44048/2023 NOVARTIS ARGENTINA S.A (TF 98924991-A) c/ DGA s /RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

En Buenos Aires, a los 8 días del mes de agosto de 2024, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en estos autos "NOVARTIS ARGENTINA S.A. (TF 98924991-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO",

La jueza Clara María do Pico dijo:

I.- La firma actora interpuso, por intermedio de apoderado, recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación contra la resolución nº 2887/2015, en virtud de la cual se aplicó una multa por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA, el comiso de la mercadería en infracción, o en su defecto multa sustitutiva, y se intimaron derechos aduaneros, IVA adicional y ganancias, en relación a la DIT 03 073 ITI4 000892 N.

II.- El Tribunal Fiscal resolvió: (i) revocar —parcialmente— el art. 1º de la resolución nº 2887/2015; (ii) fijar el monto de la multa en una vez el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería involucrada; (iii) confirmar la determinación de los tributos aduaneros y revocar la intimación del IVA adicional y ganancias; (iv) con relación a lo resuelto en el punto (i) y (ii) las costas se imponen a la DGA; y (v) con relación a lo resuelto en el punto (iii), "costas conforme los mutuos vencimientos, los que se estiman en un 97% a cargo de la actora y en 3% a cargo de la demandada.

III.- Para así decidir señaló:

(i) De las alegaciones formuladas por la firma importadora y de la documentación acompañada a la causa no surge acredita la reexportación de la mercadería involucrada, configurándose la infracción tipificada en el art. 970 del CA.

(ii) En ejercicio de las facultades previstas en los arts. 915 y 916 del CA corresponde reducir la multa impuesta a un tanto del importe de los tributos a la importación adeudados.

(iii) La determinación de los tributos adeudados no fue cuestionada por la parte actora. Sin perjuicio de ello, en el caso, el servicio aduanero carece de facultades para exigir los conceptos IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias, en los términos de la doctrina sentada por la Corte Suprema en la causa “Cladd ITA SA”, pronunciamiento del 26 de septiembre de 2019.

En consecuencia, corresponde confirmar parcialmente la exigencia tributaria contenida en la resolución apelada, declarando que los tributos adeudados se corresponden con los derechos de importación, tasa de estadística e IVA, importe que deberá convertirse utilizando el tipo de cambio vendedor correspondiente al día hábil anterior a la fecha del efectivo pago, con más los intereses devengados desde el 4/5/2015 hasta la fecha del íntegro y efectivo pago.

IV.- Disconforme, la parte demandada interpuso recurso de apelación, el que fundado no fue contestado.

Su queja puede sintetizarse en los siguientes puntos:

(i) El Tribunal Fiscal resolvió “extra petita” al revocar la exigencia tributaria en concepto de IVA adicional y percepción de ganancias. Ello así, toda vez que, tal como lo reconoce en su sentencia, la parte actora no formuló en su recurso agravios dirigidos a cuestionar la liquidación tributaria ni los conceptos que la componen.

44048/2023 NOVARTIS ARGENTINA S.A (TF 98924991-A) c/ DGA s /RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

El pronunciamiento recurrido al resolver pretensiones y defensas no planteadas por las partes, que concluyeron en la modificación de la liquidación tributaria, debe ser revocado.

(ii) Al disponer la reducción de la multa el Tribunal Fiscal se entrometió en cuestiones que son de competencia específica de la Aduana, pudiendo ser revisable solo en caso de ilegitimidad o arbitrariedad manifiesta

Realizó una interpretación errónea de la normativa aplicable al caso. En efecto, en el art. 915 del CA se establece que las penas serán graduadas según las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor. En ningún lado se refiere a la reincidencia, aspecto que es regulado en el art. 927 del CA citado por el Tribunal Fiscal.

(iii) La sentencia recurrida revocó el art. 1º de la resolución impugnada sin hacer salvedad sobre la pena de comiso allí impuesta.

Dado que en el pronunciamiento recurrido se confirmó la responsabilidad de la contraria por el incumplimiento al régimen de importación temporal, solicitó “que la pena de comiso impuesta por el Servicio Aduanero integre expresamente el pronunciamiento de la condena a la actora”, especialmente cuando la misma no ha sido objeto de recurso, y no fue tratada por el Tribunal Fiscal.

V.- Corresponde rechazar los agravios en cuanto sostienen que el Tribunal Fiscal resolvió “extra petita”.

Sobre el punto, cabe recordar que la Corte Suprema en la causa “Codorniu Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 26 de diciembre de 2017, interpretó el alcance del art. 1143 del Código Aduanero, en lo relativo a la facultad del Tribunal Fiscal para “resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes”.

Por ello, si se tiene en cuenta que la firma actora cuestionó íntegramente la pretensión tributaria del Fisco Nacional y no consintió ninguno de los montos expresados en la liquidación tributaria contenida en la resolución nº 2887/2015 (ver formulario F4) (esta sala, causas "Aseguradora de Créditos y Garantías SA (TF 28.931-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", "Arcangel Maggio SA (TF 28.434-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo" y "Sila Argentina SA (TF 39364-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamientos del 25 de septiembre de 2018, del 12 de diciembre de 2019 y del 28 de diciembre de 2023, respectivamente), cabe concluir en que la sentencia apelada no afectó el principio de congruencia al haber aplicado el precedente de la Corte Suprema "Cladd ITA S.A" (citada) y dejado sin efecto la intimación del IVA adicional y la percepción del impuesto a las ganancias.

En igual sentido se pronunciaron diversas salas de esta cámara en causas sustancialmente análogas (Sala II, causa "Sila Argentina SA- TF 39.393- A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 3 de junio de 2022; Sala IV, causa "Sila Argentina SA- TF 39.372-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 9 de junio de 2022; y Sala V, causa "Sila Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 31 de mayo de 2022).

VI.- Por el contrario, los agravios referentes a la reducción del monto de la multa deben admitirse.

Ciertamente, la facultad acordada en el art. 915 del CA (graduación de las penas), remite a la discreción del juzgador, y sólo puede revisarse en la medida en que no resulte una conclusión razonada de las circunstancias de la causa.

En la resolución recurrida el juez administrativo ponderó las circunstancias de la causa, tales como: (i) se trata de un régimen especial que otorga beneficios a los importadores, con la consiguiente obligación de

reexportar o, en su defecto, nacionalizar la mercadería; (ii) se trata de mercadería de importación prohibida, por haber operado su vencimiento para su reexportación, resulta un residuo peligros (productos químicos), en los términos de la resolución nº 1742/93, cuyo abandono no fue realizado a favor del Estado; y (iii) las constancias obrantes en los registros sumariales de la firma actora, que dan cuenta, me permito agregar, de las sucesivas actuaciones administrativas iniciadas por incumplimiento a los deberes a su cargo, muchas de las cuales se encuentran firme, conforme surge de las actuaciones administrativas.

Sobre esa base, el servicio aduanero consideró razonable fijar el monto de la multa en 5 veces los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería involucrada.

La actora se limitó en su escrito recursivo a realizar consideraciones generales, sin probar la desproporción de la multa alegada. Solamente invocó que la “gran mayoría” de las actuaciones administrativas que inicia el servicio aduanero son por su propia negligencia.

Por su parte, el Tribunal Fiscal recordó que el servicio aduanero ponderó los antecedentes infraccionales para graduar el *quantum* de la multa, reseñó las normas atinentes a reincidencia (arts. 927 y 928 del CA) pero sin realizar un examen concreto de los antecedentes obrantes en los registros de la AFIP, y, sobre la base de las facultades previstas en los arts. 915 y 916, fijó el monto de la multa en su mínimo legal.

En la especie, se encuentra acreditado que la firma actora cometió la infracción prevista en art. 970 del CA; norma que sanciona a los incumplidores al régimen de importación temporaria con una multa “de uno a cinco veces el importe de los tributos que graven la importación para consumo…de la mercadería en infracción…".

La existencia de este tipo de penas, fijadas en escala con topes mínimos y máximos, pone a cargo del juzgador la valoración de las circunstancias de la causa que permitan graduar la sanción y, en este orden,

el art. 915 del CA dispone que “las penas serán graduadas en cada caso según las circunstancias, la naturaleza y la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor” (esta Sala, causas “Spicer Ejes Pesados SA” y “Matricería Austral SA”, pronunciamientos del 1º y del 15 de noviembre de 2016).

De las constancias de la causa reseñadas, y en atención a los fundamentos señalados en la resolución impugnada, no se aprecia que el monto de la multa fijado por el servicio aduanero resulte desproporcionado o ajeno en sus fundamentos a las circunstancias objetivas y subjetivas acreditadas en la causa y, por lo tanto, irrazonable.

VII.- En lo referente al agravio dirigido a cuestionar la revocación del art. 1º de la resolución nº 2887/2015 sin hacer expresa salvedad sobre la sanción de comiso allí impuesta, corresponde señalar las siguientes particularidades:

(i) En el mencionado art. 1º el servicio aduanero condenó a la firma actora por infracción al art. 970 del CA, al pago de una multa, cuyo monto asciende a la suma de $189.765,95 y al comiso de la mercadería en infracción, pena ésta que se sustituirá en el hipotético caso de que no fuera posible proceder a efectivizar su secuestro, con la aplicación de una multa sustitutiva, equivalente a su valor en plaza, según lo previsto en el art. 922 del CA.

(ii) No surge del recurso interpuesto por la firma actora ni del formulario F4 agravios dirigidos a cuestionar la sanción de comiso impuesta por el servicio aduanero y/o su multa sustitutiva.

De ello se desprende que esa cuestión no integraba el objeto del litigio sobre el que debía pronunciarse el Tribunal Fiscal.

Por lo demás, de la lectura de la parte resolutiva del pronunciamiento apelado se desprende que la revocación del art. 1º de la resolución nº 2887/2015 se decidió de conformidad con el alcance de los fundamentos expuestos en los considerandos 7º) y 8º); esto es, en cuanto a

la graduación del monto de la multa impuesta por la infracción prevista en el art. 970 del CA.

VIII.- En atención al modo en que se resuelve y a la existencia de vencimientos parciales y mutuos, las costas de ambas instancias, deben distribuirse en el orden causado (conf. arts. 68, párrafo segundo y 279, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En virtud de lo expuesto, **VOTO** por: 1) desestimar los agravios de la demandada y confirmar el pronunciamiento apelado en cuanto revocó la exigencia tributaria correspondiente a los conceptos IVA adicional y percepción de ganancias, conforme da cuenta el punto V; 2) admitir los agravios, revocar el pronunciamiento en cuanto redujo el monto de la multa y, en consecuencia, confirma la multa por infracción al art. 970 del CA impuesta en la resolución nº 2887/2015, conforme da cuenta el punto VI; y 3) distribuir las costas de ambas instancias en el orden causado.

El juez Rodolfo Eduardo Facio adhiere al voto precedente.

La jueza Liliana M. Heiland no suscribe el presente pronunciamiento por hallarse en uso de licencia (art. 109 R.J.N.).

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE**: 1) desestimar los agravios de la demandada y confirmar el pronunciamiento apelado en cuanto revocó la exigencia tributaria correspondiente a los conceptos IVA adicional y percepción de ganancias, conforme da cuenta el punto V; 2) admitir los agravios, revocar el pronunciamiento en cuanto redujo el monto de la multa

y, en consecuencia, confirma la multa por infracción al art. 970 del CA impuesta en la resolución nº 2887/2015, conforme da cuenta el punto VI; y 3) distribuir las costas de ambas instancias en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 08/08/2024
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#38440555#411234718#20240808083644045