45755/2019 BUNGE ARGENTINA SA TF 29018-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 18 de noviembre de 2021.- SH

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional AFIP-DGA a fs. 136, contra la sentencia de fs. 128/131, fundado por el memorial de fs. 158/167, cuyo traslado fue replicado por la parte actora a fs. 176/181. Asimismo, los recursos de apelación interpuestos por el Fisco Nacional y por el Dr. Benítez Cruz, a fs. 144/146 y fs. 149/152, respectivamente, contra la regulación de honorarios de fs. 134 y vta., solo el primero contestado por el letrado de la parte actora a fs. 170/172; y,

CONSIDERANDO:

I.- Que, mediante la sentencia del 10 de octubre de 2018, el Tribunal Fiscal de la Nación decretó la nulidad del procedimiento infraccional tramitado mediante la actuación SC57-36/2009, que culminó con el dictado de la resolución (AD SALO) nº 1040/10, dictada por el Administrador de la Aduana de San Lorenzo, que condenó a la firma actora al pago de una multa por la suma $810.066,40, equivalente a una vez el valor de los tributos, en los términos del art. 954, apartado 1, inciso a) del Código Aduanero.

Para así decidir, luego de reseñar el decreto 618/97, la Sección IX, Título I, del Código Aduanero, el decreto 2394/911 y las resoluciones generales 3431/91 y 3543/1922 y sus respectivas modificatorias, consideró que la DGA resulta incompetente para determinar las percepciones de IVA adicional y del impuesto a las ganancia y que únicamente quedó facultada como agente de retención, motivo por el cual tampoco tiene competencia para imputar una infracción al art. 954, apartado 1, inciso a) del Código Aduanero en función de considerar que la mercadería importada no resultaba un “bien de uso”, como declaró la parte actora en el campo “opciones y ventajas”, sino que debió haberla declarado como “combustibles o insumos industriales”.

II.- Que el Fisco Nacional AFIP-DGA interpreta que el tribunal debió haber determinado en primer lugar la tipicidad de la declaración inexacta imputada para luego definir si la Aduana resulta competente.

Desde otra perspectiva, plantea que el decreto 618/97 disolvió la Administración Nacional de Aduanas y la Dirección General Impositiva, reemplazándolas por la Administración Federal de Ingresos Públicos. Refiere a los arts. 1º y 3º de dicha norma y a la improcedencia de considerar a la DGI y a la DGA como organismos independientes. Sostiene que han quedado superadas las discusiones acerca de la competencia de la aduana para cobrar impuestos internos, dado que la norma exterioriza una unidad interorgánico.

Afirma que no puede la Aduana contar sólo con la facultad "formal" de determinar la percepción, y no con la facultad "sustancial" para establecer si se tata o no de un bien de uso, de consumo o para comercialización. Agrega que tampoco puede sostenerse que no se encuentre dentro de sus atribuciones decidir acerca de la procedencia de una percepción con fundamento en la normativa de fondo y poder juzgad en el ámbito administrativo las controversias que puedan suscitarse con motivo de tales percepciones.

Transcribe el art. 9, 2º párrafo, incisos a) y d) del decreto 618/1992, en tanto entiende que la expresión "los tributos que gravan la importación y la exportación" allí utilizada es una "expresión prístina inclusiva" de los impuesto internos exigibles en el marco de operaciones de comercio exterior y no sólo de los derechos aduaneros. También invoca las facultades de revisión conferidas al servicio aduanero en el art. 249 del CA.

Cita el precedente "Donna SCA" dictado por esta Sala –con una composición diferente a la actual- el 10 de abril de 1986. Asimismo, invoca las sentencias recaídas en las causas "Artimsa SA" y "Pereyra Luis F.", resueltas por la Sala I del fuero el 30 de junio de 1988 y el 2 de noviembre de 1993, respectivamente, y "Manufacturas de Fibra

Fecha de firma: 18/11/2021
Alta en sistema: 19/11/2021
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SOFIA HERNANDEZ SAINT JEAN, SECRETARIA DE CAMARA

#34016399#308149450#20211117100314765

Sintéticas SA (TF 8075-A)" y "Manufacturas de Fibra Sintéticas SA (TF 20.005-A)", de las Salas II y V del fuero, falladas el 1 de marzo de 2001 y el 7 de septiembre de 2006, respectivamente.

Señala que "la competencia aduanera para exigir el pago de tributos interiores asociados a operaciones de importación no es más que la necesaria consecuencia y derivación de su función de custodia de la declaración comprometida". Y agrega que "de otro modo no se justificaría la facultad aduanera de percibir IVA y Ganancias cuando hay modificación de la base imponible como resultado de un ajuste de valor o reclasificación arancelaria de la mercadería, sobre lo cual hay consenso jurisprudencial."

Invoca la "regla de la concentración" y sostiene que la misma debe regir y aplicarse a la cuestión aquí analizada.

Finalmente, cita lo dispuesto en el Anexo I de la Resolución General nº 2193/07, según el cual las mercaderías que se encuentran nominadas en el Arancel Integrado Aduanero (AIA o ARANCEL SIM) que fueron objeto de beneficio tributario, con dispensa total o parcial, en razón de su uso, aplicación o destino, estarán comprendidas en el Régimen de Comprobación de Destino.

Solicita que se revoque la sentencia apelada, se confirme la resolución aduanera de condena y formula reserva de caso federal.

III.- Que la parte actora, al contestar el traslado conferido a fs. 173, solicita que se declare desierto el recurso y, en subsidio, contesta los cuestionamientos que formula la demandada.

IV.- Que, esta Sala ya ha resuelto si la demandada se encuentra facultada para determinar y exigir el pago de las percepciones del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Ganancias reclamadas (*in re*, "Pluspetrol Energy SA (TF 20741-A) c/ DGA", causa N° 13.147/2009, del 25/03/10; "DGA (Autos Pluspetrol

Energy SA TF 22688-A)", del 30/3/09; y causa Nº 2.087/2009, in re "Generación Mediterránea SA (TF 23338-A) c/ DGA", del 20/12/11).

En esos precedentes, en los cuales se perseguía el cobro de diferencias tributarias en concepto de IVA Adicional y Ganancias, se sostuvo que cuando se encuentran en juego cuestiones jurídicas concernientes a la determinación de la naturaleza de los efectos importados, ello debe ser ventilado y decidido en el marco de un procedimiento para el cual el servicio aduanero no resulta competente, pues es obvio que la cuestión excede lo atinente a la mera percepción de los tributos involucrados, ya que concierne de modo sustancial a la interpretación y aplicación de aspectos sustanciales de las leyes impositivas, cuyo conocimiento es propio de la DGI, repartición facultada para decidir lo atinente a la mencionada calificación y, por ende, a la corrección o no de la percepción pretendida por la Aduana. Asimismo, se explicó que, si aquello que se encuentra en juego en la controversia es propia y esencialmente lo relativo a la calificación de los bienes importados, y para ello es menester la interpretación y aplicación de los principios y normas tributarias pertinentes —siendo ello de conocimiento de otra repartición fiscal—, resulta de toda evidencia que mal puede subsistir como válido el cargo emitido por una oficina incompetente para intervenir en esta materia.

En el mismo sentido se expidió la Sala IV, de esta Cámara, sosteniendo que "la DGA —en su carácter de agente de percepción— se encuentra facultada para verificar que el documentante adicione los montos correspondientes a dicho tributo y, en su caso, formular cargos suplementarios cuando se tratare de una diferencia del IVA derivada de la consideración de un aspecto exclusivamente aduanero (como ser la clasificación arancelaria o un ajuste de valor) (confr. SARLI, Jorge C., "Comentarios sobre el procedimiento contencioso en sede aduanera en la República Argentina", Rev. Impuestos, Ed. La Ley, Tº LXIII-B, Nº 18, Sept. 2005). Pero —con excepción de las controversias que pudieran suscitarse por estos aspectos

y que pudieran resultar en un aumento de la base imponible del IVA— su tarea concluye al percibir el impuesto que liquide el documentante del despacho y proporcionar a la DGI un detalle de las percepciones efectuadas en el curso de cada mes calendario, de acuerdo con lo previsto en los regímenes correspondientes (conf. in re "Aude, Sergio Fabián (TF 18661-A) c/ DGA", del 24/04/07; causa Nº 17.295/2012, "Pluspetrol Energy S.A. (TF 23388-A) c/ DGA", del 7/2/13).

En esas causas, de manera similar a lo que ocurre en la presente (en la que, en función de la competencia de la DGA, se encuentra controvertida la validez de un procedimiento infraccional), se debatía el carácter de los bienes importados (puntualmente, si podían ser calificados como bienes de uso a los efectos de determinar una posible exención en el anticipo del Impuesto al Valor Agregado), cuestión sobre la cual resultaba indudablemente competente la Dirección General Impositiva y no la aquí demandada.

En su consecuencia, los agravios expresados por la AFIP-DGA no pueden ser admitidos, correspondiendo la confirmación de la sentencia, con costas.

V.- Que, ello sentado, a fin de resolver los recursos de apelación interpuestos por el Fisco Nacional y por el beneficiario de la regulación de honorarios de fs. 134/134vta. -por altos y por bajos-, cabe precisar que la accionada y condenada en costas, formula un especial agravio respecto del tercer punto de la parte resolutiva, en el que el Tribunal Fiscal dispuso "Firme la presente e impago lo dispuesto, devengará intereses previstos en las leyes 21.839 y modificaciones, y 27.423, según sea el caso".

Al respecto, manifiesta que no se constatan los elementos de la mora en el pago y que la actora no cuestionó las normas vinculadas al trámite de cobro de honorarios vigente para quienes litigan contra la DGA (leyes 25.344 y 25.725 y las resoluciones 387/04 y 42/06 del Ministerio de Economía). Añade que "si mi mandante se encuentra

habilitado –a pagar- "**solo cuando el abogado ha realizado un determinado trámite y dentro de un plazo (presupuestación) [sic], entonces no podría sostenerse válidamente que mi mandante adeudara intereses por su accionar conforme al ordenamiento legal adjetivo**". (El subrayado y el resaltado pertenecen al original, cfr. fs. 146).

La cuestión planteada se presenta, por el momento, como conjetural, puesto que ni siquiera se encuentra firme la regulación de honorarios de fs. 134 y vta., a lo que cabe anudar, consecuentemente, tampoco el interesado ha podido iniciar el trámite que rige la ejecución de sentencia dinerarias contra el Estado Nacional, motivo por el cual resulta prematuro expedirse a su respecto. En rigor, la verificación acerca de la procedencia de computar intereses por la demora en el pago de los honorarios, sólo resulta factible una vez que se configuren los elementos de la mora.

Ello sentado, cabe recordar que según jurisprudencia constante de la Sala, así como de otros tribunales, la base regulatoria se encuentra constituida por el valor reclamado en la demanda (conf. CSJN, Fallos: 308:2123; causas E.285.XXII "Tambone y cia. Ingeniería SRL c/ Municipalidad de Pehuajó", del 27 de diciembre de 1990; C.110.XXIV "Cañete, Leopoldo Ceferino y otros c/ Dirección Nacional de Vialidad", del 6 de octubre de 1992; R.189.XXIV "Ramírez, Jorge Juan y otros c/ Gas del Estado", del 6 de abril de 1993; Fallos: 317:50, voto de los señores Ministros Don Ricardo Levene (h) y Don Eduardo Moliné O´Connor; esta Cámara, Sala I, 17/7/1996, ED, 172-497; Sala IV, 30/5/1989, "Ruiz, Raúl O. c/ Gobierno Nacional – Ministerio del Interior" y esta Sala, expte. nro. 10.603/97, "Asociación Técnico Constructora SA", del 9/11/2009; nro. 9435/01, "Almiron", del 4/6/2010; nro. 29.211/06, "Flores Antonio", del 6/9/2011; nro. 6380/98, "Desaci SA", del 29/12/2011; nro. 10802/08 "Albornoz", del 19/4/2012; nro. 575/07, "Prodecom", del 5/6/2012, entre otros).

Fecha de firma: 18/11/2021
Alta en sistema: 19/11/2021
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SOFIA HERNANDEZ SAINT JEAN, SECRETARIA DE CAMARA

#34016399#308149450#20211117100314765

Teniendo presente la naturaleza, resultado y monto del asunto (el cual surge de fs. 1), la calidad y eficacia de la tarea profesional y las tres etapas procesales cumplidas ante el Tribunal Fiscal de la Nación, **SE CONFIRMAN** los honorarios regulados a fs. 134 y vta. (arts. 6, 7, 9, 37 y 38 de la ley 21.839 y su modificatoria, ley 24.432). Asimismo, sobre la base de ponderar pautas análogas a las enunciadas y considerando, además, el resultado del recurso, **SE FIJAN**, los emolumentos del Dr. Enrique Benítez Cruz, por las tareas cumplidas en la alzada (cfr. fs. 176/181) en diez (10) UMA, equivalentes a PESOS SESENTA Y UN MIL SEISCIENTOS -$61.600- (arts. 30 y cc. de la ley 27.423).

Hágase saber que, en caso de que el profesional beneficiario acredite -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 (Fallos: 316:1533; 322:523; 329:1834, entre otros).

Por ello, en mérito de lo presentemente expuesto, **el Tribunal RESUELVE:**

1) desestimar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en su consecuencia, confirmar la sentencia de fs. 12/131. Con costas a la vencida por no existir mérito para la dispensa (art. 68, primer párrafo, del Código Procesal).

2) regular los honorarios del profesional que intervino por la parte actora, en los términos del Considerando V.

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

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 18/11/2021
Alta en sistema: 19/11/2021
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SOFIA HERNANDEZ SAINT JEAN, SECRETARIA DE CAMARA

#34016399#308149450#20211117100314765

SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 18/11/2021
Alta en sistema: 19/11/2021
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SOFIA HERNANDEZ SAINT JEAN, SECRETARIA DE CAMARA

#34016399#308149450#20211117100314765