Buenos Aires, 9 de noviembre de 2021.- AK

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. La Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, admitió la excepción previa planteada por el Fisco Nacional y se declaró incompetente para entender en el recurso de apelación interpuesto por la firma actora en los términos del artículo 76, inciso b), de la ley 11.683 contra los actos administrativos dictados por el organismo fiscal el 11 de marzo de 2005 por medio de los cuales la intimó a reintegrar diversas sumas de dinero en concepto de crédito fiscal del impuesto al valor agregado vinculadas con operaciones de exportación (ver fs. 120/124).

II. Esta sala, en el pronunciamiento del 14 de octubre de 2014, remitió las actuaciones a la presidencia de esta cámara, con el objeto invitar a que se reuniera en pleno, puesto que sobre la cuestión debatida existían criterios contradictorios de las diversas salas que la integran (ver. fs. 169).

III. El 26 de junio de 2017, en la presente causa, esta cámara dictó el pronunciamiento plenario que dispuso: **"[e]s competente, en los términos del art. 159 de la ley 11.683 el Tribunal Fiscal de la Nación para entender en la apelación deducida contra la denegación de reintegro en concepto de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, vinculado a operaciones de exportación e intimación al ingreso de aquellas sumas oportunamente compensadas o devueltas con más los intereses resarcitorios"** (ver fs. 183/188).

IV. En función de esa doctrina plenaria, el 29 de agosto de 2017 esta sala revocó el pronuciamiento apelado (ver fs. 194).

V. El 10 de julio de 2018 la Corte Suprema de Justicia de la Nación rechazó el recurso extraordinario interpuesto por el Fisco Nacional contra la decisión mencionada en el punto anterior, pues de conformidad con el artículo 14 de la ley 48, aquél no se encontraba dirigido contra una sentencia definitiva o equiparable (ver fs. 223).

VI. Devueltas las actuaciones al Tribunal Fiscal de la Nación, la Sala D resolvió, por mayoría, "rechazar el recurso de apelación" interpuesto por la firma actora y distribuir las costas en el orden causado "dadas las particularidades de la cuestión planteada" (ver fs. 240/244).

En el voto mayoritario pueden verse las siguientes consideraciones:

i) En causa "*Belaken Boreal c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", sentencia del 2 de agosto de 2018, esa sala se pronunció con relación a la modificación que la ley 27.430 introdujo al artículo 76 de la ley 11.683 y sostuvo que "mientras el derecho sustantivo debe ser analizado a la luz de la normativa vigente al momento del acaecimiento de los hechos en debate, las normas de índole procesal –dentro de las cuales corresponde ubicar a las cuestiones de competencia son de aplicación inmediata a los juicios en trámite, en tanto no invaliden actuaciones anteriores (cfr. Fallos: 211:589; 220:30; 241:123;306:2101; 307:1018; 317:499; 323:1285, entre otros)".

En función de la modificación legislativa aludida, el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal no procedía respecto de actos mediante los cuales se intimó la devolución de reintegros efectuados en concepto de Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación.

ii) Correspondía "declarar aplicable lo allí dispuesto", pues no obraban en los presentes autos actuaciones anteriores susceptibles de verse afectadas por esa decisión. En efecto, "como surge de fs. 230 fue la propia recurrente la que desistió de la prueba informativa y pericial contable que ofreciera en ocasión de acudir a esta instancia por lo que no existe motivo

para apartarse de la jurisprudencia antes citada emitida con posterioridad a la sentencia plenaria del 26 de julio de 2017 […]".

iii) Asimismo, esa Sala —en su actual composición y por mayoría —, había resuelto en idéntico sentido las causas *"Hunter Design S.A."*, *"Impack S.A."* y *"Bahía Graf S.R.L."*.

El voto de la minoría examinó el plano sustancial de la controversia y concluyó que de conformidad con la doctrina del precedente *"Bildown"* (Fallos: 334:1854), no existían elementos que permitieran sustentar la impugnación practicada por el Fisco Nacional, y propuso revocar los actos apelados, con costas.

VII. Ambas partes recurrieron esa decisión.

i. La parte actora (ver las presentaciones de fs. 252 y fs. 265/271, y la réplica de fs. 275/278), en lo que aquí importa, se queja porque el Tribunal Fiscal declinó su competencia pese a que esta sala había resuelto que aquel era competente para entender en las presentes actuaciones.

Sostuvo que la ley 27.430 (B.O. 29/12/2017) entró en vigencia con posterioridad al dictado de aquella sentencia y, por tanto, el instituto de la preclusión operaba como un valladar o una imposibilidad para reeditar cuestiones que ya habían sido objeto de una resolución anterior.

En este sentido, solicitó que se revoque la sentencia apelada, con costas de ambas instancias al Fisco Nacional.

ii. La parte demanda (ver la presentación de fs. 256/262, y la contestación de fs. 279/280), limitó su pretensión recursiva al régimen causídico decidido en la instancia anterior, pues consideró que las costas deben ser soportadas por la firma actora, que resultó vencida.

VIII. Por razones de orden lógico, en primer término debe examinarse el recurso de apelación interpuesto por la parte actora.

Sus agravios deben ser admitidos.

Ciertamente, la parte actora no puede ser privada del derecho que le fue reconocido en el pronunciamiento de esta sala del 29 de agosto de

2017 —decisión que adquirió firmeza, en razón de que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, el 10 de julio del 2018, desestimó el recurso extraordinario deducido por el Fisco Nacional— sin mengua del precepto constitucional que consagra la inviolabilidad de la propiedad.

El Máximo Tribunal ha conferido jerarquía constitucional a la cosa juzgada, "en razón de que la inalterabilidad de los derechos definitivamente adquiridos por sentencia firme reconoce fundamento en los derechos de propiedad y defensa en juicio (Fallos: 341:774, "Sánchez de Oesterheld" y sus citas, entre muchos otros)" (Fallos: 343:264).

Asimismo ha destacado "en forma reiterada que el respeto a la cosa juzgada es uno de los pilares fundamentales sobre los que se asienta nuestro régimen constitucional y por ello no es susceptible de alteración ni aún por via de la invocación de leyes de orden público, toda vez que la estabilidad de las sentencias, en la medida en que constituye un presupuesto ineludible de seguridad jurídica, es también exigencia del orden público con jerarquía superior (Fallos: 299:373; 301:762; 302:143; 312:376, entre muchos otros)" (CAF 17781/2000/CS1-CA2 "*José Sueiro y Cia. SSC el EN - ENTEL – s/ contrato obra pública*" pronunciamiento del 7 de julio de 2015 y en un sentido similar, esta sala en "*Kraft Foods Argentina S.A. c/E.N. – Mº Desarrollo Social – Lotería Nac. S.E. – Resol. 1243/02 s/Proceso de conocimiento*" pronunciamiento de fecha 23 de octubre de 2012).

Por ello, la aplicación por parte del Tribunal Fiscal de la modificación que la ley 27.430 introdujo al artículo 76 de la ley 11.683, aun cuando haya sido posterior al pronunciamiento dictado por esta sala el 29 de agosto de 2017, importó un apartamiento y un desconocimiento de esa decisión firme dictada en la causa, e implicó, de tal modo, vulnerar el principio de intangibilidad de la cosa juzgada.

IX. Paralelamente debe señalarse que la lectura del precedente "*Belaken Boreal c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*" —en el que el Tribunal Fiscal se apoyó para declarar nuevamente su incompetencia— evidencia que ese caso no presenta

analogía con esta causa, pues en aquél no había un pronunciamiento firme en relación con la competencia del tribunal de origen como aquí ocurre.

X. En suma, la decisión apelada debe ser revocada y, consecuentemente, corresponde devolver las actuaciones al Tribunal Fiscal a efectos de que dicte un nuevo pronunciamiento.

XI. Las costas de ambas instancias deben ser distribuidas en el orden causado, en atención al modo en que se resuelve (artículo 68, segunda parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

XII. Consecuentemente, deviene insustancial un pronunciamiento sobre el recurso del Fisco Nacional.

En mérito de las razones expuestas, el tribunal **RESUELVE: 1.** Admitir el recurso de la parte actora, revocar la sentencia apelada y, en consecuencia, devolver las actuaciones al tribunal de origen a efectos de que dicte un nuevo pronunciamiento. **2.** Distribuir las costas de ambas instancias en el orden causado. **3.** Declarar insustancial un pronuncimiento sobre el recurso interpuesto por el Fisco Nacional.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.