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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-73396406-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 7 de Julio de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2019-109116110- -APN-SGASAD#TFN; SILA ARGENTINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"SILA ARGENTINA SA c/ D.G.A. s/ recurso de apelación"**, expediente **EX-2019-109116110- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del litigio: Decidir si resulta ajustada a derecho la Resolución 673/2019, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12657-8554-2019, mediante la cual se confirma la liquidación manual 18017LMAN012016A y en consecuencia, el cargo 869/18 emitido por falta de presentación del Certificado de Origen.

II.- Fundamentos del recurso de apelación: En RE-2019-109115720-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución indicada *ut supra*. Relata que mediante el DI 18017IC04001926V importa para consumo mercadería que provenía de Brasil, siendo el proveedor de la misma la firma *Sila do Brasil Ltda.* -empresa vinculada con la actora-. Alega que por problemas ajenos a la gestión de la recurrente y causas que desconoce la obtención de los certificados de origen se vio demorada; por lo que se comenzó a despachar la mercadería garantizando los tributos aduaneros correspondientes. Aduce que nunca se obtuvieron los C.O.; por lo que el fisco la notifica del cargo 869/18. Sostiene que el fisco le otorga a la mercadería el tratamiento fiscal equivalente al que recibiría mercadería extra zona; desconociendo, en definitiva, el origen real de la misma. Se agravia porque se rechazó la prueba ofrecida en sede aduanera. Entiende que es una falta leve la no presentación del C.O. Hace referencia al *principio de informalidad.* Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del fisco: En IF-2020-54454885-APN-DTD#JGM se presenta el fisco y contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. En primer término, realiza una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso y efectúa una breve reseña de los hechos. Aduce que al momento de oficializar la DI se optó por garantizar la presentación de los Certificados de Origen que resultan ser exigidos para la obtención de las preferencias arancelarias, los que no se adjuntaron; por lo que entiende que se debe confirmar el cargo y proceder a la ejecución de los montos garantizados. Alega que el régimen preferencial arancelario acordado con los países firmantes del

MERCOSUR establece una excepción que se concede en forma recíproca para el intercambio de los respectivos productos, pero la obligación del fisco de no exigir a la mercadería de origen brasileño más tributos que los acordados está sujeto a la presentación del certificado de origen**.** Alega que la no presentación del mismo no es un incumplimiento "leve", sino que es un requisito esencial que permitirá demostrar el origen de las mercaderías importadas para que puedan gozar de un tratamiento arancelario intrazona. Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

IV.- Que, con posterioridad se tiene por contestado el recurso de apelación y se abre la causa a prueba, la que luce en IF-2021-58290031-APN-DTD#JGM. En PV-2024-39152246-APN-VOCXVIII#TFN se intima a la actora a librar oficio reiteratorio a la D.G.A. bajo apercibimiento de darle por decaído el derecho a producir la prueba -apercibimiento que se hace efectivo en PV-2024-44516703-APN-VOCXVIII#TFN-. Después se certifica la prueba, se declara clausurado el período probatorio, se elevan los autos a la Sala "F" y se ponen a alegar. Se glosa el alegato del fisco. La actora no hace uso del derecho que le fuera conferido. Se ponen autos a sentencia.

V.- Que las actuaciones administrativas 12657-8554-2018 se inician con la impugnación de la liquidación 18017LMAN012016A el 30-8-18. A fs. 3 se notifica la actora de la liquidación referida el 14-8-18. A fs. 5 luce el DI 18017IC04001926V. A fs. 23 se glosa la liquidación del cargo 869/18 y a fs. 24 la LMAN. A fs. 25 se tiene por presentada a la firma y por iniciado el procedimiento de impugnación. Con posterioridad se glosa la Nota 327/19. Después luce el Dictamen 558/19 y la Resolución 673/19, apelada.

VI.- Que, en primer término, corresponde analizar el planteo de la actora vinculado a que el dictado de la Resolución apelada es consecuencia del rechazo de la prueba oportunamente ofrecida en sede aduanera.

Que, corresponde precisar que ello no le causa a la firma indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia, dado la posibilidad de ofrecer y producir prueba con total amplitud, oponer defensas que hagan a su derecho y exponer todos los argumentos que estime convenientes, sin restricción alguna; por lo que las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Que, en consecuencia, corresponde rechazar el planteo de nulidad.

VII.- Que, sentado lo expuesto, se debe analizar el fondo; esto es: si resulta ajustada a derecho la Resolución nº 673/19, mediante la cual se confirma la liquidación manual N° 18017LMAN012016A, emitida por falta de presentación del Certificado de Origen vinculado al DI 18017IC04001926V.

Que mediante el DI referido, oficializado el 13-03-18, la actora documentó la importación a consumo de 3.100 unidades de *"Cortados en dimensiones apropiadas como piezas de vehículos automóviles. Los demás – Los demás, sin reforzar ni combinar con otras materias, sin accesorios -Los demás tubos: TUBOS Y ACCESORIOS DE TUBERIA (POR EJEMPLO: JUNTAS, CODOS, EMPALMES (RACORES) DE PLASTICO"*, mercadería que clasifica en la P.A. 3917.32.90.100V.

Que, la firma importadora al momento de oficializar el DI declara que la mercadería es de origen Brasil y a los fines de utilizar las preferencias arancelarias previstas en el Acuerdo del Mercosur declara la lista A.A.P.A.C.E. 14 -régimen automotriz-.

Que la mercadería fue librada a plaza bajo el régimen de garantía debido a la falta del correspondiente C.O. del MERCOSUR y conforme surge del cuerpo del DI se garantizaron las diferencias tributarias; a saber: derechos de importación -u$s 3.920,03-, tasa de estadística -u$s109,84-, IVA -u$s846,27- y la "MULTA FALTA DE DOCUMENTACION COMPLEMENTARIA" -u$s219,68- -ver fs. 5 de las actuaciones administrativas-.

Que, el art. 220 del C.A. establece que: *"La no agregación de la documentación complementaria (…) dentro del plazo que al efecto estableciere la Administración Nacional de Aduanas hará automáticamente aplicable una multa equivalente*

al UNO (1%) por ciento del valor en aduana de la mercadería que se tratare."

Que en lo que aquí interesa la Resolución General AFIP 2793/10 -B.O. 8/3/10-, vigente a la fecha del registro de la operación dispone que *el libramiento de mercadería bajo el régimen de garantía sólo será autorizado ante la falta transitoria de la documentación complementaria* conforme a las previsiones contenidas en el Anexo II (art. 2) y en el art. 6 dispone que: "*El incumplimiento total o parcial de las obligaciones dispuestas en esta resolución general, dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas en el Código Aduanero."*

Que, asimismo, conforme surge del Anexo II de la Resolución referida, ap. II, punto 3. 1. "*La documentación faltante deberá aportarse dentro de los plazos que se indican a continuación, contados a partir del registro de la destinación de importación: (…) c) Certificado de origen MERCOSUR: QUINCE (15) días hábiles administrativos."*

"*Que, vencido dicho plazo, se iniciará la ejecución de la diferencia de tributos entre tratamientos arancelarios correspondientes a intrazona y extrazona y una multa automática del 1% del valor en aduana de la mercadería."-punto 3 del citado anexo II-.*

Que de la lectura de las actuaciones administrativas y de autos surge que habiéndose vencido el plazo establecido, la actora no presentó el C.O. ni siquiera en forma tardía.

Que, asimismo, al interponer el presente recurso de apelación la firma SILA ARGENTINA S.A. manifiesta que: "*Por problemas ajenos a la gestión de mi mandante y causas que la firma no conoce, la obtención de los certificados de origen se vio demorada; por ello se comenzó a despachar la mercadería garantizando los tributos aduaneros correspondientes. Pese a los intentos de la firma, nunca se obtuvieron los Certificados "*.-el resaltado me pertenece-.

Que, entonces, y como ya se dijo, no se ha acompañado el C.O.; por lo que resulta ajustado a derecho que el fisco denegara el tratamiento preferencial y exija el tratamiento arancelario aplicable al ámbito extrazona y a su vez, le exija el pago de una multa automática.

Que, precisamente, conforme surge de los Acuerdos de Complementación Económica el C.O. es el documento que permite la comprobación de origen de las mercaderías y debe ser acompañado en todos los casos sujetos a la aplicación del régimen del MERCOSUR. Es decir, el hecho de no haber sido presentado no es un incumplimiento leve, como sostiene la actora, atento a que el certificado de origen es el documento que permite tener por acreditado el origen de la mercadería.

VIII.- Que, sentado lo expuesto, teniendo en cuenta lo dispuesto en el art. 1143 del C.A., y toda vez que este Tribunal tiene amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes, corresponde expedirse respecto de la moneda en que fue liquidada la multa automática.

Que la RG AFIP 3271/12 -B.O. 10/2/12- estableció que el tipo de cambio aplicable para la determinación de multas posteriores a la sanción de la ley 25.561 –caso de autos- es aquél que rija en el momento establecido por el artículo 926 del CA, vale decir, la fecha de la configuración de la infracción.

Que, en consecuencia, corresponde convertir a moneda nacional el importe de la multa impuesta a la fecha en que vence el plazo para presentar el certificado de origen: 4-4-18.

Que es por ello que corresponde convertir a moneda nacional el importe de la multa impuesta al tipo de cambio vigente a esa fecha $20,45 por dólar estadounidense.

IX.- Que, asimismo, resulta pertinente destacar que en relación a los intereses de la multas, el art. 924 del C.A. establece que: "*Vencido el plazo de QUINCE (15) días contado desde que quedare firme la resolución que impusiere pena de multa sin que su importe hubiere sido pagado, el condenado debe pagar juntamente con el mismo un interés sobre la cantidad*

no ingresada en dicho plazo, incluida en su caso la actualización respectiva, cuya tasa será la que fijare la Secretaría de Estado de Hacienda de conformidad con lo dispuesto en el artículo 794."

X.- Que, en virtud de lo expuesto en los considerandos VIII y IX corresponde reliquidar el cargo:

Derechos de importación: u$s 3.920,03

Estadística u$s109,84

IVA u$s846,27

Total: u$s 4.876,14 más intereses del art. 794 del C.A.

Multa automática: $4.492,45

Que, entonces, corresponde confirmar parcialmente la liquidación manual emitida por falta de presentación del C.O., declarando que el importe adeudado por la aquí actora asciende a CUATRO MIL OCHOCIENTOS SETENTA Y SEIS DOLARES CON CATORCE CENTAVOS (u$s 4.876,14) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA con más los intereses del art. 794 del C.A.; y la multa automática asciende a CUATRO MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y DOS PESOS CON CUARENTA Y CINCO CENTAVOS ($ 4.492,45).

XI.- Que los intereses adeudados son los devengados a partir del vencimiento del plazo de diez días contados desde la notificación de la liquidación de fecha 14-8-18 -ver fs. 3 de las actuaciones administrativas-, por lo cual los intereses deben computarse a partir del 30-8-18 hasta la fecha del total y efectivo pago.

XII.- Que por la forma en que se resuelve no corresponde tratar los demás agravios.

Por ello, **voto por:**

1.- Confirmar parcialmente la Resolución 673/19, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12657-8554-2019, declarando que el importe adeudado por la aquí actora por la falta de presentación del Certificado de Origen respecto del DI 18017IC04001926V asciende a CUATRO MIL OCHOCIENTOS SETENTA Y SEIS DOLARES CON CATORCE CENTAVOS (u$s 4.876,14) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, importe que deberá ser convertido a pesos conforme el tipo de cambio vendedor que informare el Banco de la Nación Argentina al cierre de sus operaciones correspondiente al día hábil anterior a la fecha de su efectivo pago, con más los intereses del art. 794 del C.A, los que deberán computarse desde el 30-8-18 hasta la fecha del total y efectivo pago; y la multa automática asciende a CUATRO MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y DOS PESOS CON CUARENTA Y CINCO CENTAVOS ($ 4.902,45).

2.- Imponer las costas respecto del punto anterior según sus respectivos vencimientos, los que se estiman en un 96% a cargo de la actora y en un 4% a cargo del fisco.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

I.- Que adhiero en lo sustancial al voto del Vocal preopinante, salvo en lo relativo a la procedencia de la multa automática contenida en la LMAN objeto de autos.

II.- Que, en efecto, habida cuenta el carácter palmariamente inconstitucional de las multas "automáticas" impuestas por la Administración -en este caso AFIP-DGA- a la firma actora, que generara el Cargo Nro. 869/2018, y de plena conformidad con lo expresamente sentenciado por el suscripto al resolver con fecha 18/2/2015 –en disidencia- , en su carácter de Vocal Subrogante de la Vocalía de la 19° Nominación, los autos caratulados "Agencia Marítima Mundial S.A. –Expte. Nro. 26.863-A, que tramitaran por ante la Sala "G" *-donde se declaró la inconstitucionalidad del artículo 46 de la ley 24.921*,

modificado por el artículo 51 de la ley 25.345, en cuanto faculta a la Administración a la imposición de multas automáticas, y sin sumario previo, por resultar violatorios del art. 18 de la Constitución Nacional y de las Convenciones Internacionales de Derechos Humanos que cuentan con jerarquía constitucional, en cuanto resguardan el derecho fundamental al debido proceso adjetivo (arts. XVIII y XXIV de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, 8° y 10° de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 8° y 25° de la Convención Americana de Derechos Humanos, 2° inc. 3° aps. a) y b), y 14 inc. 1° del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos)-, dicho concepto inserto en el Cargo aduanero objeto de autos no puede generar derecho alguno a favor del Estado Nacional, so pena de incurrir en un enriquecimiento sin causa, por lo que la procedencia de la multa automática en la especie deviene improcedente. ASI LO VOTO.-

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Confirmar parcialmente la Resolución 673/19, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12657-8554-2019, declarando que el importe adeudado por la aquí actora por la falta de presentación del Certificado de Origen respecto del DI 18017IC04001926V asciende a CUATRO MIL OCHOCIENTOS SETENTA Y SEIS DOLARES CON CATORCE CENTAVOS (u$s 4.876,14) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, importe que deberá ser convertido a pesos conforme el tipo de cambio vendedor que informare el Banco de la Nación Argentina al cierre de sus operaciones correspondiente al día hábil anterior a la fecha de su efectivo pago, con más los intereses del art. 794 del C.A, los que deberán computarse desde el 30-8-18 hasta la fecha del total y efectivo pago; y la multa automática asciende a CUATRO MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y DOS PESOS CON CUARENTA Y CINCO CENTAVOS ($ 4.902,45).

2.- Imponer las costas respecto del punto anterior según sus respectivos vencimientos, los que se estiman en un 96% a cargo de la actora y en un 4% a cargo del fisco.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia, remítase a la guarda temporal.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.07.04 17:36:57 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 Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.07.07 13:32:28 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.07.07 13:59:07 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.07.07 14:00:46 -03:00