República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-13548719-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 11 de Febrero de 2022

Referencia: EX-2021-75654495- -APN-SGASAD#TFN - ARECCO INGENIERIA S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Sres. Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21° Nominación) y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en los autos caratulados: **"ARECCO INGENIERIA S.A. c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación", expediente Nº EX-2021-75654495- -APN-SGASAD#TFN;**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que mediante el IF-2021-75654394-APN-DTD#JGM se presenta la firma Arecco Ingeniería S.A., e interpone recurso de apelación en los términos del art. 1053 ap. 2 y 3 del C.A. contra la Instrucción General 4-E 2021, publicada en el Boletín de la D.G.A. el 28/07/2021, en tanto genera perjuicios a la actividad comercial que desarrolla y afecta derechos e intereses legítimos que tienen amparo constitucional. Se refiere a la procedencia formal del recurso. Expone que la última reforma del C.A. estableció en el contexto del recurso de impugnación previsto en el art. 1053, que no es necesario presentar dicho recurso cuando el acto hubiera sido dictado por el Director General de Aduanas, supuesto en el cual se puede optar entre mantener una impugnación, o bien, deducir el recurso de apelación previsto en el art. 1132 ap. 2 del C.A., ante este Tribunal. Sostiene que, toda vez que la Instrucción General fue emitida por la Directora General de Aduanas, el recurso resulta formalmente procedente y tiene efecto suspensivo (cfme. art 1134 C.A.), por lo que solicita que se notifique dicha circunstancia al servicio aduanero. Relata los antecedentes de la cuestión, la actividad de la empresa, el régimen de rancho y expresa agravios. Ofrece prueba, formula reserva de caso federal y peticiona que oportunamente se haga lugar al recurso interpuesto, con costas.

II.- Que por IF-2021-122370822-APN-DTD#JGM la representación fiscal introduce la urgencia vinculada a la solución del caso, opone excepción de incompetencia, y en subsidio, contesta el traslado. Solicita que se revea el efecto suspensivo otorgado al recurso interpuesto por la actora y/o que se resuelva inmediatamente la excepción de incompetencia como de previo y especial pronunciamiento. En tal sentido, plantea la excepción de incompetencia conforme lo normado por los arts. 1146 y 1149 ap. 2 inc. a) del C.A. Manifiesta que el recurso de apelación dispuesto en el apartado 2 del art. 1132 del C.A. permite deducir una apelación directa contra aquellas resoluciones definitivas del administrador dictadas en el procedimiento de impugnación en los casos previstos en el art. 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.

Asevera que la Instrucción General 4-E 2021 reglamenta el art. 511 del C.A., y que la misma no encuadra en los supuestos previstos en los incisos a) al e) del art. 1053 del C.A. Añade que, eventualmente habría que analizar si la actora pudiera deducir la impugnación del inciso f) del art. 1053 del C.A., entendiendo que la Instrucción General 4-E 2021 estuviera resolviendo alguna cuestión que afectare sus derechos o intereses legítimos y no estuviere contemplada en otros procedimientos vía recursiva alguna. Invoca que en el caso de autos no existe resolución definitiva del Administrador, y por otro lado, no está previsto que la impugnación del inciso f) del art. 1053 del C.A. pueda ser apelada ante el Tribunal Fiscal, todo ello conforme lo normado por el art. 1132 apartado 2 y el art. 1025 del C.A. Considera que no puede accederse a la vía jurisdiccional del Tribunal, por cuanto: 1) No hay un acto administrativo de alcance individual, no hay una resolución aduanera que imponga el pago de algo, lo que a su vez implica que el monto en juego no supera el umbral de $25.000 establecido en los primeros cuatro incisos del art. 1025 del C.A. 2) Ninguna de las impugnaciones del art. 1053 del C.A. puede ser utilizada para recurrir actos administrativos de "alcance general". La pretensión de la contraria solo podría forzadamente encajar en el inciso f) del art. 1053 del C.A., y en tal caso, debería haber ocurrido por la vía de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos. Subraya que la vía recursiva del Tribunal no puede utilizarse para revisar actos administrativos que reglamenten con carácter general una cuestión operativa. Resalta que el tema en cuestión debería dirimirse por la aplicación de los arts. 6 y 8 del Decreto Nº 618/1997. En ese orden, el art. 6 del Decreto 618/1997 permite al Administrador Federal de Ingresos Públicos delegar en el Director General de Aduanas *"la función de interpretación prevista en el art. 8 de dicho Decreto*". A su turno, las interpretaciones de éste pueden ser rectificadas por la autoridad que las dictó D.G.A. o por el Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos. Concluye que la vía para recurrir una interpretación será la aplicable supletoriamente (ley 19.549 y Decreto 1759/72), por la vía del recurso de reconsideración, el jerárquico y/o la impugnación judicial. En subsidio contesta el recurso, ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se rechace la apelación interpuesta, confirmando el acto administrativo de alcance general recurrido, con costas.

III.- Que por PV-2021-124075073-APN-VOCXX#TFN se tiene por contestado el traslado del recurso interpuesto y de la excepción de incompetencia opuesta por la demandada se corre traslado a la recurrente por el plazo de ley, que es contestado a través de la presentación IF-2022-04420914-APN-DTD#JGM. Por PV-2022-11212558-APN-VOCXX#TFN se declara la excepción de incompetencia opuesta por la representación fiscal como de previo y especial pronunciamiento y se elevan los autos a la Sala G.

IV.- Que la recurrente interpone el presente recurso de apelación contra la Instrucción General 4-E 2021, en los términos de lo dispuesto por el art. 1053 apartados 2 y 3 del C.A.

Que el citado artículo en el apartado 1 regla los supuestos en los que procede el procedimiento de impugnación, y luego, en los apartados 2 y 3 prescribe:

"2. No será necesario promover la impugnación prevista en el apartado 1 cuando el acto hubiere sido dictado por el Director General de Aduanas o cuando dicho acto hiciera aplicación directa de una resolución dictada o surgiera de una instrucción impartida a los agentes del servicio aduanero o por, el Director General.

3. En los supuestos mencionados en el apartado 2, el administrado podrá optar entre formular la impugnación reglada en este Capítulo o deducir el recurso de apelación contemplado en el apartado 2 del artículo 1132".

Que de la lectura del apartado 2 se extrae tres supuestos que a continuación se analizan:

1.- "Cuando el acto hubiere sido dictado por el Director General de Aduanas". La redacción de este párrafo hace alusión a la palabra "ACTO". Considero que refiere a un acto administrativo individual dictado por el Director General de Aduanas. Es decir, apunta a un acto administrativo dirigido a un sujeto en forma particular y no comprende de forma directa a la Instrucción General, que es un acto administrativo de alcance general cuyo efecto recae sobre una pluralidad de sujetos.

2.- "*Cuando dicho acto hiciera aplicación directa de una resolución dictada"*. Una vez más, la redacción contiene la palabra "ACTO". En este caso, requiere el dictado de un acto individual -dirigido a un sujeto en particular- que puede ser dictado por un funcionario de menor jerarquía que hace aplicación directa de una Resolución dictada por el Director General de Aduanas. Es decir, en base a un acto de alcance general dictado por el Director General de Aduanas, se dicta un acto de alcance individual que se aplica sobre un sujeto en particular.

3.- "*Surgiera de una instrucción impartida a los agentes del servicio aduanero o por, el Director General*". Interpreto que en el contexto de la oración y en concordancia con el resto de las disposiciones del Código, este párrafo refiere también a un "ACTO" administrativo individual que emana de una instrucción interna impartida a los agentes del servicio aduanero o por el Director General. El análisis de este párrafo me conduce a entenderlo dentro del marco de los actos individuales a los que hace alusión el apartado y que son dictados como consecuencia de actos de alcance general.

Que en el caso de autos, la actora apela de forma directa un acto de alcance general: la Instrucción General 4-E 2021, sin que conste el dictado de un acto administrativo individual, que produzca efectos jurídicos concretos sobre la empresa.

Por lo tanto, a mi juicio, la apelación interpuesta por la aquí recurrente no encuadra en ninguno de los tres supuestos contemplados por el apartado 2 del art. 1053 del C.A., y ello torna inviable lo dispuesto en el apartado 3 del mencionado artículo.

V.- Que por otro lado, el fisco plantea que la incompetencia del Tribunal para entender en la presente causa, y que eventualmente, habría que analizar si el recurso deducido encuadra en el supuesto contemplado por el inciso f) del art. art. 1053 del C.A.

Que el referido inciso prevé que tramitarán por el procedimiento reglado en ese Capítulo las impugnaciones que se formularen contra los actos por los cuales: *"f) se resolvieren cuestiones que pudieren afectar derechos o intereses legítimos de los administrados que no estuvieren contemplados en otros procedimientos"*.

Que en ese sentido, no observo que en autos se haya resuelto específicamente alguna cuestión vinculada a la actora.

VI.- Que sin perjuicio de lo señalado precedentemente y como expresamente lo manifestara la actora en las presentaciones IF-2021-95502212-APN-DTD#JGM y IF-2021-99396242-APN-DTD#JGM, en autos no consta el dictado de una resolución aduanera y tampoco se distingue un monto cuestionado.

Que el art. 1025 inc. a) del C.A. delimita la competencia del Tribunal Fiscal a los recursos interpuestos contra las *"resoluciones del administrador"* cuando *"el importe controvertido excediere de PESOS VEINTICINCO MIL ($25.000)"*, requisitos éstos que no se presentan en el caso de autos.

Que a su vez, el art. 1133 del C.A. establece que la apelación ante el Tribunal fiscal deberá interponerse dentro del plazo de quince días, contado desde la notificación de la "resolución aduanera". Que así las cosas, al no constar una resolución aduanera, no se ha cumplido con el plazo previsto en el referido artículo.

Que las disposiciones del Código Aduanero deben interpretarse de forma armónica, y los artículos citados, como se ha visto, prevén la apelación ante el Tribunal como instancia recursiva frente al dictado de actos administrativos de alcance individual y no actos de alcance general, como es el caso de la Instrucción General 4-E 2021, cuestionada en autos.

Que por último, cabe destacar que desde la entrada en vigencia de la modificación introducida por la ley 27.430 al art. 1053 del C.A., no obra jurisprudencia de este Tribunal de un caso similar al planteado en autos, en el que se haya declarado la competencia de este organismo.

Que en razón de lo expuesto, corresponde declarar la incompetencia de este Tribunal Fiscal, y en consecuencia, rechazar el recurso de apelación interpuesto en autos por la firma **ARECCO INGENIERIA S.A.** contra la Instrucción General 4-

E 2021, publicada en el Boletín de la D.G.A. el 28/07/2021, sin perjuicio del tratamiento recursivo que el servicio aduanero considere correspondiente por la vía de la Ley de Procedimientos Administrativos y su decreto reglamentario; con costas por su orden.

Por ello, voto por:

Declarar la incompetencia de este Tribunal Fiscal, y en consecuencia, rechazar el recurso de apelación interpuesto en autos por la firma **ARECCO INGENIERIA S.A.** contra la Instrucción General 4-E 2021, publicada en el Boletín de la D.G.A. el 28/07/2021, sin perjuicio del tratamiento recursivo que el servicio aduanero considere correspondiente por la vía de la Ley de Procedimientos Administrativos y su decreto reglamentario; con costas por su orden.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad SE RESUELVE:

Declarar la incompetencia de este Tribunal Fiscal, y en consecuencia, rechazar el recurso de apelación interpuesto en autos por la firma **ARECCO INGENIERIA S.A.** contra la Instrucción General 4-E 2021, publicada en el Boletín de la D.G.A. el 28/07/2021, sin perjuicio del tratamiento recursivo que el servicio aduanero considere correspondiente por la vía de la Ley de Procedimientos Administrativos y su decreto reglamentario; con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, envíese a guarda temporal.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2022.02.10 15:04:25 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: 2022.02.10 21:05:50 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: 2022.02.11 12:57:05 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 Gestion Documental Electronica
Date: 2022.02.11 12:57:17 -03:00