30054/2023 “ACINDAR INDUSTRIA ARGENTINA DE ACEROS SA (TF 32790-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, octubre de 2023.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1°) Que, a fs. 185/189vta., el **Tribunal Fiscal de la Nación**:

(i) Confirmó la resolución AD VICO 404/12 en cuanto había condenado a Acindar Industria Argentina de Aceros SA al pago de una multa de $534.068,62 por la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 954, apartado 1º, inciso c, del Código Aduanero, con respecto a la destinación 07 069 IC04 0011K; con costas a cargo de la importadora.

(ii) Revocó el cargo tributario formulado en la misma resolución; con costas a cargo de la DGA.

(iii) Revocó la condena impuesta al despachante de aduana Matías Lemos; con costas a la DGA.

(iv) Rechazó el pedido formulado por la co-actora importadora para que se condonase la multa impuesta en los términos del artículo 56 de la ley 27.260, sin costas.

Para resolver como lo hizo, ante todo, tuvo por configurada la infracción de declaración inexacta a partir de la diferencia entre la cantidad de mercadería declarada en la aludida destinación de importación y la que resultó de la comprobación documental; lo que, a su vez, provocó una diferencia de USD 171.948,80 en el precio declarado y sobre la base del cual se habían abonados los tributos.

Por otro lado, desestimó que fuesen de aplicación al caso las previsiones de los artículos 959 y 917 del Código Aduanero, y confirmó tanto la imputación formulada en sede aduanera –en los términos del señalado inciso c, del artículo 954– como la graduación de la multa por la que debía responder la importadora.

En cambio, consideró que el despachante de aduana debía ser exculpado, ya que había efectuado la declaración con arreglo a la documentación complementaria que le proporcionó la empresa actora.

En cuanto a la diferencia de tributos reclamada, cuya suma ascendía a USD 58.462,11, tuvo por probado que había sido cancelada por la importadora mediante la liquidación 08069LMAN000385M, según lo informado a fs. 127/128 y 137/138. Aclaró que eso obligaba a dejar sin efecto la exigencia tributaria, incluso con relación al despachante de aduana, que en el caso había actuado como mandatario.

Por último, con referencia a los términos de los artículos 56 de la ley 27.260 y 6º de la resolución general AFIP 4007-E/17, interpretó que la infracción prevista en el inciso c, del artículo 954 del Código Aduanero había sido excluída del beneficio de la condonación y se negó a declararla en el caso.

2º) Que, a fs. 193vta., interpuso apelación la **importadora**; que se fundó a fs. 198/200vta., se concedió a fs. 202 y fue replicada a fs. 222/223vta.

Se agravió exclusivamente con relación al rechazo de la condonación de la multa.

En sustancia, sostuvo que la Aduana había admitido que la diferencia de tributos asociada a la infracción se encontraba paga desde el 3/3/08, de manera que el beneficio resultaba aplicable con arreglo a lo dispuesto por el artículo 56, cuarto párrafo, de la ley 27.260, por tratarse de una infracción cometida con anterioridad a su entrada en vigencia cuya correspondiente obligación sustancial se hallaba íntegramente cancelada al 23/7/16.

A mayor abundamiento, indicó que la interpretación propiciada en la instancia de origen se oponía a los términos expresos de la reglamentación de la AFIP, donde no se efectuaba una enumeración taxativa de las figuras infraccionales susceptibles de condonación.

3º) Que, a fs. 210/211vta., se regularon los **honorarios** de la representación fiscal, así como de los letrados que actuaron en carácter de apoderados y patrocinantes de la importadora y del despachante de aduana.

A fs. 222, la representación fiscal apeló tanto las sumas reguladas a su favor, por considerarlas bajas, como las reguladas a favor de las contrarias, por considerarlas altas; lo que se concedió a fs. 225.

A fs. 226vta., la importadora apeló los honorarios regulados a favor de la representación fiscal por considerarlos elevados; lo que se concedió a fs. 231.

Finalmente, a fs. 228vta./230, los letrados de las co-actoras apelaron por baja la regulación practicada a su favor; lo que se concedió a fs. 231 y fue replicado por el Fisco a fs. 237/238.

4º) Que, en esta Alzada se requirió, como **medida para mejor proveer**, que la DGA informase si se configuraba alguna causal de exclusión de las previstas en el artículo 84 de la ley 27.260.

En respuesta, el 28/9/23 el Fisco informó que la recurrente no se hallaba alcanzada por las citadas exclusiones.

5º) Que, en lo que al caso interesa, la ley 27.260 estableció que quedarían condonadas de pleno derecho "[l]*as multas y demás sanciones, correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 31 de mayo de 2016 ... siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia de esta ley y*

la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha..." (art. 56, cuarto párrafo; énfasis añadido).

Por su parte, el artículo 21 de la resolución general AFIP 3920/16 precisó que "[a] *los fines de la condonación de las multas y demás sanciones previstas en el inciso a) del Artículo 55 y en los Artículos 56 y 60 de la Ley N° 27.260, se entenderá por firmes a las emergentes de actos administrativos que a la fecha de acogimiento o a la fecha de entrada en vigencia de la mencionada ley* [23/7/16]*, según corresponda, se hallaren consentidos o ejecutoriados, de conformidad con las normas de procedimiento aplicables, cualquiera sea la instancia en que se encontraran (administrativa, contencioso-administrativa o judicial)".*

En consonancia con lo expuesto, la resolución general AFIP 4007-E/17 dispuso: *"ARTÍCULO 4° — Están alcanzados por el beneficio de condonación las sanciones previstas en la Ley N° 22.415 y sus modificaciones, correspondientes a infracciones - formales o sustanciales/materiales-cometidas hasta el 31 de mayo de 2016, inclusive, que no se encuentren firmes ni abonadas* […] *ARTÍCULO 6° — Cuando se trate de sanciones, que no se encuentren firmes ni abonadas, correspondientes a obligaciones sustanciales de naturaleza tributaria, el beneficio de condonación se aplicará cuando se verifique alguna de las siguientes condiciones: a) La obligación sustancial se encuentre íntegramente cancelada al 23 de julio de 2016, inclusive, y la sanción no se encuentre firme ni abonada dicha fecha…. Se consideran como infracciones sustanciales/materiales las que se encuentran tipificadas, entre otros, en los Artículos 954, inciso a), 965, inciso b), 966 -cuando el beneficio sea una excepción tributaria-, 970, 971, 973, 985, 986 y 987 de la Ley N° 22.415 y sus modificaciones*" (énfasis añadido).

Resta señalar que, como se desprende de la respuesta brindada por la AFIP a la consulta ID 21247335 (disponible en el sitio oficial del organismo www.afip.gov.ar), en términos aduaneros, "[l]*as infracciones sustanciales son aquéllas que vulneran de manera directa el régimen aduanero, general o especial, al que se encuentran vinculadas, pudiendo generar perjuicio fiscal; mientras que las formales son aquéllas que no afectan la finalidad tenida en cuenta para cada régimen aduanero, generando sólo la aplicación de una multa"* (énfasis añadido).

6º) Que, con arreglo al marco normativo transcripto, esta Sala ha interpretado que el artículo 56 de la ley 27.260 contempla expresamente supuestos como el que nos ocupa; es decir, el caso de una multa que no se encontraba firme ni abonada a la fecha de entrada en vigencia de la ley (23/7/16), impuesta por infracción al artículo 954, inciso c, del Código Aduanero y asociada a una obligación sustancial

de naturaleza tributaria, que a su vez había sido íntegramente cancelada al 23 de julio de 2016 (conforme fuera informado a fs. 127/128 y 137/138 de este expediente).

En especial, este Tribunal sostuvo que el texto de la reglamentación de la AFIP no autoriza a concluir que aquellos supuestos en los que se discuten infracciones al artículo 954, inciso c, del Código Aduanero se encuentren excluidos del beneficio de condonación de pleno derecho de multas, en la medida en que la enumeración que contiene la resolución general AFIP 4007-E/17, que reglamentó la resolución general AFIP 3920/16 con relación a la materia aduanera, no resulta taxativa, sino que considera como infracciones sustanciales y formales a las que se encuentran tipificadas "*entre otros*" en los artículos que allí se mencionan (v. arts. 5º y 6º, res. gral. AFIP 4007-E/17); solución, ésta, que fue convalidada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en aquellos supuestos en que la conducta sancionada en los términos del inciso c del artículo 954 resultaba apta para producir un perjuicio fiscal (cfr. esta Sala, entre otras, en las causas 73495/18 "Argentine Breeders & Packers SA y otro c/ DGA", sent. del 11/4/19; 79984/18 "YPF SA c/ DGA", sent. del 4/4/19; y 49539/18 "YPF SA c/ DGA", sent. del 1/11/18; todas ellas confirmadas por la CSJN el 1/11/22).

En definitiva, toda vez que en autos se encuentran reunidas las condiciones previstas en el artículo 56, cuarto párrafo, de la ley 27.260, corresponde **tener por condonada la multa impuesta a la importadora en la resolución AD VICO 404/12.**

7º) Que, conforme lo dispuesto por el artículo 14, inciso a, de la resolución general AFIP 3920/16, *"cuando la causa verse exclusivamente sobre la aplicación de multas que resulten condonadas de oficio por aplicación de la ley Nº 27.260, no corresponderá la percepción de honorarios por parte de los apoderados y/o patrocinantes del Fisco"*.

Por otra parte, se ha dicho que por los conceptos que procede la condonación no puede entenderse que exista propiamente un vencido (confr. esta Sala causas 72587/2017/CA1 "Cobane SRL c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 14/11/17; 24.238/11 "Ferreiro Carlos Alberto (TF 31046-A) c/ DGI", sent. del 13/12/11; entre muchos otros).

En ese entendimiento, corresponde que las **costas** relativas a la multa de la importadora se distribuyan por su orden en ambas instancias (arts. 1163 – modif. por ley 27.430- y 1182, CA, y arts. 68, segundo párrafo, y 279, CPCCN).

8º) Que, en atención al modo en que se resuelve, corresponde **dejar sin efecto la regulación de honorarios practicada en favor de la representación fiscal**, y deviene inoficioso tratar las apelaciones deducidas contra aquélla.

9º) Que resta tratar las apelaciones deducidas –por altos y por bajos– contra los **honorarios regulados a los letrados que intervinieron por la importadora y el despachante de aduana**, para los cuales se habían tomado en consideración los importes correspondientes a "*los tributos cuestionados*" y "*la multa y los tributos cuestionados*", respectivamente, más los intereses devengados hasta la fecha de interposición del recurso –con relación a las dos primeras etapas– y hasta la fecha de la sentencia dictada en autos –en lo que respecta a la tercera etapa, cumplida únicamente por la importadora– (v. esp. fs. 210vta./211).

Debe contemplarse que, en lo que respecta a las **dos primeras etapas** –cumplidas durante la vigencia de la ley 21.839–, los letrados de las co-actoras consintieron que, a fin de convertir el importe de los tributos –determinados desde su origen en dólares estadounidenses-, se estuviese al tipo de cambio vigente a la fecha de interposición del recurso ante el Tribunal Fiscal de la Nación (TC del 1/2/13: $4,985), tal como lo había ordenado el auto regulatorio. En esa inteligencia, y contemplando los accesorios devengados hasta igual fecha, precisaron que la base regulatoria ascendía a $714.206,63 (en concepto de tributos e intereses). A su vez, indicaron que en el caso del despachante de aduana la base regulatoria comprendía también el importe de la multa revocada en la anterior instancia, por lo que ascendía a la suma total de $1.248.275 (v. fs. 228/229). Esa liquidación no fue expresamente objetada por la contraria (v. fs. 237).

De acuerdo con lo expuesto; en función de la naturaleza del proceso; el monto del juicio; el resultado obtenido; la extensión, calidad y eficacia del trabajo profesional cumplido; y con arreglo a lo dispuesto por los artículos 6º, 7º, 9º y concordantes de la ley 21.839 (modif. por ley 24.432), corresponde **ELEVAR** las regulaciones practicadas por las dos primeras etapas que tuvo el proceso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, a las siguientes sumas:

-Dra. María Noel Lascano, por su actuación en calidad de patrocinante del despachante de aduana: **$166.436,66**.

-Dra. Patricia E. Feliciano, por su actuación en calidad de apoderada del despachante de aduana: **$66.574,66**.

-Dr. Julio Carlos Lascano, por su actuación en calidad de patrocinante de la importadora: **$95.227,55**.

-Dr. Carlos A. Carena, por su actuación en calidad de apoderado de la importadora: **$38.091.**

En lo que respecta a la tercera etapa –cumplida durante la vigencia de la ley 27.430–, los letrados de la importadora plantearon que, a los efectos de determinar la base regulatoria, correspondía convertir el importe de los tributos y los

intereses devengados hasta la fecha de la sentencia con arreglo al tipo de cambio vigente a la fecha de dictado de esta última (el 15/12/22), y no conforme al que regía al momento de interponerse el recurso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, tal como había sido considerado en la anterior instancia. Sobre esa base, plantearon que la base regulatoria para la tercera etapa asendía a 4374,14 UMAS y que los importes regulados no respetaban los porcentajes mínimos de la escala legal aplicable (v. fs. 229/vta.). En su contestación, el Fisco Nacional cuestionó dicha liquidación y planteó que el monto de los tributos reclamados debía convertirse a pesos a la fecha del formulario F.4 (v. fs. 237vta./238).

En atención a los planteos formulados, se aclara que esta Sala ha interpretado que, para establecer la base regulatoria de los honorarios en casos como el de autos, en los que se cuestionan cargos por tributos aduaneros que se determinan en dólares estadounidenses (arg. art. 20, ley 23.905), resulta equitativo estar a la cotización de la moneda vigente al momento de interposición de la acción (1/2/13, v. fs. 1); que ya fue tenida en cuenta para determinar el monto del litigio y abonar la tasa de actuación (cfr. causa 15539/19 "Wintershall Energía SA c/ DGA", sent. del 17/2/20, entre muchas otras). Por otra parte, se tiene dicho que, en el supuesto de labores profesionales efectuadas bajo la vigencia de la ley 27.423, corresponde incluir en la base regulatoria así determinada los intereses devengados durante el transcurso del pleito, con arreglo a lo que expresamente prevé el artículo 24 de la norma (cfr. esta Sala, causa 32765/99 "ENTEL (EL) c/ Telefónica de Argentina SA s/ contrato administrativo", resol. del 22/3/22).

En base a lo expuesto, y a que los letrados de la importadora prescindieron en su cálculo de la división que correspondería efectuar con arreglo a lo previsto en el artículo 29 de la ley 27.423, su pretensión con respecto a la tercera etapa no puede prosperar. En cambio, cabe atender a lo sostenido por el Fisco al apelar los honorarios por elevados.

Así, teniendo en cuenta la naturaleza de la cuestión en debate; el resultado obtenido; el monto del asunto; el valor, motivo, extensión y calidad jurídica de la labor desarrollada por **Julio Carlos Lascano** en carácter de patrocinante y por **Carlos A. Carena** en carácter de apoderado, ambos en la defensa de la importadora durante la **tercera etapa** del proceso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, corresponde **REDUCIR** los honorarios regulados a su favor a las sumas de $275.973 –equivalentes a la cantidad de **13,4 UMA**– y $111.213 –equivalentes a la cantidad de **5,4 UMA**–, respectivamente (arts. 16, 19, 20, 21, 29 inc. a, 51, 58 inc. a, y ccdtes. de la ley 27.423, y acordada CSJN 29/23).

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:**

Fecha de firma: 05/10/2023
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#38052142#386660473#20231005095523752

1) Admitir el recurso de Acindar Industria Argentina de Aceros SA, revocar la decisión de fs. 185/189vta. en cuanto fue materia de agravio y declarar condonada la multa que le fue impuesta en la resolución AD VICO 404/12, con arreglo al artículo 56, cuarto párrafo, de la ley 27.260.

2) Distribuir las costas relativas a la multa de la importadora por su orden, en ambas instancias.

3) Dejar sin efecto la regulación de honorarios practicada a favor de la representación fiscal en el punto 1 de la resolución de fs. 210/211vta.

4) Modificar las restantes regulaciones de honorarios de fs. 210/211vta. del modo en que surge del considerando 9º.

El juez de cámara, Marcelo Daniel Duffy no suscribe por hallarse en uso de licencia (art. 109, RJN).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI