5627/2013

CHRISTOPHERSEN SA (TF 29517-A) c/ DGA

Buenos Aires, 13 de febrero de 2013.-

VISTO Y CONSIDERANDO:

I. Que, a fs. 43/47, el Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar a la nulidad de notificación planteada por la parte actora y, en consecuencia, tuvo por temporáneamente deducido el recurso; con costas a cargo del Fisco Nacional.

A su vez, revocó la resolución AD SALO 182/11, en cuanto imputó a la actora la comisión de la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1, inciso a, del Código Aduanero con respecto a 26.533 litros de lub oil; con costas por su orden en atención a las dificultades de la cuestión y a que se arribó a tal solución por argumentos diferentes a los expuestos por la recurrente.

Para resolver como lo hizo sobre el fondo, el voto mayoritario –suscripto por los doctores Musso y Basaldúa- mencionó que la resolución condenatoria había tenido en cuenta el acta de fondeo confeccionada el 11/08/09 en el buque “Stolt Zulu” (fs. 4, act. adm.), de la que resultó que al momento de chequear los combustibles y los lubricantes se detectaron inconsistencias en el lub oil (aceite lubricante), toda vez que se declararon 66.905,5 lts –págs. 1 y 42 de la lista de rancho, que corresponden a fs. 20 y 61 de las act. adm.) y se constataron 40.372,5 lts, resultando una diferencia de 26.533 lts.

A su vez, remitió a los términos de los artículos 135, inciso c, y 507 del Código Aduanero.

Explicó que el argumento de la recurrente había sido que la diferencia presuntamente constatada se debía a la doble

declaración efectuada -en forma genérica y detallada- en las páginas 1 y 42, y que, si bien de la documentación obrante en las actuaciones administrativas resultaba una pequeña diferencia entre el lub oil declarado y el constatado (refiriéndose a los 32.746 lts de la pág. 1 y a 33.050 lts que surgirían de la pág. 42), aquélla se debía al consumo de las máquinas entre la fecha de confección del inventario y la fecha de presentación del manifiesto y visita de fondeo, por lo que no debía ser tenida en consideración a los fines de la imputación infraccional.

Especificó que de la documentación acompañada ante la Aduana surgía que: en la copia del formulario “Imo Ship´s Stores Declaration”, obrante a fs. 20 de las actuaciones administrativas (pág. 1), se declaró en forma genérica la existencia a bordo del buque “Stolt Zulu” de 32.746 litros de lub oil; en el formulario “Monthly Lubricants Inventory” glosado a fs. 61 (pág. 42) se declararon lubricantes, químicos y gases a bordo del referido buque al 04/08/09; y en el descargo de fs. 6 el capitán manifestó que no compartía el criterio de la brigada de fondeo y aclaró que el buque había declarado oportunamente en forma genérica la cantidad de 40.372,5 lts., individualizando en el MANI de rancho las cantidades de lubricantes principales.

A su vez mencionó que, para arribar al resultado que dio origen a la imputación infraccional, la Aduana había sumado la cantidad de lub oil consignada en el MANI de rancho -es decir, los 32.746 lts del “Imo Ship´s Stores Declaration de fs. 20- y la cantidad de lubricantes declarada en el inventario de fs. 61 -en la columna que dice “Descripción de Lubricantes”, y en las filas que van desde Alexia 50 hasta Fvc 45D (último renglón anterior a GRASAS)-, de donde surgen 34.159,5 lts, que totalizan los 66.905,5 lts.

Aclaró que no había dudas de que los 32.746 lts de fs. 20 correspondían a lub oil, no así los 34.159,5 lts que surgen del inventario de fs.61, que podían corresponder también a otro tipo de

lubricantes. Además señaló que, cuando la actora mencionó en su recurso la cantidad de 33.050 lts no acreditó en forma fehaciente que correspondieran a lub oil, y que esa cantidad resultaba de la sumatoria de 15.400 Alexia 50, 14.450 Melina S30 y 3200 Argina T30, por lo que carecía de sentido analizar si la diferencia entre la cantidad declarada a fs. 20 y los 33.050 lts mencionados precedentemente se debieron al consumo de las máquinas entre las fechas de confección del inventario y de presentación del manifiesto de rancho; consumo que, por otra parte, no había sido acreditado.

Sostuvo, de un modo acorde con lo señalado por el propio servicio aduanero a fs. 152 de las actuaciones administrativas, que el cálculo erróneamente realizado por la Aduana se llevó a cabo teniendo en cuenta la doble declaración realizada en el “Imo Ship´s Stores Declaration” y el “Monthly Lubricants Inventory” (fs. 20 y 61, act. adm.), sumado ello a que del formulario mencionado en primer término se advertía que la cantidad de 32.746lts correspondía exclusivamente al lub oil declarado al 11/08/09 y en el segundo a una parte de los lubricantes a bordo del buque, a lo que debía agregarse que la cantidad efectivamente constatada fue de 40.372 lts (v. fs. 5, act. adm.), cuestión que fue ratificada por el capitán del buque a fs. 6 de esas actuaciones, acompañando las planillas del “Monthly Lubricants Inventory” (fs. 9/10, act. adm.).

En función de lo expuesto concluyó en que, si bien el servicio aduanero endilgaba un faltante de 26.533 lts –indicando para ello que 40372,5 lts. habían sido verificados a bordo del buque-, toda vez que esta última cantidad era la resultante de las planillas presentadas a la Aduana por el capitán del buque con fecha 11/08/09 (v. fs. 9/10, act. adm.), en rigor no se advertían diferencias entre la mercadería declarada y la efectivamente constatada.

II. Que, contra dicha resolución, a fs. 48 dedujo apelación la parte actora (concedida a fs. 55/vta.), y a fs. 56ref./58ref. se agravió por la distribución de costas por su orden.

A fs. 76/77 el Fisco contestó agravios.

III. Que, a su vez, a fs. 59ref. interpuso apelación el Fisco Nacional (concedida a fs. 69) y a fs. 65ref./68ref. expresó agravios; los que fueron replicados a fs. 78/80vta.

En sustancia, plantea que el *a quo* valoró en forma arbitraria las pruebas obrantes en la causa.

Argumenta que la declaración de la agencia marítima fue oscura y que ello se pone de manifiesto en la heterogeneidad de circunstancias tomadas como base para resolver por cada Vocal del TFN pues, mientras para los doctores Musso y Basaldúa no se advierten diferencias entre la mercadería declarada y la efectivamente constatada, para el doctor Garbarino existe una diferencia de 304 litros, aunque aquélla se atribuye a un aparente consumo de las máquinas y además se neutraliza en función de la tolerancia prevista en el artículo 959, inciso c, del código.

Con respecto a las apreciaciones vertidas en el voto mayoritario, denuncia que existe una injustificada diferencia de 1.413,5 litros entre los 32.746 litros de lubricante declarados en forma genérica a fs. 20 y los 34.159,5 litros declarados a fs. 61 de la actuación administrativa.

A todo evento, señala que tampoco es admisible la tolerancia pretendida por el doctor Garbarino, toda vez que no se trata de una descarga, ni tampoco de una operación o destinación aduanera, sino de una declaración sobre provisiones de abordo.

Considera que tampoco se ahondó en la declaración del capitán del buque pues, si bien aquélla debilitó la imputación inicial de la Aduana (que tomaba una declaración de 66.905,5 lts. de lubricantes), sigue existiendo un piso infraccional de

7.626,50 lts como resultado de restar a los 40.372,50 lts de lubricantes reconocidos por el capitán los 32.746 lts tomados en consideración por el voto mayoritario del TFN y surgidos de fs. 20 de las actuaciones administrativas.

Finalmente, cita un precedente dictado por la misma Sala del TFN en una causa análoga a la presente, en la que el resultado habría sido favorable a su pretensión.

IV. Que, por otra parte, a fs. 55/vta. se regularon los honorarios del doctor Alejandro Fernández Llorente, por su actuación en carácter de letrado apoderado de la parte actora, en la suma de $8.300 por la cuestión de fondo y $200 por la nulidad; los que fueron apelados por altos a fs. 72 y 73, y por bajos a fs. 73; todo lo cual se concedió a fs. 74.

V. Que, con respecto a la cuestión de fondo, cabe remarcar que el voto mayoritario del TFN legitimó los 40.372,5 lts de lubricantes declarados por el capitán y desvirtuó así la imputación original de la Aduana sobre la base de 66.905,5 lts declarados; lo que se reconoce que fue producto de un error, debido a la sumatoria de las cantidades que surgen de fs. 20 y 61 de las actuaciones administrativas.

Por otra parte, la mayoría del Tribunal argumentó que de la documentación oportunamente acompañada por el capitán, al momento de realizarse la visita de fondeo -concretamente, de las planillas obrantes a fs. 9/10, act. adm., que contienen el inventario a la fecha de arribo del buque (4/08/09)-, surge que se declararon esos mismos 40.372,5 lts verificados a bordo; siendo éste el núcleo central del razonamiento seguido por el *a quo* para descartar que existieran diferencias entre la mercadería declarada y la efectivamente constatada.

En este sentido, cabe precisar que de los inventarios presentados al momento de la inspección surge que se

declararon 34.049,5 litros (fs. 9) y otros 6.323 lts de lubricantes (fs. 10), que totalizan la cantidad de 40.372,5 lts; por lo que, de conformidad con la documentación presentada al momento de ejercer la Aduana el derecho de visita (arg. art. 130, inciso b, CA), no pudo configurarse una declaración inexacta en el manifiesto de rancho.

En este punto, cabe recordar que en la causa opera la limitación dispuesta por el artículo 1180, apartado b, del Código Aduanero, en virtud del cual no le es dado a este Tribunal rever las conclusiones del TFN sobre los hechos probados siempre que, del ejercicio por parte del *a quo* de su facultad para apreciar las cuestiones fácticas, no surja que hubiera mediado arbitrariedad o un error de magnitud suficiente para apartar la aplicación del mentado principio (confr. *Fallos*: 300:985; Sala I, *in re* "Scioli", sent. del 14/12/93; Sala III, *in re* "Schmid, Walter Edmundo", sent. del 26/10/84; Sala V, *in re* "Aspitarte y Cía S.A.", sent. del 14/8/95, "Seysu S.R.L.", sent. del 25/3/96, "Zeneca S.A.", del 26/8/98 y "DGA (en autos Procter & Gamble Soc. Col TF 19609-A)", sent. del 21/9/06; entre otras), lo que no se advierte en la especie, pues la decisión adoptada resulta una derivación razonada de las constancias obrantes en la causa (v. esp. los aludidos inventarios fs. 9/10 act. adm. y el reconocimiento de doble declaración a fs. 152 de esas actuaciones).

Por último, corresponde aclarar que el precedente dictado por el TFN en la causa nº 29.352-A (fs. 61ref./64ref.) respalda la idea de que resulta improcedente sumar las cantidades doblemente declaradas de una misma mercadería a los efectos de determinar posibles diferencias con las cantidades que surjan de la constatación; sin perjuicio de lo cual, tiene una plataforma fáctica distinta a la del presente caso, toda vez que en dicha causa existía una diferencia de 7.490 lts entre la cantidad declarada genéricamente en el formulario "Ship´s Stores and Bonded Stores Declaration" y la cantidad detallada

en el formulario “Lubricants-Chemicals-Gases Inventory”, que no pudo justificarse que se debiera al consumo entre las fechas correspondientes a cada una de esas declaraciones de acuerdo con el peritaje que allí se produjo (v. considerandos V *in fine* y V).

Por todo lo expuesto, se desestima el recurso deducido por el Fisco Nacional, y se confirma la resolución apelada en lo sustancial que decide.

VI. Que, con respecto a la distribución de las costas correspondientes al fondo, el artículo 1163 del Código Aduanero (texto según decreto 1684/93, ratificado por las leyes 24.307, 24.447 y 24.589) establece claramente que “…*la parte vencida en juicio deberá, sin excepción alguna, pagar todos los gastos causídicos y costas de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiere solicitado*”; norma cuya inconstitucionalidad no se planteó en el caso.

De esta manera, no se advierte que en casos como el de autos el Código Aduanero faculte al Tribunal Fiscal de la Nación para eximir total o parcialmente al litigante vencido de pagar los gastos causídicos y costas de la contraria; a diferencia de la ley de procedimiento tributario, que sí autoriza a dicho organismo a conceder tal exención en materia impositiva (confr. esta Sala, *in re* “Dasiel S.A. (TF 15.429-A) c/ DGA”, sentencia del 12/02/04; Sala II, *in re* “Api SAIC c/ DGA”, sentencia del 08/10/02; Sala V, *in re* “Bio Sidus SA (TF 22.403-A) c/ DGA”, sentencia del 18/12/08; entre muchos otros).

No es óbice a tal conclusión el hecho de que en materia de imposición interna el organismo jurisdiccional posea tal facultad. La analogía que pueda encontrarse entre ambos procedimientos instruidos ante un mismo tribunal no puede llevar a la equiparación de ambos supuestos, extendiendo la solución dada a uno de ellos al otro. Y es que la disposición contenida en el Código Aduanero se encontraba también en la ley 11.683, que fue reformada

con posterioridad, sin que el legislador haya entendido necesario o conveniente modificar la previsión similar de la ley aduanera, y sin que pueda presumirse tampoco la inconsecuencia o imprevisión de este último en el ejercicio de sus facultades (confr. esta Sala, *in re* "Nestlé Argentina SA (TF 16090-A) c/A.N.A.", sentencia del 09/12/03; "Aseguradora de Créditos y Garantías SA (TF 10677-A) c/DGA", sentencia del 30/03/04).

En esos términos, resultando sustancialmente vencido el Fisco Nacional en el procedimiento para las infracciones, se concluye en que no le era dado al Tribunal Fiscal apartarse del principio objetivo de la derrota en materia de costas (en idéntico sentido, confr. esta Sala *in re* "Minera Alumbrera Limited (TF 19968-A) c/ DGA", sentencia del 09/02/10, "SKF Argentina SA (TF 24201-A) C/ DGA", sentencia del 16/03/10, "Volkswagen Argentina SA (TF 27366-A) c/ DGA", sentencia del 06/10/11, "Monsanto Argentina SAIC (TF 24899-A) c/ DGA", sentencia del 06/03/12; entre otros).

Por ello, corresponde hacer lugar al recurso deducido por la parte actora y revocar la resolución de fs. 43/47 en lo relativo a las costas correspondientes a la cuestión de fondo, las que quedarán a cargo de la parte demandada (arg. art. 1163, C.A.).

Las costas de Alzada se imponen también a cargo del Fisco Nacional, al no existir motivos que justifiquen apartarse del principio rector en la materia (art. 68, primera parte, CPCCN).

VII. Que resta tratar las apelaciones deducidas contra la regulación de honorarios practicada a fs. 55/vta. a favor del letrado apoderado de la parte actora, debiéndose señalar que a fs. 72 la parte demandada la apeló por considerarla elevada; que el doctor Fernández Llorente, por su propio derecho, la apeló por estimarla baja (v. otrosí digo a fs. 73); y que, en atención a lo resuelto sobre las costas, deviene inoficioso tratar la apelación deducida por la parte actora a fs. 73.

Al respecto, teniendo en cuenta la naturaleza del proceso, el monto del juicio, el resultado obtenido y la extensión, calidad y eficacia del trabajo profesional cumplido por el doctor Alejandro Fernández Llorente, en carácter de letrado apoderado de la parte actora, durante la única etapa que tuvo el proceso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, corresponde *ELEVAR* los emolumentos fijados a su favor con respecto a la cuestión de fondo a la suma de pesos once mil quinientos ($11.500), y *ELEVAR* los emolumentos fijados a su favor con respecto a la nulidad a la suma de pesos mil ciento cincuenta ($1.150) (arts. 6º, 7º, 8º, 9º, 37, 38 y ccds. de la ley 21.839, modif. por ley 24.432).

Asimismo, corresponde regular los honorarios del doctor Fernández Llorente por su actuación en esta instancia (confr. contestación de agravios de fs. 78/80vta.) en la suma de pesos tres mil cuatrocientos cincuenta ($3.450) (arts. 14 y ccds. de la ley 21.839, modif. por ley 24.432).

Por lo expuesto, **SE RESUELVE**:

1) Rechazar el recurso de la parte demandada, hacer lugar al recurso de la parte actora y, en consecuencia, confirmar la resolución de fs. 43/47 en lo sustancial que decide y revocarla en lo relativo a las costas correspondientes a la cuestión de fondo, las que se imponen en ambas instancias a la demandada vencida (arts. 1163, CA y 68, CPCCN).

2) Elevar la regulación de honorarios practicada a fs. 55/vta. a favor del doctor Alejandro Fernández Llorente a la suma de pesos once mil quinientos ($11.500) por la cuestión de fondo, y pesos mil ciento cincuenta ($1.150) por la nulidad (arts. 6º, 7º, 8º, 9º, 37, 38 y ccds. de la ley 21.839, modif. por ley 24.432).

3) Regular los honorarios del doctor Alejandro Fernández Llorente por su actuación profesional en la instancia en la

suma de pesos tres mil cuatrocientos cincuenta ($3.450) (arts. 14 y ccds. de la ley 21.839, modif. por ley 24.432).

Se deja constancia que el doctor, Rogelio W. Vincenti no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109, RJN).

Regístrese, notifíquese y devuélvanse.-

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN