República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-55072835-APN-VOCI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 1 de Junio de 2022

Referencia: SENTENCIA: EX-2021-40302045- -APN-SGAI#TFN - "MUTUAL DEL PERSONAL DEL MINISTERIO DE SALUD PÚBLICA GRAL. MARTÍN MIGUEL DE GUEMES s/ recurso de apelación"

En el día de la fecha se reúnen los miembros de la Sala “A” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Subrogante de la 1° Nominación), Laura Amalia Guzmán (Vocal Titular de la 2° Nominación) y Rubén Alberto Marchevsky (Vocal Titular de la 3° Nominación) para resolver el Expte N° **EX-2021-40302045- -APN-SGAI#TFN** caratulado: **“MUTUAL DEL PERSONAL DEL MINIST DE SALUD PUBLICA GRAL MARTIN MIGUEL DE GUEMES s/ recurso de apelación”.**

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que por RE-2021-40293142-APN-SGAI#TFN se interpone recurso de apelación contra la resolución de fecha 13 de abril de 2021 dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Salta de la AFIP - Dirección General Impositiva, que determinó la materia imponible correspondiente al impuesto a las ganancias, por los períodos fiscales 2014 a 2018, más intereses resarcitorios y suspendió el juzgamiento de las conductas conforme el art. 20 de la ley 24.769.

Previo a todo, sostiene la procedencia temporal de su apelación, con fundamento en el efecto suspensivo que otorgaría el pedido de vista de las actuaciones administrativas –conforme art. 76 del Decreto Reglamentario Nº 1759/72- con miras a interponer el presente recurso de apelación, entendiendo que fue interpuesto dentro del plazo legalmente establecido. Relata que la resolución apelada ha sido notificada mediante cédula de notificación el 13/04/2021, y con fecha 26/04/2021 solicitó la vista de las actuaciones administrativas la que le fuera otorgada y fijada para el día 03/05/2021 a las nueve horas, conforme el correo electrónico remitido el 27/04/2021 por la agente Revisor D.O. del organismo, CPN Marcela Figueroa, habiéndose hecho efectiva la misma en dicha oportunidad, acompañando constancias de todo ello.

Seguidamente, plantea como cuestión previa la excepción de litispendencia en punto a que la resolución cuestionada tiene basamento en la Resolución Nº 157/18 (DV RSAL) de fecha 30/10/2018, confirmada por la Resolución N° 06/19 (DI RSAL) de fecha 06/02/2019, por la que se dejó sin efecto el reconocimiento de la exención del Impuesto a las Ganancias que venía gozando la Mutual. Ante ello, optó por impugnar dicha decisión ante la justicia federal, tramitando la misma ante el Juzgado Federal de Salta Nº 2 en los autos caratulados “

MUTUAL DEL PERSONAL DEL MINISTERIO DE SALUD PUBLICA GENERAL MARTIN MIGUEL DE GÜEMES c/FISCO NACIONAL s/CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – VARIOS”, Expediente Nº FSA 12.471/19. Arguye que la revocación de la exención constituye la causa y presupuesto de validez de la determinación de oficio que recurre, configurándose una triple identidad, causa, objeto y sujetos; que lleva a dos procesos en paralelo, y ante la posibilidad de que se dicten sentencias contradictorias y el consiguiente escándalo jurídico, solicita se declare la suspensión de las presentes actuaciones dada la particular relación jurídica que existe entre el acto atacado ante el fuero federal, y el acto apelado ante esta instancia, hasta que el fallo que se dicte en el expediente que tramita ante la Justicia federal adquiera firmeza.

En segundo término, opone como de previo y especial pronunciamiento la excepción de prescripción, conforme el art. 171 inc. g) ley 11.683, con sustento en que al momento de dictarse la Resolución Nº 24/2021, las acciones y poderes del fisco para determinar y exigir el impuesto a la ganancias, periodos fiscales 2014 a 2018, se encontraría prescripta, a tenor de lo dispuesto por los artículos 56 de la Ley Nº 11.683 (t.o. en 1.998 y sus modificatorias), toda vez que los hechos económicos gravados por el impuesto a las ganancias –exentos en cabeza de la recurrente– ocurrieron en los periodos 2011 y 2012, y que al no haber sido objeto de controversia, toda cuestión relativa a ellos se encuentra prescripta.

Formula los agravios referidos a la cuestión de fondo y por las pruebas que ofrece y las razones de hecho y de derecho que expone, solicita que oportunamente se dicte sentencia y se revoque en todas sus partes la resolución apelada, con costas y se tenga presente la reserva del caso federal.

II.- Que por IF-2021-70053409-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado oportunamente conferido y opone la excepción de improcedencia formal del recurso como de previo y especial pronunciamiento respecto al acto apelado en autos, alegando que el recurso de apelación fue interpuesto de manera extemporánea. Con relación a esta defensa, hace constar que la Resolución Nº 24/2021 (DV RSAL) fue emitida el 13 de abril de 2021 y notificada por cédula mediante el mecanismo previsto en el artículo 100 inciso e) ley 11.683, gozando de presunción de legitimidad sin ser cuestionada su validez por la actora.

Expone que conforme el art. 76 inciso b) ley 11.683, la recurrente contaba con 15 días hábiles administrativos para presentar su escrito de apelación por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, operando el vencimiento el 04/05/2021, siendo la interposición del recurso extemporánea al haber sido efectuada el día 07/05/2021. Sostiene que la actora intenta subsumir su error pretendiendo la aplicación de la suspensión del plazo para la interposición del recurso, hasta la efectiva Vista de las actuaciones –art. 76 del DR de la Ley de Procedimientos Administrativos, Nº 1759/72- siendo este efecto suspensivo es inoponible en esta instancia, ya que es aplicable a recursos administrativos, mientras que aquí se intenta interponer un recurso de apelación ante este Tribunal Fiscal de la Nación. En tal sentido solicita, se rechace in limine el recurso interpuesto, con costas.

Con respecto a la excepción de litispendencia opuesta por la apelante, entiende que la misma debe ser desestimada toda vez que no existe identidad de objeto ni de causa. Sostiene ello, en tanto, en el juicio seguido ante el Juzgado Federal N° 2 de la Provincia de Salta, la actora interpuso medida cautelar tendiente a que se ordene al Organismo suspender el procedimiento de determinación de oficio como así también se abstenga de solicitar medidas cautelares (embargos/inhibición) en su contra o de ejecutarlas para el caso de habérselas dictado, mientras que en la presente se discute la procedencia del acto por medio del cual se determinó de oficio el Impuesto a las Ganancias en los períodos fiscales 2014 a 2018.

Sobre el pedido de suspensión del proceso, arguye que con fecha 18/05/2021 la Cámara Federal de Apelaciones de Salta resolvió rechazar el recurso de apelación interpuesto por la actora en el expediente principal y confirmar

la resolución del 3/02/21 del Juzgado Federal N° 2 de Salta, que denegó la medida cautelar. Expone que luego de realizar la respectiva consulta, no surgiría que la actora haya interpuesto recurso extraordinario contra aquel decisorio, encontrándose vencido el plazo para ello. En virtud de estas consideraciones peticiona sea rechaza la excepción de litispendencia planteada, con expresa imposición de costas.

En punto a la excepción de prescripción, la representación fiscal entiende que la pretensión de la obligada resulta contraria a la técnica tributaria del impuesto a las ganancias; tributo directo, de ejercicio y no instantáneo. Refiere que la recurrente se empeña endilgar un efecto único y de impacto extintivo a la disposición de fondos originarias de los préstamos, desconociendo que los efectos patrimoniales y económicos de los mismos se han generado, desde el momento de la disposición de los fondos a favor del tomador del préstamo, hasta la fecha del pago definitivo de los fondos tomados en 2019, cuestiones que temporalmente han atravesado en sus efectos a los períodos fiscales 2014 a 2019; siendo comprensivos de los períodos fiscales objeto de la determinación de oficio del Impuesto a las Ganancias, esto es los períodos fiscales 2014 a 2018, ambos inclusive. Ante expuesto, solicita el rechazo de los agravios vertidos sobre el acápite; confirmando la plena validez y procedencia del accionar fiscal, con costas.

Contesta los agravios vertidos con relación a la cuestión de fondo y por los argumentos que desarrolla pide que oportunamente se dicte sentencia confirmando el acto apelado, con costas y se tenga presente la reserva del caso federal.

III.– Que mediante PV-2021-85756470-APN-VOCI#TFN se corrió traslado a la recurrente de la excepción de improcedencia formal planteada por el Fisco Nacional, obrando su contestación a través de IF-2021-90618990-APNDTD#JGM. Allí expone sobre el carácter jurisdiccional y administrativo del Tribunal Fiscal de la Nación y por ende la aplicabilidad del pedido de vista y los efectos que el mismo produce -art 76 del Decreto Nº 1759/72, reglamentario de la Ley Nº 19.549-. Ante ello, resalta que si el plazo para interponer el recurso de apelación ante el Tribunal fenecía originariamente en fecha 04/05/2021, y el pedido de vista fue presentado el 26/04/2021, aquél venció fatalmente, por efecto de la suspensión causada por la vista requerida, el día 12/05/2021, a las 13:00 hs. En base a lo expuesto, sostiene que al haber interpuesto en fecha 07/05/2021, el recurso previsto por el artículo 76, apartado b), de la Ley 11.683, el mismo fue deducido dentro del plazo legalmente establecido al efecto, resultando la oposición formulada por la contraria sobre el particular un yerro absoluto, solicitando el rechazo de este planteo, con costas.

Que por PV-2022-50396034-APN-VOCI#TFN se resuelve declarar formalmente admisible, como de previo y especial pronunciamiento, las cuestiones previas articuladas por las partes y se elevan los autos a conocimiento de la Sala “A”. Finalmente, por IF-2022-54425122-APN-VOCI#TFN se ponen los autos a dictar sentencia.

IV.- Que corresponde pronunciarse sobre la excepción de improcedencia formal planteada por el Fisco Nacional. Ante ello, tanto los argumentos planteados por la actora para fundar la temporalidad de su recurso como la excepción de improcedencia formal opuesta por el Fisco Nacional confluyen en un mismo punto, esto es el análisis del efecto procesal de la solicitud de vista de las actuaciones administrativas en miras a la interposición del presente recurso.

Además, cabe remarcar que no es objeto de debate que la resolución determinativa fue notificada el 13/04/2021 (v. RE-2021-40293311-APN-SGAI#TFN), que la actora formuló un pedido de vista del 26/04/2021, que fue efectivizado el 3/05/2021 (v. IF-2021-69872111-APN-DTD#JGM) y la interposición de presente recurso el 7/05/2021, fechas que han sido expresamente reconocidas por las partes en autos.

V.- Que sentado lo que antecede, corresponde resolver previo a todo si el recurso incoado ha sido interpuesto dentro del plazo fijado por ley.

Por un lado, el representante fiscal sostiene que, habiendo sido notificado el acto determinativo el 13/04/2021 y el 3/05/2021 la recurrente tomó vista de la causa, conforme fuera solicitado ante la DGI mediante presentación digital, el plazo de quince días previsto por la ley de rito fiscal se encontraba vencido al 7/05/2021, fecha en que presenta el escrito de apelación objeto de la presente causa.

Por su parte, la recurrente aduce que los plazos procesales se encontraban suspendidos hasta el 12/05/2021, por efecto del pedido de vista presentado el 26/04/2021, hecho efectivo 3/05/2021, deducida la apelación –dice- dentro del plazo legalmente establecido.

Cabe recordar que el artículo 76 de la ley Nº 11.683 (t.o. vigente) establece que: "Contra las resoluciones que impongan sanciones o determinen los tributos y accesorios en forma cierta o presuntiva, o se dicten en reclamos por repetición de tributos en los casos autorizados por el artículo 81, los infractores o responsables podrán interponer -a su opción- dentro de los quince (15) días de notificados, los siguientes recursos: b) Recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal de la Nación competente, cuando fuere viable".

Asimismo, el artículo 166 del mismo cuerpo normativo, en su parte pertinente dispone que "El recurso se interpondrá por escrito ante el Tribunal Fiscal de la Nación, dentro de los quince (15) días de notificada la resolución administrativa."

Por otro lado, el artículo 76 del Reglamento de la Ley de Procedimientos Administrativos establece en lo que aquí interesa que "Si a los efectos de articular un recurso administrativo, la parte interesada necesitare tomar vista de las actuaciones, quedará suspendido el plazo para recurrir durante el tiempo que se le conceda al efecto, en base a lo dispuesto por el artículo 1°, inciso e) apartados 4° y 5° de la Ley de Procedimientos Administrativos. La mera presentación de un pedido de vista, suspende el curso de los plazos sin perjuicio de la suspensión que cause el otorgamiento de la vista", además el artículo 1° inciso e) apartado 9 de la Ley N° 19.649 -de aplicación supletoria conforme lo establece el artículo 116 de la Ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.)- prevé que "Las actuaciones practicadas con intervención de órgano competente producirán la suspensión de plazos legales y reglamentarios..."

Que tanto la doctrina como la jurisprudencia en materia administrativa ha entendido que el solo pedido de vista suspende de manera automática los plazos que estuvieren corriendo, incluidos los plazos para recurrir (vide "El Procedimiento Administrativo" Gordillo 01-04-2006 Tratado de Derecho Administrativo cita ij-XXXII-391, "Federación Sindicatos U.P del E (SUPE) c/DGI fallo del 4/5/2001 CNCAF Sala III, entre otros.), razón por la cual corresponde rechazar el argumento fiscal en tal sentido. Al respecto, corresponde destacar el criterio uniforme adoptado por las distintas Salas que componen la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, in re "Asociación Mutual de Asociados y Adherentes" -Sala I- (sentencia 30/3/2010), "Jorge Ariel Duran" -Sala II- (sentencia 9/2/2010), "Macoser SA" -Sala III- (sentencia 6/5/2008) y en igual sentido "Ambrosius, Nicolás F." (sentencia 16/09/2010), "Polit SA" -Sala IV- (sentencia 4/12/2007) y "Tarditti Cereales SA" -Sala V- (sentencia 19/9/2009).

Que sobre el particular, debe señalarse que el pedido de acceso a las actuaciones (conforme lo establece el artículo 38 del decreto 1759/72 reglamentario de la ley de procedimientos administrativos) puede hacerse en cualquier momento a fin de que el contribuyente pueda contar con las herramientas necesarias para organizar su defensa, porque de lo contrario quedaría obligado a recurrir sin haber podido tomar conocimiento adecuado de los

antecedentes administrativos que dieran origen a la causa.

Que una interpretación armónica e integradora de las normas establecidas en la Ley N° 19.649 y de su decreto reglamentario, de aplicación supletoria al Título I de la Ley 11.683 dentro del cual se encuentra el artículo 76 que trata sobre el recurso de apelación ante este organismo jurisdiccional, lleva a concluir que la vista solicitada por la recurrente en los términos del artículo 76 del Decreto Reglamentario de la Ley N° 19.549 y concedida por el juez administrativo, importó la suspensión del plazo para interponer el presente recurso de apelación ante este Tribunal Fiscal.

De acuerdo con lo expuesto precedentemente, cabe concluir que al momento de presentarse el recurso ante este Tribunal con fecha 7 de mayo de 2021 (cfme. información generada por el Sistema GEDO que surge arriba de la firma digital en RE-2021-40293142-APN-SGAI#TFN), el plazo de quince días dispuesto en la norma antes referida no se encontraba vencido, motivo por el que corresponde rechazar la excepción articulada por el Fisco Nacional y declarar en consecuencia, la procedencia del recurso.

VI.- Sentado ello, corresponde entonces pronunciarse sobre la excepción de litispendencia planteada por el recurrente.

Para que la litispendencia prospere, como bien mencionan las partes, debe configurarse la triple identidad de sujetos, objeto y causa entre el proceso en trámite y el que se promueve y/o que existan dos o más juicios conexos.

Como afirma Alsina "dos acciones, son iguales cuando intervienen las mismas personas, tienen la misma causa y se dirigen al mismo objeto" (Alsina Hugo, Tratado Teórico Práctico de Derecho Civil y Comercial T° 1 , pág. 376), debiendo precisarse además, que son requisitos de dicha excepción: 1) que el primer proceso tramite ante otro Tribunal competente o aún ante el mismo Tribunal; 2) que la demanda del primer proceso haya sido notificada; 3) que ambos procesos sean susceptibles de sustanciarse por los mismos trámites y 4) que las partes actúen con la misma calidad en los mismos procesos. (Palacio, Lino Enrique - "Manual de Derecho Procesal Civil" -Tomo I-).

Que en el caso de autos el recurrente funda la excepción en la conexidad que existiría entre el recurso de apelación para ante el Director General de la Regional Salta (conforme lo normado por el artículo 74 del Decreto Reglamentario N°1397/79 de la ley 11.683) contra la Resolución N°157/18(DV RSAL) de fecha 30/10/2018 por la que se declaró que la Mutual no se encontraba alcanzada por los beneficios del art. 20 inciso f) de la ley de impuesto a las ganancias, que al ser rechazado por el ente fiscal, motivó que la actora iniciara una demanda contenciosa ante la Justicia Federal N° 2 de la Provincia de Salta. Que, con motivo de lo decidido por el Fisco Nacional, la Mutual se presentó ante este Tribunal y recurre la determinación de oficio por la que se establece su obligación fiscal frente al impuesto a las ganancias por los ejercicios fiscales 2014, 2015, 2016, 2017 y 2018, con más intereses resarcitorios.

Que, en tal sentido, no puede soslayarse que ambos procesos no se sustancian por los mismos trámites, ni tienen el mismo objeto, por lo que no se da el supuesto de que una misma pretensión pueda ser juzgada dos veces. (CNCiv., B, La Ley 110-945, 9029-S y otra jurisprudencia citada por Palacio, Lino E.: "Manual de Derecho Procesal Civil", T. I, pág. 393).

Cabe destacar que una de las condiciones para la procedencia de la excepción planteada, es que debe tratarse de "pleitos análogos" (CSJN, 18/4/1928, JA T. XXVII, pág. 429), y que de acuerdo al artículo 354 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, los procesos deben ser "idénticos".

Asimismo, yerra la actora cuando peticiona la suspensión del trámite de la causa alegando la supuesta litispendencia entre las causas antes referidas, toda vez que el art. 354 del C.P.C.C.N. no contempla entre los efectos que produce la posible admisión de dicha excepción. Por otra parte ha sido la actora quien ha optado por presentar el recurso de apelación ante este Tribunal sometiendo la cuestión a la jurisdicción de este organismo, el que atento la especialidad en materia tributaria y la competencia asignada por la ley de procedimiento tributario se encuentra plenamente facultado para resolver si se ajusta o no a derecho la determinación de oficio dictada por el Fisco Nacional respecto del impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2014 a 2018 con más los intereses liquidados; y por lo tanto la materia traída a debate puede ser resuelta por este Tribunal sin necesidad de suspender el proceso y esperar a que se dicte sentencia en el Expediente N° FSA 12.471/19, Juzgado Federal de Salta N° 2.

Que, en virtud de lo expuesto, cabe concluir que no se dan en el caso de autos circunstancias que justifiquen la declaración de litispendencia, ni la suspensión del trámite de la causa, corresponde rechazar la excepción opuesta por la actora, con costas.

VII.- Seguidamente corresponde tratarse la excepción de prescripción planteada por el recurrente, la que funda en que los hechos se basan en los cargos vertidos en la Resolución Nº 47/2020 (DV RSAL), que se refieren a los años 2011 y 2012, que carece -dice- de incidencia tributaria directa sobre los períodos fiscales 2014 a 2018. Así sostiene la actora que existe un efecto único y extintivo de las disposiciones de fondos que dieron origen a los préstamos otorgados por ella a la Mutual Nosotras de Entre Ríos, los que se habrían efectivizado en 2011 y 2012; mientras que el Fisco sostiene que el contrato de mutuo que ha celebrado con la Mutual Nosotras en el año 2013, al igual que pretende desconocer que ese préstamo ha estado pendiente de cancelación hasta el año 2019, es decir que incidió en los períodos objeto de la presente.

Cabe adelantar que la excepción referida no puede prosperar, en tanto y en cuanto no ha operado la prescripción para los períodos objeto de la presente litis.

Que la ley Nº 11.683 (t.o. 1998 y modif.) dispone que las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por dicha ley y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella prevista, prescriben por el transcurso de cinco (5) años en el caso de contribuyentes inscriptos y que su término comenzará a correr desde el 1º de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen (cfr. artículos 56 y 57 de la ley citada).

Por otra parte, cabe recordar que la suspensión de la prescripción consiste en la detención del tiempo útil para prescribir por causas concomitantes o sobrevinientes al nacimiento de la acción en curso de prescripción. Al respecto cabe tener presente que resulta aplicable al caso el artículo agregado a continuación del art. 65 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y modif.), que establece que la prescripción de los períodos fiscales se encuentran suspendidos por 120 días a partir de la notificación de la vista conferida, cuando se tratare del o los períodos fiscales próximos a prescribir y que la resolución determinativa fuera notificada dentro de los 180 días anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente prescripción.

Ello así y a la luz de las normas analizadas, cabe concluir que el Fisco se encontraba facultado para practicar la determinación de oficio cuestionada. Que a mayor abundamiento, respecto de los hechos ocurridos en 2011 y 2012 que repercutirían en las declaraciones juradas de los períodos aquí cuestionados, cabe señalar que la facultad que le asigna el art. 33 y concordantes de la ley de rito fiscal, no puede entenderse limitada a un simple cotejo de las declaraciones correspondientes a años prescriptos, puesto que no resulta razonable que se validen hacia el

futuro datos que no resultan procedentes cuando éstos tengan incidencia directa en determinaciones exigibles.

Así se sostuvo que "...no debe confundirse el instituto de la prescripción que afecta a las acciones y poderes del fisco para determinar y exigir impuestos con la facultad para verificar “que se extiende más allá de aquel período”. Esta facultad, en efecto, consagrada por el art. 40 de la ley de procedimiento y ordenamiento tributario -*actual art. 33 del t.o. en 1998*- puede ejercerse por el fisco durante todo el plazo por el que los contribuyentes y responsables se encuentran obligados a conservar los comprobantes y documentos que acrediten las operaciones vinculadas a la materia imponible (art. 48 del decreto reglamentario), y permite investigar los hechos “cuyas consecuencias se descargan en años posteriores”, no prescriptos. Adviértase en este sentido que si bien la regla del art. 59 imposibilita al fisco a determinar y exigir impuestos por un año prescripto no crea una intangibilidad de las declaraciones juradas de períodos prescriptos cuando aquella actividad de verificación se concreta en un ajusta para el cual el fisco se encuentra habilitado a determinar. Se establece así una subordinación lógica y cronológica entre el resultado de la verificación y las acciones y poderes para la determinación en cuanto si bien el Fisco no puede exigir impuesto el relación al año prescripto (art. 53 del dto. reg. de la ley 11683), puede, en cambio, proyectar aquellos resultados en un período no prescripto mediante la modificación de un concepto que se encuentra vinculado directa, lógica y temporalmente con el hecho verificado (v.g. Amortizaciones) o incluso rectificar la declaración jurada de un año no prescripto cuando se hacen incidir en la misma ajustes de las de años prescriptos corregidas sucesivamente hasta su exteriorización en aquella rectificación. Esta conexión material y temporal requiere entonces, de acuerdo a la regla que establece el art. 52 del decreto reglamentario, que los conceptos verificados de años prescriptos sean llevados directa y sucesivamente hasta el punto en el cual el Fisco ejercita su facultad de determinación.” (fallo TFN, “Parques Interama SA s/recurso de apelación- IVA”, del 13/11/1991, confirmado por la Alzada -Sala III- con fecha 20/6/1996).

Ello así, corresponde rechazar la defensa de prescripción planteada por el recurrente, con costas.

VIII.- Por todo lo expuesto, voto por: 1) No hacer lugar a la excepción articulada por el Fisco Nacional y declarar la procedencia formal del recurso, con costas; 2) Rechazar las excepciones de litispendencia y prescripción opuestas por la recurrente, con costas.

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que adhiere al relato de los hechos efectuado por la Vocal Instructora.

II.- Que en primer término corresponde decidir –por una cuestión de lógica precedencia- sobre la temporaneidad del recurso interpuesto. Y en esa tarea, es cuestión central resolver si el pedido de vista de las actuaciones efectuado por la recurrente una vez notificado el acto que ahora se discute produjo efecto suspensivo del plazo estipulado para recurrir ante el Tribunal Fiscal de la Nación, decisión que implica expedirse sobre el alcance de la subsidiariedad de las normas previstas en los artículos 116 y 197 de la ley 11.683, debiendo entonces efectuar algunas consideraciones.

Ello así cabe recordar que el artículo 76 de la ley de procedimiento tributario contempla dos recursos alternativos y mutuamente excluyentes entre sí: por un lado, el recurso de reconsideración, que implica continuar en sede de la administración activa con la aplicación supletoria de la ley 19.549, o bien elegir la vía del recurso de apelación ante este Tribunal, ingresando así en el contencioso tributario, con su propia normativa (Título II de la Ley 11.683 y su Reglamento de Procedimiento), y en lo no previsto, el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y el Código Procesal Penal de la Nación.

Así ello comparto lo señalado por la Dra. Viviana Marmillon en su trabajo sobre “Supletoriedad de la ley de

procedimiento administrativo en el procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Nación", publicado en la obra colectiva "Tribunal Fiscal de la Nación. A los cincuenta años de su creación". Vol. II, pág. 261. Ed. Edicon, 2010), en donde dijo que: "…*si como hemos venido sosteniendo, existe una distinta naturaleza entre los procedimientos regulados en los incisos a) y b) del artículo 76 de la ley 11.683 y la regulación del procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Nación se encuentra en la propia ley 11..683 y supletoriamente en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, los plazos se rigen de acuerdo con los principios del derecho procesal y en tal sentido, el artículo 155 de dicho cuerpo legal establece que los plazos legales son perentorios, es decir que son aquellos cuyo vencimiento opera automáticamente, dando por decaída la oportunidad de articular el acto procesal. De modo que quien es parte en un proceso contencioso debe saber que es de la esencia del mismo la existencia de plazos procesales perentorios, o sea que vencen indefectiblemente y no admiten peticiones en contrario*".

En esa dirección, la aplicación subsidiaria de la ley 19.549 se advierte en conflicto con la función jurisdiccional administrativa que ejerce este Tribunal, entendido como la que desempeña un órgano de la administración independiente. Misión esta que le otorgara la ley de creación.

Y no empece tal pensamiento el hecho de que el artículo 76 se encuentre en el título I de la ley ritual, pues justamente su inciso b) aclara que el mismo será procedente cuando "**fuere viable**", es decir, que supedita la vía recursiva a la observancia de las normas específicas del Título II.

En ese contexto, tengo para mí, que el pedido de vista de las actuaciones no suspende el plazo para recurrir ante este Tribunal.

No obstante ello, teniendo en consideración el pensamiento unánime de la Alzada, en sentido contrario, por estrictas razones de economía procesal, adhiero a la solución propiciada por la Vocal Instructora en el Considerando V de su voto.

III.- Que sentado lo que antecede, corresponde expedirse sobre la excepción de litispendencia opuesta por la recurrente con el objeto que se ordene la suspensión del presente proceso hasta tanto recaiga sentencia en la causa caratulada: "Mutual del Personal del Ministerio de Salud Pública General Martín Miguel de Guemes c/Fisco Nacional s/Contencioso Administrativo-Varios", Expediente FSA 12.471/19, en trámite ante el Juzgado Federal de Salta Nº2.

Entendemos que existe litispendencia cuando se tramitan dos procesos pendientes entre las mismas partes, en virtud de la misma causa y por el mismo objeto. El fundamento de su procedencia reside en la necesidad de evitar que una misma pretensión sea juzgada dos veces, o aun en el supuesto de no concurrir las tres identidades (objeto, sujeto y causa), cuando por razones de conexidad, exista la posibilidad de que se dicten sentencias contradictorias, y el consecuente escándalo jurídico que fácilmente podría originar el tratamiento autónomo de pretensiones vinculadas, con la consiguiente inoperancia de la actividad judicial que esa circunstancia necesaria comporta.

Por ello, de acuerdo con conocida doctrina, la defensa también procede cuando existen "…dos o más juicios conexos, aunque no concurran los requisitos de las tres identidades…la conexidad supone dos procesos distintos sin haberse tratado necesariamente entre las mismas partes, con el mismo objeto y fundamentos en la misma causa, presentan tales vinculaciones que si los jueces que conocen de ellas dictasen sentencias separadamente, podrían resultar contrarias y en consecuencia de ejecución imposible" (Alsina, Hugo, "Tratado Teórico Práctico de Derecho Procesal Civil y Comercial, T° III, pág. 106).

En esa dirección, aclara dicho autor, la regla de la triple identidad no sienta una norma o guía para el razonamiento lógico que remite lo esencial de la cuestión a la apreciación del juzgador a efectos de valorar este impedimento procesal que tiende a evitar que una misma acción sea deducida dos veces, puesto que se extingue por su ejercicio.

Posición ésta recepcionada por nuestro más Alto Tribunal cuando expresó que "Corresponde admitir la excepción de litispendencia, aunque no concurra la triple identidad de sujeto, objeto y causa, cuando se evidencia la posibilidad de fallos contradictorios, en cuyo caso la solución se logra por razones de conexidad…" (Vid. Fallos 314:811). (vid. entre muchos otros, TFN, Sala A, Asociación Civil La Isla S.A., 30/8/2010; Sala C; "Invierno, Gustavo Pablo").

IV.- Que, en ese contexto, corresponde analizar si la defensa opuesta debe ser acogida favorablemente.

Conforme lo que surge de autos, mediante Resolución 157/18, de fecha 30/10/18, confirmada por Resolución Nº 6/2019, de fecha 6/2/2019, la administración fiscal dejó sin efecto el reconocimiento de la exención del impuesto a las ganancias que gozaba la actora, que como se dijo, se encuentra discutida en sede judicial en la mencionada causa "Mutual del Personal del Ministerio de Salud Pública General Martín Miguel de Guemes c/Fisco Nacional s/Contencioso Administrativo-Varios", Expediente FSA 12.471/19, en trámite ante el Juzgado Federal de Salta Nº 2.

Asimismo, y de acuerdo con lo que se desprende de los considerandos del acto en crisis, en atención al dictado de las resoluciones mencionadas que revocaron el beneficio exentivo "la finalidad del área fiscalizadora fue recomponer las rentas gravadas por el impuesto de marras, habida cuenta del desconocimiento del beneficio exentivo que la obligada venía usufructuando hasta ese momento…" (Vid. párrafo 8 del Visto). Así ello, se desprende que el juez administrativo sustenta su acto en la consecuencia que emerge del desconocimiento de la exención en tanto por ello se habilitó el procedimiento determinativo.

Tal fundamento es reiterado en el Párrafo V.b del escrito de contesta traslado del recurso, donde el representante fiscal expresa que: "en razón de la revocación del beneficio de exención del Impuesto a las Ganancias del que gozaba la contribuyente, el 26/6/2019 el Organismo inició una fiscalización a la contribuyente mediante "Orden de Intervención Nº 1790193…"

V.- Que ese contexto fáctico y jurídico, la defensa de la recurrente debe ser acogida favorablemente.

En efecto. A mi criterio, las causas se encuentran sustancialmente vinculadas, debiendo puntualizarse que lo que se resuelva en estos actuados podría eventualmente contradecir con lo que decida el Juzgado Contencioso Federal -e instancias posteriores- generando entonces un "escándalo jurídico". Ello en tanto en la causa se discute la procedencia de una determinación de oficio efectuada como consecuencia de la revocación de la exención, que llevó a la recurrente a presentar sus declaraciones juradas por los períodos bajo examen categorizándose como "Entidad Exenta".

Finalmente, corresponde destacar que el especial régimen recursivo de la ley 11.683 no habilita la discusión de la resolución 6/2019, la que debió impugnarse mediante la vía prevista en la ley 19.549.

Tal circunstancia genera una vinculación por conexidad entre procesos que tramitan ante distintos tribunales, no resultando posible su acumulación, pero si la suspensión del trámite toda vez que se advierte la necesidad de decidir la cuestión prejudicial con eficacia de cosa juzgada, otorgando certeza a las consecuencias que esa decisión puede acarrear (vid. Calamandrei, Piero, "Instituciones de Derecho Procesal Civil", Volumen II, Grafica

Laf S.R.L., 1996, pág. 222).

De allí que, al tomar conocimiento este Tribunal de la existencia del proceso judicial -que versa sobre una materia de estrecha vinculación con la discutida en autos- corresponde suspender el trámite hasta que se resuelva lo discutido en el primer proceso, para recién entonces avocarse a tratar el planteo vinculado con la determinación tributaria.

En consecuencia, en mérito a lo expuesto, voto en el sentido de hacer lugar a la excepción de litispendencia articulada por la actora, con costas.

VI.- Que en mérito a como se resuelve no corresponde analizar en esta instancia procesal la defensa de prescripción.

El Dr. Marchevsky dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Guzmán.

Que en virtud de la votación que antecede, por mayoría

SE RESUELVE:

1.- No hacer lugar a la excepción articulada por el Fisco Nacional y declarar la procedencia formal del recurso, con costas.

2.- Hacer lugar a la excepción de litispendencia articulada por la actora, con costas, y, en consecuencia, suspender el trámite de los presentes autos.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.01 15:10:40 -03:00

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.01 15:40:33 -03:00

Ruben Alberto Marchevsky
Vocal
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.01 16:02:19 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.01 16:02:20 -03:00