República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-103482694-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 28 de Septiembre de 2022

Referencia: EX-2021-104599707-APN-SGASAD#TFN. PROCTER & GAMBLE ARGENTINA S.R.L. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht; Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados **"PROCTER & GAMBLE ARGENTINA S.R.L. c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2021-104599707-APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- La firma **PROCTER & GAMBLE ARGENTINA S.R.L.** interpone, recurso de apelación contra la resolución por la cual resuelve, por un lado, no hacer lugar a la excepción de litispendencia y, por el otro rechazar la impugnación interpuesta en subsidio contra la liquidación formulada en concepto de cargo suplementario por Tasa de Estadística.

En prieta síntesis, los agravios radican en oponer la **excepción de litispendencia** en virtud de la previa existencia de una acción declarativa de inconstitucionalidad en trámite ante el Juzgado Federal de San Luis, en la cual se cuestionó la validez de los arts. 1 y 2 del Decreto N° 332/2019. En esa línea considera procedente la excepción por cuanto, existirían dos causas con las mismas partes (Procter y la DGA), idéntica causa (el cobro de la Tasa de estadística establecida por el Decreto N° 332/2019) y el mismo objeto (el planteo de inconstitucionalidad del aumento establecido por el precitado decreto).

II.- Por medio del IF-2022-15002944-APN-DTD#JGM **la representación fiscal**, plantea como de previo y especial pronunciamiento, la excepción de incompetencia. Estima que la resolución apelada no constituye un acto dispositivo apelable por cuanto la notificación y encuadre de la impugnación realizada por la recurrente en sede administrativa es la del inciso f) del Código Aduanero, es decir, que resolviere cuestiones que pudieran afectar derechos o intereses legítimos de los administrados que no estuvieren contemplados en otros procedimientos. Advierte que la actora interpone recurso de impugnación "en los términos de los artículos 1053, 1054 y 1055 del Código Aduanero", no señalando específicamente el encuadre de la impugnación, resultando entonces al arbitrio del servicio aduanero, la determinación del inciso en el que corresponde encuadrar su tramitación, aplicándose en este caso la del inciso f) del citado art. 1053, resultando este Tribunal incompetente para entender en autos. Contesta la excepción de litispendencia solicitando su rechazo.

III.- La actora contesta el traslado de la excepción de incompetencia opuesta por la representación fiscal. Puntualiza que, sin perjuicio de la discusión de fondo, no se encuentra controvertida la naturaleza del cargo de marras, en el caso, la liquidación suplementaria motivada por la aplicación de los arts. 1 y 2 del Decreto N° 332/2019. Expresa una serie de

consideraciones referidas al planteo formulado por el Fisco que iría contra toda intención administrativa, y de la normativa aduanera. En ese orden de ideas sostiene que no se ha respetado el principio de informalismo a favor del administrado y que se ha querido ejercer una especie de “castigo” sobre la interpretación de que no habría realizado un encuadre correcto. Advierte que la impugnación se inició contra “la liquidación del cargo” (inciso a) del art. 1053 del C.A.) y no contra “cuestiones que pudieren afectar derechos o intereses legítimos de los administrados que no estuvieren contemplados en otros procedimientos” (inciso f) del citado artículo). Señala que el Fisco hace caso omiso de esa circunstancia.

IV.- En tales condiciones, mediante PV-2022-38436105-APN-VOCXIX#TFN se declaran las excepciones de litispendencia opuesta por la actora y de incompetencia incoada por la representación fiscal como de previo y especial pronunciamiento, y se elevan los autos a la Sala G (PV-2022-96301358-APN-VOCXIX#TFN), la que los pasa a sentencia (IF -2022-96689230-APN-VOCXIX#TFN).

V.- Como se indicó, la recurrente plantea **excepción de litispendencia** a causa de que la cuestión de fondo debatida en el sub examine es sustancialmente análoga a la que se encuentra tramitando ante la jurisdicción del Juzgado Federal de San Luis. Ello así, desde su perspectiva, porque la causa del acto administrativo recurrido ante esta instancia se vería enervada de procederse a declararse la inconstitucionalidad de los artículos 1 y 2 del Decreto 332/2019 sobre la base de los cuales se formula la liquidación que origina el planteo de autos.

VI.- El Fisco Nacional se opone al progreso de la excepción articulada. Lo hace con fundamento en que el recurrente demandó la suspensión de los efectos de los actos administrativos dictados a causa del decreto cuestionado por la vía de la acción declarativa. A propósito de esa presentación, pone de manifiesto que la cautelar decretada por el juzgado federal interviniente fue apelada con efecto suspensivo.

VII.- En las condiciones señaladas, tengo para mí, que asiste razón a la defensa del ente recaudador. Antes de pasar adelante conviene hacer notar que, de prosperar la tesitura del recurrente, siempre que el obligado interpusiera una acción cuestionando la constitucionalidad de la norma que sustenta el ajuste fiscal, sea cual fuere la razonabilidad de su planteo, obtendría una suspensión de facto de la ejecutoriedad de los actos administrativos cuestionados ante la sede de este tribunal. De lo anterior se desprende que, siquiera, debería demandar la suspensión de los efectos ante la justicia, habida cuenta de que la interposición de la demanda tendría un efecto suspensivo que no fue previsto por el legislador.

VIII.- Lo recién señalado remite enfáticamente a recordar que, en esa tarea, los jueces, en cuanto servidores de justicia en el caso concreto, no deben limitarse a la aplicación mecánica de las normas y desentenderse de las circunstancias fácticas con incidencia en la resolución del conflicto, pues de lo contrario aplicar la ley se convertiría en una tarea incompatible con la naturaleza misma del derecho y con la función específica de los magistrados, tarea en la que tampoco cabe prescindir de las consecuencias que se derivan de los fallos, pues ello constituye uno de los índices más seguros para verificar la razonabilidad de su decisión (conf. arg. Fallos: 315:992; 323:3139; 326:3593; 328:4818 y 331:1262, entre otros). Desde esta perspectiva, es posible identificar una enorme cantidad de casos en los que inician acciones declarativas y en simultaneo se discuten ante esta instancia los actos administrativos aplicativos de las normas federales cuestionadas en los estrados judiciales. Sirva esta ilustración para dar cuenta que no puede suspenderse el trámite de las presentes actuaciones hasta tanto recayera sentencia firme respecto de la acción declarativa por cuanto esa decisión importaría una tergiversación del recurso de apelación en los términos del art. 1132 del Código Aduanero.

IX. A causa de ello no corresponde hacer lugar a la excepción de litispendencia opuesta por la recurrente y máxime que lo discutido aquí es la resolución aduanera por la que se determinó el tributo y, en cambio, en sede judicial está cuestionada la validez constitucional del Decreto N° 332/19.

X.- La representación fiscal al contestar el traslado del recurso opone también como excepción de previo y especial pronunciamiento la incompetencia de este Tribunal para entender en autos. Como expresara en el Considerando II, sostiene que la resolución apelada no constituye un acto dispositivo apelable, por cuanto la notificación y encuadre de la

impugnación realizada por la recurrente en sede administrativa es la del inciso f) del Código Aduanero, y no resulta pasible de apelación ante esta Instancia.

XI.- Como es sabido, este Tribunal resulta competente para entender en los recursos que involucren las cuestiones relacionadas a la materia tributaria o aduanera que, de manera exclusiva y taxativa, establecen la ley 11.683 y el Código Aduanero.

En lo que aquí interesa, el art. 1025 del C.A. establece que: "*Corresponderá conocer y decidir al Tribunal Fiscal* de *la Nación (...) a)* de *los recursos* de *apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento* de *impugnación, con* excepción de *los supuestos previstos en el art. 1053 inc. f) (...)". Por su parte, el art. 1053 del C.A. determina que: "1. Tramitarán por el procedimiento reglado en este Capítulo las impugnaciones que se formularen contra los actos por los cuales:* ***a) se liquidaren tributos aduaneros, en forma originaria o suplementaria****, siempre que la respectiva liquidación no estuviere contenida en la resolución condenatoria recaída en el procedimiento para las infracciones;(...) f) se resolvieren cuestiones que pudieren afectar derechos o intereses legítimos de los administrados que no estuvieren contemplados en otros procedimientos."*

Las actuaciones acompañadas (expte. **SIGEA- 17477-31-2020**) se inician a raíz del recurso de impugnación deducido por la actora el 13/08/2020 *"en los términos de los artículos 1053, 1054 y 1055 del Código Aduanero contra la* ***liquidación del cargo*** *indicada en la referencia*". Se refiere a la liquidación **LIQ-20083LMAN005453D** notificada por medio de **SICNEA N° 20083NOTI003308S** en concepto de cargo suplementario por Tasa de Estadística en virtud de la alícuota establecida por el Decreto N° 332/19 por un monto de **U$S 1169,07** en relación a la **Destinación N° 19 083 IC05 000937 E.**

Si bien la recurrente no mencionó expresamente en su escrito bajo qué inciso del art. 1053 encuadraba el recurso, tampoco se evidencia que el servicio aduanero haya encuadrado "de oficio" la impugnación en el inciso **f)** o en algún otro inciso, y tampoco se hace referencia al art. 1053 inc. f) del C.A. en la resolución de fecha 09/09/2021 apelada.

De la simple lectura de la presentación se advierte que se impugna la "liquidación del cargo" que indica expresamente en la Referencia, supuesto que resulta contemplado específicamente en el inciso **a)**.

Nótese que la propia representante fiscal al efectuar la relación de los hechos que dieran origen a la presente, menciona en el Punto IV de su presentación, que la Actuación SIGEA- 17477-31-2020 *"se sustancia como consecuencia de la impugnación impetrada por la Compañía contra la* ***Liquidación Manual*** *(…) en concepto de* ***Cargo Suplementario por Tasa de Estadística****…",* lo que pone en evidencia una auto contradicción en su planteo.

A mayor abundamiento, y teniendo en especial consideración el principio de informalismo a favor del administrado consagrado en la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos 19.549 (LNPA), a cuya aplicación supletoria remite el art. 1017 del C.A., entiendo que la circunstancia de que la impugnación examinada no haya sido encuadrada, inicialmente, en algún inciso del art. 1053, no quita que pueda ser encuadrada correctamente en el inc. a) del citado artículo.

En consecuencia, considero que la cuestión de autos debió tramitar en sede aduanera por el procedimiento de impugnación contemplado en el inc. a) del art. 1053 del C.A. y, por ende, la resolución en trato, resulta apelable ante este Tribunal de conformidad con lo dispuesto en el inc. 2 del art. 1132 del C.A.

De este modo, corresponde rechazar la excepción planteada y declarar la competencia de este Tribunal para entender en el recurso deducido contra la resolución dictada el 09/09/2021 por el Administrador de la Aduana de San Luis en el SIGEA N° 17477-31-2020, con costas.

Por ello, **voto por:**

1.- Rechazar la excepción de litispendencia opuesta por la actora, con costas.

2.- Rechazar la excepción de incompetencia opuesta por la representación fiscal, con costas.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que doy aquí por reproducido el relato de los hechos de estos autos que luce en el voto precedente.

Discrepo en cuanto al rechazo de la excepción de litispendencia planteada por la recurrente.

Que esta Sala G, con diferente integración, ha tenido oportunidad de expedirse en el caso "SYPHON S.A. C/ DGA s/ recurso de apelación", causa TF Nro. 35.785-A, con fecha 26 de diciembre de 2017, según el voto del Vocal Instructor Dr. Horacio Joaquín Segura, a cuyos fundamentos adherí en lo sustancial.

En el precedente referido, el Dr. Segura señaló: "que la excepción de litispendencia prospera cuando existe otro proceso pendiente entre las mismas partes, por el mismo objeto y en virtud de la misma causa, es decir, frente a la existencia de un proceso abierto antes que aquél en el que se plantea la excepción, en el cual se dé la triple identidad (de personas, de objeto y de causa), y asimismo cuando por razones de conexidad exista la posibilidad del dictado de sentencias contradictorias. La admisión de la referida excepción por razones de conexidad -es decir por no existir total identidad entre los procesos- no invalida el proceso posterior (salvo que sean idénticos), sino que actúa como medio para lograr la acumulación del segundo proceso al primero de ellos, a efectos de obtener una decisión simultánea (conf. art. 354 inc. 3 del C.P.C.C.N.).

Que "*la conexidad supone dos procesos distintos, que sin haberse trabado necesariamente entre las mismas partes, con el mismo objeto y fundados en la misma causa, presentan tales vinculaciones que, si los jueces que conocen de ellas dictasen sentencia 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)"

Que, en estos actuados, la recurrente inició acción declarativa de constitucionalidad que tramita ante el Juzgado Federal de San Luis, y fundamenta en ello la procedencia de la excepción de litispendencia. En efecto, existe la posibilidad de que en dicho expediente y en el presente recurso se dicten sentencias contradictorias. Al igual que en el antecedente referido, la apelación intentada tiene como fundamento que se revoque la resolución aduanera apelada. La misma -en nuestro caso- se sustenta en el Decreto 332/2019 (publicado en BO 05/5/2019). Afip intima el pago de una alícuota mayor de la tasa de estadística, precisamente con motivo del aumento que el citado Decreto dispone.

II.- Que la aquí actora informa que ha obtenido una medida cautelar por la cual se suspendieron los efectos del Decreto, hasta tanto se dictara sentencia en los autos que tramitan en San Luis. Como resultado del efecto suspensivo de ese trámite, la DGA formuló el cargo aquí cuestionado. De todo ello se puede deducir que el objeto de la causa en trámite en sede judicial, halla estrecha relación con el objeto de la presente causa, porque existe entre ambas la aludida conexidad.

Que, en efecto, la procedencia del recurso de apelación aquí interpuesto por la actora (contra el rechazo de la impugnación) necesariamente depende de lo que se resuelva en sede judicial con relación a la validez o no del Decreto que aumentó la alícuota. Como consecuencia, la decisión a la que se arribe en sede judicial, condiciona la cuestión que debe resolver este Tribunal.

En virtud de este criterio, corresponde hacer lugar a la excepción de litispendencia planteada por la actora.

Que dicha solución se ve avalada por el principio de economía procesal, ya que, a fin de evitar el dispendio jurisdiccional, tiende a evitar que en estos juicios conexos se puedan dictar sentencias contradictorias.

No obstante ello, atento el estado de autos y que este Tribunal Fiscal tiene competencia exclusiva y excluyente para

conocer y decidir en los recursos de apelación interpuestos contra las resoluciones definitivas del juez aduanero dictadas en un procedimiento de impugnación cuyo objeto sea un acto por el que se liquiden tributos aduaneros en forma originaria o suplementaria (conforme arts. 1025 inc. a, 1053 inc. a, y 1132 ap. 2 del Código Aduanero), circunstancias que se dan en la presente causa, no procede remitir el expediente a la justicia federal para que la cuestión aquí planteada sea considerada conjuntamente con la planteada en sede judicial.

Consecuentemente, debe declararse la suspensión del trámite de la presente causa hasta tanto se dicte sentencia definitiva el expediente judicial iniciado que la aquí actora, que tramita ante el Juzgado Federal de San Luis.

Que, en cuanto a las costas, en razón de que este Tribunal ha introducido sus propios argumentos para resolver la cuestión, propicio que se dispongan por su orden.

Por todo lo expuesto, voto por:

1.- Declarar la litispendencia por conexidad de estos autos respecto del expediente judicial en el cual tramita la acción declarativa de inconstitucionalidad contra los artículos 1 y 2 del Decreto 332/2019 iniciada por Procter & Gamble Argentina SR ante el Juzgado Federal de San Luis.

2.- Suspender el trámite de las presentes actuaciones hasta tanto se dicte sentencia en la causa judicial citada en el punto precedente.

3.- Se ordene librar oficio a fin de poner en conocimiento de dicho Juzgado lo aquí resuelto, solicitándole que oportunamente, tenga a bien informar con copia a estos autos, en el momento de dictar sentencia.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

De conformidad al acuerdo que antecede**,** por mayoría, **SE RESUELVE:**

1.- Declarar la litispendencia por conexidad de estos autos respecto del expediente judicial en el cual tramita la acción declarativa de inconstitucionalidad contra los artículos 1 y 2 del Decreto 332/2019 iniciada por Procter & Gamble Argentina S R ante el Juzgado Federal de San Luis.

2.- Suspender el trámite de las presentes actuaciones hasta tanto se dicte sentencia en la causa judicial citada en el punto precedente.

3.- Por Secretaría de Vocalía, librar oficio a fin de poner en conocimiento de dicho Juzgado lo aquí resuelto, solicitándole que oportunamente, tenga a bien informar con copia a estos autos, en el momento de dictar sentencia.

Regístrese, notifíquese y vuelvan los autos a la Vocalía de la 19ª Nominación a sus efectos.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.09.28 00:04:11 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2022.09.28 20:11:21 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.09.28 20:49:20 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.28 20:49:44 -03:00