En Buenos Aires, a los días del mes de del año dos mil veinte reunidos en Acuerdo los señores jueces de la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver en autos **"Emerson Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"**, y;

La Dra. Liliana María Heiland dijo:

I. A fs. 364/373 vta. (con la aclaratoria de fs. 390 y vta.), el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: (i) por mayoría, declarar prescripta la acción del Fisco para imponer penas; (ii) por unanimidad, confirmar parcialmente la resolución DE PRLA 642/14, determinando una deuda tributaria de u$s20.033,14, en concepto de derechos de importación e IVA, y de $39.491,93 por adicional de IVA e Impuesto a las Ganancias, con intereses hasta su efectivo pago. Asimismo, impuso las costas conforme los mutuos vencimientos (43% a cargo de la actora y 57% a cargo del Fisco).

Para decidir de ese modo, en lo que aquí interesa, sostuvo que:

(a) La potestad del Fisco para imponer penas prescribió, pues desde el día 6/03/09 -en que ordenó la apertura del sumario- hasta el 11/03/14 –en que notificó la resolución condenatoria-, transcurrió el plazo de prescripción quinquenal.

Ello era así, en tanto no resultaba aplicable el fallo plenario "*Hughes Tools SA*" de esta Cámara porque el art. 303 del C.P.C.C.N. fue derogado (conf. art. 12 de la ley 26.853).

Si bien el dictado de la resolución sancionatoria interrumpe el plazo de prescripción (conf. art. 937, inc. d), del C.A.); el art. 1012 del C.A.

obliga a notificar ese tipo de decisión. Por ello, "la mera resolución condenatoria, sin su notificación, no puede erigirse en causa interruptiva".

Tampoco resultaba aplicable el precedente de la CSJ "*Wonderland SRL*" (Fallos: 332:1109) porque allí se expidió sobre el auto de apertura del sumario como supuesto interruptivo de la acción del Fisco para imponer multa y no de la resolución aduanera que pone fin al procedimiento sumarial.

(b) En cuanto a la exigencia tributaria (con exclusión del IVA adicional e Impuesto a las Ganancias), si bien en el auto que corrió vista del sumario (del 6/03/09), consignó el monto por tributos en pesos, esa determinación fue provisoria y debidamente rectificada el 14/11/13, notificándose a la importadora, quien tuvo oportunidad de oponer sus defensas.

"La deuda por tributos que gravan la importación para consumo nació (art. 20 de la ley 23.905) en dólares y no fue pesificada por la resolución apelada, sino sólo en relación a los rubros IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, conforme a la postura adoptada por la Corte Suprema in re 'Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA', fallado el 23/8/2011".

II. A fs. 379, **apeló "Emerson Argentina SA"** y expresó agravios (fs. 382/389), que fueron contestados (fs. 399/403).

Se quejó del tipo de moneda exigido por los tributos que fueron dolarizados por la autoridad aduanera. Lo hizo al siguiente tenor:

(a) El Tribunal Fiscal se apartó de la doctrina sentada en el precedente "*Editorial Perfil SA*" de la CSJ.

(b) La Aduana dolarizó un reclamo que anteriormente había pesificado. Lo modificó, unilateralmente, en clara violación del principio

de congruencia e inhibición de *reformatio in pejus*, vulnerándose, además, su derecho de defensa.

III. A fs. 381, la **AFIP-DGA** también **apeló** y expresó agravios (fs. 395/398), que fueron contestados (fs. 408/411).

Sus críticas giraron en torno a la prescripción declarada por el Tribunal *a quo*. Solicitó la aplicación de la doctrina plenaria "*Hughes Tools SA*", de esta Cámara.

IV. A fs. 390 y vta., el Tribunal Fiscal reguló los honorarios profesionales de los letrados apoderados de la actora, que fueron apelados por "bajos", por el Dr. Hernán Cancellieri (fs. 392 y vta.).

V. Tal como quedaron trabados los agravios, toca en primer lugar decidir **si prescribió o no la acción del Fisco para imponer penas**. A tal fin, importa señalar que las partes no discuten que la resolución sancionatoria DE PRLA 642/14, se dictó dentro del plazo de 5 años que establece el art. 937, apartado "d", del C.A.

Por ser así, el nudo de este problema radica en determinar si la eficacia interruptiva sobre el cómputo del plazo de prescripción corresponde a la fecha de emisión de dicho acto administrativo o a la de su notificación. Según se adopte una u otra posición dependerá que la acción fiscal para imponer penas se hallara o no prescripta.

En tales condiciones, se impone aplicar lo resuelto por esta Cámara, en fallo Plenario "*Hughes Tools SA*", del 23/09/03, cuya doctrina fue reiterada en fallo del mismo tenor: "*Ultraocean SA*", del 13/11/09. En el primero de dichos plenarios se fijó como doctrina legal que: "**De acuerdo a la legislación aduanera, interrumpe el plazo de prescripción el simple dictado del acto** administrativo constitutivo de la resolución

condenatoria, **sin que para ello requiera su previa notificación**" (el resaltado me pertenece).

Doctrina cuya aplicación resulta obligatoria. Ello es así, pues:

(a) Si bien es cierto que a la fecha del pronunciamiento del TFN, el art. 303 del C.P.C.C.N. (que fijaba la obligatoriedad de los Plenarios) había sido derogado por el art. 12 de la ley 26.853 –como sostiene el Tribunal *a quo*–; también lo es, que esta Cámara mantuvo la vigencia del recurso de inaplicabilidad de ley, con posterioridad a la sanción de esa norma (v. fallo Plenario "*Edesur S.A. y otro c/ resolución 4245/04 – Enre (expte. 183156) – SE – Resol 784/10 y otros s/ entes reguladores*", del 6/10/15; en igual sentido, esta Sala, en "*Cibie Argentina SA (TF 35690-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", del 10/10/19).

(b) La ley 26.853 fue derogada por la ley 27.500 (B.O. 10/01/19, v. art. 4º), restituyéndose el art. 303 del C.P.C.C.N. y, en su consecuencia, la obligatoriedad de las sentencias plenarias, mientras no sean modificadas por otro fallo de igual tenor. Por otra parte, prescribió que "las sentencias plenarias dictadas por las cámaras federales de apelación […] durante la vigencia de la ley 26.853 conservarán su obligatoriedad en los términos del art. 303 […]" del C.P.C.C.N." (art. 6; esta Sala, en "*Cibie Argentina SA*", cit.). Normas de aplicación inmediata, dado su carácter procesal (Fallos: 317:499; 323:1285; 326:2095; esta Sala, "*Chen, Lichun c/ EN-M Interior OP Y V-DNM s/recurso directo DNM*", del 26/02/19).

Solución que también se ajusta a lo resuelto por la CSJ en "*Wonderland SRL c/Aduana Rosario*" (Fallos: 332:1109). Donde, con relación al auto de apertura del sumario aduanero (otra causal de interrupción de la prescripción), precisó que del texto del artículo 937, inc. a, del C.A., surge claro "que la interrupción se produce por la sola circunstancia del 'dictado' del acto respectivo" (en el mismo sentido, esta Sala en "*Decker Indelqui SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo*


#33840942#257165073#20200313140755421

externo" (expte. nº 38023/17), del 28/03/18; Sala II, "*Schlumberger Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*" (expte. nº 80073/18), del 15/10/19; Sala III, en "*Pellital SA c/ EN AFIP DGA Resol 8441/11 s/ proceso de conocimiento*" (expte. nº 59542/12), del 4/4/2017 y "*Bahía Graf SRL c/ DGA s/ Recurso directo de organismo externo*" (expte nº 87359/17), del 20/12/18).

En consecuencia, corresponde hacer lugar al recurso interpuesto por la DGA, revocar el pronunciamiento apelado en este aspecto (punto 1 de la parte resolutiva) y devolver las actuaciones al TFN a fin de que, por quien corresponda, se expida sobre los planteos de fondo formulados por "Emerson Argentina SA" sobre la multa impuesta por el art. 3º de la res. DE PRLA 642/14.

VI. Resta examinar los agravios de la actora referidos sólo al tipo de moneda exigido por los tributos dolarizados. Como se vio, los atinentes a los derechos de importación e IVA. Máxime que, tal como lo distinguió el TFN, el servicio aduanero sólo expresó en dólares estadounidenses estos últimos (v. res. DE PRLA 8311/14, de fs. 113/vta., act. adm y consid. VIII *in fine*, fs. 369 vta. de autos).

Según sostiene la recurrente, al no haber expresado el auto por el que se le corrió vista, la deuda en dólares estadounidenses, es inaceptable su posterior "dolarización" instrumentada en la res. DE PRLA 642/14; porque a ello se opone lo resuelto por la CSJ, en la causa E. 222. XLII., "*Editorial Perfil SA (T.F. 13.456 A) c/D.G.A.*", del 12/08/08.

(A) Pienso que no le asiste razón:

(a) De entrada porque ya por el año 2006 (el 21/07/06), el servicio aduanero liquidó los tributos de que se trata (adeudados por la mercadería

documentada en el DIT 03 073 IT14 002410 B) en dólares estadounidenses (v. fs. 7/11, act. adm.).

(b) Luego de instruir sumario, expresó la primigenia liquidación en pesos. Lo hizo según el tipo de cambio: u$s1 = $2,99 (15 y 16, expte. adm.). Si bien es cierto que de esa conversión, el 30/05/11, se le corrió vista a la importadora, haciéndole saber que si, en plazo pagaba voluntariamente la multa mínima y los tributos, no se le registraría antecedente (fs. 18, 29, act. adm.); también lo es, que "Emerson Argentina SA" no realizó el pago voluntario de la deuda convertida.

(c) Así la situación, más de dos años después, el 14/11/13, la DGA **rectificó el auto anterior** (que le había corrido la vista) indicando que "las obligaciones tributarias en el auto de corrida de vista por infracciones debidas, serán expresadas en dólares estadounidenses" (fs. 53).

(d) Verificando –a resultas del sumario aduanero– que "Emerson Argentina SA" incumplió parcialmente el régimen de importación temporal del despacho de que se trata (03 073 IT14 002410 B), la Aduana dictó la res. DE PRLA 642/14, objeto de impugnación. Acto administrativo que, en lo que aquí importa, formuló, en definitiva, el correspondiente cargo en dólares estadounidenses (u$s 40.784,36; v. fs. 99/104 vta., 107/109, 113/vta.).

(B) De la reseña de lo actuado, deviene que el problema traído no queda alcanzado por la doctrina sentada en el precedente "*Editorial Perfil*" de la CSJ. En efecto:

Más allá de que no se discute aquí la inclusión del CER en la cantidad a pagar (como ocurrió en ese precedente y lo reconoce la actora); lo cierto es que, como se vio, los tributos nacieron (conf. art. 20, ley 23.905) y fueron expresados, desde el inicio, en dólares estadounidenses. No en pesos.

Si bien es cierto que cuando se le corrió vista a la importadora se la intimó al pago de impuestos en pesos; también lo es, que –como se vio y a diferencia de lo ocurrido en "*Editorial Perfil*" –, la autoridad aduanera **procedió a su "rectificación"**, antes del dictado de la resolución final DE PRLA 642/14 (fs. 53).

La rectificación fue puesta en conocimiento de la actora, quien tuvo oportunidad de formular las observaciones que estimó pertinentes en dicha sede (fs. 60/67), por lo que no alcanza a configurarse afectación a su derecho de defensa, como alega.

Por último, en la parte resolutiva del acto administrativo que es aquí objeto de cuestionamiento (res. DE PRLA 642/14, y su rectificatoria: res. 2311/14), la cantidad a pagar se expresó en dólares estadounidenses, y no en pesos; a diferencia de lo que sucedió en "*Editorial Perfil*".

Por lo demás, cabe señalar que la determinación en dólares estadounidenses de los tributos que gravan las operaciones de importación y de exportación (conf. art. 20 de la ley 23.905), no implica necesariamente una repotenciación de la deuda, con la consecuente violación del principio "*reformatio in pejus*" y congruencia, como la recurrente sostiene (conf. doc. CSJ, "*Volkswagen Argentina SA*", cit., Sala IV, "*Compañía Argentina de Seguros La Mercantil Andina c/ EN- DGA s/ Dirección General de Aduanas*", del 14/05/19).

VII. Finalmente, atento a la forma en que se decide, las costas de ambas instancias deben distribuirse por su orden (conf. art. 1163 del C.A., y arts. 68, segunda parte, y 279, del C.P.C.C.N.). Por ello, se deja sin efecto la regulación de honorarios de fs. 390 y vta., y se declara inoficioso el tratamiento del recurso de apelación interpuesto a fs. 392.

VIII. Por todo lo expuesto, propongo al Acuerdo: **(a)** hacer lugar al recurso interpuesto por la AFIP-DGA y rechazar la apelación de la actora. En su consecuencia, revocar el punto 1 del pronunciamiento apelado y devolver la causa al TFN al efecto indicado en el considerando V *in fine*. Confirmar la decisión apelada en lo demás que se decide y fue materia de agravios; **(b)** distribuir las costas de ambas instancias por su orden; y, **(c)** declarar inoficioso el tratamiento del recurso de apelación de honorarios de fs. 392/vta.

Los Dres. Rodolfo Eduardo Facio y Clara María do Pico adhieren al voto precedente.

En virtud del resultado que informa el Acuerdo que antecede, el Tribunal, **RESUELVE: (a)** hacer lugar al recurso interpuesto por la AFIP-DGA y rechazar la apelación de la actora. En su consecuencia, revocar el punto 1 del pronunciamiento apelado y devolver la causa al TFN al efecto indicado en el considerando V *in fine*. Confirmar la decisión apelada en lo demás que se decide y fue materia de agravios; **(b)** distribuir las costas de ambas instancias por su orden; y, **(c)** declarar inoficioso el tratamiento del recurso de apelación de honorarios de fs. 392/ vta.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 23/06/2020
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA



#33840942#257165073#20200313140755421