Buenos Aires, 13 de junio de 2024.- SH

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional AFIP-DGA a fs. 101/102, contra la sentencia de fs. 95/97, fundado por la expresión de agravios de fs. 121/125, que fuera contestada por la parte actora a fs. 135/139; y,

CONSIDERANDO:

I.- Que por la sentencia del 17 de noviembre de 2022, el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución DE PRLA 3030/2017 dictada en el procedimiento de impugnación 12196-2371-2012 y, por ende, dejó sin efecto el cargo IV nº 1128/2013, formulado respecto de la importación para consumo nro. 11 001 IC05 038347P, oficializada el 19/12/2011.

Para así decidir, el Tribunal consideró que a fs. 74 /91 de las actuaciones administrativas surge que existe, en lo esencial, coincidencia entre lo declarado en el despacho de importación, la factura comercial y el certificado de origen presentado por la importadora, destacando que la Aduana no cuestionó el origen zonal de la mercadería, ni la autenticidad del certificado, sino su validez en virtud de su extemporaneidad.

Recordó que en la resolución recurrida la Aduana tuvo en cuenta dos aspectos: (i) que no se cumplió con el art. 17 de la Decisión N° 01/04 del Consejo del Mercado Común relativa del Régimen de Origen del MERCOSUR, el cual establece que "*los certificados de origen solamente podrán ser emitidos a partir de la fecha de emisión de la factura comercial correspondiente, o durante los 60 días siguientes*" y (ii) que en el certificado MCX1234 se consignó erróneamente la fecha de la factura de exportación.

Al respecto, sostuvo que la verificación por parte de la Aduana del cumplimiento de los requisitos para la obtención del beneficio arancelario no ha modificado la calificación de interzonal de la mercadería y que, por ello, el incumplimiento señalado debe ser

considerado como un error formal, según lo establecido en el apartado e) del Anexo IV de la Decisión N° 01/04 del Consejo del Mercado Común.

Además, expuso que la importadora en su recurso de apelación aclaró que el certificado de origen en cuestión debió ser solicitado en reemplazo del que se había obtenido previamente –CO MCX 0216, del 4/11/2011 (agregado a fs. 74 y vta.) para amparar la mercadería documentada en el despacho de autos y que el cuerpo del CO MCX 1234, cuadro 14, "observaciones", contiene la mención del certificado anterior, surgiendo que allí se consigna la fecha correcta de la factura de exportación.

En tales condiciones, valoró que si se tiene en cuenta que existe identidad entre los datos contenidos en el certificado de origen presentado, por su remisión al que había tramitado previamente (fs. 74) y que era reemplazado, sumado a los documentos del despacho de importación (fs. 81), "el hecho de haber sido acreditado luego del plazo que la norma prevé, no puede incidir en detrimento del otorgamiento del beneficio establecido en el régimen especial, máxime cuando se ha acreditado indubitablemente la condición de mercadería intrazona y esta condición no ha sido cuestionada por la Aduana".

Estimó que descalificar un certificado de origen de mercadería cuando no existen dudas ni se ha cuestionado su origen sería hacer primar requisitos formales por sobre los recaudos de fondo, lo cual contraría el criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los precedentes "Mercedez Benz TF 8010-A" y "Ciadea", ambos del 21/12/1999.

II.- Que disconforme con lo así resuelto el Fisco Nacional - AFIP – DGA, se agravia de la desestimación del cargo, basada en la interpretación del Tribunal Fiscal acercad de que la presentación extemporánea del certificado de origen en la Destinación de Importación 11 001 IC05 038347 P no puede afectar el tratamiento tributario de la mercadería por la cual se la considera intrazona.

Refiere que la sentencia establece la validez del certificado de origen basándose en la coincidencia entre la descripción

de la mercedaria en la factura comercial, el despacho de importación y el certificado, soslayando que el cargo encuentra su causa en que no han sido cumplimentados los requisitos exigidos en las normas aplicables, al no haber satisfecho lo dispuesto en el art. 17 de la Decisión 01/2004 del Consejo del Mercado Común.

Puntualiza que el certificado de origen fue presentado una vez vencido el plazo, lo cual excluye la posibilidad de otorgar el beneficio arancelario del que goza la mercadería amparada por el régimen especial.

Sostiene que el servicio aduanero se limitó a aplicar las disposiciones normativas internacionales que rigen el caso y que el fallo que recurre ha interpretado de manera errónea el derecho aplicable.

Desde otra perspectiva, alega que no resulta aplicable al caso la doctrina que emana del precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación “Mercedes Benz (TF 8010-A) c /DGA”, dado que en ese caso las circunstancias fácticas eran que no había concordancia entre las posiciones arancelarias indicadas en el certificado de origen, el despacho y la factura, centrándose la decisión en los errores meramente formales del certificado y en el deber del servicio aduanero de solicitar informaciones adicionales a las autoridades gubernamentales del país exportador, conforme el art.16 del Anexo V del ACE 14.

Invoca el criterio que emana del pronunciamiento del Alto Tribunal recaído en los autos “Autolatina Art SA (TF7879-A) (Fallos 326:1090), del 10/04/2003, en cuyo considerando 9° expuso que si la inhabilidad del certificado de origen resulta manifiesta el importador no puede exigir que se cumpla con ese mecanismo de consulta dada la ausencia de duda al respecto.

Manifiesta que, en la especie, no caben dudas que la importadora no ha acreditado el origen interzonal de la mercadería y que, por consiguiente debe tributar por el régimen general. En tal sentido, expresa que “pretender que el certificado de origen cumpla con su propósito a pesar de haber sido presentado en forma extemporánea,

como lo hizo el sentenciante, es entrar en el camino de la ARBITRARIEDAD, interpretando de modo antojadizo la normativa internacional".

Solicita que se revoque la sentencia recurrida, con costas a la parte actora.

III.- Que, inicialmente, debe señalarse que los jueces no se encuentran obligados a seguir a las partes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que se proponen a consideración del Tribunal sino tan solo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140 y 301:970).

IV.- Que en este orden de ideas, es adecuado recordar que, en consonancia con lo previsto en el artículo 1180 del Código Aduanero, no cabe rever 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, 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 Argentina 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, entre muchos otros).

V.- Que el cargo 1128/2013, formulado en concepto de tributos, se encuentra motivado en que el certificado de origen MCX 1234 no resulta de aplicación por dos motivos: 1) por establecer incorrectamente la fecha de emisión de la factura comercial en el campo 7; y, 2) por no dar cumplimiento al art. 17 de la Decisión 1 /2004, del Consejo Mercado Común relativa al Régimen de Origen del MERCOSUR(cfr. fs. 95 de las actuaciones 12196-2371-2012).

Cabe apuntar que dicha norma establece que “Los certificados de origen solamente podrán ser emitidos a partir de la fecha de emisión de la factura comercial correspondiente, o durante los sesenta (60) días siguientes.”

“El certificado de origen deberá presentarse ante la autoridad aduanera del Estado Parte importador en el momento del despacho de importación.”

“Por su parte, las administraciones aduaneras se ajustarán a lo dispuesto en el Anexo IV de este Régimen que contiene el “Instructivo para el control de certificados de origen del MERCOSUR por parte de las administraciones aduaneras.”

En el caso, la firma importadora desde el inicio ha manifestado que la emisión fuera de término del certificado de origen MCX-1234 se debe a demoras de la autoridad certificante extranjera y que “ya había obtenido el CO N° MCX 0216, pero por ciertos inconvenientes el mismo no pudo ser presentado, por lo que esta parte tuvo que solicitar un certificado nuevo que ampare la mercadería, emitiéndose el certificado MXC1234, cuestionado por el servicio aduanero en la resolución de marras” (cfr. fs. 63, segundo párrafo).

En efecto, de la lectura del segundo certificado de origen surge que en el campo “Observaciones” se aclara que la factura comercial 068/11 data del 31/10/2011 –que es la fecha correcta que surge de la factura- y se consigna el certificado de origen anterior, emitido el 4/11/2011.

VI.- Que no desconoce este Tribunal el alcance que el Alto Tribunal ha dado a la falta de cumplimiento de requisitos esenciales por parte de los certificados de origen en la causa “Autolatina Argentina TF 7879-A c/DGA”, sentencia del 10 de abril de 2003

Sin embargo en el caso no estamos ante las mismas circunstancias, puesto que se halla fuera de debate que existe identidad entre los datos contenidos entre la factura comercial de fs. 7/8 de las actuaciones administrativas, lo declarado en el despacho de importación (fs. 81/89 act. adm.) y la mercadería descripta en el certificado de origen.

En rigor, la inconsistencia de fechas detectada por el servicio aduanero halla su correcto encuadre en el Anexo IV, del citado Régimen de Origen del Mercosur, en cuyo apartado A referido al “Control del Certificado de Origen”, inciso e) establece que “[E]n 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. Se considerarán errores formales todos aquellos errores que no modifican la calificación del origen de la mercadería”. (El subrayado pertenece a la presente).

Por lo que debe concluirse que la resolución apelada exhibe fundamentos idóneos que bastan para sustentarla, lo cual excluye en el caso, la aplicación de la doctrina excepcional sobre arbitrariedad o error de magnitud suficiente que justifique el apartamiento del principio general que informa la materia.

Por ello, **el Tribunal RESUELVE:**

97. **1)** desestimar el recurso de apelación interpuesto a fs. 101/102 por el Fisco Nacional y confirmar la sentencia de fs. 95/97. Con costas por no existir mérito para la dispensa (art. 68, primer párrafo del Código Procesal).

98. **2) t**eniendo presente la naturaleza, resultado y monto del asunto, la calidad y eficacia de la tarea profesional y la única etapa cumplida –toda vez que la cuestión se declaró como de puro derecho (cfr. fs. 91)-, **SE CONFIRMAN** los honorarios fijados a fs. 126, desde que sólo han sido apelados por altos (arts. 6, 7, 9, 37 y 38 de la ley 21.839 y su modificatoria, ley 24.432).

Asimismo, por las tareas cumplidas en la alzada (cfr. fs. 135/138), sobre la base de ponderar las pautas que surgen de la ley 27.423 (conf. CSJN in re “Establecimiento Las Marías S.A.C.I.F.I”, sentencia del 04/09/18; en especial considerando 3° del voto mayoritario; y esta Sala exptes. nros. 17647/2010/CA1–CA2, *in re* “Charadia Oscar y otros c/EN–M Defensa–FAA–Dto 1104/05 751/09 s /personal militar y civil de las FFAA y de Seg”, del 25/08/2023 y 39620 /2023 “Ar Zinc SA (TF 34562-A) c/DGA s/recuso directo de organismo externo”, del 30/04/2024) y, considerando, además, el resultado del recurso, **SE FIJAN** los emolumentos del Dr. Horacio Félix Alais en 4 UMA, que al día de la fecha equivalen a PESOS ciento noventa y seis mil trescientos -$196.300- (art. 30 y c.c. de la ley 27.423, resol CSJN 925/2024).

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° 2/24 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ JORGE EDUARDO MORAN

Fecha de firma: 13/06/2024
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SOFIA HERNANDEZ SAINT JEAN, SECRETARIA DE CAMARA

#38080663#398843928#20240613072300954