CAUSA N° 6078/2022: “COMPAÑIA MINERA AGUILAR SA (TF 31935-A Y ACUM TF 31936-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, de noviembre de 2022. NAI

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, mediante sentencia del 7/7/2021 –obrante a fs. 92/97vta.– resolvió: (i) revocar parcialmente el artículo 1° de la Resolución Fallo N° 608/2012, dictada en la Actuación SIGEA N° 12311-11825-2010, dejando sin efecto la condena impuesta a las co-actoras en los términos del artículo 954 incisos a) y c) del Código Aduanero, y, por aplicación del artículo 917 del Código Aduanero, sustituir la multa aplicada por una multa que asciende a la suma de pesos dos mil quinientos sesenta y dos pesos con sesenta y dos centavos ($ 2.562,62.-); (ii) tener por cancelados los tributos conforme el comprobante de pago de la liquidación manual I2042LMAN016719G por la suma de cuatrocientos ochenta y ocho pesos con once centavos ($ 488,11); (iii) revocar parcialmente el artículo 1° de la Resolución Fallo N° 608/2012, dictada en la Actuación SIGEA N° 12311-11825-2010, en cuanto condenó a las co-actoras en los términos del artículo 994 incisos a) y c) del Código Aduanero; y (iv) imponer las costas conforme a los respectivos vencimientos, fijadas en un 25% a cargo de los co-actoras y el 75% restante a cargo del fisco nacional.

Para así decidir, el Tribunal Fiscal de la Nación señaló que no se encontraba controvertido que en el caso, en la destinación N° 08042 EC01 006878 W oficializada el 31/7/2008, se había consignado en forma errónea el valor FOB total como consecuencia de no haber declarado el importe correspondiente al costo logístico detallado en la factura, el cual debía formar parte del valor en aduana.

En este sentido, determinó que correspondía analizar si era posible o no rectificar válidamente la declaración, cuando la respectiva solicitud se efectuara aún tiempo después del embarque, habiendo mediado canal naranja, con el cumplido del permiso de

embarque que denota una intervención aduanera y sin que la aduana de ningún modo –al momento de la solicitud de rectificación– hubiera advertido la diferencia o hubiera habido un principio de inspección aduanera.

Así las cosas, y luego de efectuar un análisis de las constancias obrantes en la causa, el Tribunal concluyó que la firma exportadora había solicitado válidamente la rectificación del PE en cuestión de los términos del artículo 917 del Código Aduanero, en tanto la co-actora exportadora en su solicitud había cumplido con el denominado requisito temporal. Ello así, entendió que en el caso correspondía aplicar a las concurrentes el efecto previsto en el artículo 917 del Código Aduanero, es decir, un multa del 25% del importe de la multa mínima, debiendo modificarse la condena impuesta a la exportadora y al despachante.

Por otro lado, respecto de la responsabilidad del despachante de aduana, indicó que el mismo actúa como mandante del importador – exportador, lo cual lo obliga a desenvolverse de conformidad al mandato y, que también es un profesional que se desempeña como auxiliar del servicio aduanero en el tráfico internacional de mercaderías, por lo que debe colaborar eficazmente con la aduana, siendo dicha calidad la que determina que exista un mayor deber de obrar diligentemente y una mayor responsabilidad, tanto respecto a su mandante como con respecto al servicio aduanero.

En consecuencia, determinó que el despachante de aduana resultaba responsable en forma solidaria con la firma exportadora por la infracción cometida.

Por otro lado, respecto a la procedencia de los tributos puntualizó que el despachante de aduana no es sujeto de la relación tributaria, por lo que no es responsable del pago de los tributos respecto de la operación. Así, señaló que la responsabilidad del pago de los tributos derivados de una operación de exportación recae sobre

el exportador. De este modo, y teniendo en cuenta las constancias de la causa, expresó que la firma exportadora –que era la responsable del pago de los tributos– ya había abonado los tributos, por lo cual nada debía en dicho concepto.

También, respecto a la infracción prevista en el artículo 954 incisos a) y c) del Código Aduanero, por la cual se pretendía condenar a la exportadora y al despachante, sostuvo que de conformidad con el principio de especialidad previsto en el artículo 896 del Código Aduanero, correspondía dejar sin efecto la multa impuesta a la exportadora y al despachante de aduana en los términos del artículo 994 incisos a) y c) del Código Aduanero.

Finalmente, en cuanto a las costas, estableció que las mismas correspondía imponerlas conforme los respectivos vencimientos, por lo que las fijó en un 25% a cargo de las co-actoras y en un 75% a cargo del fisco.

II. Que, asimismo, mediante sentencia del 23/8/2021 –obrante a fs. 113/114–, el Tribunal Fiscal de la Nación, reguló los honorarios de los letrados intervinientes.

III. Que, la parte demandada interpuso recurso de apelación y expresó agravios el 23/7/2021 –confr. fs. 110/111vta.–, los cuales fueron contestados por la contraria el 15/11/2021 (confr. fs. 136/137vta.).

En este orden de ideas, puntualiza que no se agravia de lo decidido pero aduce que no resulta ajustado a derecho imponer las costas conforme a los respectivos vencimientos, cargando en un 75% las costas al Fisco.

Ello así, sostiene que si bien a partir del fallo “*Codorniu Argentina SA c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*”, quedó sin efecto la doctrina del caso “*Maticera Astral*”, Expte. N° 7816/201, y el Tribunal Fiscal puede decidir como lo hizo, considera que no es ajustado a derecho castigar al Fisco Nacional,

debido a que la multa fue procedente y solamente se la redujo sustancialmente de conformidad con lo dispuesto en el artículo 917 del Código Aduanero.

En concordancia, afirma que las costas deben imponerse por su orden y no a cargo del Fisco Nacional.

Seguidamente, expresa que cuando el Estado resulta acreedor de una suma de dinero proveniente de una multa económica, al Estado le interesa que ingrese a sus arcas a fin de solventar los gastos de la Nación. Así las cosas, indica que no es equitativo que las costas se carguen al acreedor de la multa cuando, como en el caso bajo análisis, la multa corresponde pero se la redujo sustancialmente por la aplicación de un instituto especial. En consecuencia, destaca que en este caso el Estado no cobrará íntegramente el recurso que le fue reconocido debido al pago de los honorarios que deberá afrontar.

Por lo tanto, solicita que las costas sean impuestas por su orden y no conforme los mutuos vencimientos.

IV. Que, el 30/8/2021 la parte demandada interpuso recurso de apelación contra los honorarios regulados a favor de los letrados de la parte actora, por considerarlos elevados (confr. fs. 124).

A su vez, el 30/8/2021 la parte actora interpuso recurso de apelación contra la regulación de honorarios por considerarlos reducidos (confr. fs. 126).

V. 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 art. 3º del Código Civil– (confr. autos *"3 M Argentina SACIFI Y A (TF 29242-A) c/ DGA"*, causa cit. y; *"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).

VI. 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 denuncia que originó el sumario administrativo se formuló el 17/1/2011, con posterioridad a la solicitud de rectificación presentada por el despachante de aduana el 23/11/2010 y, que la firma exportadora solicitó válidamente la rectificación del PE en cuestión en los términos del artículo 917 del Código Aduanero. Ello así, el Tribunal entendió que correspondía aplicar a la parte actora un multa del 25% del importe de la multa mínima.

Por otro lado, con relación al pago de los tributos que se exigían en los términos del artículo 954 incisos a) y c) del Código Aduanero, el Tribunal puso de resalto que, de conformidad con las constancias de las actuaciones administrativas, los mismos ya habían sido abonados por la firma exportadora, motivo por el cual el exportador no debía nada en dicho concepto.

También, en cuanto a la infracción prevista en el artículo 994 incisos a) y c) del Código Aduanero, por la cual el Fisco Nacional pretendía condenar a la exportadora y al despachante, el Tribunal indicó que la figura infraccional prevista en el artículo individualizado se encontraba subsumida en la infracción establecida en el artículo 954 del Código Aduanero, por lo cual de conformidad con el principio de especialidad previsto en el artículo 896 del Código Aduanero, correspondía dejar sin efecto la multa impuesta a la exportadora y al despachante.

En concordancia, se observa que si bien se condenó a las co-actoras al pago de la multa prevista en el artículo 954 incisos a) y c) del Código Aduanero, la misma fue reducida de conformidad con lo previsto en el artículo 917 del Código Aduanero. Asimismo, se

tuvieron por cancelados los tributos exigidos en los términos del artículo 954 incisos a) y c) del Código Aduanero y, se revocó la condena a las co-actoras en los términos del artículo 994 incisos a) y c) del Código Aduanero.

Por lo tanto, corresponde desestimar el agravio vertido por la parte demandada y confirmar la imposición de costas, conforme los respectivos vencimientos, establecida en la sentencia aquí recurrida.

VII. Que, atento al resultado del recurso, y teniendo en cuenta que no existen razones que ameriten apartarse del principio general de la derrota, corresponde imponer las costas de Alzada a la parte demandada vencida en autos (confr. artículo 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por las razones expuestas, **SE RESUELVE:** rechazar el recurso interpuesto por el Fisco Nacional –Dirección General de Aduanas– y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios; con costas de Alzada a la parte demandada vencida (artículo 68, primer párrafo, del Código Procesal).

Esta Sala tiene reiteradamente declarado que los emolumentos que se deben fijar a los profesionales y auxiliares de la justicia deben traducir –aun en los juicios de monto exiguo e inclusive sin monto– una justa retribución de las tareas desplegadas, compatible con la dignidad en el ejercicio profesional. Por ello, teniendo presente la naturaleza, resultado y monto del asunto, la calidad y eficacia de la tarea profesional y las etapas cumplidas, SE FIJAN los honorarios de la dirección letrada y representación de la parte actora en la suma de treinta mil pesos –$30.000– en conjunto, que se distribuirá según la no impugnada proporción establecida en la resolución apelada y, sobre pautas análogas a las enunciadas y considerando, además, el resultado del recurso, SE ESTABLECEN sus emolumentos por las tareas

cumplidas en la alzada (confr., fs. 136/137vta.), en la suma de siete mil quinientos pesos –$7.500– en conjunto que se distribuirá según la no impugnada proporción establecida en la resolución apelada (arts. 6, 7, 9, 14, 37 y 38 del arancel de abogados y procuradores).

Hágase saber que, en caso de que los profesionales beneficiarios acrediten –en la instancia anterior– su condición de responsable inscripto frente al Impuesto al Valor Agregado, se deberá adicionar a los emolumentos aquí fijados la alícuota correspondiente a dicho tributo, que también se encuentra a cargo del condenado en costas de conformidad con la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN, Fallos: 316:1533; 322:523; 329:1834, entre otros).

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