45059/2023 "BAVOSI SA (TF 33890-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, 12 de junio de 2025.- ESS/sh

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional (AFIP-DGA) a fs. 147, contra la sentencia de fs. 137/139vta., fundado por el memorial de fs. 153/156, cuyo traslado fuera replicado por la parte actora a fs. 186/195.

Asimismo, las apelaciones deducidas por ambos letrados de la firma importadora a fs. 167/175, y por el Fisco Nacional (AFIP-DGI) a fs. 179, por considerar “bajos” y “altos” –respectivamente– los honorarios regulados a fs. 161/162; y,

CONSIDERANDO:

I.- Sumario de los hechos que dieron origen al caso.

La firma importadora Bavosi S.A., mediante el despacho de importación 11001IC04064039L, oficializado el 05/04/2011, importó para consumo palmitos, clasificados en la P.A. SIM/DC Nº 2008.91.00.190P, NALADISA 2008.91.00, procedentes de Ecuador, bajo el régimen del ACE 59.

El 20/11/2012, el servicio aduanero consideró que la importadora no había cumplido los requisitos de la Nota Externa 22/2009 y, en consecuencia, formuló el cargo nro. 1126/2012 mediante el cual se le exigió el pago de U$S 6.012,77 en concepto de los tributos que gravan la referida operación (cfr. fs. 16/17 y notificación de fs. 19 de las actuaciones SIGEA 12196-2121-2012).

Dicho cargo tributario fue impugnado por la importadora, quien desde inicio manifestó que, debido a que no se ha explicitado en la notificación que le fuera cursada, *“...erróneamente, el servicio aduanero ha desconocido el origen intrazona de la mercadería importada por considerar que no se ha acompañado el certificado de procedencia en los términos de lo previsto en el Anexo II de la Resolución General Nº 2793/2010 y, en consecuencia, ha formulado cargo por la diferen-*

cia de tributos" y solicitó que se declare su nulidad por falta de fundamentación suficiente (cfr. 27/30 de las actuaciones 12196-2121-2012).

El 15/08/2013, mediante la Nota Nº 336/13 (DV CUPO) la Sra. Jefa de la División Cupos de Origen de la Subdirección General de Control Aduanero informó que la operación involucrada en la presente causa se encuentra sujeta a los requisitos de la Nota Externa Nº 22/2009 (SDG CAD) y que estos no habían sido cumplidos en su totalidad, puesto que la Certificación Nº 668/11, emitida por la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana no se ajusta a lo requerido en el punto 1.3 de la Nota Externa citada. En cambio, con relación a la documentación agregada a fs. 33/35 de las actuaciones administrativas -la cual consiste en fotocopias de la carta del trasportista y su legalización, cuyo original fue posteriormente agregado a fs. 11/13 de la presente causa- entendió que se estaría dando cumplimiento con el punto 1.1 b), ello supeditado a que las fotocopias aportadas respondan a sus originales (cfr. fs. 44/45 de las actuaciones 12196-2121-2012).

El procedimiento concluyó con la resolución (DE PRLA) 5377/2013, del 28/08/2013, en la cual el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros rechazó la impugnación y confirmó el cargo por la suma de U$S 3.713,88, con más los intereses del art. 794 del CA hasta el pago, conforme los lineamientos que surgen de la RG 3271/2012 (AFIP). El fundamento capital de dicha resolución fue que la firma Bavosi S.A. no acreditó en debida forma la expedición directa de la mercadería importada, toda vez que los requisitos de la Nota Externa Nº 22/2009 (SDG CAD) no se cumplieron en su totalidad (cfr. fs. 49/50 de las actuaciones 12196-2121-2012).

Contra dicha resolución la firma importadora interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, en los términos del art. 1132, apartado 2 del CA.

II.- La sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación.

Que la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, por la sentencia dictada el 22 de diciembre de 2022 revocó la Resolución DE PRLA Nº 5377/13 y, consecuentemente, dejó sin efecto el cargo tributario.

Para así decidir, consideró que: (i) la importadora acompañó el certificado de origen, cuya validez no se encuentra cuestionada en autos; (ii) la documentación analizada resultaba válida para acreditar la expedición directa desde el puerto de Guayaquil (Ecuador) con destino final al puerto de Buenos Aires de la mercadería importada mediante el D.I Nº 11001IC04064039L, que ingresó a nuestro territorio aduanero previo tránsito por República Dominicana; correspondiendo, en consecuencia, el beneficio del tratamiento arancelario preferencial a la referida mercadería.

Tras reseñar el artículo 4º de la Resolución N° 252/99 del Comité de Representantes de la ALADI y las condiciones relativas a la forma de acreditar la expedición directa de mercaderías desde un país participante a otro cuando hubiera mediado tránsito, con o sin transbordo, o almacenamiento temporal por países no participantes del Acuerdo, establecidas por la Nota Externa D.G.A N° 22/2009 (B.O. 10/03/2009), puso de manifiesto que *“de la contestación de oficio del Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto -prueba producida a fs. 81/84 de autos- en relación con la clase de documentos ‘directamente’ vinculados con operaciones aduaneras a las que no se aplica el apostillado establecido por la Convención de la Haya y la normativa en la que se funda, resulta que: ‘III.- La conclusión sobre el temperamento a seguir sobre la intervención que correspondería aplicar a la documentación en trato es la siguiente: A) Sobre las 2 (dos) Declaraciones Juradas que debe confeccionar el transportista, se realizara una Certificación de Firma en Sede Consular aplicando la figura Firmo ante mi o bien Certificación de Firma ante escribano local para culminar con la intervención consular (Le-*

galización). B) La constancia emitida por autoridad aduanera local se ***podrá*** *legalizar en Sede Consular'".* Al respecto, entendió que de ello se colige que tal requisito no reviste carácter sustancial.

En esas condiciones, el Tribunal Fiscal de la Nación destacó que la Certificación N° 668 de la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana expedida el 01/04/2011, no sólo se encuentra firmada por Juana Paulino, sino que además se encuentra legalizada por el Ministerio de Relaciones Exteriores de Santo Domingo, R.D y aclaró que dicho documento no requiere para su validez la legalización en sede consular -conforme surge del punto III inc. B) de lo informado por el Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto-.

En lo atinente a la declaración jurada del transportista HAPAG-LLOYD, por la que se justifica el tránsito en la República Dominicana, ponderó que esta ha sido legalizada por la Sección Consular de la República Argentina en Santo Domingo.

Por último, dejó sentado que por la Certificación N° 1665 de la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana expedida el 26/07/2013, firmada por Domingo Binet, legalizada por el Ministerio de Relaciones Exteriores de Santo Domingo, R.D., y por el de la República Argentina, se acredita que las mercaderías embarcadas en el buque CSAV LONQUIMAY 1109S de la línea Naviera Hapag Lloyd, con destino al Puerto de Buenos Aires, al amparo del BL de Exportación Nº HLCUGYE110340880 *"no fueron sometidas a operaciones distintas de las de descarga, carga o cualquier otra destinada a mantenerla en buen estado y permanecieron bajo estricto control y vigilancia de las autoridades aduaneras en el territorio de la República Dominicana"*.

III.- Los agravios del Fisco Nacional ex AFIP-DGA.

Que disconforme con lo así resuelto el Fisco Nacional, manifiesta que lo dispuesto en autos resulta contrario a sus intereses y a lo que la normativa específica prevé por cuanto entiende que de la lectu-

ra del fallo surge palmariamente que el juzgador, a fin de sustentar su decisión, formula una hipótesis que no avala con elementos suficientes.

En ese orden de ideas, recalca que, de conformidad con el criterio sustentado por la División Cupos de Origen, la firma Bavosi S.A. no ha acreditado en debida forma la expedición directa de la mercadería integrante de la destinación en trato y considera que el Tribunal Fiscal de la Nación, valiéndose de la prueba ofrecida por la contraria –siendo esta la contestación de oficio del Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto obrante a fs. 81/84–, hace a un lado la normativa supranacional.

Solicita que se revoque la sentencia y que se confirme el cargo tributario, con costas la parte actora.

IV.- La contestación de la importadora.

Que la parte actora plantea la deserción del recurso alegando que las afirmaciones esgrimidas por la contraria no constituyen una crítica concreta y razonada de las partes del fallo que cree equivocadas. Además, puntualiza en que el criterio expuesto por el sentenciante resulta coincidente con el aplicado por la demandada en su propia sede conforme se desprende de la copia de la Resolución DE PRLA Nº 7121/13 emitida por el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, acompañada a fs. 38/39, en relación con la constancia requerida del transportista, según el cual, el requisito de consularización, es meramente formal y su ausencia puede ser subsanada con posterioridad, razón por la cual no advierte que existan en la causa ni interés ni vulneración de derecho alguno que autorice recurrir ante esta instancia.

Subsidiariamente, contesta traslado y señala, que más allá de que la demandada se ha limitado a invocar vagamente el criterio sustentado por la División Cupos de Origen que ha sido dejada de lado por su propia sede, la cuestión a dilucidar se encontraba referida a la visación consular de la constancia emitida por la Aduana de República Do-

minicana. Al respecto, explica que ante el servicio aduanero se presentó copia debidamente apostillada por el Ministerio de Relaciones Exteriores del país no participante y que ante el Tribunal Fiscal de la Nación se agregó una nueva certificación emitida por la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana –Certificación Nº 1665– apostillada e intervenida por el consulado Argentino (cfr. fs. 8/10) de modo tal que se dio cumplimiento, en exceso, al requisito establecido por la nota Externa Nº 22/09; circunstancia que entiende deja sin sustento el reclamo tributario practicado por el servicio aduanero.

Asimismo, pone de resalto que la Nota Externa 22/2009 fue modificada mediante el dictado de la Nota Externa 02/2016, por la que se ha dejado sin efecto el requisito de la consularización de la declaración jurada del transportista, lo que estima que no sólo implica un cambio de criterio de la DGA sino que demuestra el carácter formal del requisito de "consularización" que se pretende incumplido y que, como tal, no puede hacer caer el régimen preferencial.

Por ello, solicita que se rechace el recurso interpuesto por el Fisco Nacional y que se confirme la sentencia, con costas.

V.- Alcance de la decisión.

Que, estrictamente, de la confrontación de los fundamentos expuestos en la sentencia recurrida y las manifestaciones vertidas por la parte demandada en su escrito de expresión de agravios, se observa que aquélla no ha dado debido cumplimiento a lo dispuesto por el art. 265 del Código Procesal Civil y Comercial en tanto impone al apelante la obligación de formular la crítica concreta y razonada de las partes del fallo que considere equivocadas, conclusión que esta predicable inclusive desde la perspectiva que reiteradamente aplica la Sala en la consideración del requisito señalado y que se dirige a examinarlo con un temperamento amplio y desprovisto de rigor formal.

En efecto, la recurrente no rebate los argumentos enunciados en la resolución apelada referido a que la documentación analiza-

da en autos resulta válida para acreditar la expedición directa desde el puerto de Guayaquil (Ecuador) con destino final al puerto de Buenos Aires de la mercadería importada mediante el D.I Nº 11001IC04064039L, que ingresó a nuestro territorio aduanero previo tránsito por República Dominicana; y se ha limitado a disentir con las conclusiones del Tribunal Fiscal de la Nación.

Sin perjuicio de ello, a fin de evitar un excesivo rigor formal en el análisis del requisito del art. 265 del Código Procesal que comprometa el debido proceso adjetivo, se procede a tratar recurso incoado por la parte demandada.

VI.- Carácter limitado de la revisión judicial sobre las cuestiones de hecho.

Que es necesario recordar que, en consonancia con lo previsto en el artículo 1180 del Código Aduanero, en principio, no cabe revisar en esta instancia las cuestiones fácticas planteadas en la instancia anterior, atento la limitación con que ha sido previsto por la ley el recurso que se intenta (cfr. CSJN, Fallos: 300:985 y esta Sala, in re “Schmid, Walter Edmundo”, del 26/10/84; “Procter & Gamble Soc. Col (TF 19609-A) c/ DGA”, del 21/9/06; “Baxter Argentina SA TF 34662 -A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, del 16/12/20, y con la actual composición, expte. nro. 71743/2022 in re “Eastman Chemical Argentina -TF 35552-A c/ DGA”, del 6/08/2024, entre otras).

Es decir que, por principio, no cabe revisar en esta instancia cuestiones atinentes a la valoración de los elementos fácticos en los que el Tribunal Fiscal de la Nación ha fundado su decisión, en virtud de lo normado por el citado artículo 1180 del Código Aduanero, puesto que está reservada a dicho tribunal la apreciación respecto de la prueba y su suficiencia, salvo que mediara error de magnitud suficiente en esa ponderación, supuesto en el que cabría apartar la aplicación de aquél principio (cfr. CSJN, Fallos: 300:985; esta Sala, in re “Welding Argenti-

na SA (TF 17821-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa Nº 6774/2015, del 15/12/16; "Holgado, Alejandra Marcela TF 26455-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa Nº 37638/2017, del 4/10/18; "Novartis Argentina SA (TF 28664 -A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 5609/2016, del 21/6/19; "Procesadora de Boratos Argentinos SA (TF 30115-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 3084/2020, del 5/5/21; "Paraná SA de Seguros (TF 38231-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 10/2019, del 22/7/22 y "Gargiulo, Antonio Bartolomé (TF 40091-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 27458/22, del 27/12/22, más recientemente, expte. nro. 324/2024 "Luis A Ducret y Cía SA y otro c/DGA s/recurso directo de organismo externo", del 3/09/2024).

En la especie, la cuestión controvertida consiste en determinar si la mercadería importada goza de preferencia arancelaria por estar amparada en el Acuerdo de Complementación Económica Nº 59, o si debe tratársela como extra zona, como pretende la representación del servicio aduanero, para lo cual debe definirse si fue expedida en forma directa desde Guayaquil, Ecuador a Buenos Aires, Argentina.

El conflicto se suscitó porque la actora no habría cumplido con determinados lineamientos que la República Argentina, como participante de acuerdos de alcance parcial, impuso a través de la Nota Externa DGA 22/09, para acreditar la expedición directa exigida, entre otros, por los acuerdos que se encuentran alcanzados por la citada resolución ALADI/CR 252/99.

La Nota Externa DGA 22/09 reglamentaba, en particular, la documentación complementaria que debía presentarse en las destinaciones de importación para aquellos casos en los que resultaba necesario acreditar la expedición directa.

En la instancia del Tribunal Fiscal la actora volvió a acompañar la documentación requerida por la Nota Externa 22/09, en

esa ocasión, legalizada por el Ministerio de Relaciones Exteriores Comercio Internacional y Culto de la República Argentina en Santo Domingo. Tal como ha quedado expuesto en el relato de la sentencia apelada, el organismo jurisdiccional la analizó y tuvo por cumplido dicho extremo.

A fin de determinarlo, tuvo en cuenta que, más allá de considerar que la legalización en sede consular no revestía carácter sustancial, con base en la prueba producida a fs. 81/84, la documentación agregada y analizada resultaba válida para acreditar la expedición directa; argumento, que, como se verá enseguida, no fue rebatido con la suficiencia que el caso requería e impide apartarse de lo decidido.

VII.- Rechazo de los agravios del Fisco Nacional.

Que cabe destacar que resulta acertada la decisión de tener por acreditada la expedición directa de la mercadería, dado que la mencionada Nota Externa DGA 22/09 ha sido dejada sin efecto por la Instrucción General DGA 2/16, en la que ya no se requiere intervención consular con respecto a la declaración jurada del transportista. Así lo valoró el Tribunal Fiscal de la Nación en otra causa análoga, cuya resolución fue confirmada por la Sala IV del fuero en la sentencia del 28/11/2023, “Internacional de Productos SA (TF 33962-A) c/ DGA”, expte. nro. 36984/23, en sentido concordante con lo recientemente resuelto por esta Sala, en la actual composición en el expte. nro. 182/2024, *in re:* “Kronen Internacional S.A. (TF 32381-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, al dictar sentencia el 13/05/2025.

En efecto, la Instrucción General citada establece pautas procedimentales que de manera explícita establece que resulta de aplicación inclusive para aquellas operaciones que se encuentren pendientes de resolución.

Desde otra perspectiva, y aun en la hipótesis de considerarse lo contrario, los planteos que mantiene el Fisco Nacional en contra de la concluyente argumentación desplegada en la sentencia para tener

estos recaudos por cumplidos, se hallan en contradicción con las constancias obrantes en autos toda vez que basándose en lo informado en sede administrativa por la División Cupos de Origen –Nota Nº 336/13 (DV CUPO)– alega que la importadora no ha acreditado en debida forma la expedición directa de la mercadería involucrada, pasando por alto que a fs. 8/13 Bavosi S.A. acompañó una nueva Certificación N° 1665 expedida por la Dirección General de Aduanas de la República Dominicana el 26/07/2013 -a los mismos fines que Certificación N° 668- así como la declaración jurada del transportista HAPAG-LLOYD, ambas legalizadas por la Sección Consular de la República Argentina en Santo Domingo.

En consecuencia, corresponde rechazar los agravios expresados por el Fisco Nacional y confirmar la sentencia apelada.

VIII.- Costas

Que, las costas de ambas instancias se imponen al Fisco Nacional vencido al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (arts. 1163 y 1182 del CA, y 68, primer párrafo, del CPCCN).

Por ello, **SE RESUELVE:**

1) rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional (ex AFIP-DGA) a fs. 153/156 y confirmar la sentencia de fs. 137/139vta., con costas.

2) Teniendo presente la naturaleza, resultado y monto del asunto, la trascendencia económica que para el interesado revistió la cuestión en debate, así como la calidad y eficacia de la tarea profesional y las etapas cumplidas, **SE FIJAN** los honorarios de la dirección letrada y representación de la parte actora, ejercida por la Dra. Patricia Silvia Rodríguez y por el Dr. Francisco Menéndez -por su actuación durante la primera y segunda etapa ante el Tribunal Fiscal- en la suma de cuatrocientos mil pesos -$400.000-, y -por su actuación durante la tercera etapa -en 3 UMA que equivalen –a la fecha– a la suma de PESOS DOSCIENTOS DOCE MIL CIENTO VEINTISIETE $212.127, en conjunto, que se distribuirán en la proporción establecida en la anterior instancia, toda

vez que dicho criterio no ha sido objeto de agravio específico (arts. 6, 7, 9, 37 y 38 del arancel de abogados y procuradores; arts. 16, 19, 20, 21, 29 y 44 de la ley 27423 y Resol. SGA 936/25).

Por otro lado, teniendo en cuenta la forma en que han sido impuestas las costas en la presente, con fundamento en pautas análogas a las enunciadas y considerando, además, el resultado del recurso, **SE ESTABLECEN** los honorarios del Dr. Francisco J. Menéndez y de la Dra. Patricia S. Rodríguez, por las tareas cumplidas en la alzada (cfr. réplica de fs. 186/195, examinada por esta Sala en la presente sentencia) en 3,16 UMA que equivale -a la fecha- a la suma de PESOS DOSCIENTOS VEINTITRES MIL CUATROCIENTOS CUARENTA, CON CUARENTA Y CUATRO CENTAVOS -$223.440,44- (art. 30 de la ley 27423 y Resol. SGA 936/25).

Hágase saber que, en caso de que los profesionales beneficiarios acrediten -en la instancia anterior- su condición de responsables inscriptos frente al Impuesto al Valor Agregado, se deberá adicionar a los emolumentos aquí fijados la alícuota correspondiente a dicho tributo, que también se encuentra a cargo del condenado en costas de conformidad con la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos: 316:1533; 322:523; 329:1834, entre otros).

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes citados en el sitio web http://www.cij.gov.ar/.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala– suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada N° 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 12/06/2025
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#38477288#459710769#20250611120344814