Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-70819786-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 1 de Julio de 2025

Referencia: TFN Nº 39.659-A; Cablevisión SA; Sentencia

Reunidos los Vocales de la Sala F, para resolver el expediente **N° 39.659-A**, caratulado **"CABLEVISIÓN SA c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación",**

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que, a fs. 14/22 vta., se presenta la firma CABLEVISIÓN S.A. por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 2637/16, dictada con fecha 13/6/16, en la actuación SIGEA n° 15173-131-2011, en cuanto la condena al pago de una multa por la infracción prevista y penada en el art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero e intima al pago de tributos, en virtud de que se constató una diferencia entre la cantidad de mercadería indicada en el Certificado de Origen Mercosur N° 30-11-18-02056 y lo que se declaró.

En primer término, realiza un breve relato de los hechos que dieron lugar a la resolución apelada. Sostiene que formuló una declaración exacta y veraz, por lo que no se configura el tipo infraccional imputado. Afirma que en el despacho de importación se ha declarado correctamente la mercadería cuya importación fue comprobada. Expresa que no se la puede condenar por la presunta inexactitud de una declaración por el error contenido en un Certificado de Origen.

Asimismo, indica que el certificado de Origen es válido y el error achacado es meramente formal. Recuerda que la observación aduanera respecto del CO fue que en el campo 11 del mismo se leía "peso liquid ou quantidade" 341,014 kg, cuando debía decir 341,014 km. Por ello entiende que el CO es de aplicación y que la mercadería es efectivamente de intrazona.

Subsidiariamente, plantea la ilegitimidad de la intimación de tributos en dólares y la aplicación de intereses morigerados. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Solicita se revoque la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

II.- Que, a fs. 31/39, la representación fiscal contesta el traslado conferido. En primer término y por imperativo procesal, niega todos y cada uno de los hechos y derecho invocados por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Relata los hechos e indica que el Acuerdo de Complementación Económica N° 18 estableció como requisito imprescindible a los efectos de acreditar el origen de una mercadería la presentación de

un certificado, el cual debe cumplir con determinados requisitos formales y de fondo. Señala que dicha directiva establece que no se aceptaran certificados de origen que merezcan observaciones distintas a los denominados “errores formales” previstos en el punto D10 del anexo I de la Directiva CCM N° 12/96, dentro de los cuales no se encontrarían las diferencias de autos. Por lo tanto, de los elementos aportados a la litis, entiende que la importadora ha efectuado una declaración incorrecta atento a la inaplicabilidad del CO; en consecuencia, a su entender corresponde la sanción impuesta. Finalmente, refiere al principio básico de la veracidad y exactitud de la manifestación o declaración de la mercadería. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme el decisorio apelado, con costas.

III.- Que las actuaciones administrativas 15173-131-2011 se inician, a fs. 1 con la nota del 6/6/2011 de la Sección D con el resultado de la verificación de la mercadería documentada en la destinación SIM 11 001 IC04 102507 E. A fs. 2, obra el sobre contenedor con la destinación y su documentación de respaldo. A fs. 3 luce el fundamento de la denuncia, y a fs. 5/7 obra la liquidación por diferencias en importación. A fs. 31, se dispone la apertura de sumario y a fs. 36, se corre vista de todo lo actuado a la firma importadora CABLEVISIÓN SA (notificada el 15/04/2015) y a su despachante de aduana (notificado el 12/06/2015). A fs. 38/43, la recurrente contesta la vista conferida, y a fs. 58/69 el despachante hace lo propio. Finalmente, a fs. 71/72, en fecha 13/06/2016 se dicta la Resolución n° 2637/16 (DE PRLA), aquí apelada.

IV.- Que, en primer término, corresponde a este Tribunal analizar si el Certificado de Origen objeto de autos resulta válido para acreditar el origen brasileño de la mercadería documentada en el D.I. nº 11001IC04102507E, a la luz de lo dispuesto en el Acuerdo de Complementación Económica n° 18.

Que mediante el D.I. mencionado, la actora documentó la importación a consumo de 341,01 Km, de la mercadería que describió como “Sin piezas de conexión, con una atenuación inferior o igual a 5,2 dB/100 m, medida a una frecuencia de 10 Mhz- Cables y demás conductores eléctricos, coaxiales HILOS, CABLES (INCLUIDOS LOS COAXIALES) Y DEMÁS CONDUCTORES AISLADOS PARA ELECTRICIDAD, AUNQUE ESTEN LAQUEADOS, ANODIZADOS O PROVISTOS DE PIEZAS DE CONEXIÓN; CABLES DE FIBRAS ÓPTICAS CONSTITUIDOS POR FIBRAS ENFUNDADAS INDIVIDUALMENTE, INCLUSO CON CONDUCTORES ELECTRICOS INCORPORADOS O PROVISTOS DE PIEZAS DE CONEXIÓN”, que ubicó en la P.A. 8544.20.00.100T, con un valor FOB total de U$S 81.638,75.

Que, asimismo, a los fines de acreditar el origen brasilero de la mercadería importada, la firma recurrente acompañó el Certificado de Origen n° 30-11-18-02056, para poder beneficiarse de los tratamientos preferenciales pactados a la luz de lo dispuesto en el Protocolo Adicional del Acuerdo n° 18 relativo al “Régimen de Origen MERCOSUR”.

Sin embargo, la División Fiscalización – Sección Ramo D, mediante el Informe de fecha 9/6/2011 observó que el referido Certificado de Origen, en el campo 11 donde se consigna el peso liquido o la cantidad de la mercadería indicaba “341,014Kg”, lo cual no era coincidente con el valor documentado en la destinación de importación y en la factura comercial (“341,014Km” de cable coaxial); en consecuencia, la mencionada inconsistencia tornaba inaplicable el referido Certificado de Origen.

Que, en esta instancia, la recurrente sostiene que el Certificado de Origen en cuestión tiene pre-impreso el campo 11 con la descripción “Peso liquido ou Quantidade” y que el exportador al completarlo en lugar de consignar 341,014 Km cometió un error y consignó 341,014 Kg, por lo que entiende que el error achacado es meramente formal.

Del análisis de los datos obrantes en las actuaciones administrativas (véase sobre contenedor de fs. 2), se desprende que la factura comercial (invoice N° 0057/11) indica que la cuantidad en cuestión es de “341,014 Km”, por lo que lo declarado en la D.I nº 11001IC04 102507E concuerda con los dichos y con la declaración efectuada por la recurrente.

V.- Que el Anexo IV del Acuerdo de Complementación Económica 18 -referido al “Instructivo para el Control de Certificados de Origen del MERCOSUR por Parte de las Administraciones Aduaneras”- establece en su inc e) 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 la aplicación de los mecanismos vigentes en cada Estado Parte.” Asimismo, su texto agrega que “Se considerarán errores formales todos aquellos errores que no modifican la calificación del origen de la mercadería.”.

Que, el Protocolo aplicable establece como pauta genérica que se consideraran errores formales todos aquellos que no modifiquen la calificación de origen de la mercadería, por cuanto debiere tenerse en cuenta, a tal fin, que elementos del Certificado de Origen son preponderantes para la calificación de origen de la mercadería.

Que se debe destacar que la descripción dada por el importador, en relación a la Posición Arancelaria y a la descripción de la mercadería en el Certificado de Origen de marras, resulta coincidente con la mercadería efectivamente importada; sin embargo, la unidad de medida indicada en el campo 11 es coincidente con el con la declaración aduanera de trato, pero no lo es con respecto al certificado de origen.

Que, de igual manera, al examinar el certificado de origen acompañado con el despacho de importación, aunque se nota la discrepancia mencionada, parece ser un mero error de tipeo, en tanto dice en uno y otro documento “341,014 Kg” y “341,014 Km”. Nótese que la descripción de la mercadería contenida en el C.O., se trata de la misma mercadería que la documentada en el D.I., que también coincide con la descripción contenida en la factura comercial, que tan solo, el error es en la unidad de medida, del que fácilmente se concluye que sólo se deslizó un error de tipeo.

VI.- Que, bajo tales premisas, tal circunstancia no puede ser considerada como causa suficiente para calificar de inválido el referido Certificado de Origen, toda vez no ha sido cuestionada la naturaleza de la mercadería ni su encuadramiento dentro del Acuerdo de Complementación Económica Nro. 18. En efecto, en relación a dicho extremo la propia Aduana no ha controvertido el origen de la mercadería ni la autenticidad del Certificado de Origen, ni tampoco ha invocado la configuración de algún supuesto de inhabilidad, como para descalificarlo.

Que, en tal sentido, corresponde precisar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos caratulados “Mercedes Benz Argentina S.A.” –sentencia del 21 de diciembre de 1999- concluyó que los Acuerdos de Complementación Económica son “Tratados”, en los términos estipulados en el artículo 2, inciso i), apartado a), de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados; y que, por lo tanto, integran el ordenamiento jurídico de la Nación, con rango supralegal (confr. arts. 31 y 75, incs. 22 y 24, de la Constitución Nacional).

Que, siendo ello así, resulta indudable que del análisis concerniente a la operatoria de la mercadería importada, tanto en los datos de su Posición Arancelaria como en la propia descripción de la misma, como así también en la lectura de todos sus documentos y de la ponderación del resultado que arrojara su verificación, se desprende que se trata de la misma mercadería declarada en la Destinación de Importación. Por lo tanto, lo realmente determinante en el caso es que la descripción de la mercadería resulta ser completa y correcta; y una cabal prueba

de ello lo constituye el indudable hecho que, a partir de una adecuada descripción de la misma, el servicio aduanero no ha podido desacreditar el origen mismo de la referida mercadería.

Que, en virtud de lo expresado, se concluye en que tal inconsistencia no puede ser reputada como descalificadora del origen de la mercadería; y que, por ende, la misma debió ser calificada como un error formal, con la consecuente posibilidad de la firma importadora de poder rectificar el defecto suscitado, de acuerdo a lo normado en el inc. e) del mencionado Anexo, en cuanto establece que "Las administraciones aduaneras conservarán el Certificado de Origen y emitirán una nota indicando el motivo por el cual el mismo no resulta aceptable y el campo del formulario que afecta, para su rectificación, con fecha, firma y sello aclaratorio. Se adjuntará a tal nota fotocopia del Certificado de Origen en cuestión, autenticada por funcionario responsable de la administración aduanera.".

Que, por lo tanto, cabe concluir que el Certificado de Origen objeto de autos resulta válido e idóneo para producir los fines, por encontrarse reunidos los elementos y requisitos necesarios a tal fin.

VII.- Que siendo ello así, y de plena conformidad con lo hasta aquí expuesto, corresponde resolver la segunda cuestión, en cuanto se condena a la empresa recurrente al pago de una multa, por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 954, ap. 1, inc. a), del Código Aduanero.

Bajo tales postulados, debe destacarse que a los efectos de la configuración del tipo infraccional en trato, es presupuesto necesario la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiese podido producir un perjuicio fiscal (confr. art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A.).

Que el servicio aduanero sostiene la existencia de un perjuicio fiscal, debido a que el Certificado de Origen resultaba inaplicable, por cuanto la recurrente no debió haber hecho uso de la preferencia arancelaria establecida en el mencionado Acuerdo de Complementación Económica Nro. 18.

VIII.- Que, en virtud de lo expuesto, habiéndose concluido que el mentado Certificado de Origen resulta válido, y que el mismo no resulta jurídicamente descalificable en relación al detalle de la mercadería declarada y a su Posición Arancelaria, resulta ajustado a derecho considerar que el mismo es hábil para amparar a la mercadería importada por la firma actora y concuerda plenamente con la que se registra en la factura comercial, siendo que la inconsistencia *supra* relatada, puede ser reputada como un mero error formal.

Que, en efecto, del análisis de los datos obrantes en el Certificado de Origen es dable observar en los campos 7, 9, 10 y 12, que dicho instrumento identifica a la mercadería importada por la actora, habida cuenta que se consignan datos específicos, tales como el número de la factura comercial, la descripción de la mercadería, la Posición Arancelaria y el valor FOB en dólares, por lo que la diferencia observada en la Cantidad (campo 11) no puede, *per se*, traer aparejada la improcedencia del régimen arancelario preferencial.

Que, asimismo, el Certificado de Origen cumple con los requisitos de origen previstos en el Anexo I del Octavo Protocolo Adicional del Acuerdo de Complementación Económica Nro. 18 y, en consecuencia, permite cabalmente identificar el origen de la mercadería involucrada en autos.

En virtud de ello, considero que en estos autos no se encuentra configurada la figura de perjuicio fiscal que exige el artículo 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero como para tornar jurídicamente reprochable el accionar de la firma actora, por lo que corresponde hacer lugar al planteo impugnatorio deducido en la litis.

IX.- Que, por último, resultaría ajustado a derecho absolver a la firma recurrente de la infracción endilgada por la Aduana, toda vez que el aspecto decisorio debe estar en cabeza del Tribunal Fiscal de la Nación -o, en su caso, de la Justicia Federal-, careciendo la Administración, a tal efecto, de potestad sancionatoria, de acuerdo a la opinión esbozada por el suscripto en los precedentes "ALUAR ALUMINIO ARGENTINA SACI Y OTRO c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", Expediente N° 24.840-A., del 2/12/2013 , "BLANCO, EDUARDO JORGE c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", Expediente N° 24.553-A., del 3/12/2013, y "NUTRIBRAS S.A. C/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", Expediente N° 36.507-A, del 6/3/2020, entre muchos otros. No obstante, en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala "F" al decidir en materia infraccional, y por razones de celeridad y economía procesal, corresponde proceder a revocar las resoluciones impugnadas, sin considerar el temperamento que he asumido al resolver las sentencias de referencia (confr. esta Sala in re "KIMBERLY CLARK ARGENTINA S.A. c/D.G.A s/apelación" -Expte. N° 27.252-A-, del 10 de marzo de 2016; entre muchos otros).

Por ello, **VOTO** por:

Revocar la Resolución n° 2637/16 (DE PRLA), recaída en la actuación SIGEA n° 15173-131-2011, con costas a la Aduana.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Revocar la Resolución n° 2637/16 (DE PRLA), recaída en la actuación SIGEA n° 15173-131-2011, con costas a la Aduana.

Regístrese. Notifíquese a la Dra. Cecilia Silvana De Cicco (27-30595652-5), Dra. Ailin Cecilia Spalleta (27-26435533-3) y Dr. Juan Patricio Cotter (20-20410463-9). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.06.30 14:10:48 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.07.01 11:39:32 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.07.01 11:40:05 -03:00