República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-29037602-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 20 de Marzo de 2025

Referencia: EX-2024-122543788- -APN-SGAI#TFN; TABES S.A.;SENTENCIA (VOCX)

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación), Agustina O'Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación), para dictar sentencia en el EX-2024-122543788- -APN-SGAI#TFN, caratulado “TABES S.A.s/recurso de apelación”.

La Dra. Gómez dijo:

I- Mediante IF-2024-122543723-APN-DTD#JGM, Tabes S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución dictada el 18 de octubre de 2024 por la Dirección Regional Salta del Fisco Nacional por la que se le determinó de oficio la obligación tributaria frente al Impuesto Interno al Tabaco de los períodos 03/2018 a 07/2019, reclamando tributo a ingresar más accesorios. Finalmente, en el acto apelado se difirió la aplicación de sanciones, en virtud de lo dispuesto por el Régimen Penal Tributario (RE-2024-122499783-APN-SGAI#TFN).

Plantea, como de previo y especial pronunciamiento, la excepción de litispendencia, ello con sustento en el proceso iniciado en el año 2018 en autos “TABES S.A. c/ Estado Nacional (Mº de Hacienda – AFIP DGI) s/ Proceso de Conocimiento”, Expte. N° CAF 18143/2018, en trámite por ante el Juzgado Federal de Salta N° 2. Señala que la citada acción se planteó con el objeto de obtener la declaración de inconstitucionalidad en relación al Impuesto Mínimo establecido por los artículos 103 y 106 de la Ley 27.430 que modificara la Ley de Impuestos Internos Nº 24.674 en sus artículos 15 y 18. Expresa que posteriormente desistió parcialmente de la acción en relación a la inconstitucionalidad formulada del art. 103 de la Ley 27.430 (que modificara el art. 15 de la Ley 24.674 de Impuestos Internos) y mantuvo tal planteo en relación a la primer y segunda oración del párrafo segundo del artículo 18 de la Ley 24.674 (modif. por el art. 106 de la Ley 27.430), en cuanto –según la recurrente- estableció el “Impuesto Mínimo” confiscatorio y violatorio de distintas garantías constitucionales, que grava actualmente su actividad principal.

Remarca que se concreta la identidad subjetiva y de objeto, a la vez que invoca el riesgo de sentencias contradictorias. Expone que en la referida causa judicial obtuvo distintas medidas cautelares, la última ordenándose la suspensión de cualquier acción tendiente al cobro del Impuesto Mínimo por parte del Fisco Nacional, orden que a la fecha de inicio de la determinación de oficio abiertase encontraba vigente y que ese

organismo no cumplió. Precisa que dicha acción de inconstitucionalidad fue iniciada en forma concomitante a la entrada en vigencia de la Ley 27.430 que incorporó el Impuesto Mínimo que en los términos indicados por la apelante es inconstitucional en su aplicación para el caso. Entiende que el debate versa exclusivamente en relación a la constitucionalidad del régimen actual, planteando que sobre ello este Tribunal no podría pronunciarse por la restricción prevista en el artículo 185 de la ley de rito fiscal, salvo que exista un pronunciamiento definitivo sobre el tema, con lo cual –sostiene- debe admitirse la litispendencia hasta que el Máximo Tribunal se pronuncie sobre el tema en carácter de cosa juzgada.

Puntualiza que controvierte la deuda determinada por el organismo recaudador no por considerarla inconsistente por su liquidación, base imponible, etc., sino exclusivamente por resultarle inconstitucional el Impuesto Mínimo, lo que se encuentra en debate ante la autoridad judicial competente. Expone que tampoco puede invocarse la limitación temporal de la determinación practicada para eludir la existencia de la litispendencia. Trae a colación que no resulta aplicable el precedente “Bronway Technology S.A.” de esta Sala “D”, de fecha del 15 de noviembre de 2019, en tanto insiste que en este caso solamente si discute la constitucionalidad de un dispositivo legal.

Por los argumentos de hecho y de derecho que desarrolla respecto de la cuestión de fondo, pide que oportunamente pide que se haga lugar al recurso de apelación en todas sus partes, con costas al Fisco Nacional y en consecuencia se revoque el acto apelado, con costas.

II – Que por IF-2025-09630300-APN-DTD#JGM, el Fisco Nacional contesta el traslado corrido del recurso.

Previo a todo opone la improcedencia de la litispendencia articulada por la contraria. Sostiene que el proceso judicial iniciado ante la Justicia Federal de Salta tiene un objeto procesal manifiestamente distinto al presente, no viéndose limitadas las atribuciones del Fisco de dictar el acto apelado. Pone de relieve la coexistencia de ambos procesos, impulsados por propia iniciativa de la actora, no afecta en nada el adecuado servicio de justicia ni puede provocar afectación de derechos o garantías de ninguna índole. Pide se impongan costas a la contraria.

Expone los argumentos referidos al fondo de la cuestión y pide que se dicte sentencia confirmando la resolución apelada en todas sus partes, con expresa imposición de costas a la actora.

III- Que por PV-2025-15012121-APN-VOCX#TFN se elevan las actuaciones a efectos de resolver como de previo y especial pronunciamiento la excepción de litispendencia articulada por la actora y por IF-2025-28464117-APN-VOCX#TFN se dictan los autos para dictar sentencia

IV -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 trámite 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 invoca la excepción intentada fundándola en la conexidad que existiría entre

la acción judicial declarativa de certeza constitucional presentada por ante la Justicia Federal de Salta caratulada TABES S.A. c/ ESTADO NACIONAL (Mº DE HACIENDA – AFIP DGI) s/ PROCESO DE CONOCIMIENTO", Expte. N° CAF 18143/2018 (vide documental acompañada por la recurrente y constancias obrantes en los antecedentes administrativos) y el recurso de apelación incoado ante este Tribunal, con motivo de la determinación de oficio dictada por la AFIP- DGI respecto de la obligación fiscal correspondiente al Impuesto Interno al Tabaco de los períodos fiscales 03/2018 a 07/2019 más sus intereses resarcitorios.

Que en este sentido es evidente la diferente naturaleza de la acción declarativa de certeza que ha intentado la actora en sede judicial con el que se ha planteado ante este Tribunal, puesto que en los presentes autos los juzgadores deben avocarse al conocimiento de la materia tributaria y de los hechos que le dan sustento, así como de las pruebas que se produzcan, por lo que no se da el supuesto de que una misma pretensión sea juzgada dos veces, a lo que cabe agregar que ambos procesos no se sustancian por los mismos trámites, ni que las partes actúen en la misma calidad en los dos casos. (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). En tal sentido, 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", situación que no se da en el caso bajo examen.

En efecto, la acción meramente declarativa tiene carácter subsidiario, pues está subordinada a otro medio legal e idóneo que evite un perjuicio (CNCiv Sala C "Almagro Construcciones S.A. c/ Howosad Silvia E" - La Ley 1996-A, 800), pero aún en casos en que se admite la procedencia de esta acción en relación al cobro de impuestos la sustanciación del juicio no debe impedir la percepción de éstos, pues el procedimiento declarativo no excluye necesariamente el cobro compulsivo que la demandada puede intentar por las vías procesales pertinentes (CSJN 10/10/1996, "Empresa Distribuidora Sur S.A. –Edesur S.A. c/Pcia. de Buenos Aires"), como así tampoco impide, durante su sustanciación, la recaudación de impuesto (CSJN 19/3/1987 "Newland, Leonardo L. A. c/Santiago del Estero, Provincia de s/eximición de inversiones y recargos"), y mucho menos en consecuencia, la sustanciación de la presente causa.

Así, yerra la actora cuando plantea que el trámite de la presente causa debe suspenderse hasta que se resuelva la acción incoada en la justicia ello con sustento en 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 la suspensión del proceso.

Por otra parte, ha sido la propia actora quien ha optado por presentar el recurso de apelación ante este Tribunal, sometiendo la cuestión sobre la procedencia del acto determinativo que intima gravamen a ingresar más accesorios a la jurisdicción de este organismo e incluso introduciendo agravios –de fondo- referidos a la nulidad del procedimiento determinativo (vide punto IV.2 del recurso), que en nada se relacionan con el objeto de la acción declarativa invocada. Ello así, atento la especialidad en materia tributaria y la competencia asignada por la ley de procedimiento tributario, este Tribunal se encuentra plenamente facultado para resolver si se ajusta o no a derecho la determinación de oficio dictada por el Fisco Nacional; y por lo tanto la materia traída a debate puede ser resuelta sin necesidad de suspender el proceso y esperar a que se decida la acción incoada en sede judicial (conf. criterio expuesto por la suscripta al resolver, entre otras, "Gramajo, Edgardo s/recurso de apelación", Sala C, sentencia de fecha 9/2/2017, que intervine como Vocal Subrogante de la 8va nominación).

Asimismo, considero pertinente señalar que no puede sustraerse al conocimiento del Tribunal Fiscal una cuestión como la examinada, vinculada a principios rectores del ordenamiento tributario directamente entroncados con expresas e implícitas garantías constitucionales, que implican la revisión del acto administrativo cuestionado.

“Sostener lo contrario implicaría admitir que le está vedado a este Tribunal jurisdiccional de específica competencia en la materia, examinar e indagar en conflictos de suma gravedad y que ostentan reconocimiento jurisprudencial por todo el espectro de nuestros Tribunales, entre los que se cuentan la Excma. Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y la Corte Suprema de Justicia” (cfr. "Gipsy Traslados Marinos SRL s/apelación”, Sala “B”, sentencia de fecha 24/5/2005, confirmada por la Alzada).

En tal sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha indicado que “…las disposiciones de la ley 11.683 revisten el carácter de ordenamiento específico de todos los aspectos vinculados con la determinación y percepción de los tributos cuya recaudación se halla a cargo de la Dirección General Impositiva”; y que “la existencia de una ley instrumental específica que regula las relaciones tributarias hace que la tramitación de las causas deba ajustarse a sus normas (Fallos: 308: 2147, considerando 5)” (CSJN, “Carlos E. Enríquez S.A. y otros U.T.E. c/ A.F.I.P. - D.G.I. s/medida cautelar de no innovar”,sentencia del 25/02/2014).

Así, en el caso que los litigantes que no compartan lo decidido por el ente recaudador a través de las resoluciones por las determinan gravamen, éstos podrán interponer recurso de apelación ante este Tribunal Fiscal, quedando así garantizado el acceso a un juez o tribunal competente, independiente e imparcial para la determinación de sus derechos u obligaciones tributarias, contenida en el art. 8 del Pacto de San José de Costa Rica. En tal inteligencia la Alzada ha sentenciado que: “... la previsión contenida en la invocada en la cláusula del Pacto de San José de Costa Rica relativa a la necesaria intervención de un juez o Tribunal competente, independiente e imparcial, se exhibe plenamente satisfecha, desde que, en la especie, la intervención del Tribunal Fiscal de la Nación responde a tales exigencias”, conforme lo expusiera la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala I, in re “Colfax SA (TFN - 11.715-I) c/Fisco Nacional s/medida cautelar autónoma”, sentencia del 12/5/2000. Además, se encuentra plenamente garantizado el ulterior control judicial suficiente de las decisiones que adopte este Tribunal en tanto las sentencias que aquí se dicten son susceptibles del recurso de apelación por ante la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (conf. Criterio fijado por este Tribunal al resolver, entre otras, la causa “Safi, Emilio Fernando s/apelación -ganancias-” - Sala B- de fecha 13/6/2007 y criterio CSJN “Angel Estrada y Cía. S.A. c/ resol.71/96 - Sec. Ener. y Puertos (Expte. N° 750-002119/96)” del 5/4/2005.

Finalmente y en lo que respecta a la aplicación del precedente “Bronway Tecnology S.A.” sentencia de esta Sala “D” de fecha 15 de noviembre de 2019, contrariamente a lo dicho por la actora sí resulta de aplicación en tanto en lo que aquí interesa se expuso que aún cuando la recurrente reconociera fundar su recurso en esta instancia únicamente en invocar la inconstitucionalidad de una norma, no debe perderse de vista que se trata de procesos de distinta naturaleza, ya que al resolver el recurso ante este Tribunal se analiza desde el punto de vista de las normas tributarias y con un criterio técnico jurídico, la valoración efectuada por el organismo fiscal de los hechos y normas que dieron lugar a la determinación impositiva, a fin de establecer su procedencia y legitimidad, lo que pone en evidencia la diferencia de objeto entre ambos juicios en trámite señalados por el aquí recurrente (cfr. voto de la Dra. O´Donnell al que adhirieran el Dr. Martín y la suscripta).

Que lo aquí decidido no obsta que las partes puedan incorporar a la presente causa los sucesos que acontezcan en causas judiciales que consideren de relevancia a los fines del presente litigio.

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, por lo que corresponde rechazar la excepción opuesta por la actora, con costas.

La Dra. O'Donnell y el Dr.Martín dijeron:

Que adhieren al voto precedente.

Del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1°) Rechazar la excepción de litispendencia articulada por la actora, con costas.

2°) Diferir la regulación de honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional hasta tanto se resuelva la cuestión de fondo.

Regístrese, notifíquese, oportunamente vuelvan los autos a la Vocalía instructora para continuar con el trámite de la causa.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.19 12:26:13 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.19 14:23:14 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.20 10:39:18 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.20 10:39:19 -03:00