Buenos Aires, 24 de mayo de 2024.-

VISTOS estos autos 3649/2024 caratulados “Iveco Argentina SA - TF 36.370-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo” y

CONSIDERANDO:

I.- Por resolución DE PRLA 8664/2018 (conf. fs. 58/60 del expediente administrativo AFIP 12197-10977-2005 que se tiene a la vista en soporte papel), el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros:

-condenó a Iveco Argentina SA al pago de una multa de $121.035,18 por considerarla incursa en la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, con relación a la mercadería amparada por la destinación de importación temporal (DIT) “02 001 IT17 000037 U” (conf. su artículo 1°), formuló cargo por dicho monto e intimó a su pago (conf. su artículo 2°); y

-formuló cargo a Iveco Argentina SA por los tributos adeudados, que ascendían a U$S32.071,34, en concepto de derecho de importación, tasa de estadística e IVA general, y $32.877,93, en concepto de IVA adicional y percepción a cuenta del Impuesto a las Ganancias, e intimó a su pago (conf. su artículo 3°).

II.- Cuestionado lo resuelto en sede administrativa (conf. fs. 2/21 del expediente judicial que se tiene a la vista en soporte papel), por resolución del 13/9/2023, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación declaró la nulidad del auto de apertura del sumario tramitado en el marco del expediente AFIP “12197-10977-2005” y, en consecuencia, prescripta la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos e imponer penas respecto de la destinación “02 001 IT17 000037 U”, oficializada por Iveco Argentina SA, con costas a cargo de la AFIP - DGA.

Para así decidir, tras reseñar los antecedentes del caso, el organismo administrativo con facultades jurisdiccionales consideró que el auto de apertura del sumario no dio cumplimiento al artículo 1094 del Código Aduanero, cuyo seguimiento resultaba necesario a los efectos de considerarlo como un acto válido y que surtiera los efectos que la legislación le atribuye, entre éstos, en lo que hace a la

suspensión e interrupción del curso de la prescripción de la acción para imponer penas y perseguir el cobro de tributos.

Al punto, destacó la omisión de incorporar el original del despacho de importación temporal, documento esencial para la tramitación del procedimiento infraccional.

Resaltó que la importancia del cumplimiento por parte del servicio aduanero de los requisitos establecidos en el artículo 1094 del Código Aduanero, entre los cuales se encontraba la agregación del documento original respecto del cual se labró el acta de denuncia, radicaba en el hecho que el particular pudiera conocer, con carácter previo a la presentación de su defensa, los hechos investigados, el resultado de la verificación, clasificación, valoración de la mercadería involucrada, así como también la liquidación de los tributos y las posibles medidas cautelares que pudieran corresponder.

En consonancia con lo hasta aquí reseñado, explicó que la falta de agregación del DIT a la causa no permitía determinar si los tributos reclamados a la actora, así como la multa por la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, se ajustaban a derecho; habiendo, por tanto, la Aduana llevado a cabo el procedimiento infraccional en trato sobre la base de datos de impresiones de consulta informática, relativas a la destinación cuestionada, que impedían constatar la imputación endilgada, imposibilitando el análisis de los fundamentos y los hechos por la que se sustanciara la denuncia.

Al fin de otorgar mayor fundamento al decisorio, hizo alusión a distintos precedentes tanto del propio Tribunal Fiscal de la Nación como de esta Cámara en sentido coincidente con el criterio seguido.

Sentado ello, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, al carecer de aptitud a los fines de incidir en cuanto al cómputo de la prescripción el auto de apertura de sumario del 3/12/2009, destacó que el plazo liberatorio quinquenal para perseguir el cobro de tributos e imponer penas comenzó a correr el 1/1/2005 y habría operado el 31/12/2009, por no mediando causales suspensivas ni interruptivas de su curso durante dicho lapso.

III.- Disconforme con lo resuelto, la AFIP - DGA apeló, fundando oportunamente su pretensión recursiva (conf. esp. fs. 10 y 12/26 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Apuntó que la decisión adoptada se sustentó en una errónea exégesis de la legislación y jurisprudencia aplicables al caso.

Sostuvo que por el pronunciamiento apelado se habría efectuado una errónea y arbitraria interpretación del artículo 805, literal a), del Código Aduanero; en concreto de las causales de suspensión del curso de la prescripción de la acción para perseguir el cobro de los tributos.

Explicó que, en la especie, se encontraría suspendido con la instrucción del sumario infraccional; y manteniéndose de tal modo en la actualidad y hasta el dictado del pronunciamiento respectivo, que habilitara la vía ejecutiva.

En cuanto al alcance de la "decisión que habilitara el ejercicio de la acción para percibir el tributo, cuando dicho ejercicio estuviera subordinado a aquella decisión", señaló que ello acaecía cuando la resolución administrativa hubiera sido notificada y no cuestionada (conf. artículo 1139 del Código Aduanero), habilitando la ejecución del tributo como acción necesaria para percibirlo; o bien, de haber sido recurrida, cuando recayera sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación, que, en virtud del artículo 1172 del Código Aduanero, poseía efecto devolutivo si solo resolviera el pago de tributos, no requiriendo entonces estar firme para proceder a la ejecución dispuesta en el artículo 1122 del mismo Código Aduanero.

Resaltó que, en la especie, no se habría verificado ninguno de los dos supuestos detallados, encontrándose actualmente suspendido el plazo de prescripción, producto del recurso intentado por la importadora.

Luego, apuntó que el curso de la prescripción se vio asimismo interrumpido a raíz de la notificación de la corrida de vista, según resulta del juego armónico de los artículos 806, literal a), 1101 y 1103, todos del Código Aduanero.

En función de lo hasta aquí reseñado, consideró inadecuado el abordaje dado al planteo prescriptivo; destacando que, al momento de llevarse a cabo el procedimiento, aún no había operado el

plazo liberatorio quinquenal, que primero fue suspendido y luego interrumpido, conforme lo normado por los artículos 805 y 806 del Código Aduanero; sin haber sido dictado el pronunciamiento que habilitara el ejercicio de la acción del Fisco Nacional para percibir el tributo.

Recordó que, conforme lo normado por los artículos 805 y 937 del Código Aduanero, el auto de apertura de sumario constituía un acto procesal con entidad legal para suspender el cómputo prescriptivo de la acción para perseguir el cobro de tributos e interrumpir el de la acción para imponer sanciones; resultando innecesaria su notificación para producir tales efectos.

En lo concerniente a la indebida prolongación del proceso, sostuvo que, en el caso, no se advertiría una demora exclusivamente imputable al servicio aduanero.

Afirmó que el auto de apertura de sumario contaba con los elementos necesarios para tenerlo como un acto formalmente válido.

Destacó que la importadora no había desvirtuado la infracción achacada, pesando sobre su parte demostrar el cumplimiento del régimen de importación temporal.

Luego, hizo alusión a la situación de quien habría garantizado la operatoria fiscalizada y el alcance que correspondería otorgar a la obligación asumida.

Respecto de cada tópico, citó jurisprudencia que, en su entendimiento, avalaba su postura.

Por lo expuesto, la AFIP - DGA solicitó que se revocara el pronunciamiento dictado por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, se desestimara la impugnación de la resolución aduanera formulada por la importadora, con costas.

Dicha presentación mereció réplica de su contraria (conf. esp. fs. 30/46 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

IV.- A pedido de parte, por resolución del 13/12/2023, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación reguló los honorarios de los profesionales intervinientes en defensa de la importadora, siendo apelados por considerarlos bajos y altos.

V.- Como primera medida, recuérdese que el artículo 265 del CPCCN, aplicable supletoriamente a procesos como el bajo examen, establece -en lo que aquí interesa- ciertos recaudos que deben observarse por medio de este tipo de presentaciones. En este sentido, prevé que debe consistir en una crítica concreta, razonada y autosuficiente del pronunciamiento apelado, que no se sustituye con una mera discrepancia del criterio del juzgador, sino que implica el estudio de sus razonamientos, demostrando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas. Debe contener el análisis serio, razonado y crítico de la resolución recurrida y que sea idóneo para demostrar la errónea aplicación del derecho o la injusta valoración de las pruebas producidas (conf. esta Sala en autos 5900/2007 "*Musso, Carlos Alberto c/EN - Mº Defensa s/personal militar y civil de las FFAA y Seg.*", sent. del 11/7/2013 y sus citas).

Es que "criticar" es muy distinto a "disentir". La crítica debe significar un ataque directo y pertinente a la fundamentación, tratando de demostrar los errores jurídicos y fácticos que éste pudiere contener. En cambio, disentir es meramente exponer que no se está de acuerdo con la sentencia (conf. en igual sentido, C. Nac. de Apel. en lo Civil, Sala A, *in re: "Z., M. R. c/D. P., J. L. y otros"*, del 16/12/2005, publicado en La Ley, el 1/6/2006).

Señalados los recaudos que han de ser observados en toda presentación recursiva como la examinada, adviértase que las consideraciones centrales del razonamiento seguido por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación para considerar que el auto de apertura del sumario instruido contra Iveco Argentina SA por infracción al artículo 970 del Código Aduanero resultaba nulo (en síntesis, por no haber dado cumplimiento a los recaudos establecidos en el artículo 1094 del Código Aduanero; en particular, por no incorporar el original del despacho de importación, privando así al particular de la posibilidad de conocer y defenderse, con carácter previo a la presentación de su descargo, respecto de los hechos investigados, el resultado de la verificación, clasificación y valoración de la mercadería involucrada, así como también respecto de la liquidación de los tributos y las posibles medidas cautelares que pudieran corresponder; resultando insuficiente el desarrollo del procedimiento infraccional sobre la base de datos de impresiones de

consulta informática, relativas a la destinación cuestionada) y, consecuentemente, que había operado la prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir tributos e imponer penas con relación a la destinación “02 001 IT17 000037 U”, no fueron motivo de cuestionamiento válido por parte del recurrente.

Es que, según resulta de la reseña efectuada en el Considerando III, por la presentación recursiva bajo trato, la única afirmación esbozada por el apelante, vinculada a la decisión adoptada, fue que el auto de apertura de sumario constituía un acto procesal con entidad legal para suspender el cómputo prescriptivo de la acción para perseguir el cobro de tributos e interrumpir el de la acción para imponer sanciones, resultando innecesaria su notificación para producir tales efectos; lo que, en modo alguno, puede ser considerado un agravio en los términos del artículo 265 del CPCCN, en tanto y en cuanto no revela -siquiera mínimamente- error o desacierto en la decisión adoptada en lo que al punto refiere por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, luciendo lo así sostenido como una mera discrepancia con la solución alcanzada, carente de espíritu crítico suficiente y válido.

Y, en lo demás, la presentación bajo examen no guarda conexión alguna con el desarrollo llevado a cabo por el Tribunal Fiscal de la Nación a efectos de considerar prescripta la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos e imponer penas; a cuyos efectos, según se vio, declaró la nulidad del auto de apertura de sumario por inobservancia de los recaudos establecidos en el artículo 1094 del Código Aduanero.

En efecto, con la salvedad realizada con anterioridad, las quejas de la AFIP - DGA tuvieron por objeto atacar el alcance que habría sido otorgado a la suspensión del curso de la prescripción de la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos conforme lo normado por el artículo 805, literal a), en particular, lo relativo al dictado de un pronunciamiento que habilitara su ejercicio; las implicancias de la notificación de la vista; la supuesta indebida prolongación del procedimiento; así como a hacer hincapié en la falta de argumentos de la importadora tendientes a desvirtuar la configuración de la infracción achacada, pesando sobre su parte demostrar el cumplimiento del régimen de importación temporal; y dar cuenta de la situación de quien habría

garantizado la operatoria fiscalizada y la extensión de la obligación asumida; razonamientos y cuestiones que -claramente- no fueron abordados por el Tribunal Fiscal de la Nación.

Por tanto, al margen de la manifestación desconexa e infundada en lo que hace al auto de apertura de sumario como un acto formalmente válido, la presentación recursiva bajo trato no incluye línea alguna al fin de refutar las consideraciones vertidas por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación en lo relativo al incumplimiento del artículo 1094 del Código Aduanero y sus implicancias en orden la validez del auto de apertura de sumario, para finalmente tener por prescripta la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos e imponer penas respecto de la operatoria fiscalizada.

Al ser ello así, a falta de agravio certero, tendiente a desvirtuar los tópicos que fueron motivo del razonamiento seguido y la decisión adoptada, que cumpla con las directivas a las que se acaba de hacer referencia que han de seguirse por este tipo de presentaciones recursivas, se impone declarar desierta la apelación intentada por el Fisco Nacional.

VI.- A todo evento, a falta de cuestionamiento suficiente de la consideración vertida en lo referente a la validez del auto de apertura de sumario, partiendo -por tanto- de considerar inhábil a dicho acto en lo que hace al curso de la prescripción de la acción del Fisco Nacional tanto para perseguir el cobro de tributos como para imponer penas respecto de la DIT “02 001 IT17 000037 U”, registrada por Iveco Argentina SA, evaluadas las constancias de la causa, se concluye que la solución alcanzada por la Sala F del Tribunal de la Nación, resulta conteste con los antecedentes del caso.

En efecto, la destinación fiscalizada, tendría como fecha de vencimiento el 30/6/2004, de modo que el término quinquenal de prescripción empezó a correr el 1/1/2005, habiendo operado el 31/12/2009 sin verificarse -en el ínterin- actuación alguna con aptitud suficiente para interrumpir y/o suspender su curso en lo que respecta a la acción del Fisco Nacional para perseguir el cobro de tributos e imponer penas.

VII.- En función de lo expuesto, corresponde declarar desierto el recurso de apelación intentado por el Fisco Nacional contra la resolución del 13/9/2023 dictada por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación (conf. artículo 266 del CPCCN).

VIII.- En atención al modo en que se resuelve y al no advertirse motivos valederos para apartarse del principio general de la derrota, las costas de esta instancia judicial han de ser soportadas por la AFIP - DGA, vencida (conf. artículo 68, primera parte, del CPCCN).

IX.- Decidido ello, a fin de tratar el recurso interpuesto contra la regulación de honorarios practicada por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, cabe recordar que mediante dicha tarea se busca compensar de modo adecuado la actividad desplegada por los profesionales que se desempeñaron durante la sustanciación de la causa; a cuyos efectos ha de ponderarse la magnitud del trabajo realizado, el grado de responsabilidad asumido, en concordancia con la complejidad de los intereses económicos en juego y la contribución que cada uno ha aportado para llegar a la solución definitiva del pleito.

Para lograr una retribución equitativa y justa, no resulta conveniente la aplicación automática de los porcentajes previstos en la ley de arancel, en la medida en que las cifras que se alcancen mantengan una evidente e injustificada desproporción con la labor desplegada. Tal proceder, limita la misión del juzgador a un trabajo mecánico sin un verdadero análisis y evaluación de la tarea encomendada a los abogados, peritos, consultores, etcétera (conf. esta Sala, en autos 29.975/2013 *“Securitas Argentina SA c/PNA - Disp. 647/12 (Expte. S02: 38.567/12)”*, resol. del 18/3/2014 y su cita; entre otros).

Al respecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que el valor del juicio no es la única base computable para las regulaciones de honorarios, las que deben ajustarse al mérito, naturaleza e importancia de la labor profesional (conf. CSJN, *Fallos,* 270:388; 296:124, entre otros).

Y, recientemente en la causa “*Establecimiento Las Marías S.A.C.I.F.A. c/Misiones, Provincia de s/acción declarativa*”, sent. del 4/9/2018 (*Fallos* 341:1063), sostuvo, en cuanto a la ley aplicable a los

trabajos cumplidos con anterioridad a la entrada en vigencia la ley 27.423 y su promulgación parcial dispuesta por decreto 1077/2017 que, en el caso de los trabajos profesionales, el derecho se constituye en la oportunidad en que se los realiza, por lo que el nuevo régimen legal, no es aplicable a los procesos fenecidos o en trámite, en lo que respecta a la labor desarrollada durante las etapas procesales concluidas durante la vigencia de la ley 21.839 y su modificatoria ley 24.432, o que hubieran tenido principio de ejecución y agregó que a los fines arancelarios, los intereses no integran el monto del juicio (ver esp. Considerandos 3° y 4° del voto mayoritario).

Cabe señalar que el tratamiento del recurso se lleva a cabo abordando la regulación según la ley aplicable a cada lapso de actuación profesional cumplida, siguiendo las pautas interpretativas fijadas por el Alto Tribunal en el mencionado precedente, por lo que corresponde modificar lo decidido el 13/12/2023 (puntos 1º y 2º), elevando los emolumentos allí fijados.

Por tanto, contempladas estas directivas, en atención a la naturaleza del asunto, resultado y montos involucrados -conf. formulario F4 y lo decidido el 13/9/2023 y por la presente-; dado el mérito, calidad, eficacia y extensión de los trabajos profesionales desarrollados durante las dos etapas del pleito cumplidas, corresponde modificar los honorarios fijados en los puntos 1º) y 2°) de la regulación del 13/12/2023 y fijar en la suma de cuarenta y cinco mil pesos ($45.000) y trescientos noventa y siete mil quinientos siete pesos con cincuenta centavos ($397.507,50; equivalentes a 8,10 UMA), por la tercera etapa, los emolumentos del doctor Gustavo Zunino, letrado apoderado de Iveco Argentina SA; y, asimismo, fijar en la suma de veinticinco mil pesos ($25.000) y doscientos veinte mil ochocientos treinta y siete pesos con cincuenta centavos ($220.837,50; equivalentes a 4,5 UMA), por la tercera etapa, los honorarios del doctor Javier Zunino, patrocinante, actuante en la defensa de Iveco Argentina SA. (conf. artículos 6, 7, 8, 9, 10, 19, 22, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432; y artículos 16, 19, 20, 21, 24, 29, 44, literal b), y concordantes de la ley 27.423 - decreto 1077/2017).

Asimismo, por las tareas efectuadas ante esta instancia judicial, atento el resultado obtenido, corresponde regular en la suma de

trescientos cincuenta y tres mil trescientos cuarenta pesos ($353.340; equivalentes a 7,20 UMA) y ciento noventa y seis mil trescientos pesos ($196.300; equivalentes a 4 UMA), los emolumentos de los doctores Gustavo Zunino y Javier Zunino, letrado apoderado y patrocinante, respectivamente, actuantes en la defensa de Iveco Argentina SA (conf. artículos 19, 20, 21, 29, 30, 44, literal b), y concordantes de la ley 27.423).

El importe del Impuesto al valor agregado (IVA) integra las costas del juicio y deberá adicionarse a los honorarios, cuando el profesional acreedor revista la calidad de responsable inscripto en dicho tributo (conf. esta Sala *in re*: *“Beccar Varela Emilio - Lobos Rafael Marcelo c/Colegio Públ. de Abog."*, resol. del 16/7/1996).

Para el caso en que los profesionales no hubieran denunciado la calidad que inviste frente al IVA, el plazo para el pago del tributo sobre los honorarios regulados, correrá a partir de la fecha en que lo hicieran.

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE**:

1°) declarar desierto el recurso interpuesto por la AFIP - DGA y, en consecuencia, confirmar la resolución dictada el 13/9/2023 por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, con costas de esta instancia judicial a cargo del recurrente; y

2°) tratar las apelaciones deducidas contra el auto regulatorio del 13/12/2023 y fijar los honorarios correspondientes a esta instancia judicial (Considerando IX).

Se deja constancia que el doctor Luis María Márquez no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (conf. artículo 109 del Reglamento para la Justicia Nacional).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, gírese a la instancia de origen.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

Fecha de firma: 24/05/2024
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA

#38759462#412341456#20240523184038664