República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-107151524-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 6 de Octubre de 2022

Referencia: Sentencia EX-2022-00394017-ENRIQUE R ZENI Y CIA SACIAFEI

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Cora M. Musso (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**ENRIQUE R ZENI Y CIA SACIAFEI c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2022-00394017- -APN-SGASAD#TFN**.

La **Dra. Musso** dijo:

I.- Que mediante RE-2022-00392910-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado la firma ENRIQUE ZENI Y COMPAÑÍA S.A.C.I.A.F.E.I. e interpone recurso de apelación contra el PROVEÍDO de fecha 8 de diciembre de 2021 recaído en la Actuación SIGEA n° 19364-22-2020.

II.- Que, previo a proveer la presentación efectuada por la actora, se solicitó la referida Actuación, que fue acompañada por el Fisco mediante IF-2022-40661779-APN-DTD#JGM.

III.- Que conforme resulta de la Actuación SIGEA n° 19364-22-2020, la misma se inició el 16/11/2020 con la solicitud de repetición de tributos en relación al PE 18 025 EC03 000463 K. A fs. 37, con fecha 2/8/21, se tuvo por iniciado el procedimiento de repetición. A fs. 45/vta. se emitió el dictamen 4/2021 (AD GOYA), sobre la base del cual se dictó, a fs. 46/47, la resolución RESOL-2021-9-AFIP-ADGOYA#SDGOAI, mediante la cual la Aduana de Goya hizo lugar a la devolución de la suma de "U$S 2.103,69, convertidos a pesos, con más los intereses previstos en el art. 811 del CA a partir del 17/2/2020". Conforme surge de la constancia de fs. 50 dicha resolución definitiva fue notificada a la actora con fecha 29/8/2021. A fs. 53 y 57 obran los informes IF-2021-010003634-AFIP-ADGOYA#SDGOAI y NO-2021-01033397-AFIP-OFSUADGOYA#SDGOAI, respectivamente. A fs. 59/60 lucen impresiones de pantalla de "Datos de devolución". A continuación, con fecha 1/12/2021, se acumuló el Alcance n° 19364-22-2020/129 a la Act. principal. A fs. 62 ref. y vta. la actora presentó un escrito titulado "Solicita vista. Recibe pago bajo protesto". A fs. 63, con fecha 8/12/21, el Administrador (Int.) de la Aduana de Goya rechazó *in limine* la presentación de la actora, "toda vez que la resolución de marras (RESOL-2021-9-E-AFIP-ADGOYA#SDGOAI) ha pasado a cosa juzgada".

IV.- Que, previo a la continuación de todo trámite, corresponde examinar si este Tribunal resulta competente para entender en las presentes actuaciones.

Que, conforme resulta del texto de los arts. 1025 y 1132 del C.A., la competencia de este Tribunal en materia de apelaciones se encuentra subordinada al previo trámite ante el servicio aduanero de los procedimientos reglados en el título II de la Sección XIV del referido Código.

Que, el art. 1132 del Código Aduanero en el apartado 2 establece que "Contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en el procedimiento de impugnación en los casos previstos en el artículo 1053, incisos a), b), c), d) y e), como así también en los supuestos de retardo por no dictarse resolución en el procedimiento de impugnación dentro del plazo señalado al efecto, sólo procederá el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal".

Que el art. 1025 del Código Aduanero establece que "Corresponderá conocer y decidir al Tribunal Fiscal de la Nación, creado por la ley 15.265: a) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento de impugnación, con excepción de los supuestos previstos en el artículo 1053, inciso f). La apelación sólo procederá cuando el importe controvertido excediere de PESOS VEINTICINCO MIL ($25.000)".

V.- Que en autos se apela el proveído de fecha 8 de diciembre de 2021, dictado por el Administrador de la Aduana de Goya, mediante el cual se rechaza *in límine* el planteo interpuesto por la actora relativo al tipo de cambio e intereses que correspondían aplicar a la devolución de tributos ordenada por la Resolución RESOL-2021-9-E-AFIP-ADGOYA#SDGOAI.

Que el acto que se apela ante este Tribunal es una providencia de mero trámite, mediante la cual el Administrador rechaza el cuestionamiento del pago percibido, por considerar que la resolución que hizo lugar a la solicitud de repetición ha pasado en autoridad de cosa juzgada.

Que habida cuenta que la providencia apelada no reviste el carácter de resolución definitiva dictada en alguno de los procedimientos referidos *ut-supra*, corresponde declarar la incompetencia de este Tribunal para entender en el recurso de apelación interpuesto contra la providencia de fecha 8/12/2021 dictada en el expte. SIGEA 19364-22-2020.

VI.- Que, por su parte, la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, de aplicación supletoria ante los procedimientos que se sustancian ante el servicio aduanero, en su art. 5º prescribe que, cuando un organismo se declare incompetente, deberá indicar cuál es la competencia que corresponde, debiendo remitir los autos al organismo que reputare competente.

VII.- Que -tal como se dijera- la RESOL-2021-9-AFIP-ADGOYA#SDGOAI, hace lugar a la devolución de la suma de "U$S 2.103,69, convertidos a pesos, con más los intereses previstos en el art. 811 del CA a partir del 17/2/2020".

Que conforme surge de autos, el presentante cuestionó -en la instancia aduanera- el tipo de cambio e intereses aplicados al importe a que se hiciera lugar su devolución.

Que, en efecto, si bien le asiste razón a la Aduana respecto a que la resolución aquí involucrada se encuentra firme, no cabe efectuar la misma consideración respecto de lo cuestionado por el presentante, ya que justamente se agravia de aspectos liquidatorios que no fueron resueltos en la referida Resolución, que no refieren a si corresponde el pago o no, sino a cómo debe efectuarse dicho pago.

Que, por ende, a los efectos de salvaguardar el derecho de defensa de la parte y por el principio del informalismo a favor del administrado y teniendo en cuenta de que se trata de aspectos liquidatorios relacionados con la devolución del importe a que hiciere lugar la DGA, es que corresponde considerar la presentación efectuada ante el servicio aduanero titulada "Solicita vista. Recibe pago bajo protesto", como así también el recurso interpuesto mediante RE-2022-00392910-APN-SGASAD#TFN, como un incidente liquidatorio que deberá tramitar en el procedimiento aduanero de repetición (Actuación SIGEA n° 19364-22-2020).

Por ende, corresponde remitir las presentes actuaciones a la Dirección General de Aduanas, a los efectos de que se

resuelvan los aspectos liquidatorios cuestionados por el apelante, respecto de los cuales no hay cosa juzgada, toda vez que la RESOL-2021-9-AFIP-ADGOYA#SDGOAI no se ha expedido sobre los mismos.

Por ello, **VOTO POR:**

1.- Declarar la incompetencia de este Tribunal Fiscal de la Nación para entender en la apelación deducida por la actora contra la providencia de fecha 8/12/2021 dictada por el Administrador de la Aduana de Goya, en la Actuación SIGEA n° 19364-22-2020, con costas.

2.- Encuadrar la presentación efectuada por el Sr. Enrique R. Zeni ante el servicio aduanero titulada “Solicita vista. Recibe pago bajo protesto”, como así también el recurso interpuesto mediante RE-2022-00392910-APN-SGASAD#TFN, en incidente liquidatorio.

3.- Remitir los presentes autos a la DGA, a fin de dar curso al trámite del incidente respectivo en la Actuación SIGEA n° 19364-22-2020.

El Dr. **Garbarino** dijo:

1°) Que los antecedentes y circunstancias fácticas de la causa han sido adecuadamente reseñados en el voto de la Vocal preopinante, a cuyos fundamentos cabe remitirse por razones de brevedad.

2°) Que en atención a las particularidades de la causa y a lo señalado en el referido voto de la Dra. Cora Musso, corresponde dejar sentado que, a juicio del suscripto, de acuerdo a las ideas y principios que vengo sustentando desde mi ingreso a esta Magistratura en el año 2011, esgrimidos tanto en mis respectivos votos, como así también en diversas conferencias y artículos de la especialidad, este Tribunal Fiscal de la Nación ejerce funciones jurisdiccionales, y al igual que el fuero contencioso administrativo federal con asiento en la Ciudad de Buenos Aires o a los Juzgados Federales con asiento en las provincias, las mismas resultan sustantiva o materialmente judiciales -por ello es correcto hablar de funciones “jurisdiccionales-judiciales”-, en tanto es un órgano de justicia (en el caso aduanera), imparcial e independiente de la administración activa, y se trata de la única magistratura del país especializada en la materia tributaria (aduanera e impositiva), por lo que debe gozar de al menos idénticas facultades que las que ostentan por definición los referidos tribunales de justicia en todo tipo de proceso que implique determinación de derechos, en tanto ambos tienen el deber de adoptar decisiones justas basadas en el cabal respeto a las garantías del debido proceso adjetivo y de la doble instancia plena establecidas en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos y participan de igual modo en la sublime misión de impartir justicia; máxime cuando inveterada jurisprudencia en la materia ha resaltado que los requisitos relativos a la necesaria intervención de un juez o tribunal competente, imparcial e independiente, “se exhibe plenamente satisfecha por la intervención del Tribunal Fiscal de la Nación” (v. CNACAF., Sala I, sent. del 12.5.00 in re: “Colfax S.A. c/Fisco Nacional (AFIP-DGI) s/ medida cautelar (autónoma), y “Telesud S.A.”, Sala IV, sent. del 18.4.85).

3°) Que, sentado ello, cabe destacar que resulta inveterada jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación desde el precedente de Fallos 247:646 (“Fernández Arias”, del 19 de septiembre de 1960) que “La actividad de todo órgano administrativo –como lo es la DGA (la referencia y cursiva me pertenece)- se encuentra sometida a limitaciones de jerarquía constitucional que no es lícito transgredir, entre las que figura, ante todo, la que obliga a que el pronunciamiento jurisdiccional emanado de los órganos administrativos quede sujeto a control judicial suficiente”.

Por ello, “cuando se trata de pronunciamientos jurisdiccionales emanados de órganos administrativos debe garantizarse su sujeción a un control judicial suficiente, a fin de impedir que aquellos ejerzan un poder absolutamente discrecional, sustraído a toda especie de revisión ulterior (Fallos: 342:1424).

Así las cosas, si no se tratara el recurso de apelación contra la decisión recurrida, la misma habrá efectivamente quedado firme y no habrá discusión posible sobre su procedencia sustancial.

En efecto, el propio Tribunal Cimero ha destacado que “si bien el otorgamiento de facultades jurisdiccionales a órganos de la administración desconoce lo dispuesto en los artículos 18 y 109 de la Constitución Nacional, tales principios constitucionales quedan a salvo siempre y cuando los organismos de la administración dotados de jurisdicción para resolver conflictos entre particulares hayan sido creados por ley, su independencia e imparcialidad estén aseguradas, el objetivo económico y político tenido en cuenta por el legislador para crearlos (y restringir así la jurisdicción que la Constitución Nacional atribuye a la justicia ordinaria) haya sido razonable y, además, sus decisiones estén sujetas a control judicial amplio y suficiente” (confr. doctrina de Fallos 328:651: “Angel Estrada y Cía. S.A.”, del 5 de abril de 2005); siendo que dicho mandato resultaría imposible de cumplimentar en caso de declararse la incompetencia de este Tribunal, en franca violación de los preceptos contenidos en los artículos 18 y 109 de la Constitución Nacional, pues lisa y llanamente se excluiría en la litis la debida e imprescindible intervención jurisdiccional-judicial.

Por lo tanto, cabe concluir que resultan descalificables las decisiones que incurren en un injustificado rigor formal que atenta contra la garantía de la defensa en juicio consagrada por el artículo 18 de la Carta Magna, en particular, cuando la decisión veda el acceso a la instancia jurisdiccional o judicial revisora, ya que importa un cercenamiento a la garantía del artículo 18 de la Constitución Nacional, en cuanto requiere que no se prive a nadie arbitrariamente de la adecuada y oportuna tutela de los derechos que pudieran eventualmente asistirle por medio de un proceso conducido en legal forma y que concluya con el dictado de una sentencia fundada (Voto de los jueces Maqueda y Rosatti in re “Equity Group Consultores SRL c/ EN - PJN - Consejo Magistratura s/ diligencia preliminar”, del 29 de agosto de 2019).

4°) Que, bajo tales postulados, habiéndose articulado recurso de apelación ante esta sede, y en la medida que la equiparación funcional entre todos los Tribunales con competencia aduanera supra referenciados es absoluta, no existe razón jurídica alguna que conduzca a sostener que el único Tribunal especializado en la materia del país –que es sólo este Tribunal Fiscal- deba tener menor competencia que aquellos Tribunales que, además de la aduanera, ostentan otras divergentes, por lo que cabe concluir que esta Magistratura tributaria aduanera ostenta en el sublite una indudable competencia para proceder a su tratamiento; y su jurisdicción no resulta de excepción ni limitada, sino totalmente regular, amplia, plena y efectiva y, en el caso, debe anteceder a la del fuero federal, máxime cuando ha sido la vía específica elegida por las recurrentes, lo cual impone la integración incluyente como criterio de interpretación, que conduce inexorablemente a optar, en la especie, por aquella previsión convencional –de mayor condición jerárquica a la ley 22.415- que tutele los principios constitucionales en toda su extensión, sin limitarlos ni excluirlos.

En consecuencia, corresponde declarar la competencia de este Tribunal Fiscal para entender en el recurso de apelación deducido en la litis.

5°) Que, en tal sentido, ha sido la propia Corte Interamericana de Derechos Humanos al resolver la causa “Herrera Ulloa” en fecha 2 de julio de 2004 enfatizó que de acuerdo al objeto y fin de la Convención Americana de Derechos Humanos, cual es la eficaz protección de los derechos humanos, se debe entender que el recurso que contempla el artículo 8.2.h. de dicho tratado debe ser un recurso ordinario eficaz mediante el cual un juez o tribunal superior procure la corrección de decisiones jurisdiccionales contrarias al derecho.

Y si bien los Estados tienen un margen de apreciación para regular el ejercicio de ese recurso, no pueden establecer restricciones o requisitos que infrinjan la esencia misma del derecho de recurrir del fallo.

Al respecto, la referida Corte internacional estableció que “no basta con la existencia formal de los recursos sino que éstos deben ser eficaces”, es decir, deben dar resultados o respuestas al fin para el cual fueron concebidos.

En efecto, el denominado recurso ante juez o tribunal superior --que sería superior solamente en grado, dentro del orden competencial de los tribunales, como es el supuesto de este Tribunal Fiscal respecto de la DGA en la etapa de revisión de las resoluciones aduaneras, en tanto no cabe admitir superioridad o jerarquía diferencial alguna de los jueces, de ninguna naturaleza, en relación con el resto de la ciudadanía-- debe ser uno que, conforme el razonado voto concurrente del entonces Presidente de la CIDH Dr. Sergio García Ramírez, “efectivamente permita al superior entrar en el fondo de la

controversia, examinar los hechos aducidos, las defensas propuestas, las pruebas recibidas, la valoración de éstas, las normas invocadas y la aplicación de ellas...", por lo que cabe colegir que todos los tribunales de justicia de los países signatarios del Pacto de San José de Costa Rica –condición que indudablemente ostenta este Tribunal Fiscal- deben "agotar" su capacidad recursiva al momento de resolver, sin limitaciones normativas ni teleológicas, debiendo interpretarse todas las dudas que puede plantear el alcance del accionar de sus jueces en la forma menos limitativa de la amplia jurisdicción de este Tribunal para impartir justicia (confr. voto del Dr. Pablo Garbarino in re "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. – EX-2020-24711043-, del 22 de diciembre de 2021).

En tal orden de ideas, no puede prescindirse, a los fines de resolver la litis, que el Sistema Interamericano de Derechos ha trazado un estrecho vínculo entre los alcances de los derechos consagrados en los artículos 8 y 25 de la Convención Americana. De esta manera, se ha establecido que los Estados tienen la obligación de diseñar y consagrar normativamente recursos efectivos para la cabal protección de los derechos humanos, pero también la de asegurar la debida aplicación de dichos recursos por parte de sus autoridades judiciales.

Concretamente, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha destacado ennumerosas oportunidades que "los recursos deben ser sustanciados de conformidad con las reglas del debido proceso legal" (Cfr. Corte I.D.H., Casos Velásquez Rodríguez, Fairén Garbi y Solís Corrales y Godínez Cruz, Excepciones Preliminares. Sentencias de 26 de junio de 1987, párrafos 90, 90 y 92, respectivamente; Garantías Judiciales en Estados de Emergencia (arts. 27.2, 25 y 8 Convención Americana sobre Derechos Humanos), Opinión Consultiva OC-9/87 de 6 de octubre de 1987, párrafo 24), por lo que al analizarse el derecho de acceder a la justicia en materia de derechos económicos, sociales y culturales corresponde establecer en la faz interpretativa un claro y amplio criterio de admisibilidad sobre el debido proceso legal en sede jurisdiccional-judicial, cuando la propia garantía de estos derechos se encuentra en juego.

6°) Que admitir lo contrario implicaría cercenar injustificadamente la posibilidad amplia y efectiva de la administrada de acceder de modo pleno a una Magistratura jurisdiccionalmente apta –siendo este Tribunal el UNICO del país con competencia aduanera exclusiva, su jurisdicción en asuntos aduaneros jamás puede ser "limitada"- para reclamar el reconocimiento de derechos fundamentales en toda su extensión, conculcando, en definitiva, la vigencia y progresividad del principio de la tutela jurisdiccional efectiva en materia tributaria (aduanera), que se encuentra tutelado tanto en diversos tratados internacionales que ostentan, conforme fuera señalado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en Fallos 315:1492, jerarquía supralegal (art. 18 de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre; arts. 8 y 10 de la Declaración Universal de Derechos Humanos; arts. 8 y 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos; art. 2, numeral 3° del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; art. 2 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; entre otros), como por la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, ("Caso de la Panel Blanca" -Paniagua Morales vs. Guatemala -, Consid. 149 y ss, del 8/3/1998; "Caso del Tribunal Constitucional del Perú" -Aguirre Roca, Rey Ferry y Revoredo Marsano vs. Perú-, Consid. 66 y ss, del 31/1/2001; "Baena Ricardo y otros c/ Panamá", Consid. 129 y ss., del 2/2/2001; "Ivcher Bronstein c/ Perú", Consid. , 100 y ss, del 6/2/2001; "Gelman c/ Uruguay", Consid. 193, del 24/2/2011), que deviene vinculante -confr. art. 68 de la CADH- para los distintos poderes del Estado Nacional.

Por ende, es deber de este Tribunal Fiscal, atento ser el único tribunal del país especializado en la materia aduanera, velar muy especialmente por la custodia del orden jurídico en todos sus aspectos. Ello así, en el ejercicio de su sublime misión de impartir justicia tiene la obligación de adoptar decisiones justas basadas en el cabal respeto al debido proceso adjetivo establecido en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, máxime cuando por imperio del bloque convencional supra referido los Estados deben garantizar que los recursos judiciales o jurisdiccionales efectivos sean resueltos de acuerdo con el artículo 8.1 de dicho ordenamiento, por lo que los tribunales de justicia siempre deben adoptar decisiones que permitan resolver el fondo de las controversias que se le planteen; y no eludir la decisión sobre los derechos de la firma peticionaria, pues, de ese modo, se le estaría impidiendo el goce del derecho a un remedio judicial, en los términos del artículo 25 de la mencionada Convención.

Bajo tales postulados, la sociedad le ha encomendado a los Jueces –el "Vocal" de este Tribunal es también un "Juez", sin

que la presencia de Contadores Públicos en la competencia impositiva pueda cambiar dicha circunstancia, al igual que ocurre en la United States Tax Court, que es la fuente primaria del TFN, donde a todos sus integrantes, y no sólo a aquellos que ostentan el título de abogado (“attorney”), se los denomina “JUDGES”- la más alta de las funciones a las que puede acceder un ciudadano, que no es la de aplicar las normas mecánicamente, sino la impartir justicia en todo su esplendor (confr. Sala “F” in re "ALPEMAR S.R.L. c/DGA s/ recurso de apelación” -Expte . N° 36.199-A-, voto del suscripto, en disidencia), sin limitaciones interpretativas de ningún tipo.

7°) Que, por lo demás, la solución que se adopta en la litis, se ajusta a reiterada jurisprudencia y resulta acorde con los más elementales principios del derecho procesal, que tienen incidencia en la garantía constitucional de la defensa en juicio, y en su expresión del derecho al debido proceso.

Es decir, no se obstaculiza ni entorpece la labor recaudatoria cuando se exige que ésta sea desarrollada de modo tal que permita al contribuyente ejercer su defensa.

En efecto, el derecho de defensa, consagrado constitucionalmente en el art. 18 de la Constitución Nacional, tiene un criterio amplio de aplicación tanto en el marco jurisprudencial como en doctrina, y se traduce en dos facetas, cuyas expresiones son: el derecho a ser oído, el derecho a ofrecer y producir pruebas, como así también el derecho a obtener una resolución legítima y fundada. Ello así, el derecho a ser oído contiene circunstancias tales como la publicidad del procedimiento, la posibilidad de que el administrado conozca fehacientemente las actuaciones administrativas, y la pertinente posibilidad de expresar los motivos de sus cuestionamientos antes o después de la emisión del acto administrativo. Y tales cláusulas son complementadas por los Pactos Internacionales en materia de Derechos Humanos (con alcance a las personas colectivas), en cuanto consagran el principio de tutela judicial efectiva (art. 8, inciso 1°, y art. 25 del Pacto de San José de Costa Rica). Dicha norma, que reconoce expresamente el llamado “debido proceso legal”, ostenta indudable rango constitucional en nuestro ordenamiento, y contiene el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales para que pueda hablarse de verdaderas y propias garantías judiciales según la Convención Americana sobre Derechos Humanos (vide, Opinión Consultiva N° 9, CADH, párrafo 28, del 6 de octubre de 1987), por lo que su estricta observancia deviene inexcusable, tanto en la esfera administrativa como en la jurisdiccional y en la judicial.

En consecuencia, la forma en que se resuelve es sin dudas la más adecuada en aras de la seguridad jurídica y se trata, asimismo, de preservar la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los referidos artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional, por lo que a su respecto deben aplicarse en debida forma todos los principios y garantías que rigen en nuestra Constitución Nacional y en los Tratados de Derechos Humanos con jerarquía constitucional (art. 75, inc. 22 C.N.).

8°) Que, sentado lo que antecede, procede puntualizar, en lo que aquí interesa, que este Tribunal Fiscal resulta competente para conocer en el recurso de autos, por cuanto el Proveído de fecha 8 de diciembre de 2001 se equipara a una “resolución definitiva” (en cuanto proviene de una resolución que ha adquirido firmeza, lo peticionado por la empresa recurrente guarda plena conexidad con la misma –en tanto resulta su derivación- e impide totalmente -en la instancia administrativa- la continuación del trámite) recaída en un procedimiento aduanero (conf. arts. 1025 y 1132 del C.A.), en la medida en que su configuración determina la necesidad de su tutela inmediata; y, por ende, el señalado punto de conexión debe constituir, aun a título incidental, una excepción a las normas generales que establecen la rígida competencia, contenidas en el código ritual, posibilitando al particular ejercitar su derecho de defensa, de raigambre constitucional y convencional.

En tal sentido, este Tribunal, en reiteradas oportunidades, ha señalado que si bien la resolución apelada no se ha pronunciado sobre el fondo de la cuestión debatida, la misma pone fin a la impugnación, causándole un agravio a la firma actora que no resulta susceptible de reparación ulterior en el marco del procedimiento reglado en el Código Aduanero, por lo que reviste el carácter de definitiva (confr. esta Sala “F” in re “ARUN S.A. -Expte. N° 27.828-A-, del 23 de septiembre de 2014; entre muchos otros).

9°) Que, no obstante, este Tribunal no puede resolver la referida cuestión de fondo, "sin requerir un nuevo pronunciamiento de la demandada", en virtud de que las normas relativas a la competencia son de orden público y esta Magistratura fiscal no puede prescindir de ellas.

En efecto, dentro del Capítulo Segundo que lleva por título "Jurisdicción Competencia" del Título I de la sección XIV del CA, el artículo 1020 de este ordenamiento confiere competencia originaria en el procedimiento de repetición impugnación (que aquí interesa) al Administrador Nacional de Aduanas.

En la presente causa, el citado funcionario aduanero aún no se ha expedido sobre la pretensión de fondo de la administrada, ya que mediante el Proveído de fecha 8 de diciembre de 2021 el Administrador de la Aduana de Goya rechazó “in limine” el planteo interpuesto por la recurrente relativo al tipo de cambio e intereses que correspondía aplicar a la devolución de tributos ordenados por la Resolución RESOL-2021-9-E-AFIP-ADGOYA#SDGOAI.

Por otra parte, de ningún modo, conforme a derecho podría suponerse cómo se expedirá el Administrador aduanero (art. 1023 del C.A.), quien deberá apreciar las constancias reunidas dentro de su competencia originaria para pronunciarse de la impugnación deducida, pues una solución contraria importaría una avocación improcedente al no haberse configurado a la fecha el supuesto del artículo 1159 de la ley 22.415.

En tal sentido, en la especie -conforme al art. 1017, apart. 1, del CAd.-, "es aplicable el principio del informalismo a favor del administrado —art. 1°, incs. c y e, apart. 7, ley 19.549 y modif.— y el deber impuesto al órgano competente de impulsar de oficio las actuaciones —art. 4° del reglamento de la citada ley 19.549—, para lo cual corresponde encauzar las presentaciones por las vías pertinentes" (voto de la Dra. Catalina García Vizcaíno en la sentencia de la sala E, 2/6/1992, "Riwo SRL"); por lo que, en plena coincidente con el voto que antecede, resulta ajustado a derecho reencuadrar la petición de la recurrente en un incidente liquidatorio, como continuación del procedimiento de repetición (Actuación SIGEA n° 19364-22-2020), en trámite ante la Dirección General de Aduanas.

En consecuencia, corresponde que se remitan las actuaciones a la DGA, a fin de que se le dé curso a la reclamación deducida, ya que como se ha sostenido reiteradamente "lo contrario podría suponer subrogarse al fisco en su función primigenia de pronunciarse sobre la procedencia o improcedencia sustancial de laimpugnación articulada" (confr. García Vizcaíno, Catalina: “El procedimiento ante el Tribunal Fiscal y sus instancias superiores”, ob. cit., pág. 71; Derecho Tributario, ob. cit.; tomo II, pág. 146 —ed 1997—, pág. 181 —ed. 2000— y págs. 270/271 —ed. 2006—).

Asimismo, a tal fin corresponde poner en expreso conocimiento del servicio aduanero que, atento el tiempo transcurrido en la especie, deberá resolver la pretensión de referencia respetando los parámetros de razonabilidad de duración de los procesos aduanero, a fin de no incurrir en franca violación del derecho constitucional de la actora a obtener un pronunciamiento sin dilaciones indebidas (artículos 18, Constitución Nacional, y 8°, inc. 1, Convención Americana sobre Derechos Humanos; Fallos: 329:445; 330:1369; 332:1492 y sus citas).

En efecto, y conforme la doctrina recientemente sostenida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re “Losicer, Jorge Alberto y otros c/ BCRA”, del 26 de junio de 2012, el carácter administrativo de un procedimiento sumarial no puede erigirse en un óbice para la aplicación del principio reseñado, pues en el estado de derecho la vigencia de las garantías enunciadas por el art. 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos no se encuentra limitada al Poder Judicial -en el ejercicio eminente de tal función- sino que deben ser respetadas por todo órgano o autoridad pública; por lo que cabe concluir que la irrazonable dilación de un procedimiento, ya sea judicial, jurisdiccional o administrativo, resulta incompatible con el derecho al debido proceso amparado por el artículo 18 de la Constitución Nacional y por el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

10°) Que, por último, corresponde dejar sentado que a los fines de resolver el presente litigio no se pretende desconocer las palabras de la ley, sino de dar preeminencia a sus fines, al conjunto armónico del ordenamiento jurídico, y a los principios fundamentales del derecho en el grado y jerarquía en que éstos son valorados por el todo normativo, cuando la

inteligencia de un precepto, basada exclusivamente en la literalidad de uno de sus textos conduzca a resultados concretos que no armonicen con dichos principios axiológicos, arribe a conclusiones reñidas con las circunstancias singulares del caso o a consecuencias concretas notoriamente disvaliosas. De lo contrario, aplicar la ley se convertiría en una tarea mecánica incompatible con la naturaleza misma del derecho y con la función específica de los magistrados que les exige siempre conjurar los principios contenidos en la ley con los elementos fácticos del caso, pues el consciente desconocimiento de unos u otros no se compadece con la sublime misión de administrar justicia (doctrina de Fallos: 302:1284; 234:482 y sus citas).

Por ello, **VOTO por:**

1) Declarar la competencia de este Tribunal Fiscal de la Nación para entender en el presente recurso de apelación.

2) Remitir previamente los presentes autos a la DGA, a fin de que se expida sobre la petición formulada por la firma recurrente –que deberá reencuadrarse como incidente liquidatorio-, como continuación del procedimiento de repetición que tramita mediante la Actuación SIGEA n° 19364-22-2020.

El Dr. **González Palazzo** dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Musso.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría **SE RESUELVE:**

1.- Declarar la incompetencia de este Tribunal Fiscal de la Nación para entender en la apelación deducida por la actora contra la providencia de fecha 8/12/2021 dictada por el Administrador de la Aduana de Goya, en la Actuación SIGEA n° 19364-22-2020, con costas.

2.- Encuadrar la presentación efectuada por el Sr. Enrique R. Zeni ante el servicio aduanero titulada "Solicita vista. Recibe pago bajo protesto", como así también el recurso interpuesto mediante RE-2022-00392910-APN-SGASAD#TFN, en un incidente liquidatorio.

3.- Remitir los presentes autos a la DGA, a fin de dar curso al trámite del incidente respectivo en la Actuación SIGEA n° 19364-22-2020.

Regístrese y Notifíquese.

Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, remítanse estos autos a la DGA, debiendo arbitrar los medios necesarios al efecto.

Suscriben la presente los Dres. Cora M. Musso (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.06 17:15:22 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.06 19:15:10 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.06 19:27:30 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.06 19:27:31 -03:00