Suprema tiene autoridad definitiva para la justicia de toda la República (art. 100, C.N. [actualmente, art. 116, según la reforma de 1994], y art. 14, ley 48, “Fallos”, 212-51); extremo que corresponde extender a la actuación de este Tribunal Fiscal, en tanto ejerce funciones jurisdiccionales sustantivas o materialmente judiciales, como órgano de justicia fiscal y aduanera, imparcial e independiente de la Administración activa.
A lo expuesto se agrega que la Corte Suprema ha expresado en forma contundente que el desconocimiento de las pautas dadas por ella en sus pronunciamientos bastan para descalificar las sentencias emanadas de tribunales inferiores, “pues la ausencia de argumentos que permitan determinar el criterio seguido para prescindir de la doctrina jurisprudencial de la Corte aplicable al caso importa una decisiva carencia de fundamentación que vicia la sentencia como acto jurisdiccional” (“García, Sixto E.”, del 30/6/99; Suplemento de Jurisprudencia Penal de “La Ley”, del 27/9/99, p. 30).

En consecuencia, en cuanto a la procedencia del IVA adicional y anticipo del impuesto a las ganancias, debe estarse a la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación establecida a partir de la sentencia de fecha 26 de noviembre de 2019 dictada en la causa caratulada "CLADD ITA S.A. c/ EN - DGA resol. 2590/06 (Expte. n° 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A), ocasión en la que -entre otras cuestiones-, la Corte tuvo que determinar si “la Aduana se encuentra facultada para exigir el pago de las percepciones del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a las Ganancias conforme a lo establecido en las resoluciones generales DGI 3431/91 y 3543/92 luego de vencidos los plazos correspondientes a las declaraciones juradas en las que resultan computables esos tributos”.
Así, la Corte indicó con relación a ambas percepciones que “… 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)".
En tales circunstancias, la Corte sentó doctrina indicando 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 (arg. 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".
En tal inteligencia del asunto, el servicio aduanero carece de facultades para exigir en el cargo los importes correspondientes a las percepciones de IVA y de impuesto a las Ganancias.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

I.- Confirmar parcialmente la Resolución N° 9055/2013 recurrida, dictada en el marco de las Actuaciones N° 13806-370-2010, según lo expuesto en los Considerandos VI a XI debiendo ser reliquidado el CARGO VI Nº 199/2010 según las pautas indicados en el Considerando XII

II.- Revocar el CARGO VI Nº 199/2010 formulado por los conceptos Percepciones RG 3431/91 y Percepción del Impuesto a las Ganancias RG 3543/92 en los términos del Considerando XII.

III.- Costas conforme los respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al Voto que antecede.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

I.- Confirmar parcialmente la Resolución N° 9055/2013 recurrida, dictada en el marco de las Actuaciones N° 13806-370-2010, según lo expuesto en los Considerandos VI a XI debiendo ser reliquidado el CARGO VI Nº 199/2010 según las pautas indicados en el Considerando XII

II.- Revocar el CARGO VI Nº 199/2010 formulado por los conceptos Percepciones RG 3431/91 y Percepción del Impuesto a las Ganancias RG 3543/92 en los términos del Considerando XII.

III.- Costas conforme los respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.11.12 14:36:17 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: 2025.11.12 16:20:12 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: 2025.11.12 22:11:49 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 - GDE
Date: 2025.11.12 22:12:24 -03:00