6137/2013

AUTOLATINA ARGENTINA SA (TF 8807-A) c/ DGA s/

Buenos Aires, 22 de abril de 2014.

VISTO Y CONSIDERANDO:

I. Que, a fs. 178/179, el Tribunal Fiscal de la Nación tuvo por parcialmente desistida a la actora del recurso interpuesto en la causa, con excepción de la apelación relativa a las resoluciones dictadas en los expedientes 422.774/94, 401.444/96, 432.540/96, 434.587/95 y 445.210/95.

Impuso las costas a la actora en atención al estado procesal de la causa, y a que el pronunciamiento invocado por la recurrente no había importado un cambio jurisprudencial.

A su vez, reguló los honorarios de la representación fiscal en la suma de $63.524.

II. Que, a fs. 181, la actora apeló la regulación de honorarios practicada a favor de la contraria por considerarla elevada; lo que se concedió a fs. 186 y originó la formación de un incidente (causa nº 14.462/01, agregada por cuerda), que terminó con la resolución de esta Sala del 16/11/06, que redujo los emolumentos de la representación fiscal a $12.330.

III. Que, por otra parte, a fs. 216 la actora interpuso recurso de apelación contra la resolución de fs. 178/179 en cuanto impuso costas a su representada (el que se concedió a fs. 231), y a fs. 226/230 expresó agravios; los que no fueron replicados.

En sustancia, plantea que el precedente de *Fallos*: 326:1090 importó un cambio de criterio con respecto a los antecedentes inmediatos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (*Fallos*: 322:3193), y que su acatamiento fue lo que motivó el desistimiento parcial de la acción. Añade que el propio Tribunal Fiscal varió el criterio de sus sentencias, dando cuenta del cambio de jurisprudencia apuntado. Por ello, considera que están dadas las condiciones para eximirla de las costas en los términos del artículo 73 del CPCCN.

IV. Que, a fs. 207/215, el Tribunal Fiscal de la Nación se pronunció sobre las cuestiones pendientes.

En primer lugar, desestimó el planteo de nulidad de la actora; sin costas.

A su vez, confirmó las disposiciones 4745, 4744, 5211 y 4864, todas de 1997 y, por ende, los cargos 5035, 4465, 5036 y 5050 de 1996, y 13007 de 1995 en sus respectivos importes nominales; y aclaró que aquellas sumas debían ajustarse en los términos de los artículos 4º y 8º del decreto 214/02, con más los intereses correspondientes, sobre los importes nominales desde los respectivos días siguientes a los de las fechas hasta las cuales se liquidó cada cargo y hasta el 2/02/02, y sobre los importes ajustados desde el 3/02/02 y hasta el pago total de lo adeudado. Impuso las costas a la actora a este respecto.

Finalmente, ordenó a la Aduana que practicase liquidación de los tributos adeudados conforme con lo indicado.

Para resolver como lo hizo sobre el fondo, la mayoría del tribunal recordó que el cuestionamiento de los certificados de origen 0161/94, 0097/94, 0156/94, 0232/94 y 1812/93, a los que se refieren los cargos 5035/96, 5050/96, 5036/96, 4465y 13007/95, vinculados con los expedientes 445.210/95, 401.444/96, 432.540/95, 434.587/95 y 422.774/95, respectivamente, obedecía a que en todos los casos habían sido presentados ante la Aduana fuera del plazo de 180 días contados a partir de la fecha de certificación del órgano o entidad competente del país exportador (plazo de validez del certificado según lo pactado en el marco del acuerdo invocado en las operaciones [ACE 14]).

Remitió al criterio de la Corte Suprema al resolver la causa “Autolatina Argentina SA (TF 7879-A) c/ DGA”, sentencia del 10/04/03 (*Fallos*: 326:1090)

Precisó que los certificados de origen vinculados con las actuaciones 445.210/95, 434.587/95, 432.540/95 y 401.444/96 habían sido emitidos varios meses después del embarque y presentados ante la autoridad aduanera mucho tiempo después de vencido el plazo de validez de 180 días; defecto éste que también era predicable respecto del certificado de origen de la actuación 422.774/95.

Sobre esa base, concluyó en que los certificados de origen cuestionados en la especie carecían de aptitud para acreditar el origen de la mercadería según lo prescripto en la normativa aplicable a la fecha de registro de

cada uno de los despachos de importación involucrados (arg. art. 10 del 17 protocolo adicional del ACE 14, y art. 12 del anexo V del ACE 14).

A todo evento, aclaró que en atención a la fecha de las importaciones no era exigible el procedimiento de consulta (arg. art. 12 del 17 protocolo adicional del ACE 14).

V. Que, contra esta última resolución, a fs. 239 interpuso apelación la parte actora (concedida a fs. 240), y a fs. 244/248vta. expresó agravios; los que no fueron contestados.

La recurrente sostiene que el pronunciamiento apelado indicó erróneamente que era de aplicación el régimen de origen previsto en el ACE 18. Aclara que es el ACE 14 el que rige la cuestión traída a debate, y que no corresponde aplicar el 17 protocolo adicional, sino el anexo V del acuerdo. Ello así, porque a la fecha de registro de las operaciones cuestionadas el citado protocolo no había comenzado a regir, lo que recién tuvo lugar con su publicación en el BANA nro. 90/93 del 02/08/93 (arg. circular télex 776/93). En esas condiciones, manifiesta que lo fundamental no es el certificado en sí, sino si las mercaderías se encuentran amparadas por aquél y que, en caso de duda, la Aduana está obligada a intimar previamente a la prueba del origen; en otras palabras, al tratarse de operaciones regidas por el anexo V del ACE 14, continuaría aplicándose el criterio establecido en *Fallos*: 322:3193, y los informes adicionales serían aptos para acreditar el origen y obligatorios para la Aduana. Cita jurisprudencia en abono de su postura. Finalmente, refiere a la circunstancia de que el propio Poder Ejecutivo Nacional eximió temporalmente a las importadoras de presentar certificados de origen, como ejemplo de que las cuestiones relativas a las formalidad es de aquéllos no deben hacer caer los beneficios arancelarios.

VI. Que, a fs. 327/vta., el Tribunal Fiscal de la Nación desestimó el planteo de prescripción deducido por la actora, y a fs. 337/342vta. ésta apeló la denegatoria, lo que se concedió a fs. 343vta.

A fs. 352/353, la demandada contestó el traslado conferido.

La accionante plantea que la sentencia del TFN que confirmó los cinco cargos aduaneros se dictó el 19/04/04, y que en ella se ordenó a la Aduana a practicar liquidación en los términos del artículo 1166 del CA. Relata que dos meses después, frente a la inactividad de la demandada, el tribunal la intimó a cumplir con lo ordenado, y que el requerimiento debió reiterarse el 27/06/05, más de un año después de dictada la sentencia sobre el fondo. Menciona que cinco meses después de la segunda intimación el tribunal hizo efectivo el apercibimiento y que, finalmente, el 6/12/05 (es decir, un año y medio después de la sentencia) la Aduana presentó una liquidación que fue impugnada por su representada, el 14/02/06. Refiere también que, el 14/09/11, el TFN ordenó al servicio aduanero practicar nueva liquidación teniendo en cuenta sus observaciones.

Explica que, en ese contexto, y teniendo en cuenta que prescribe en el término de cinco años la acción del Fisco para hacer efectivo el cobro de los tributos, solicitó al *a quo* que declarase prescripta la acción; lo que fue desestimado y dio origen a un nueva intimación a la DGA para que presente la liquidación pendiente, como así también a la presente apelación.

En definitiva, sostiene que a la fecha de la presentación ya habían transcurrido ocho años desde el dictado de la sentencia que resolvió la cuestión de fondo y puso fin al efecto suspensivo de la prescripción; de modo tal que el Fisco ya no estaba en condiciones de exigir esos tributos (arg. arts. 803, 805 y 806 CA).

A su vez, refiere al criterio expuesto por la Corte Suprema en el reciente fallo “Losicer”, del 26/06/12, para fundar la prescripción.

Por último, en forma subsidiaria, sostiene que la demora del Fisco en practicar la liquidación no le es imputable y solicita la morigeración de intereses por ese período de ocho años (arg. arts. 808 CA y nota al art. 509 CCiv.).

VII. Que, finalmente, el 18/10/12 el Tribunal Fiscal aprobó liquidación y declaró que la actora debía, al 10/10/12, la suma de $1.662.012,49 en concepto de tributos, con más el CER y los intereses, y sin perjuicio de los accesorios que se continuaran devengando (fs. 343/vta.)

A fs. 356/362vta. la actora dedujo y fundó recurso de apelación (concedido a fs. 363), y a fs. 364/vta. la demandada contestó el traslado conferido.

Reitera el planteo de prescripción en los términos señalados. Añade que la liquidación practicada por el Tribunal Fiscal resultó

extemporánea, porque tuvo lugar 8 años después de la sentencia que resolvió el fondo, y que ya habilitaba al fisco a la ejecución de la deuda. Mantiene, a su vez, el planteo de morigeración de intereses.

VIII. Que, con respecto a la imposición de costas dispuesta a fs. 178/179, cabe aclarar que cuando el proceso termina por desistimiento, no existe estrictamente parte vencida ni ganadora quedando excluida en consecuencia la aplicación del principio de la derrota que incorporó, sin excepción alguna, el decreto 1684/93 en el Código Aduanero al modificar el texto de su artículo 1163. Por ello, ante la falta de norma expresa en el mencionado ordenamiento que regule esta forma de terminación del proceso, y en virtud de la aplicación supletoria del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación que prevé el artículo 1174 CA, debe estarse a los términos del art. 73, segundo párrafo de aquél, que establece: "*si el proceso se extinguiere por desistimiento, las costas serán a cargo de quien desiste, salvo cuando se debiere exclusivamente a cambios de legislación o jurisprudencia y se llevare a cabo sin demora injustificada*".

Sin embargo, en la causa no se presenta el supuesto excepcional que invoca la recurrente, toda vez que el precedente de *Fallos:* 326:1090 no importó un cambio de criterio con respecto a *Fallos*: 322:3193, en el que se había aclarado que las conclusiones se referían exclusivamente al artículo 16 del anexo V del ACE 14 y no suponían juicio de valor alguno con respecto a la interpretación del 17 protocolo adicional del ACE 14, firmado el 4 de mayo de 1993 (v. consid. 11).

Por ello, se desestima el recurso de la parte actora y se confirma lo resuelto a fs. 178/179; sin especial imposición de costas en la instancia toda vez que no existió actividad procesal útil de la contraria.

IX. Que, por razones lógicas, antes de ingresar al tratamiento de la cuestión de fondo, corresponde expedirse sobre el planteo de prescripción que realiza la apelante.

En ese sentido, cabe recordar que la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera prescribe por el transcurso de cinco años (art. 803, CA) y que ese término comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera producido el hecho gravado (art. 804 del mismo ordenamiento). Por su parte el artículo 805, inciso c, del código dispone que se suspende el plazo de prescripción "*desde que el deudor o responsable interpusiere algún recurso o reclamación que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación tributaria, hasta que recayere decisión que habilitare su ejecución*" (énfasis añadido); lo que únicamente puede tener lugar cuando se hubiere liquidado o fijado el importe de los tributos correspondientes (arg. art. 1122, CA; confr. esta Sala, *in re* "CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS SA c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", causa nº 56.954/13, sentencia del 08/04/14).

Es por ello que, en el caso, la suspensión de la prescripción se mantuvo hasta la fecha en que recayó el pronunciamiento del TFN que aprobó la liquidación, el 18/10/12.

Por lo demás, si bien la Corte Federal ha señalado en numerosas oportunidades que el instituto de la prescripción constituye un instrumento jurídico adecuado para salvaguardar la garantía a ser juzgado dentro de un plazo razonable (*Fallos:* 322:360; 323:982; entre otros), en esta causa se evidencia una situación bien distinta a las que analizó aquel tribunal en precedentes en los que resolvió favorablemente planteos de esa índole, porque transcurrieron quince, dieciocho, veinte años o más desde el acaecimiento de los hechos y la resolución definitiva (confr. *Fallos*: 335:1126; A.1210.XLVIII. "Alvarado, Pedro Alberto Carlos y otro c/ BCRA – resol. 379/08 s/ causa nº 100.298/97", sent. del 16/04/13; R.769.XLVII. "Rezzónico, Edgardo Hugo y otro c/ BCRA – resol 88/08 (expte 100.563/86 Sum Fin 725", sent. del 26/09/12; B.331.XLVII. "Banco de Italia y Río de la Plata (EL) y otros c/ BCRA – resol 49/99 – expte 102.529/85 Sum Fin 531", sent. del 02/10/12), o bien, porque se corroboró que el procedimiento recursivo, incluyendo la instancia de revisión ante la Cámara, se había prolongado durante más de veintitrés años, excediéndose todo parámetro de razonabilidad de duración del proceso (confr. *Fallos:* 334:1264).

En virtud de las consideraciones precedentes, se confirman las resoluciones apeladas en cuanto al rechazo del planteo de prescripción.

X. Que, en lo que respecta a la cuestión de fondo, cabe precisar que la mayoría del Tribunal Fiscal advirtió oportunamente que la

normativa aplicable a los respectivos despachos de importación era la del ACE 14, y no la del ACE 18 –como erróneamente indicara el voto minoritario- (v. considerando II del voto de los doctores Fernández de la Puente y Sarli); de modo tal que las críticas que esgrime la recurrente en ese sentido carecen de sustento.

Ello aclarado, debe recordarse que en el precedente "**Mercedes Benz**" del 21/11/99 (*Fallos*: 322:3193), la Corte Suprema consideró -en lo que aquí interesa- que: a) el ACE 14 establecía en el anexo V la posibilidad de incluir normas específicas en materia de origen "...a *fin de cumplir con el objetivo de promover la complementación económica*" de los países signatarios; b) en tal anexo se establecieron las condiciones que debía reunir la mercadería para ser considerada "de origen" de los países firmantes del acuerdo y disponía lo relativo a la "*declaración, certificación y comprobación*" de tal extremo, exigiéndose como medio de prueba el "*certificado de origen*" y c) el art. 16 del anexo V disponía que si el país importador consideraba que los certificados de origen no reunían las condiciones de emisión debía comunicarlo al país exportador a efectos de que éste adoptara las medidas necesarias para solucionar los problemas planteados, y le impedía detener el trámite de la importación de los productos amparados por dicho régimen, dejando a salvo las medidas que aquél considerara necesarias para asegurar su interés fiscal (confr. cons. 5°).

El Alto Tribunal concluyó en el citado precedente que el art. 16 del anexo V "*...impide que ante defectos formales del certificado de origen, la aduana adopte una resolución que implique excluir definitivamente a la importación del régimen preferencial previsto para las operaciones realizadas en el marco del acuerdo de complementación económica, sin recabar previamente de las autoridades gubernamentales del país exportador las informaciones adicionales que correspondan…*".

No obstante, como se expuso, aclaró que tales conclusiones se circunscribían a lo dispuesto en esa normativa, pero no suponían "*un juicio de valor*" acerca de la interpretación del 17 protocolo adicional del ACE 14, firmado el 4 de mayo de 1993 (confr. cons. 11).

Así, aclaró que al haberse registrado la importación del caso en mayo de 1992, resultaba aplicable el régimen de origen vigente a esa fecha -anexo V, art. 16-.

Por lo expuesto, cabe concluir que según el criterio del Máximo Tribunal, la fecha en la que se registra el despacho de importación es la determinante a los efectos de señalar el régimen jurídico aplicable.

XI. Que con posterioridad, en la causa "**Autolatina**" (*Fallos*: 326:1090) del 10 de abril de 2003, la Corte tuvo cuenta que el 17 protocolo adicional -junto con las previsiones de los anexos V y VIII- estableció un régimen armonizado de procedimientos y sanciones administrativas aplicables a los casos de falsedad de los certificados de origen emitidos en el ámbito del ACE 14 o de incumplimiento de los requisitos de origen.

Señaló que tales disposiciones apuntaban a dotar de mayor certeza al proceso de importación de bienes entre los países suscriptores del acuerdo toda vez que aseguraba que las mercaderías embarcadas fueran efectivamente las indicadas en el certificado como de origen del país importador (confr. cons. 6°).

Por otro lado, remarcó que según los términos del citado protocolo adicional firmado en 1993, la autoridad aduanera argentina ya no estaba obligada a solicitar en todos los casos al país exportador la información adicional necesaria para esclarecer las deficiencias de los certificados de origen, a diferencia de lo establecido en las normas vigentes con anterioridad. Señaló que tal obligación sólo subsistía para los casos en los cuales se "*...tuviera dudas en cuanto a la autenticidad o veracidad de la certificación, o en cuanto al cumplimiento de los requisitos de origen"* (cons. 8° y 9°).

Aclaró que en tales condiciones *"...han quedado limitados los supuestos en que la Aduana debe proceder de ese modo, de manera que si la inhabilidad del certificado de origen resulta manifiesta....el importador no puede exigir que se cumpla con ese procedimiento, dada la completa duda al respecto"* (cons. 9° *in fine)*.

Consecuentemente, conforme la interpretación de la Corte, la obligación de la autoridad aduanera de acudir al "mecanismo de consulta" previsto en el artículo 16 del anexo V del ACE 14 para casos de dudas sobre el cumplimiento de los requisitos de los certificados de origen sólo resulta aplicable a las importaciones registradas antes del 4 de mayo de 1993, fecha a partir de la cual rige el 17 protocolo adicional, de cuyos términos se infiere que la aduana ya

no está obligada a cumplir tales consultas ni el importador tiene derecho a reclamarlas.

XII. Que considerando **que la fecha en la que se registra el despacho de importación es la determinante a los efectos de señalar el régimen jurídico aplicable (confr. doctrina de la Corte Suprema en causas citadas *ut supra*),** debe destacarse que a la fecha de oficialización de los DI 109.909-3/93, 94.004-0/93, 93.985-5/93, 99.874-2/93 y 65.810-5/93 (28/7/93, 29/6/93, 29/6/93, 12/7/93 y 5/5/93, respectivamente) el 17 protocolo adicional del ACE 14 se encontraba vigente. En tal orden de ideas, la cuestión debe resolverse siguiendo el criterio expuesto por la Corte *in re* "Autolatina" (Fallos: 326:1096), conforme el cual la exigencia de cumplir el conjunto de recaudos para tener por acreditado el origen brasileño de los bienes "…*lejos de fundarse en ritualismos estériles o de entorpecer el proceso de integración regional, se adecua al principio rector de que éste sólo puede llevarse a cabo con estricta sujeción a las normas que configuran el régimen jurídico que le da sustento*..." (consid. 12).

Sobre esa base, en la medida en que la recurrente no impugna puntualmente los defectos que señala la resolución apelada con respecto a los cinco certificados de origen cuestionados, sino que se agravia por el modo de proceder de la Aduana –que, como se ha visto, resultó conforme a la normativa vigente a la fecha de registro de las importaciones-, corresponde confirmar la resolución de fs. 207/215 en cuanto, a su vez, confirma las disposiciones 4745, 4744, 5211 y 4864, todas de 1997; sin imposición de costas en la Alzada a este respecto, al no haber existido actividad útil de la demandada.

XIII. Que, por último, con respecto a la liquidación aprobada a fs. 343/vta., la única cuestión que resta resolver –teniendo en cuenta lo dispuesto en el considerando IX de la presente- es el planteo de morigeración de intereses que realiza la recurrente.

En este sentido, cabe tener presente que la Corte Suprema de Justicia de la Nación admitió que se examinara si la mora es o no imputable a los efectos del devengamiento de los intereses resarcitorios previstos en las

normas tributarias (*Fallos:* 304:203), y que el artículo 794 del Código Aduanero –aplicable a las liquidaciones suplementarias como las que se cuestionan en el *sub-lite*- exige para el devengamiento de los intereses resarcitorios el vencimiento del plazo de diez días, contado desde la notificación del acto liquidatorio de los tributos. Es por ello que la mora resulta imputable al recurrente si transcurrido ese plazo no ha cancelado la deuda, a menos que justifique su incumplimiento en causales razonables.

En esta causa, la actora no alegó causal alguna de justificación, y del trámite de las actuaciones tampoco es posible inferir que la demora en practicar la liquidación no le fuera imputable.

Esto es así porque, después del dictado de la resolución definitiva del 19/04/04 (fs. 207/215), se sucedieron largos períodos de inactividad atribuibles a todas las partes en el proceso. Nótese que el artículo 1166 del código habilitaba a la actora a practicar su propia liquidación, de modo tal que bien pudo hacer cesar la demora de la contraria; sin embargo, consintió que el Tribunal Fiscal reiterara las intimaciones a la demandada más allá del plazo legal y se presentó recién el 14/02/06, cuando impugnó la primera liquidación practicada por el Fisco (fs. 291/294). A su vez, con posterioridad a dicha fecha, se sucede otro extenso e injustificado período de inacción, durante el cual aquélla consintió la falta de resolución de la impugnación. Es así que la cuestión liquidatoria no volvió a tratarse sino hasta el 14/09/11, fecha en que el TFN admitió sus cuestionamientos y ordenó practicar una nueva liquidación conforme con lo indicado (fs. 308/vta.). Recién el 13/06/12 se presentó la actora y planteó la prescripción de la acción del Fisco en los términos ya señalados (fs. 312/315 y 327/vta) y, con relativa proximidad, tras nuevas e infructuosas intimaciones a la demandada, el propio tribunal optó por practicar la liquidación de lo adeudado (el 18/10/12). En ese contexto, no se advierte factor alguno que indique la falta de imputabilidad del retardo.

A todo evento, se aclara que los recursos deducidos en esta y anteriores instancias no tuvieron virtualidad para detener el curso de los intereses; efecto que, por otra parte, hubiera podido lograrse dentro del marco legal aplicable, ya sea ingresando el importe que arrojaban los cargos dentro del plazo de diez días e iniciando, posteriormente, el procedimiento de repetición o, en su defecto, depositando la suma reclamada como garantía en los términos del artículo 796 del Código Aduanero.

6137/2013

AUTOLATINA ARGENTINA SA (TF 8807-A) c/ DGA s/

Por ello, se confirma la resolución de fs. 343/vta. en todos sus términos. Las costas de Alzada en lo que respecta a esta cuestión incidental, quedan a cargo de la recurrente (arts. 68 y 69, CPCCN).

Por todo lo expuesto, SE RESUELVE:

1) Confirmar la resolución de fs. 178/179; sin costas.

2) Confirmar las resoluciones de fs. 327/vta y fs. 207/215; sin costas.

3) Confirmar la resolución de fs. 343/vta.; con costas de Alzada a cargo de la actora (arts. 68 y 69, CPCCN).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

ROGELIO W. VINCENTI

JORGE EDUARDO MORAN

MARCELO DANIEL DUFFY