República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-115829683-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Octubre de 2022

Referencia: SENTENCIA - EX-2021-105758964- -APN-SGASAD#TFN - PROCTER & GAMBLE ARGENTINA S.R.L.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los vocales de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, para dictar sentencia en el expediente **EX-2021-105758964- -APN-SGASAD#TFN**: **" PROCTER & GAMBLE ARGENTINA S.R.L. c/ DGA s/ recurso de apelación",**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- La firma PROCTER & GAMBLE ARGENTINA S.R.L. interpone recurso de apelación (RE-2021-105757461-APN-SGASAD#TFN) 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 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 la referida norma).

II.- Que mediante archivo embebido al IF-2022-39918644-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA N° 17477-42-2020 (archivo embebido al IF-2022-39918056-APN-DTD#JGM). En dicha pieza opone excepción de incompetencia y contesta el traslado de la excepción de litispendencia opuesta por la actora. En ese sentido, cita normativa y jurisprudencia que entiende aplicable y considera que el Tribunal resulta incompetente, por cuanto estima que la resolución apelada que no hace lugar al procedimiento de impugnación interpuesto por la firma actora, no constituye un acto apelable. Por otro lado, entiende que no se verifica en autos la triple identidad de sujeto, objeto y causa entre el presente recurso de apelación y la acción declarativa de inconstitucionalidad. Afirma que tanto los objetos como las causas de los

reclamos son diferentes, lo que descarta la procedencia de la excepción de litispendencia.

III.- Que mediante RE-2022-70532737-APN-DTD#JGM la actora contesta el traslado de la excepción de incompetencia opuesta por la representación fiscal y reafirma que la impugnación fue dirigida contra *"la liquidación del cargo (inciso a)"* y no contra "*cuestiones que pudieren afectar derechos o intereses legítimos de los administrados que no estuvieren contemplados en otros procedimientos (inciso f)"*; asimismo, entiende que la representación fiscal hizo caso omiso a esa circunstancia e ignoró los principios de eficacia, eficiencia, celeridad y verdad material.

IV.- En tales condiciones, mediante PV-2022-114200976-APN-VOCXXI#TFN en fecha 25/10/2022 se declaran las excepciones de litispendencia opuesta por la actora y de incompetencia incoada por la representación fiscal como de previo y especial pronunciamiento, se elevan los autos a la Sala G y finalmente, se ponen a sentencia mediante IF-2022-114201631-APN-VOCXXI#TFN.

V.- Que corresponde tratar en primer lugar la excepción de incompetencia planteada por la representación fiscal.

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 N° 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 SIGEA- 17477-42-2020 se inician a raíz del recurso de impugnación deducido por la actora el 14/08/2020 "*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-20083LMAN005715E.**

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 02/09/2021 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 menciona en el Punto IX de su presentación, que "*se acompaña la documentación relativa a la Destinación N° 19 083 IC05 000426 U respecto de la cual se impugnara el Cargo 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 02/09/2021 por el Administrador de la Aduana de San Luis en el SIGEA N° 17477-42-2020, con costas.

VI.- Que corresponde ahora tratar la excepción de litispendencia planteada por la actora.

Que tal como me he expedido en mi voto en el caso "SYPHON S.A. C/ DGA s/ recurso de apelación", causa N° 35.785-A, con fecha 26 de diciembre de 2017 *"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 inconstitucionalidad 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 N° 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.

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

2.- 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 N° 332/2019 iniciada por Procter & Gamble Argentina S.R.L ante el Juzgado Federal de San Luis. Costas por su orden.

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

4.- 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. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- Los antecedentes de la causa se encuentran adecuadamente reseñados en los Considerandos I a IV del voto del Dr. Segura y a ellos me remito por motivos de brevedad.

II.- Coincido con lo manifestado en el Considerando V del voto del vocal preopinante en torno a la excepción de incompetencia planteada por la representación fiscal.

III.- Que, no obstante ello, disiento en relación a lo expresado en los Considerandos VI y VII en torno a la procedencia de la excepción de litispendencia planteada por la actora.

Como se indicó en el voto precedente, 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 declarar 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.

IV.- 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.

V.- 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.

VI.- 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.

VII.- 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.

Por ello, **voto por:**

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

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

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

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

2.- 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 N° 332/2019 iniciada por Procter & Gamble Argentina S.R.L ante el Juzgado Federal de San Luis. Costas por su orden.

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

punto precedente.

4.- 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.

Regístrese, notifíquese y vuelvan los autos a la Vocalía de la 21ª Nominación a sus efectos.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.10.28 09:43:31 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.10.28 11:00:00 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: 2022.10.28 16:43:43 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 Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.28 16:44:50 -03:00