República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-138588199-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 21 de Noviembre de 2023

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados "CORREO OFICIAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", expediente N° EX-2023-68718481- -APN-SGASAD#TFN.-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo –Vocal Título de la Vocalía de la 17a Nominación- y Pablo A. Garbarino – Vocal Título de la Vocalía de la 16a Nominación- a fin de resolver en los autos caratulados **"CORREO OFICIAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación",** expediente N° **EX-2023-68718481- -APN-SGASAD#TFN**,

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que mediante RE-2023-68714937-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución N°105/2023 (AD BARR), dictada en las actuaciones SIGEA N° 19464-315-2020, por la cual se la condenó al pago de una multa por la presunta infracción al art. 985 del Código Aduanero.

Expresa que este Tribunal no es competente para resolver la discrepancia al tratarse de un conflicto interadministrativo dada la naturaleza jurídica de las personas involucradas y del carácter pecuniario del reclamo. En tal sentido, aclara que la interposición del recurso fue de manera preventiva, ello para no dejar consentida la resolución apelada. En consecuencia, solicita la remisión de las actuaciones a la Procuración del Tesoro de la Nación, por aplicación de lo dispuesto en la Ley N° 19.983.

Sostiene que la resolución atacada resulta ilegítima, alegando la atipicidad y falta de configuración de la infracción aduanera. En este orden de ideas, esgrime fundamentos jurídicos y fácticos. Manifiesta violación al principio constitucional de inocencia. Asimismo, señala falta de razonabilidad y

fundamentación de la sanción y la ilegitimidad del comiso.

Cita jurisprudencia, hace reserva de plantear el caso federal, ofrece prueba, solicita la suspensión de los efectos de la resolución y solicita la remisión de las actuaciones a la Procuración del Tesoro de la Nación.

II.- Que mediante el IF-2023-117277253-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA N° 19464-315-2012 (archivo embebido mediante IF-2023-117273983-APN-DTD#JGM). Realiza una negativa genérica. Efectúa un relato de los hechos que dieron origen a la causa. Señala oposición en relación al planteo de incompetencia introducido por la actora y la consecuente inaplicabilidad de la Ley N° 19.983. En consecuencia, manifiesta la plena competencia de este Tribunal en los presentes actuados.

Se expide sobre el fondo de la causa. Hace reserva del caso federal y solicita que se rechace la pretensión de la Actora y se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que mediante PV-2023-126368887-APN-VOCXVII#TFN se dispone tratar la excepción de incompetencia interpuesta por la actora como de previo y especial pronunciamiento y elevar los autos a la Sala “F”.

IV.- Que conforme surge de las constancias de autos, la actora recurre la Resolución N° 105/2023 (AD BARR), mediante la cual se condenó al pago de una multa por la presunta infracción al art. 985 del Código Aduanero a la firma **“CORREO OFICIAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA S.A.”**.

Que corresponde entonces abordar la excepción antes referida y evaluar si este Tribunal resulta competente para resolver la causa.

Que, preliminarmente, cabe señalar que la **Ley N° 19.983,** la cual regula los denominados conflictos interadministrativos de carácter pecuniario establece en su artículo I° que "*No habrá lugar a reclamación pecuniaria de cualquier naturaleza o causa entre organismos administrativos del Estado Nacional, centralizados o descentralizados, incluidas las entidades autárquicas, empresas del Estado y la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, cuando el monto de la reclamación no sea mayor de dos mil pesos ($2000). Cuando exceda de esta cantidad hasta la suma de cien mil pesos ($100.000), y no haya acuerdo entre los organismos interesados, la cuestión se someterá a la decisión definitiva e irrecurrible del Procurador del Tesoro de la Nación; la decisión será tomada por el Poder Ejecutivo cuando supere el monto antes indicado. . (...)"*

Por su parte, el **Decreto Reglamentario N° 2481/93 (y sus modificatorias)** de la citada ley dispuso en su art. 11 que *"(...) De conformidad con lo establecido por el artículo 1° de la Ley N° 19.983, fijase en PESOS CINCO MIL (S 5.000) el monto mínimo para la procedencia de las reclamaciones pecuniarias interadministrativas y en PESOS CINCUENTA MIL (S 50.000) el importe máximo de los reclamos cuya resolución será de competencia del Procurador del Tesoro de la Nación. Superado ese monto la decisión será competencia del PODER EJECUTIVO NACIONAL*."

En este caso, a efectos de analizar los presupuestos de procedencia que dicha norma regula deben confluir dos requisitos: a) la existencia de una reclamación de carácter pecuniario y b) entre personas jurídicas

públicas estatales

En cuanto al punto b) señalado *ut supra*, la doctrina ha definido la relación jurídica interadministrativa como aquella "*(...) que vincula a dos o más personas jurídicas públicas estatales, ya se trate del Estado en sentido lato (Nación o provincia), o de cualquiera de las personas jurídicas públicas estatales que constituyen entidades descentralizadas, con personalidad jurídica propia (Cassagne, Juan Carlos, "Derecho Administrativo",* Bs. As., 1980, to. I1, pág.76. Tb.: "Las relaciones interadministrativas" ED., 36:927)

Que en relación al CORREO OFICIAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA S.A., el mismo fue creada por el Decreto N° 721/04, con la finalidad de instrumentar la *"prestación del Servicio Oficial de Correo, comprendiendo todos los servicios postales, monetarios y de telegrafia prestados oportunamente por ENCOTESA y los restantes servicios que la ex concesionaria CORREO ARGENTINO SOCIEDAD ANONIMA estuviere habilitada a realizar, incluyendo el Servicio Postal Básico Universal."* (Art. 1) cuenta con un patrimonio netamente estatal (sus acciones pertenecen en un 100 % al Estado Nacional - Cfr. Art. 2º), sus Estatutos son aprobados por el Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios (Art. 3º) entidad que supervisara su desenvolvimiento. En consecuencia se cumple el presupuesto número b): “entre personas jurídicas públicas estatales”

Que el requisito referido a la reclamación de índole pecuniaria precisa mayor detenimiento. En efecto, la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala IV) ha entendido en el precedente "Banco de la Nación Argentina c/D.G.A. s/recurso directo", del 22/09/2016 (con cita de diversos Dictámenes de la Procuración del Tesoro de la Nación): *"...la especialidad de este procedimiento está dada, por un lado, por la existencia de un reclamo pecuniario, cualquiera sea su naturaleza o causa y, por otro, por el carácter estatal de las personas involucradas -las que, en virtud del principio de unidad de acción estatal, no pueden acudir a la justicia en procura de una solución a la contienda-* (Dictámenes: 276:12l). Consideró que "*... el requerimiento vinculado con los sujetos que deben intervenir para calificar el conflicto como interadministrativo se encuentra cumplido. En efecto, no existen dudas en cuanto a que la AFIP-DGA se encuentra comprendida en el régimen de la ley antes citada, atento su carácter de entidad autárquica del Estado Nacional* (art. J°, do. 618/97)*. Asimismo, con respecto al restante requisito "*...la única exigencia normativa es que se trate de un reclamo de una deuda de dinero, sin importar su origen* (Dictámenes: 251:504)."

Ahora bien, tal como se señaló anteriormente, en el caso en estudio la DGA reclama al CORREO OFICIAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA S.A. una multa, cuyo origen es la comisión de una infracción, circunstancia que acarrea la aplicación de una sanción. En tal sentido, la Procuración del Tesoro de la Nación mediante el **Dictamen 306:181 - 3 de agosto de 2018 - Expte. N.° S04:0061616/16)** sostuvo que la facultad punitiva de imponer multas no puede ser asimilada a los reclamos pecuniarios a que se refiere el artículo 1 de la Ley Nº 19.983 y que la aplicación del régimen de conflictos interadministrativos no es óbice para que el Poder Judicial revise la legitimidad de una multa de cualquier naturaleza impuesta a una persona estatal (v. Fallos 312:459). En este orden, señala que *“Las multas adeudadas por entes u órganos estatales, a otro ente u órgano administrativo, no encuadran dentro del término reclamos pecuniarios de cualquier naturaleza o causa que puedan ser dirimidos en los términos de la Ley Nº 19.893”*

Este criterio se encuentra en sintonía con lo sostenido previamente por la Procuración en el **Dictamen 232:287 - 5 de diciembre de 2013 - Expte. N.° S04:0021115/13**, donde se señaló que: *"De los términos del reclamo formulado por NASA surge que su promoción, aun cuando pudiera entenderse en un principio como limitada a obtener la restitución de una suma de dinero, tiene como único fundamento la improcedencia de la aplicación de multas en el ámbito de las relaciones interjurisdiccionales. Teniendo en cuenta ello, es válido sostener que la petición deducida por NASA en las presentes actuaciones, no constituye en esencia un reclamo de naturaleza pecuniaria, más allá de que su resultado tendría una incidencia de esa índole y, expedirse al respecto importaría necesariamente abrir juicio acerca de la procedencia de aplicación de multas entre organismos del Estado.*

Asimismo, la Excma. Cámara del fuero en causa N° 37.105/98 caratulada "EMPRESA LINEAS MARITIMAS ARGENTINAS S.A." con fecha 9/02/2011 al tratar la invitación a plenario realizada por la Sala IV a los fines de revisar la doctrina legal plenaria de la Cámara sustentada con fecha 17 de junio de 1987 en la causa 'YPF Sociedad del Estado (EL) c/ Administración Nacional de Aduanas s/ Demanda" la cual establece que: *"Lo dispuesto por el art.1° de la ley n°19.983 es óbice para que el Poder Judicial revise la legitimidad de una multa administrativa impuesta a una persona estatal"* sostuvo *"**Que, el mero transcurso del tiempo y el cambio de integración de los miembros de esta Cámara desde que se fijó la doctrina legal citada a la actualidad, en nada modifica su vigencia, como para justificar un nuevo análisis de la cuestión**" (*el destacado me pertenece)

Dicho criterio fue reiterado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en **Fallos 302:273; 306:1195; 316:529),** al sostener que que la facultad punitiva de imponer multas no puede ser asimilada a los reclamos pecuniarios a que se refiere el citado precepto (con referencia al art. 1. ° de la Ley N.° 19.983) (Dictámenes 254:365). En este cauce argumental, en fallo **Banco de la Nación Argentina c/ Banco Central de la República Argentina s/ amparo – Ley Nº 16.986", del 8-9-2003, Fallos: 326:3.254**–. el Máximo Tribunal ratifica que una adecuada inteligencia del Artículo 1° de la denominada Ley de Conflictos Interadministrativos permite afirmar que la facultad punitiva de imponer multas no puede ser asimilada a los reclamos pecuniarios a que se refiere el citado precepto, y dicha norma no constituye óbice para que el Poder Judicial revise la legitimidad de una multa administrativa impuesta a una persona estatal, o si fue abonada en su totalidad o sólo en forma parcial.

Por último y como culminación de este cauce argumentativo, es preciso señalar que el art. 1132 señala que este Tribunal es competente al expresar que *"1. Contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en los procedimientos de repetición y para las infracciones como así también en los supuestos de retardo por no dictarse resolución en estos dos procedimientos dentro de los plazos señalados al efecto se podrá interponer en forma optativa y excluyente: a) recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal; o b) demanda contenciosa ante el juez competente. 2. 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.*"

Conforme todo lo expuesto, es indiscutible que lo que corresponde es rechazar la excepción de incompetencia planteada por la contraria y declarar la competencia de esta instancia jurisdiccional a los

efectos de analizar la cuestión debatida, máxime cuando se encuentra pendiente de resolución de esta instancia jurisdicción la legitimidad de la pretensión aduanera.

V.- En virtud de todo lo analizado y teniendo en consideración las particularidades que presenta el caso, a saber, la actora pudo haberse considerado con derecho para plantear la excepción aquí resuelta, considero que la presente debe resolverse sin costas.

Por ello, **VOTO POR:**

1. Rechazar la excepción de incompetencia incoada por la actora, sin costas conforme lo sostenido en el considerando V.

2. Declarar la competencia de este Tribunal Fiscal en razón de la materia para conocer en el presente recurso de apelación;

3. Firme que quede la presente, se proveerá el ofrecimiento de la prueba realizado por las partes.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

1°) Que adhiero, en lo sustancial, a lo resuelto en el voto que antecede.

2°) Que, sin perjuicio del modo en que se decide, cabe señalar que en la tarea de esclarecer la inteligencia que corresponde otorgar a las normas en debate, este Tribunal no se encuentra limitado por las posiciones que asumieron los funcionarios aduaneros actuantes, ni por los planteos de la recurrente ni de la demandada, sino que le incumbe realizar una declaratoria sobre los puntos disputados, según la interpretación que rectamente debe serle otorgada (doctrina de Fallos: 307:1457; 319:1716; 322: 2750, entre otros).

Asimismo, la interpretación judicial siempre debe establecer la visión técnicamente elaborada de la norma aplicable al caso por medio de una hermenéutica sistemática, razonable y discreta que responda a su espíritu para lograr soluciones justas y adecuadas al reconocimiento de los derechos (Fallos: 263:453), debiendo prevalecer la razón del derecho por sobre el ritualismo jurídico formal, sustitutiva de la sustancia que define la justicia, sea ésta favorable al Fisco o al contribuyente (Fallos: 307:118).

3°) Que, bajo tales premisas, en primer término considero apropiado efectuar algunas consideraciones en torno al trámite de la cuestión sometida a examen de este Tribunal, habida cuenta lo pretendido por la demandada, en tanto un reclamo pecuniario de cualquier naturaleza jamás debe ser asimilado al concepto de multa, por resultar su naturaleza jurídica absolutamente diferencial.

4°) Que, en efecto, corresponde recordar que de acuerdo a la opinión esbozada por el suscripto en los precedentes “ALUAR ALUMINIO ARGENTINA SACI Y OTRO c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación”, Expediente N° 24.840-A., del 2/12/2013 y “BLANCO, EDUARDO JORGE c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación”, Expediente N° 24.553-A., del 3/12/2013, entre muchos otros, acerca de las potestades y límites jurisdiccionales de la Administración al momento de

instruir los procedimientos infraccionales, la DGA carece de facultades para aplicar penas de este tipo, atento la singular naturaleza jurídica de la hipotética sanción debatida en la litis (multa), de indudable contenido penal (Fallos: 332:1492, entre otros), aunque en el caso se tratara de infracciones y no de delitos, por lo que todo tipo de multa debiera ser impuesta por este Tribunal Fiscal (o, en su caso, por la Justicia Federal).

En consecuencia, toda condena debiera ser fijada por el Tribunal Fiscal de la Nación y no por la Administración, en aras de la seguridad jurídica y la legalidad, resultando dicho efecto compatible con los demás derechos fundamentales, al preservar la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional; siendo que, en tal sentido, siempre se deben aplicar, 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.).

5°) Que, asimismo, cabe destacar que in re "NUTRIBAS S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación", Expediente Nro. 36.507-A, del 6 de marzo de 2020, el suscripto declaró, en disidencia, la inconstitucionalidad del art. 1112, apartado a), del Código Aduanero, en cuanto faculta a la Dirección General de Aduanas a condenar a los administrados mediante la aplicación de sanciones de naturaleza penal.

No obstante, en dichos pronunciamientos se puntualizó expresamente que el ejercicio de facultades jurisdiccionales en materia penal por parte de la Administración debía quedar limitado a una labor de investigación sumarial en la faz instructoria, aunque jamás decisoria.

6°) Que, por último, el carácter eminentemente penal de las multas ha sido recientemente reafirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 7 de marzo del 2023, en los autos caratulados "Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo".

Por ello, la referida sanción es de carácter penal pues, "'si bien puede existir en los casos de multas un interés de tipo fiscal en su percepción, esto no altera su naturaleza principalmente punitiva', de donde se deriva la aplicabilidad a la materia de los principios del derecho penal, según lo prescribe el art. 4° del Código Penal" (Fallos: 288:356). Cabe añadir que ello es así pues los principios y reglas del derecho penal son aplicables en el ámbito de las sanciones administrativas, siempre que la solución no esté prevista en el ordenamiento jurídico específico y en tanto aquellos principios y reglas resulten compatibles con el régimen jurídico estructurado por las normas especiales de que se trate, por lo que corresponde estar a las disposiciones de ese cuerpo normativo (arg. de Fallos: 335:1089).

7°) Que, por lo demás, de acuerdo a las ideas y principios que vengo sustentando en soledad 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). Por ende, no existe razón jurídica alguna que conduzca a sostener que el único Tribunal especializado en la materia aduanera en el país –que es sólo este Tribunal Fiscal- carezca de competencia en temas de indudable e incuestionable génesis aduanera, por lo que esta Magistratura tributaria ostenta en el suexámine una indudable competencia para proceder al tratamiento de la cuestión de fondo planteada en la litis; y su jurisdicción no resulta de excepción ni limitada, sino totalmente regular, amplia, plena y efectiva.

8°) 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.

9°) Que, 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)

10°) Que, 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 en numerosas 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.

11°) 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.

12°) Que, 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.

Por lo demás, 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.

13°) Que, bajo tales premisas, 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, ante un tribunal imparcial, independiente y competente; y no ante un órgano de la Administración.

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.

14°) Que, 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.).

Por lo expuesto, corresponde declarar rechazar la excepción de incompetencia articulada por la DGA y

declarar la competencia de este Tribunal para entender en el recurso deducido contra la Resolución AD BARR 105/2023, sin costas. ASI LO VOTO.-

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Rechazar la excepción de incompetencia incoada por la actora, sin costas conforme lo sostenido en el considerando V del voto del Dr. González Palazzo.

2.- Declarar la competencia de este Tribunal Fiscal en razón de la materia para conocer en el presente recurso de apelación;

3.- Firme que quede la presente, se proveerá el ofrecimiento de la prueba realizado por las partes.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Titular de la Vocalía de la 17a Nominación) y Pablo A. Garbarino (Vocal Titular de la Vocalía de la 16a Nominación), ello en los términos del art. 1162 del C.A.

Regístrese y notifíquese.-

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.21 16:24:27 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.21 18:52:40 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.21 18:52:41 -03:00