44739/2022; "NOVARTIS ARGENTINA SA (TF 36907-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, 7 de marzo de 2023. NAI

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, mediante sentencia del 7/2/2022 –obrante a fs. 127/134– por mayoría resolvió: (*i*) revocar el artículo 1° de la Resolución DE PRLA N° 3190/15, en cuanto fue materia de agravios; (*ii*) reliquidar el importe de la multa respecto de los 292,36kg., por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero como consecuencia de no haber reexportado y/o importado para consumo en término la mercadería ingresada temporariamente al amparo de la DIT N° 04 073 IT14 003089 P; (*iii*) confirmar parcialmente el artículo 3 de la Resolución apelada y, declarar que la actora adeuda en concepto de tributos la suma de treinta y un mil seiscientos cincuenta dólares estadounidenses con setenta y seis centavos de dólar (U$S 31.650,76.-) que deberá convertirse utilizando el tipo de cambio correspondiente al día hábil anterior a la fecha de efectivo pago, con más los intereses devengados desde el 23/4/2015 y hasta la fecha de total y efectivo pago; (*iv*) en relación a lo resuelto en el punto 1, impuso las costas a la Dirección General de Aduanas; (*v*) con respecto a lo resuelto en el punto 3, en relación a los rubros de IVA adicional y adelanto de ganancias, impuso las costas por su orden y; (*vi*) con relación a los demás rubros, impuso las costas conforme a sus respectivos vencimientos que se estiman en un 90% a cargo de la actora y un 10% a cargo de la demandada.

Para así decidir, el Tribunal Fiscal de la Nación señaló que sólo se había acreditado la reexportación en tiempo y forma de 26,33 kgs. de insumos importados temporariamente mediante el DIT 04 073 IT14 003089 P, debiendo adicionarse 1,32 kgs. en virtud del 5% correspondiente a las pérdidas tipificadas para este proceso productivo,

por lo que el saldo de mercadería que no había sido regularizado ascendía a 292,36 kgs.

Así las cosas, puntualizó que la Dirección General de Aduanas carecía –en el caso– de facultades para reclamar los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias. Ello así, concluyó que debía confirmarse parcialmente la exigencia tributaria contenida en la resolución apelada, declarando que los tributos adeudados ascendían a la suma de treinta y un mil seiscientos cincuenta dólares estadounidenses con setenta y seis centavos de dolar (U$S 31.650,76.-), en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, con más los intereses correspondientes.

Por último, con relación a la multa impuesta a la parte actora, puso de resalto que si bien debía tenerse por configurada la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, atento a que la Dirección General de Aduanas no había demostrado los antecedentes de la recurrente por ella invocados, correspondía reliquidar el monto de la multa respecto de los 292,36 kgs. determinados en infracción.

II. Que, la parte demandada interpuso recurso de apelación y expresó agravios el 23/3/2022 –confr. fs. 146/148vta.–, los cuales no merecieron réplica de la contraria.

En este orden de ideas, puntualiza que se agravia respecto de las costas impuestas a su parte en el punto 4 de la parte resolutiva de la sentencia apelada, el cual dispone que "[*e*]*n relación a lo resuelto en el punto 1, las costas se imponen a la D.G.A*.".

Ello así, sostiene que no resulta aplicable el artículo 1.163 actualizado por la Ley N° 27.430, debido a que de conformidad con las actuaciones que dieron origen con la sentencia recurrida, se debe aplicar el artículo 1.163 introducido por el Decreto N° 1.684/93.

Asimismo, considera que tampoco existen razones suficientes para apartarse del principio objetivo de la derrota y aplicar el artículo 184 de la Ley N° 11.683, con la modificación introducida por la

Ley N° 25.239, la cual en materia impositiva permite eximir total o parcialmente de costas al litigante vencido. En este entendimiento, expresa que en materia aduanera no corresponde aplicar el artículo mencionado por estar ello concreta y expresamente regulado en el antiguo artículo 1.163 del Código Aduanero.

Así las cosas, destaca que las actuaciones de la causa en análisis tramitaron en su totalidad bajo el amparo del antiguo artículo 1.163 del Código Aduanero, por lo cual no existen motivos que permitan apartarse del principio objetivo de la derrota allí establecido.

Por otro lado, refiere que en el hipotético caso que se aplique el actual artículo 1.163 del Código Aduanero, la imposición de costas efectuada por el Tribunal Fiscal de la Nación resulta arbitraria.

Finalmente, señala que aún existen criterios encontrados en el Tribunal Fiscal de la Nación respecto a la aplicación o no del derecho adicional, habiendo determinado unánimemente el incumplimiento por parte del importador del régimen de importación temporaria y, por ende, la aplicación de la pena legislada en el artículo 970 del Código Aduanero, motivo por el cual considera que el Tribunal no debería haberse apartarse del principio objetivo de la derrota, en especial cuando dicho apartamiento no fue justificado.

III. Que, en esta inteligencia, corresponde expedirse con relación a la imposición de costas**.**

En primer lugar, cabe comenzar por recordar que esta Sala tiene dicho –en varias oportunidades– que, si bien con la sanción de la Ley Nº 25.239 (B.O., 31/12/99) se modificó el artículo 184 de la Ley Nº 11.683, otorgándose a la Sala respectiva del sector impositivo la posibilidad de eximir total o parcialmente de los gastos causídicos y costas al litigante vencido; no se otorgó igual facultad en materia aduanera, pues no se modificó el código de esta materia.

A pesar de constituir el Tribunal Fiscal de la Nación un mismo tribunal –dividido en salas especializadas según la materia–, el legislador instituyó un régimen procesal distinto estructurado en dos cuerpos normativos diferentes (Código Aduanero y Ley Nº 11.683). De ahí que, las reformas introducidas a uno de los sistemas –en la materia–, sólo pueden ser recibidas en el otro en la medida en que la norma respectiva lo establezca expresamente, no pudiéndose prescindir de aplicar la que corresponde al caso sin previo debate y declaración de inconstitucionalidad, la que en el caso no fue planteada, por lo que el tribunal administrativo no puede distribuir las costas en el orden causado sin apartarse de la ley aplicable (confr., esta Sala, *in rebus: "Piazza Hermanos SA (TF 13280-A) c/ DGA"*, Causa Nº 160.137/2002, del 14/11/2005, y *"Propel SA (TF 14080-A y acum) c/ DGA"*, Causa Nº 40.134/2007, del 26/03/2008, entre muchos otros).

Sin embargo, según lo resuelto por esta Sala en los autos caratulados *"3 M Argentina SACIFI Y A (TF 29242-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo"*, causa Nº 34.442/2017, el criterio antes reseñado ha sido modificado como consecuencia de la reforma de la legislación aplicable a los asuntos aduaneros.

En efecto, la Ley Nº 27.430 (B.O. 29/12/2017), en su artículo 273, sustituye el texto del artículo 1163 del Código Aduanero, por el siguiente: "*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, siempre que encontrare mérito para ello, expresándolo en su pronunciamiento bajo pena de nulidad de la eximición. A los efectos expresados serán de aplicación las disposiciones que rijan en materia de arancel de abogados y procuradores para los representantes de las partes y sus patrocinantes así como las arancelarias respectivas para los peritos intervinientes. Cuando en función de las facultades que otorga el*

artículo 1143, el Tribunal Fiscal de la Nación recalifique la conducta o reduzca la sanción a aplicar, las costas se impondrán por el orden causado. No obstante, el Tribunal podrá imponer las costas al Fisco Nacional, cuando la tipificación o la cuantía de la sanción recurrida se demuestre temeraria o carente de justificación". De este modo, quedó expresamente establecida en materia aduanera, la facultad de distribuir las costas en el orden causado.

En cuanto a la entrada en vigencia de esa modificación, el artículo 317 de la Ley Nº 27.430 establece que: "*Las disposiciones de esta ley entrarán en vigencia el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial y surtirán efecto de conformidad con lo previsto en cada uno de los Títulos que la componen*".

En base a ello, cabe añadir que, es sabido que las normas de tipo procesal resultan de inmediata aplicación a las causas en trámite (confr. CSJN, Fallos: 288:407, 321:532, entre otros), y que los litigantes no tienen un derecho subjetivo a que sus intereses sean definidos con arreglo a un determinado procedimiento (confr. doctrina de Fallos: 181:288; 249:343; entre otros), circunstancia que determina la aplicación inmediata del nuevo régimen a las situaciones o procesos en curso, y a la vez permite descartar la eventual tacha que resultaría de considerarse el temperamento que se viene postulando como una aplicación retroactiva del mismo, que se encontraría vedada conforme al principio de irretroactividad de la ley, consagrado en el artículo 7 del Código Civil y Comercial de la Nación –anterior artículo 3º del Código Civil– (confr. autos *"3 M Argentina SACIFI Y A (TF 29242-A) c/ DGA"*, causa cit.; *"Cladd Industria Textil Argentina SA c/ EN – DGA - Resol 746/06 (Expte 60207302) s/ Dirección General de Aduanas"*, Causa Nº 25094/2007, del 14/7/2020 y; "*Compañía Minera Aguilar SA (TF 31935-A Y ACUM TF 31936-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", Causa N° 6078/2022, del 17/11/2022).

IV. Que, sentado lo anterior, cabe sopesar adecuadamente las circunstancias que rodean al caso bajo análisis, a fin de resolver la cuestión planteada.

En ese sentido, corresponde tener en cuenta lo expuesto por el Tribunal Fiscal de la Nación en su sentencia, en tanto afirmó que la Dirección General de Aduanas carecía de facultades –en la causa bajo análisis– para exigir los importes en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias. Ello así, el Tribunal entendió que correspondía confirmar parcialmente la exigencia tributaria contenida en la resolución apelada, y declaró que los tributos adeudados ascendían a la suma de treinta y un mil seiscientos cincuenta dólares estadounidenses con setenta y seis centavos (U$S 31.650,76.-), en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, con más los intereses devengados desde el 23/4/2015 y hasta la fecha de total y efectivo pago.

En concordancia, de conformidad con las constancias de autos, corresponde señalar que si bien se condenó a la parte actora al pago de los tributos adeudados en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, dicha exigencia tributaria fue modificada por el Tribunal Fiscal de la Nación, en proporción al saldo de mercadería pendiente de exportación, por lo cual en lo que refiere a las costas, surge que existieron vencimiento parciales.

Por lo tanto, corresponde hacer lugar al agravio vertido por la parte demandada y en consecuencia, imponer las costas en el orden causado (confr. artículo 68, segundo párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En lo que respecta a las costas de Alzada, en atención a la forma en que se resuelve, corresponde imponer las costas a la vencida (confr. artículo 68, primer párrafo, del Código Civil y Comercial de la Nación).

Fecha de firma: 07/03/2023
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#36875474#359748652#20230306143908745

Por las razones expuestas, **SE RESUELVE:** hacer lugar al recurso interpuesto por el Fisco Nacional –Dirección General de Aduanas– y, en consecuencia, revocar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios; con costas (confr. artículo 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

A los fines del art 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 07/03/2023
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#36875474#359748652#20230306143908745