República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-30608366-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 26 de Marzo de 2026

Referencia: 37.057-A; SILA ARGENTINA S.A.; Sentencia

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21° Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en el expediente N° **37.057-A,** caratulado **"SILA ARGENTINA S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación**",

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 9/12ref. se presenta la firma SILA ARGENTINA S.A., e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones AD CORD Nros. 120/16 y 131/16, dictadas en las actuaciones administrativas SIGEA números 12657-16793-2013 y 12657-16792-2013, respectivamente, mediante las cuales se resolvió rechazar las impugnaciones interpuestas y confirmar, en consecuencia, los cargos números 1400/2013 y 1399/2013, formulados respecto de las destinaciones de importación Nros. 12017IC04007886D y 12017IC04007879F, por supuesta presentación extemporánea de los Certificados de Origen. Relata que mediante los DI mencionados documentó, con fecha 20/12/2012, la importación de insumos para la fabricación de productos locales, siendo la mercadería originaria y procedente de Brasil; por lo que, en atención a su origen y procedencia, la importación de la misma se encontraba amparada con preferencias arancelarias. Agrega que por la importación se liquidaron y abonaron los tributos de acuerdo al régimen preferencial y se garantizó la falta de presentación de los Certificados de Origen. Aduce que los certificados fueron presentados por multinota en los términos de la Resolución AFIP N° 2987/10, dentro del plazo correspondiente. No obstante, la aduana formuló los cargos por diferencia de tributos por entender que los certificados fueron acompañados fuera de término. Al respecto, sostiene que su parte cumplió oportunamente con la Resolución 2987/10 mediante la presentación de la documentación adecuada. Alega que la Aduana aplicó indebidamente el Aviso N° 1/12 (de la Dirección de Programas y Normas de Procedimientos Aduaneros) para priorizar la fecha de ratificación de la documentación anteriormente acompañada; y que, a su entender, este hecho constituyó una nueva exigencia impuesta por una norma de rango inferior a la Resolución 2987/10. Sostiene que considerar a los CO inválidos para acreditar el origen de las mercaderías importadas, por cuestiones meramente formales (Aviso N° 01/12 DI PNPA), implica un exceso de ritual manifiesto. Efectúa reserva de caso federal, ofrece prueba y solicita se revoquen la Resoluciones aduaneras, dejando sin efecto los cargos formulados, con costas.

II.- Que a fs. 58/63 se presenta la representación fiscal, por apoderado, y contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Efectúa una negativa genérica de los hechos y afirmaciones vertidas por la actora, que no sean objeto de su

reconocimiento expreso. Sostiene que los C.O. fueron presentados “post libramiento”, en forma extemporánea; ello, toda vez que la ratificación de la documentación efectuada por la actora, conforme a lo reglado por la Resolución AFIP 2987 y el Aviso 1/12 (DI PNPA), fue realizada el 16/9/2013, una vez que dichos certificados se encontraban vencidos. Aduce que la recurrente pretende que se le aplique un régimen preferencial, para el cual resulta requisito ineludible la validez del C.O. de la mercadería, pero sin cumplir con dicha exigencia *“sine qua non”*. Destaca que es necesario para considerar el origen de las mercaderías y tenerlo por acreditado, el cumplimiento de las disposiciones contenidas en la normativa que la ampara a los efectos de que proceda el beneficio tributario. Agrega que las circunstancias de hecho demuestran que los C.O. resultan ser inválidos. Cita normativa y jurisprudencia. Sostiene que los C.O. son inhábiles para acreditar el origen de la mercadería, por haberse excedido el plazo de 180 días contemplado en la normativa. Entiende que dichos C.O., para producir los efectos que se pretenden, debieron haber sido prorrogados. Agrega que estos certificados deben emitirse cumpliendo determinados requisitos que son fundamentales y que le confieren validez y aplicabilidad, siendo imprescindibles para que la mercadería amparada por los mismos goce de una preferencia arancelaria. Aduce que la postura interpretativa de la actora (un certificado que, pese a su invalidez, resulte igualmente eficaz) implica desnaturalizar por completo el régimen de origen y desnaturalizar el funcionamiento de la propia preferencia arancelaria, ya que ésta se concedería en forma indiscriminada y sin tener en cuenta el fundamento que la nutre: el origen de la mercadería fehacientemente acreditado, de modo tal que la excepción que constituye la preferencia terminaría siendo la regla. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 71, se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a la Sala “G” y a fs. 72 se ponen autos a sentencia.

IV.1- Que las actuaciones administrativas n° **12657-16793-2013** se inician con el escrito de impugnación presentado por la firma SILA ARGENTINA S.A. en relación al cargo n° 1400/13, vinculado al despacho de importación N° 12017IC04007886D, que fuera formulado por falta de presentación del C.O. en término. A fs. 1 obra copia de la notificación del **cargo n° 1400/13**, que fuera formulado en concepto de multa automática y tributos. En la misma oportunidad, la parte actora acompaña la constancia del acuse de recibo, del 9/1/2023, de la documentación post embarque presentada.

A fs. 10 se apertura procedimiento de impugnación en contra del cargo referido. A fs. 12/15 obra la Nota n° 393/15 (Sección V), mediante la cual se informa que la operación documentada en la DI N° 12017IC04007886D, fue oficializada el 20/12/2012 y se garantizó la falta de Certificado de Origen de la mercadería en trato y que el vencimiento del plazo para su presentación era el 15 de enero de 2013. Asimismo, informa que la documentación acompañada por multinota del 15/1/2013, debía ser ratificada por la importadora el día subsiguiente a su presentación de conformidad al Aviso N° 1/2012, vigente al momento de realizarse la operación. Y que la actora efectuó esa ratificación el 16/9/2013, cuando el Certificado de origen ya no era válido por encontrarse vencido. A fs. 17 obra el alegato de la actora. A fs. 18/19 obra el Dictamen Jurídico n° 419/15, mediante el cual se propicia confirmar el cargo ya que el C.O. fue presentado fuera de término sin que conste su ratificación conforme a lo reglado por la Resolución AFIP 2987 y el aviso 1/12, circunstancias que llevan al vencimiento del plazo de validez del C.O. (180 días a contar desde la intervención de la Cámara emisora en la factura comercial, Res. 762/96). A fs. 21/22 obra la **Resolución n° 120/16** (AD CORD), aquí apelada.

IV.2- Que las actuaciones administrativas n° **12657-16792-2013** se inician con el escrito de impugnación presentado por la firma SILA ARGENTINA S.A. en relación al cargo n° 1399/13, vinculado al despacho de importación N° 12017IC04007879F, que fuera formulado por falta de presentación del C.O. en término. A fs. 1 obra copia de la notificación del **cargo n° 1399/13**, que fuera formulado en concepto de multa automática y tributos. En la misma oportunidad, la parte actora acompaña la constancia del acuse de recibo, del 9/1/2023, de la documentación post embarque presentada.

A fs. 10/11 se apertura procedimiento de impugnación en contra del cargo referido. A fs. 15 obra la Nota n° 394/15 (Sección V), mediante la cual se informa que la operación documentada en DI N° 12017IC04007879F, fue oficializada el 20/12/2012 y se garantizó la falta de Certificado de Origen de la mercadería en trato y que el vencimiento del plazo para

su presentación era el 15 de enero de 2013. Asimismo, informa que la documentación acompañada por multinota del 15/1/2013, debía ser ratificada por la importadora el día subsiguiente a su presentación de conformidad al Aviso N° 1/2012, vigente al momento de realizarse la operación. Y que la actora efectuó esa ratificación el 16/9/2013, cuando el Certificado de origen ya no era válido por encontrarse vencido. A fs. 17 obra el alegato de la actora. A fs. 18/19 obra el Dictamen Jurídico n° 415/15, mediante el cual se propicia confirmar el cargo ya que el C.O. fue presentado fuera de término sin que conste su ratificación conforme a lo reglado por la Resolución AFIP 2987 y el aviso 1/12, circunstancias que llevan al vencimiento del plazo de validez del C.O. (180 días a contar desde la intervención de la Cámara emisora en la factura comercial, Res. 762/96). A fs. 21/22 obra la **Resolución n° 131/16** (AD CORD), aquí apelada.

V.- Que, dada las similitudes de lo sucedido en ambas actuaciones, corresponde analizar conjuntamente si resultan ajustados a derecho los cargos Nros. 1400/13 y 1339/13, vinculado a las DI Nros. 12017IC04007886D y 12017IC04007879F, respectivamente, que fueron confirmados mediante las Resoluciones AD CORD N° 120/16 y 131/16.

Como se dijo, el fundamento de los cargos radica en que los C.O. que amparaban la mercadería documentada por los DI involucrados, fueron ratificados y tenidos por acompañados, en forma extemporánea; o sea vencido los plazos reglados por la Resolución AFIP 2987 y el aviso 1/12. En ese sentido, no se encuentra controvertido por las partes que los Certificados de Origen involucrados, fueron acompañados y amparaban la mercadería documentada en las DI Nros. 12017IC04007886D y 12017IC04007879F.

En esas condiciones, es dable señalar que mediante los DI involucrados, oficializados el 20/12/2012, la aquí actora documentó la importación a consumo de mercadería originaria y proveniente de Brasil.

Que, además, ambas partes están contestes a que dicha mercadería fue librada a plaza bajo el régimen de garantía en relación a la falta del correspondiente C.O.; y que el trámite siguiente sería el que rige la tramitación de la documentación Post Embarque.

VI.- Que, en ese sentido, para la resolución del presente caso, cabe recordar que 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.

Asimismo, y en cuanto a la cuestión operativa post embarque, en 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 las operaciones 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 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 el art. 12 de la Resolución AFIP 2987/10 (norma en la que funda los cargo la aduana) dispone que: ***"****La presentación de los documentos requeridos por el Sistema Informático MARIA (SIM) con posterioridad al libramiento de la mercadería, que no hayan sido integrados al legajo con anterioridad, deberá efectuarse electrónicamente —y de acuerdo con el procedimiento de digitalización utilizado— mediante la remisión (servicio "SETI Aduana") o la puesta a disposición de la imagen digital ("web service") del documento, intervenido con firma y sello del declarante. A su vez, se informará al servicio aduanero de tal situación a través de una Multinota Electrónica. Este proceso constituirá la presentación formal del documento y su estado será "A DISPOSICION DE DGA".*

Por su parte, el Aviso N° 1/12 (de la Dirección de Programas y Normas de Procedimientos Aduaneros), del 11/10/2012, comunica que: *"A los efectos de la presentación de documentación post libramiento de acuerdo al procedimiento establecido en la mencionada Resolución General* [en alusión a la Resolución AFIP 2987/10], *el Depositario Fiel formalizará conjuntamente la multinota electrónica y la guía para el Prestador de Servicios de Archivo y Digitalización (PSAD). El PSAD deberá aceptar la guía dentro del día hábil subsiguiente de su recepción, y procederá a digitalizar la documentación dentro del plazo previsto por la norma vigente. Una vez digitalizada la documentación por parte del PSAD el Declarante deberá ratificarla dentro del día hábil subsiguiente. Se entenderá a los efectos legales como fecha de presentación de la documentación ante el servicio aduanero la fecha de presentación de la misma en las condiciones previstas en los párrafos anteriores (fecha de presentación de la multinota). En caso de no darse cumplimiento a los plazos establecidos será considerada como válida la fecha de ratificación por parte del declarante (fecha de ratificación de la multinota). En caso de rechazo de la documentación por parte del funcionario aduanero interviniente se deberá realizar una nueva multinota electrónica y guía para el PSAD"*.

VII.- Que, en ese contexto y en lo que aquí interesa, de las actuaciones administrativas y los propios dichos de las partes, resulta que la importadora realizó una presentación digital, para cada una de las DI involucradas, el 9 de enero de 2013, bajo el código de documento post-libramiento: "CERTORIGMERCOSU"; y, luego, presentó una multinota por cada operación el 15/1/2013 a los fines de comunicar la presentación de la documentación post-libramiento relativa a los C.O y a los despachos de importación de autos.

Que, cabe reiterar, que el cuestionamiento efectuado por el servicio aduanero, se circunscribe a la falta de ratificación oportuna de la documentación. En efecto, de las constancias de la causa y de los propios dichos de la demandada no resulta controversia alguna relativa a los ya aludidos requisitos esenciales de los Certificados de origen.

En ese sentido, corresponde diferenciar el plazo de validez del certificado de origen (es decir, 180 días desde su emisión para hacerlo valer) del plazo de presentación ante el organismo aduanero (es decir, quince días hábiles administrativos posteriores a la importación para presentarlo).

En la medida en que la importación de la mercadería se realice dentro del plazo de validez del certificado, como se dijo, 180 días, dicha importación se beneficia con el tratamiento arancelario preferencial que corresponde al origen de la mercadería.

Que, en cambio, el plazo administrativo fijado reglamentariamente para la presentación del certificado puede determinar que una vez vencido se ejecute la garantía otorgada a la espera de la presentación del certificado que acredita el origen y que, además, se aplique una sanción administrativa por el incumplimiento incurrido, pero no tiene entidad para modificar la situación tributaria de la mercadería al momento imponible.

En definitiva, si al momento imponible (art. 637, C.A.) existía un certificado válido —extremo que no fue controvertido por las partes—, el tratamiento arancelario quedó fijado en dicha oportunidad. Dado que al mes de enero de 2013 no había transcurrido el plazo de validez de 180 días, la presentación efectuada por la actora el 9 de enero de 2013 (comunicada por multinota el día 15) resulta oportuna, sin que obste a ello que su ratificación se haya producido tras el vencimiento de

dicho plazo.

En consecuencia, corresponde **revocar las exigencias tributarias** contenidas en los Cargos Nros. 1400/13 y 1339/13.

VIII.- Que, sentado ello, con relación a las **multas automáticas** también liquidada en los Cargos Nros. 1400/13 y 1339/13, toda vez que la ratificación del declarante se efectuó fuera del plazo fijado en el Aviso 1/12, corresponde **confirmar parcialmente** la aplicación de las multas dispuesta, las que se revocan con relación a la **moneda** en que fueron liquidadas.

Así, cabe señalar 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.

En consecuencia, y en atención a las constancias de autos, las sumas reclamadas en este concepto, deberán ser **convertidas a moneda nacional, al tipo de cambio vigente a la fecha en que vencía el plazo para presentar el certificado de origen: 15/1/12**. En consecuencia, las multas automáticas ascienden a la suma de $260,18, para el caso del Cargo N° 1400/13; y de $267,63, para el caso del Cargo N° 1399/13.

IX.- Que por todo lo expuesto, corresponde, por un lado, revocar las Resoluciones AD CORD Nros. 120/16 Y 131/16, dictadas por el Administrador de la Aduana de Córdoba, en las actuaciones Nros.12657-16793-2013 y 12657-16792-2013, con relación a la exigencia tributaria contenida en ellas; y, por otro lado, confirmar parcialmente las multas automáticas allí liquidadas, las que deberán ser convertidas a moneda nacional, al tipo de cambio vigente a la fecha en que vencía el plazo para presentar el certificado de origen.

X.- Que atento al modo en que se resuelve, corresponde imponer las costas, según los respectivos vencimientos (conf. art. 1163 del C.A.).

XI.- Que, en consecuencia, por un lado, cabe regular los honorarios de la representación fiscal por la incidencia resuelta a fs. 33/34, confirme las costas allí dispuestas; y, por otro lado, regular los emolumentos de los letrados intervinientes por ambas partes, por las tareas desarrolladas en la primera y única etapa que tuvo el proceso, de conformidad a la distribución de costas por la presente.

Así, 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, así como en la mencionada incidencia, se sucedieron durante la vigencia del régimen previsto por la ley 21.839 de Aranceles y Honorarios para Abogados y Procuradores y su modificatoria ley N° 24.432 (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). Además, cabe tenerse en consideración la calidad y extensión de la labor profesional efectuada y, a tal efecto, resultan de aplicación, en virtud de lo dispuesto por el art. 1.163 del C.A. y las circunstancias de autos, los arts. 6, 7, 9, 33, 37 y 38 de la ley de aranceles para abogados y procuradores N° 21.839, modificada por la ley 24.432.

En consecuencia, cabe regular los honorarios de la representación fiscal, por las tareas desarrollas en la incidencia resuelta a fs. 33/34, en la suma de 5.300 pesos, los que se encuentran a cargo de la actora de conformidad a la imposición de costas allí dispuesta; y, además, la suma de 62.000 pesos, por las tareas desarrolladas en la primera instancia del proceso, también a cargo de la actora.

Asimismo, corresponde regular los honorarios del Dr. Jorge Raúl Casas, letrado de la parte actora, en la suma de 200.000 pesos, a cargo de la DGA.

Por lo expuesto, VOTO por:

1.- Revocar las exigencias tributarias contenidas en los Cargos Nros. 1400/13 y 1339/13, confirmadas por las Resoluciones AD CORD Nros. 120/16 y 131/16, dictadas en las actuaciones administrativas SIGEA números 12657-16793-2013 y 12657-16792-2013.

2.- Confirmar parcialmente las multas automáticas liquidadas en los Cargos Nros. 1400/13 y 1339/13, confirmadas por las Resoluciones AD CORD Nros. 120/16 y 131/16, en las actuaciones administrativas SIGEA números 12657-16793-2013 y 12657-16792-2013, las que ascienden a la suma de $260,18, para el caso del Cargo N° 1400/13; y de $267,63, para el caso del Cargo N° 1399/13.

3.- Imponer las **costas**, conforme sus respectivos vencimientos.

4.- Regular los honorarios de la **representación fiscal**, por las tareas desarrollas en la incidencia resuelta a fs. 33/34, en la suma de **5.300 pesos**, los que se encuentran a **cargo de la actora** de conformidad a la imposición de costas allí dispuesta; **y**, además, la suma de **62.000 pesos**, por las tareas desarrolladas en la primera instancia del proceso, también **a cargo de la actora**.

5.- Regular los honorarios del Dr. **Jorge Raúl Casas**, letrado de la parte actora, en la suma de **200.000 pesos, a cargo de la DGA**.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Que adhiero al voto que antecede.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis

En virtud del acuerdo que antecede, se RESUELVE:

1.- Revocar las exigencias tributarias contenidas en los Cargos Nros. 1400/13 y 1339/13, confirmadas por las Resoluciones AD CORD Nros. 120/16 y 131/16, dictadas en las actuaciones administrativas SIGEA números 12657-16793-2013 y 12657-16792-2013.

2.- Confirmar parcialmente las multas automáticas liquidadas en los Cargos Nros. 1400/13 y 1339/13, confirmadas por las Resoluciones AD CORD Nros. 120/16 y 131/16, en las actuaciones administrativas SIGEA números 12657-16793-2013 y 12657-16792-2013, las que ascienden a la suma de $260,18, para el caso del Cargo N° 1400/13; y de $267,63, para el caso del Cargo N° 1399/13.

3.- Imponer las **costas**, conforme sus respectivos vencimientos.

4.- Regular los honorarios de la **representación fiscal**, por las tareas desarrollas en la incidencia resuelta a fs. 33/34, en la suma de **5.300 pesos**, los que se encuentran a **cargo de la actora** de conformidad a la imposición de costas allí dispuesta; **y**, además, la suma de **62.000 pesos**, por las tareas desarrolladas en la primera instancia del proceso, también **a cargo de la actora**.

5.- Regular los honorarios del Dr. **Jorge Raúl Casas**, letrado de la parte actora, en la suma de **200.000 pesos, a cargo de la DGA**.

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

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.03.26 11:29:29 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 LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.03.26 13:45:31 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: 2026.03.26 14:09:41 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: 2026.03.26 14:10:11 -03:00