

“Unisel c. AFIP - DGA” - Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal - Sala 3 - 07/06/2011.

Buenos Aires, 7 de junio de 2011.

CONSIDERANDO: I. Que a fs. 76/80 el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió rechazar la nulidad planteada por la recurrente, con costas a la nulidicente. Asimismo, revocó la Resolución N° 3020/02 del 2° Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en cuanto imponía una multa a la actora, imponiendo las costas en el orden causado. Por último, confirmó el art. 2° de la Resolución N° 3886/98 respecto del cargo por tributos e intereses formulado, con costas a la accionada vencida.

Para ello, sostuvo —en lo esencial y en lo que aquí importa— que: a) El planteo de nulidad no podía prosperar por cuanto la peticionante había tenido la posibilidad de ocurrir a un órgano jurisdiccional en procura de justicia; b) por aplicación del principio previsto en el art. 898 del CA propició la revocación de la multa impuesta; c) a la fecha de la operación involucrada no se encontraba aprobada por la Argentina la Decisión 4.1 del Comité de Valoración Aduanera, ni vigentes las Leyes Nros. 24.425 y 25.063, ni la Resolución MEYOSP N° 856/95, sino la Ley N° 23.311; d) se refiere a lo dispuesto en los arts. 1 y 8 del acuerdo aprobado por esta última ley; e) explica que los tributos a la importación y el impuesto a las ganancias son gravámenes con hechos impositivos distintos y compatibles; f) no podía expedirse respecto del planteo de inconstitucionalidad del art. 794 del CA en virtud de lo previsto en el art. 1164 de ese cuerpo normativo; g) la actora no presentó ningún pronto despacho a efectos de acelerar la tramitación del procedimiento; h) las costas en cuanto a la multa revocada debían ser soportadas por su orden en virtud del fundamento utilizado para decidir de tal modo.

II. Que a fs. 84 interpuso recurso de apelación la actora ya fs. 89/105 expresó agravios, los cuales no fueron contestados por su contraria.

A fs. 111 el Fisco Nacional hizo lo propio y a fs. 112/114 expresó agravios, los cuales tampoco fueron respondidos.

La accionante se queja —en lo principal— manifestando que: a') Debe declararse la nulidad de todo lo actuado porque el servicio aduanero se apartó no sólo de los procedimientos regulados en acuerdos internacionales, sino también de la Resolución ANA 3079/93; b') los tributos pagados por el importador al momento del despacho se encuentran en un todo acorde con la determinación del valor en aduana de la mercadería conforme al método del “Valor de transacción” establecido en los arts. 1, 8 y 15 del Acuerdo involucrado y el Código Aduanero; c') se refiere al concepto de mercadería previsto en el art. 10 del CA; d') reitera el planteo de inconstitucionalidad de los intereses que se pretenden aplicar y se refiere al perjuicio que causa la demora del servicio aduanero, requiriendo su limitación al plazo que detalla en su presentación; e') solicita se impongan las costas al Fisco en cuanto a la multa revocada.

La demandada, por su parte, se queja respecto de la revocación de la multa dispuesta por el Tribunal Fiscal de la Nación.

III. Que, inicialmente, debe señalarse que los jueces no se encuentran obligados a seguir a las partes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a consideración del Tribunal sino tan solo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140 y 301:970).

IV. Que, ello aclarado, corresponde abordar, por razones de buen orden, las quejas vertidas por la actora un punto al planteo de nulidad rechazado por el a quo.

A tal fin, es oportuno recordar que si el defecto de procedimiento que motivó el planteo de nulidad quedó debidamente subsanado en las actuaciones que ponen en evidencia que el actor tuvo suficiente

oportunidad de ser oído y ejercitar las defensas que hacían a su derecho, no procede invalidar lo actuado ya que tal criterio iría en contra del principio de trascendencia e importaría declarar la nulidad por la nulidad misma, solución inaceptable en el ámbito del derecho procesal (conf. esta Cámara, Sala V in re “Playas Subterráneas S.A. (TF 24.802-I) c/ D.G.I.”, del 11-08-09, y sus citas).

De tal modo, en tanto las quejas vertidas por el apelante sobre el punto no logran desvirtuar lo decidido por el tribunal administrativo de la anterior instancia en ese sentido, corresponde, sin más, desestimarlas.

V. Que, en cuanto a la cuestión relativa al modo en que debía declararse la operación involucrada, esta Sala tiene dicho en la causa caratulada “Fernández Hugo Abel (TF 12863-A) c/ DGA”, del 24-5-2005, que “... ante la ausencia de una norma nacional que autorizara la tributación de los derechos de importación de los programas de aplicación para computadoras —software—, solamente sobre el valor de facturación de su soporte técnico, correspondía aplicar a esos fines el principio establecido por el Acuerdo General a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, incorporado a nuestro régimen por la ley 23.311, que consagra el valor de transacción como el valor en aduana de las mercancías importadas, definiéndolo como el precio realmente pagado o por para art. 1°.”

En el citado precedente, se sostuvo asimismo que “[e]n autos no se discute que los pagos efectuados por la importadora al exportador no se limitaban al de soportes físicos, sino que abarcaba también el de los derechos intelectuales, precio que se facturaba por separado. La recurrente no desconoce que estaba a su cargo la cancelación de dicha facturación. En tales condiciones no se advierte razón para excluirla a los fines de determinar el valor en aduana de la mercadería, toda vez que integra el precio por ella, y dado que de conformidad con los arts. 1° y 8° inc. c) de la ley 23.311, las licencias y derechos de autor deben añadirse a los fines de la valoración del producto.”

En ese orden de ideas, allí también se sostuvo que debían “... desestimarse las manifestaciones de la apelante en el sentido que correspondería aquella inclusión para determinar el valor de transacción de la mercadería, por tratarse de la retribución de los derechos de reproducción, excluidos conforme la nota al art. 8 antes citado. En efecto, esa apreciación no resulta corroborada por ninguna de las constancias agregadas a la causa, por el contrario de la factura agregada en la carpeta de despacho surge que corresponde a derechos de autos...”

VI. Que, de tal modo, dado que la cuestión planteada en autos es sustancialmente análoga a la allí resuelta y, resultando aplicables los argumentos desarrollados precedentemente en virtud de encontrarse verificadas similares circunstancias de hecho, corresponde remitirse a lo allí decidido y desestimar, sin más, las quejas vertidas por la apelante sobre el particular.

VII. Que, en relación con el planteo de inconstitucionalidad articulado respecto del art. 794 del CA, debe recordarse inicialmente, que el art. 794 del CA establece que: “Vencido el plazo de diez (10) días, contado desde la notificación del acto por el cual se hubieren liquidado los tributos, o vencido el plazo cierto de espera que se hubiere concedido para su pago, el deudor o responsable debe pagar juntamente con los mismos un interés sobre el importe no ingresado de dicho plazo, incluida en su caso la actualización respectiva. La tasa de interés será fijada con carácter general por la Secretaría de Estado de Hacienda y no podrá exceder, en el momento de su fijación, del doble de la que percibiere el Banco de la Nación Argentina para el descuento de documentos comerciales.”

De la norma transcripta resulta que la Secretaría de Estado de Hacienda se encuentra facultada para establecer la tasa de interés a aplicar a deudas —como las involucradas en el sub examine—, y en aquélla se encuentran previstas pautas precisas al determinar que la tasa fijada no puede exceder, en el momento de su determinación, del doble de la que percibe el Banco de la Nación Argentina para el descuento de documentos comerciales. (conf. esta Cámara, Sala II Jure “La Perseverancia del Sur SA (TF 18.765-A) c/DGA”, del 11-11-08)

Ello así, la actora debió haber acreditado que las tasas aplicadas excedían, al momento de su determinación, del doble de la que percibía el Banco de la Nación Argentina para el descuento de documentos comerciales, para evitar su aplicación; sin limitarse tan solo a sostener que aquéllas resultan violatorias de la Ley de Convertibilidad y discrepar en punto a su utilización sin intentar demostrar su ilegitimidad. (conf. esta Cámara, Sala II in re “La Perseverancia del Sur SA (TF 18.765-A) c/ DGA” cit.)

Por lo que, en virtud de lo hasta aquí expuesto, cabe advertir que la pretensión articulada deviene inadmisibles, pues equivale a prescindir del texto legal aplicable a la cuestión (conf. doct. Fallos 252:328; 300:353; 301:904; 307:1656, entre otros; esta Cámara, Sala I in re “Rigolleau SA (TE 6968-A) c/ DGA”, del 24-06-97), lo que resulta inadmisibles.

Por lo demás no puede dejar de indicarse que la Corte Suprema ha justificado la elevación de las tasas de interés aplicables para los casos de mora de los particulares en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias “más de lo normal”, en atención al “interés común en el pago puntual de los impuestos a fin de permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, interés que justifica la elevación —por otra parte— en que no beneficia a personas determinadas sino a la comunidad toda”. (confr. CSJN in re “Arcana Orazio”, del 13-03-86; en igual sentido esta Cámara, Sala I in re “Establecimientos Textiles La Suiza SACIFIA c/ANA s/ recurso de apelación”, del 06-06-96, y Sala II in re “La Perseverancia del Sur SA” cit.)

VIII. Que, en punto a la demora denunciada por la actora y la limitación de intereses solicitada, no puede dejar de señalarse que las cuestiones resueltas por el Tribunal Fiscal de la Nación remiten a la ponderación de circunstancias de hecho que, al encontrarse debidamente acreditadas, legitiman las conclusiones obtenidas, las cuales como principio son extrañas a la competencia de la Sala (art. 1180, inc. b), del CA).

IX. Que, por último, respecto del agravio referido a la imposición de costas dispuesto por el a quo al revocar la multa aplicada, es menester puntualizar que la cuestión materia de agravios se encuentra regida por el art. 1163 del Código Aduanero que —en lo que aquí interesa— dispone que “la parte vencida en el juicio deberá, sin excepción alguna, pagar todos los gastos causídicos y costas de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiere solicitado.”

Frente a ello, cabe destacar que el artículo citado encontraba su similar en el art. 184 de la Ley de Procedimientos Tributarios que en su quinto párrafo expresamente disponía de igual modo que “La parte vencida en el juicio deberá, sin excepción alguna, pagar todos los gastos causídicos y costas de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiere solicitado.” (párrafo según decreto 821/1998)

Tal redacción fue modificada por el art. 18 de la ley 25.239, por lo que establece que “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” La redacción de este párrafo ha sido respetada por la nueva modificación que ha sufrido el artículo citado con el dictado de la ley 26.044 (art. 1), por lo que se encuentra actualmente vigente.

De este modo, resulta claro que si bien dictado de la ley 25.239 ha modificado las facultades otorgadas al Tribunal Fiscal en cuanto a la imposición de costas en cuestiones tributarias, ello no comporta incidencia alguna sobre las cuestiones aduaneras (conf. esta Sala in re “Piazza Hermanos SA”, del 14.11.05).

Pues, por un lado, no puede dejar de advertirse que si el legislador hubiera tenido la intención de unificar el régimen de costas para ambos casos, hubiera efectuado igual modificación al Código Aduanero. Por el contrario, mediante la ley 25.239 resolvió mantener lo dispuesto por el art. 1163 para dichas cuestiones y modificar únicamente el art. 184 de la Ley de Procedimientos Tributarios; decisión que se vio consolidada con el dictado de la ley 26.044.

En este sentido, cabe recordar que la inconsecuencia o la falta de previsión jamás se supone en el legislador y por esto se reconoce como principio inconcuso que la interpretación de las leyes debe hacerse siempre evitando darle un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (conf. CSJN, Fallos: 330:304, “Organización Veraz SA”, sentencia del 06.3.07)

Por el otro lado, debe advertirse que el Código Aduanero en su sección XIV: Procedimientos, Título III: Recursos, Capítulo III regula, en forma expresa y específica, el procedimiento a seguirse en el sector aduanero del Tribunal Fiscal de la Nación (conf. esta Cámara, Sala II in re “API SAIC c/ DGA”, del 08-10-02). En consecuencia, ante una norma específica que regula el caso, no resulta admisible, recurrir a normas análogas, máxime considerando que en ambos sistemas se regulan procedimientos distintos (conf. esta Cámara, Sala IV in re “Nestlé Argentina SA”, del 09-12-03, y Sala V in re “Alta Plástica SA”, del 21.3.05).

A la luz de lo expuesto y, teniendo en cuenta que en la anterior instancia se acogió favorablemente la pretensión de la actora y ante la existencia de una norma específica que prohíbe distribuir las costas en el orden causado, cuya legitimidad no ha sido impugnada en esta litis, no puede sino concluirse que el art. 1163 resulta aplicable al caso de autos (conf. esta Sala in re “Piazza Hermanos SA”, del 14-11-05, y esta Cámara, Sala V in re “Pesquera San Carlos SA”, del 10-5-00); debiendo, en consecuencia, modificarse la imposición de costas dispuesta en la anterior instancia en relación con la multa revocada, las cuales deberán ser soportadas por el Fisco Nacional vencido.

X. Que, finalmente, en cuanto al recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional contra lo decidido por el a quo respecto de la multa aplicada, cabe señalar que las quejas vertidas en la expresión de agravios presentadas no logran conmover lo allí resuelto.

En efecto, las circunstancias del caso generaban una duda razonable en cuanto a las condiciones en que debieron ser formuladas las declaraciones aduaneras objetadas (conf. esta Cámara, Sala V in re “International Technologies (TF 13.286-A) c/ DGA”, del 12-11-09), lo cual justifica la aplicación del principio previsto en el art. 898 del CA, correspondiendo, pues, rechazar el recurso interpuesto por la demandada.

Por todo ello, SE RESUELVE: I. Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la actora y confirmar el pronunciamiento apelado 'en cuanto fue materia de agravios, salvo en relación con la imposición de costas en punto a lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación en la anterior instancia respecto de la multa revocada, las cuales deberán ser soportadas por la demandada vencida. Las costas de esta instancia deberán ser soportadas en un 90 % a cargo de la parte actora y en un 10% de la accionada (art. 71 del CPCCN). II. Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y confirmar lo decidido a fs. 76/80 en cuanto fue materia de agravios. Con costas (art. 68, primera parte, del CPCCN). Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Sergio G. Fernández. — Carlos Manuel Grecco. — Jorge Esteban Argento.