19.869/2024

“Fiat Auto Argentina (TF 21.515-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”

Buenos Aires, 28 de marzo de 2025.-

VISTOS y **CONSIDERANDO:**

I.- Que mediante el pronunciamiento del 3/05/2024 el Tribunal Fiscal de la Nación tuvo por desistida parcialmente a la actora del recurso de apelación interpuesto en autos contra la Resolución N° 1434/2005, dictada en la Actuación N° 12040-549-2005 (ADGA 605.629/1999), en los términos de lo dispuesto en los arts. 304 y 305 del CPCCN y la Ley 27.260 y normas complementarias, en relación a los tributos consignados en el formulario AFIP 408/NM, con costas a la actora (conf. art. 53 de la Ley 27.260).

Revocó parcialmente la Resolución N° 1434/2005, en cuanto exige el pago del CER sobre las percepciones (IVA adicional e Impuesto a las Ganancias), con costas al Fisco.

Remitió la Actuación N° 12040-549-2005 (ADGA 605.629/1999) a la DGA para que, en el plazo de treinta (30) días, se expida respecto de la efectiva cancelación del plan de pagos.

Supeditó la condonación de la multa a que el pago efectuado mediante el plan N° J359461 resulte cancelatorio de los tributos reclamados respecto del DIT N° 2217-9/96 involucrado en autos, cuyo control se encuentra a cargo del servicio aduanero. Con costas por su orden respecto de este punto.

Para así decidir, sostuvo que, correspondía resolver si se ajustaba a derecho la resolución aduanera apelada, y, en consecuencia, la procedencia de los tributos y multa por presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A.

Para así decidir, y exclusivamente en cuanto aquí interesa, sostuvo que, en relación a la aplicación del CER sobre las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, rubro no consentido por la recurrente, atento a los términos y a la fecha del desistimiento, correspondía circunscribirse al planteo oportunamente efectuado por la

actora respecto de la improcedencia de la inclusión del CER en la liquidación de los rubros de IVA adicional e impuesto a las ganancias-, por estricta aplicación de la postura adoptada por la Corte Suprema in re “Volkswagen Argentina S.A. (TF 22.179-A) el D.G.A.”, de fecha 23/08/11, estos rubros debieron determinarse en pesos desde su origen, es decir, no resultan alcanzados por las disposiciones de la Ley 25.561 y el Decreto 214/02.

En tales condiciones, consideró que correspondía revocar la aplicación del CER sobre las percepciones, con costas al Fisco.

II.- Que contra dicho pronunciamiento, con fecha 19/06/2024, interpuso recurso de apelación el Fisco Nacional, expresando agravios el 30/07/2024, los que fueron replicados por la contraria el 19/08/2024.

Cuestiona únicamente el modo en que fueron distribuidas las costas del proceso, en los puntos 2 y 4 de la sentencia, solicitando que se revoque el mismo en cuanto resolvió imponer las costas a su parte y que las mismas sean declaradas por su orden.

Precisa que, los precedentes que invoca el Tribunal Fiscal de la Nación para sustentar su decisión en materia tributaria son posteriores a los cargos formulados por el Servicio Aduanero.

Advierte que, el vencimiento de las destinaciones de importación temporal operó el 07/07/1997, momento en el cual se devengaron o bien se verificaron los hechos imponibles de los tributos reclamados por el Fisco Nacional.

En tales condiciones, expone que, surge con claridad que los precedentes del Cimero Tribunal son posteriores a la exteriorización de la pretensión fiscal y de la propia Resolución Aduanera que formuló el cargo por tributos y que data del año 2005. Indica que el fallo “Cladd” es recién de fecha 2019.

Advierte que, incluso, antes de los aludidos fallos, ni siquiera la Excma. Cámara del fuero revocaba esos componentes (aplicaba la teoría de los actos propios), motivo por el cual, si el Tribunal Fiscal de la Nación y la aludida Cámara le daban la razón al Fisco, resulta evidente que el Organismo tenía motivos suficientes para considerarse con derecho a litigar (refiere que alcanza con recopilar sentencias previas a "Frisher S.R.L. (TF 16.236 -A) c/ANA” e “IEF Latinoamericana S.A. (TF 16.912-A)

c/ DGA" y, por otro lado, “Cladd ITA S.A. c/EN - DGA resol. 2590/06 (Expte. N° 604155/01) s/DGA” (TFN 22.343-A)”.

Considera que, deben tenerse en cuenta las particularidades del caso y su complejidad jurídica, las divergentes opiniones anteriormente mantenidas respecto de las percepciones de IVA adicional y del Impuesto a las Ganancias.

Destaca que, de lo expuesto, surge claramente la convicción y el derecho a litigar por esa representación fiscal. Por lo tanto, la solución equitativa y justa del caso sugiere imponer las costas por su orden en el aspecto que ha sido recurrido.

Pondera que, el *a quo* debió apartarse del principio general de la derrota e imponer las costas en el orden causado (ver en este sentido *Fallos* 322:1726 y 328:3079).

Pone de relieve que, el fallo impugnado, en el último párrafo del Considerando V, declaró que correspondía tener por configurada parcialmente la infracción prevista en el art. 970 del C.A. con relación a la mercadería importada temporariamente mediante las DITs involucradas. Dicha declaración, implica -al menos tácitamente- reconocer que el Fisco Nacional tiene derecho a cobrar la multa y a cobrar la carga tributaria total, más allá de los tributos revocados y que su parte consiente, producto de los precedentes de la CSJN que individualiza (pero, según observa, fallos posteriores al actuar del Servicio Aduanero).

Por lo tanto, considera que, no es equitativo que si: (a) la multa corresponde y (b) los tributos corresponden (aun cuando se reducen por la aplicación de un fallo de la CSJN), corresponda al Estado cargar con las costas.

Advierte que, de hacerlo, ello provocaría el efecto de que no cobraría íntegramente el recurso económico que le ha sido reconocido (reducido pero reconocido, en definitiva), toda vez que los honorarios a afrontar surgirán de su patrimonio. En este especial contexto, las costas por la reducción de los tributos (similar a la indemnización en términos económicos), deberían establecerse “por su orden" y no a cargo de su parte.

Al mismo tiempo, destaca que el artículo 1163 del C.A. -con la modificación introducida por la ley 27.430- establece que: *“La parte vencida en el juicio deberá pagar todos los gastos causídicos y costas de*

la contraria, aun cuando ésta no lo hubiere solicitado. Sin embargo, la Sala respectiva podrá eximir total o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido (...)". Y, en la misma línea expuesta, el segundo párrafo del artículo 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación establece claramente que*: "(...) Sin embargo, el juez podrá eximir total o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido, siempre que encontrare mérito para ello".*

Añade que, sustenta también el agravio expuesto, el voto de la Doctora Elena Highton de Nolasco recaído en la causa "Metrogas SA c/ Neuquén Provincia s/ acción declarativa" (CSJN, 25/09/07, *Fallos*, T 330, P 4.256), en el cual se expone que, las circunstancias particulares de la causa hacen al apartamiento del principio rector, imponiendo la aplicación del artículo 70 del C.P.C.C.N. y por ende, la aplicación de las costas en el orden causado.

Por lo expuesto, concluye que, no caben dudas de que en los presentes se acreditan circunstancias que permiten eximir a esa parte del pago de costas, y que las mismas constituyen mérito suficiente para apartarse del principio general que ordena la imposición de costas al litigante vencido, facultad que solicita sea ejercida en los presentes.

En virtud de ello, solicita que se revoquen los ptos. 2 y 4 de la sentencia recurrida en cuanto le impone las costas al Fisco Nacional por la cuestión aquí ventilada (tributos revocados), y a su turno las imponga en el orden causado.

III.- Que el art. 265 del C.P.C.C.N. establece, en lo pertinente, que la expresión de agravios debe consistir en una crítica concreta, razonada y autosuficiente del pronunciamiento apelado, que no se sustituye con una mera discrepancia del criterio del juzgador, sino que implica el estudio de los razonamientos de aquél, demostrando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas.

Sobre este punto, se ha dicho que la expresión de agravios es un acto de petición destinado específicamente a criticar la sentencia recurrida, con el fin de obtener su revocación o modificación parcial por el tribunal y su forma le impone claridad expositiva, para facilitar su estudio (conf., Fenochietto-Arazi, *Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, comentado y concordado*, T.1, Astrea, Buenos Aires, 1987, pp. 834/836).

Al efecto, corresponde recordar que la expresión de agravios debe consistir en una crítica concreta, razonada y autosuficiente del pronunciamiento apelado, que no se sustituye con una mera discrepancia del criterio del juzgador, sino que implica el estudio de los razonamientos de aquél, demostrando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas.

IV.- Que en el *sub examine*, mientras en los puntos 2 y 4 del pronunciamiento impugnado, el tribunal *a quo,* por un lado, revocó parcialmente la Resolución N° 1434/2005, en cuanto exigió el pago del CER sobre las percepciones (IVA adicional e Impuesto a las Ganancias), con costas al Fisco, con fundamento en lo dispuesto por el Máximo Tribunal en “Volkswagen Argentina S.A. (TF 22.179-A) el D.G.A.”, de fecha 23/08/11 y por el otro, supeditó la condonación de la multa a que el pago efectuado mediante el plan N° J359461 resulte cancelatorio de los tributos reclamados respecto del DIT N° 2217-9/96 involucrado en autos, con costas por su orden; de la lectura del escrito recursivo se advierte que los argumentos esbozados por el apelante no se condicen con los fundamentos de la sentencia apelada.

En efecto, los agravios del Estado Nacional, por un lado, se refieren a la procedencia de las percepciones (IVA adicional e Impuesto a las Ganancias), indicando que los fallos de la Corte Suprema, “Frisher” y “Cladd”, son posteriores a la resolución aduanera impugnada en el caso en examen; mientras que, en el *sub examine*, el organismo jurisdiccional administrativo se pronunció sobre la procedencia del CER sobre las aludidas percepciones y por el otro lado, cuestiona la imposición de las costas a su parte en el punto 4 del pronunciamiento apelado, sin advertir que allí, contrariamente a lo alegado, las costas se distribuyeron en el orden causado.

A lo expuesto, cuadra añadir que, tampoco se condice con las constancias de la causa, lo manifestado por la recurrente, en punto a que, *“(…) en el último párrafo del Considerando V, declaró que corresponde tener por configurada parcialmente la infracción prevista en el art. 970 del C.A. con relación a la mercadería importada temporariamente mediante las DITs involucradas. Dicha declaración, implica -al menos tácitamente- reconocer que el Fisco Nacional tiene derecho a cobrar la multa y a cobrar la carga tributaria total, más allá de los tributos revocados y que su*

parte consiente, producto de los precedentes de la CSJN arriba individualizados (pero, claro está, fallos posteriores al actuar del Servicio Aduanero)" sic, pues en el considerando V de la sentencia apelada, expresamente se consignó*: "V.- Que a fs. 94 se corre traslado al fisco del desistimiento parcial formulado por la recurrente (…)".*

En consecuencia, en el presente caso, no puede considerarse válidamente habilitada la instancia revisora de esta Alzada, por manera que, con ajuste a lo establecido por los arts. 265 y el 266 del código de rito, debe declararse desierta la apelación interpuesta.

V.- Que, en atención al modo en que se resuelve, las costas de esta Alzada se imponen a la recurrente vencida, de conformidad con el principio objetivo de la derrota del que no existen motivos que justifiquen apartarse (art. 68, 1º parte del C.P.C.C.N.).

En consecuencia, este Tribunal **RESUELVE**: declarar desierto el recurso de apelación interpuesto, con costas (arts. 266 y 68, 1º parte C.P.C.C.N).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, gírense estos actuados al Tribunal Fiscal de la Nación.

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 28/03/2025
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#39494374#446950250#20250327215128894