CAF 19667/2021/CA1; RINORM SRL (TF 83818371-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de mayo de 2022.- PDP

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que el 30/6/21 el Tribunal Fiscal de la Nación –en adelante TFN– resolvió declarar la improcedencia formal del recurso interpuesto por la apelante, con costas.

Para así decidir, destacó que el 2/12/20 Rinorm SRL interpuso un recurso de apelación en los términos del artículo 76 inciso b) de la ley 11.683 –norma a la que se hará referencia en lo sucesivo, salvo mención en contrario– contra la Resolución N° 37/2020 (DV CRR2), dictada por el Jefe de la División Jurídica de la Dirección Regional Centro II de la AFIP-DGI, el 14/2/20. Precisó que la notificación de dicha resolución tuvo lugar el 28/02/20.

Invocó los artículos 4º, 152 y 153, al igual que el artículo 18 del decreto 1397/79 y el Reglamento de Procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Nación

Destacó que a raíz de la emergencia sanitaria declarada por la ley 27.541 (texto según Decreto de Necesidad y Urgencia N° 260/20), se reunieron en Plenario Conjunto los Vocales de ese Tribunal Fiscal y resolvieron declarar una feria extraordinaria, la cual fue prorrogada en sucesivas oportunidades, conforme las medidas y recomendaciones adoptadas por el Poder Ejecutivo Nacional.

Refirió que a través del Acta Acuerdo del 28/7/20 –Boletín Oficial del 31/7/20– se decidió levantar la feria extraordinaria y dejar sin efecto, a partir del 10/8/20, la suspensión de plazos dispuesta para los expedientes electrónicos, sin perjuicio de las facultades del juez/a instructor/a de disponer nuevamente su suspensión de manera fundada.

Señaló que los plazos para los expedientes electrónicos –como lo es el caso de autos– se reanudaron el 10/8/20, con lo cual, habiéndose notificado a la actora de la resolución que apeló el 28/2/20, la presentación del 2/12/20 excedería el plazo de 15 días que fija el artículo 76.

II. Que contra dicha sentencia se alza la parte actora, interponiendo su recurso de apelación el 26/8/21 –concedido el 30/8/21– y expresando sus agravios el 16/9/21, los que fueron contestados por la demandada el 15/11/21.

En su memorial, comienza argumentando que el TFN interpretó con excesivo rigorismo las normas involucradas en el caso, sin contemplar la casuística particular y el contexto general imperante.

Destaca que en razón de la suspensión de los plazos administrativos, hasta el 29/11/20 se encontraba habilitada para presentar el recurso de apelación ante el TFN.

Señala que la AFIP dictó sucesivas Resoluciones Generales –enumera las Nº 4682, 4692, 4695, 4703, 4713, 4722, 4736, 4750, 4766, 4786, 4794, 4807, 4818, 4835, 4840 y 4856, todas de 2020–, que establecieron una Feria Fiscal Extraordinaria que se extendió hasta el 29/11/20 inclusive, con el alcance de la Resolución General 1983 de 2005. Puntualiza que el cómputo de los plazos administrativos se reanudaron recién el lunes 30/11/20.

Declara que por Decreto Nº 876/20 se prorrogó la suspensión de los plazos administrativos dispuesta por el Decreto Nº 298/20, hasta el 29/11/20.

Expresa que el TFN resolvió tratar la presentación del fisco nacional como una "excepción de previo y especial pronunciamiento", a pesar de que no había planteado ninguna de las excepciones establecidas en la ley 11.683, ni en el reglamento de procedimiento ante ese tribunal. Siendo ello así –acusa– debería haberse corrido traslado en los términos procesales para su correspondiente contestación.

Con relación a los artículos 4º, 152 y 153 citados en la sentencia apelada, sostiene que únicamente resultan de aplicación para los procedimientos en trámite ante el TFN, lo cual aún no había sucedido en el particular. En este aspecto, declara que todavía no existía una "instancia abierta" (sic) ante ese tribunal.

Recuerda que en virtud de la pandemia causada por el COVID-19 se dispuso un “aislamiento social, preventivo y obligatorio” –ASPO–, citando las normas pertinentes.

Declara que: “*... la RESOLUCIÓN 37/20 a los fines de optar por recurrir la medida -`quince (15) días hábiles contados a partir de su notificación´- se encontraba SUSPENDIDO, en tanto la MISMA ADMINISTRACIÓN QUE DISPUSO LA MEDIDA Y EL PLAZO PARA SU RECURSO FUE SUSPENDIENDO LOS TÉRMINOS EN SUCESIVAS RESOLUCIONES GENERALES, HASTA EL DÍA 29.11.2020*” (sic).

Por ello –insiste– los plazos estuvieron suspendidos hasta el 29/11/20.

Reconoce expresamente el contenido de las Resoluciones N° 13, 17 y 19 y 30 de 2020 dictadas por el TFN, pero niega que resulten aplicables a un expediente electrónico que no existía a la fecha en que se dictaron.

Afirma que, en todo caso, su parte contaba con la facultad de presentar el recurso de apelación ante el TFN, si es que así lo decidía y podía en el contexto restrictivo.

Plantea que el 14/2/20 la AFIP dictó dos resoluciones de igual tenor contra Rinorm SRL –la Nº 36/2020 y la Nº 37/2020 (DV CRR2)–, notificadas el mismo día. Aduce que ambas fueron apeladas el 2/12/20, recayendo cada una en distintas Vocalías de la Sala A del TFN. Señala que si bien en los dos expedientes el fisco nacional contestó los recursos con escritos similares, en la causa relativa a la Resolución Nº 36/2020 (DV CRR2) se ha proseguido con la tramitación de la causa, sin decretar la improcedencia formal planteada por la AFIP.

Por último, en subsidio peticiona que se modifique el modo en que fueron impuestas las costas, atendiendo a las particularidades excepcionales que presenta al caso. Realza el voto que emitió en la causa el Vocal, Dr. Claudio Luis, en el sentido de que en el caso correspondía imponer las costas en el orden causado.

Cita jurisprudencia y doctrina, mantiene la reserva del caso federal y solicita que se revoque la sentencia apelada, con costas.

III. Que previo a ingresar al tratamiento de la materia sometida a examen, es importante recordar que esta Alzada no se encuentra obligada a seguir a la recurrente en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a su consideración, sino tan sólo aquéllas que resulten conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. CSJN, Fallos: 258:304, 262:222, 265:301, 272:225, 278:271, 291:390, 297:140; 301:970; esta Sala, "*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*", del 29/5/08; "*MULTICANAL S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*", del 21/5/09; "*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*", del 21/10/10; "*CPACF- INC MED (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación "A" 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*", del 18/4/11; "*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 – Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*", del 25/8/11, "*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/8/14, "*Laham*, *Alberto Elías c/DGI s/Recurso directo de organismo externo*", del 7/5/15, "*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN M Interior OPyV DNM s/ recurso directo DNM*", del 27/4/18, entre otros).

IV. Que, asimismo, corresponde rememorar que el recurso previsto en el artículo 86 inciso b) de la ley 11.683 otorga carácter limitado a la revisión de esta Cámara, y que, por principio, queda excluido de ella el juicio del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho (cfr. CSJN, Fallos: 300:985).

Así pues, "…lo que se encuentra sometido a conocimiento de este tribunal consiste, primeramente, en verificar si se evidencian deficiencias manifiestas en la valoración efectuada por dicho tribunal. Puesto que, cuando lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación se apoya en la ponderada valoración del conjunto de elementos probatorios incorporados en el proceso, sólo cabe confirmar la decisión recurrida (CSJN, Fallos: 326:2987 y 334:249)" (cfr. CNACAF, Sala III, "*La*

Luguenze SRL (TF 31.645-I) c/ DGI", Causa Nº 27409/2012 del 31/10/12; "*Lanusse, Josefina Milagros (TF 34.584-I) c/DGI*", Causa Nº 4502/2014 del 29/9/14; "*Frigorífico Pilcomayo SRL (TF 24.222-I) c/DGI*", Causa Nº 18124/2016 del 14/9/17; "*Nobleza Piccardo SAICYF (TF 33113-I) c/DGI*", Causa Nº 83620/2016, del 16/10/18; "*Establecimiento Agropecuario Las Tres Marías SA (TF 40.985-I) c/DGI*", Causa Nº 72673/2018, del 7/5/19, entre otros).

V. Que sentado lo anterior, de la lectura de las piezas que componen esta *litis*, extraen estos juzgadores que la materia elevada a consideración de esta Alzada estriba en la temporalidad del recurso de apelación interpuesto por Rinorm SRL ante el TFN, al impugnar la Resolución Nº 37/2020 (DV CRR2).

Desde el punto de vista fáctico, la referida resolución fue dictada el 14/2/20 y notificada a la firma el 28/2/20, mientras que el recurso de apelación se presentó el 2/12/20.

De su lado, a raíz de la emergencia sanitaria ocasionada por el "*Sars Covid-19 – Coronavirus*", el TFN declaró una feria extraordinaria a partir del 17/3/20, que si bien originariamente se extendería hasta el 31/3/20 inclusive (v. Resolución del 16/3/20), fue sucesivamente prorrogada por el Presidente del organismo, "*por igual plazo que el Poder Ejecutivo Nacional disponga la prórroga del DNU citado* [Decreto Nº 297/20, que fijó como fecha tope del aislamiento social, preventivo y obligatorio el 31/3/20 inclusive, a lo que se suma el anuncio del Poder Ejecutivo Nacional del 29/3/20, que dispuso su extensión hasta las cero horas del 12/4/20]*, en los términos y los fundamentos que establezca*". Luego, a través del Acta Acuerdo del 28/7/20 –publicada en el Boletín Oficial del 31/7/20–, la mayoría de los Vocales que integran ese organismo jurisdiccional resolvieron –en lo que aquí interesa mencionar– lo siguiente: "*2. Levantar la feria extraordinaria y dejar sin efecto a partir del 10 de agosto próximo la suspensión de plazos dispuesta oportunamente respecto de los expedientes electrónicos, sin perjuicio de las facultades del juez/a instructor/a de disponer nuevamente su*

suspensión de modo fundado. Lo dispuesto en el párrafo anterior se decide sin perjuicio de los actos en curso ya ordenados por los magistrados en los expedientes electrónicos, ni resulta aplicable en las causas en que se hubiera dispuesto la habilitación de feria", y "*3. Mantener la feria extraordinaria –y consiguiente suspensión de plazos– respecto de todos los expedientes que tramitan en soporte papel*".

Cabe apuntar que sobre los extremos hasta aquí descriptos no existe disenso entre las partes contendientes.

VI. Que ahora bien, adentrándonos en la tesis que defiende la apelante, podemos resumirla del siguiente modo: el plazo de quince (15) días que prevé el artículo 76 para apelar las resoluciones que dicta la AFIP, se rigen por las normas que regulan la "actividad administrativa" de esa repartición pública. Bajo tal premisa, teniendo presente que la AFIP dictó sendas resoluciones generales que establecieron y prorrogaron una "feria fiscal extraordinaria", que a la postre se extendió hasta el 29/11/20, la presentación del recurso de apelación ante el TFN, el 2/12/20, fue temporánea.

Concretamente –siguiendo la tesis de Rinorm SRL–, siendo que la notificación de la Resolución Nº 37/2020 (DV CRR2) tuvo lugar el 28/2/20, y que la feria establecida por la AFIP abarcó el segmento de tiempo que incluye los días 18/3/20 a 29/11/20, la presentación del recurso de apelación ante el TFN –2/12/20–, fue válida.

En abono a su postura, la apelante sostiene que al suspenderse los plazos en cuestión, no existía una "instancia abierta" ante el TFN, ni ningún expediente en curso.

VII. Que, en términos estrictos, el debate de autos se identifica con un asunto de aplicación normativa, particularmente en el espacio de tiempo que se inicia con la notificación del acto administrativo que contempla el artículo 76, el cual, en su parte pertinente, establece que: "*Contra las resoluciones que impongan sanciones o determinen los tributos… los infractores o responsables podrán interponer –a su opción– dentro de los quince (15) días de notificados, los siguientes recursos: a) Recurso de reconsideración para ante el superior; b) Recurso de*

apelación para ante el Tribunal Fiscal de la Nación competente, cuando fuere viable".

Al respecto, es suficientemente claro y preciso el artículo 4º, que dispone que: "*Para todos los términos establecidos en días en la presente ley se computarán únicamente los días hábiles administrativos. Cuando un trámite administrativo se relacione con actuaciones ante Organismos judiciales o el Tribunal Fiscal de la Nación, se considerarán hábiles los días que sean tales para éstos*..." (subrayado aquí agregado).

Este precepto permite apreciar sin dificultad, que desde el momento en que el acto administrativo es notificado al contribuyente, comienzan a regir las normas que informan al "*procedimiento contencioso administrativo*" que se ventila ante el TFN, y no el "*procedimiento administrativo*" que lo vincula con la AFIP. Ello, de suyo, con independencia de que se haya iniciado, o no, un expediente ante aquél tribunal.

En este aspecto, es predicable la pauta hermenéutica que indica que, cuando una norma es clara y no exige mayor esfuerzo interpretativo, no cabe sino su directa aplicación (cfr. CSJN, Fallos: 218:56, 320:2145, considerando 6º, entre otros).

Esta es la razón –a mero título ilustrativo– por la cual el Decreto Nº 1397/79 (arts. 81 y 82) estatuye que si el contribuyente opta por presentar el recurso de apelación ante una dependencia de la DGI del interior del país, ésta debe intervenir "como una dependencia del TFN", al sólo efecto de recibir la presentación y girarla en no más de 48 horas al tribunal.

VIII. Que la regla descripta en el tercer párrafo del considerando anterior podría presentar una variable –que, se adelanta, no sucede en el presente planteo–, en el supuesto que el contribuyente solicitara "tomar vista" de las actuaciones administrativas.

Tal fue –precisamente– la situación que se evidenció en la Causa Nº 15839/2005, *in re* "*Macoser SA (TF 22607-I) c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo*", del 6/5/08,

en la que esta Sala expresó que: "*... el hecho de que se trate de un proceso contencioso tributario no importa automáticamente la imposibilidad de acudir a normas o principios que rigen el contencioso administrativo, sobre todo en aquellos casos en los que está involucrado el derecho de defensa a través del acceso al control jurisdiccional. Ellos se aplicarán, entonces, salvo que fuesen incompatibles con disposiciones específicas y expresas que contenga la legislación especial o que resulten contrarios a los derechos involucrados, lo que no sucede en el caso de autos*" (Considerando VI de ese pronunciamiento. Subrayado aquí agregado).

Con motivo de ello, allí se revocó la sentencia del TFN que había declarado la improcedencia formal del recurso incoado, pues no resultaba razonable impedir que operara la *suspensión* prevista en el Reglamento de Procedimientos Administrativos (Decreto Nº 1759/72, art. 76).

Pues bien, la lectura de ese precedente permite apreciar con mayor claridad el cuadro que identifica el planteo de autos. Nótese que allí se resolvió "suspender" el plazo de quince (15) días en curso que establece la ley 11.683, "aplicando supletoriamente" la que alcanza al procedimiento administrativo general: Decreto 1759/72, reglamentario de la ley 19.549.

Vale destacar que en el *sub lite* no se ha invocado, ni mucho menos acreditado, que Rinorm SRL hubiera requerido tomar vista de las actuaciones administrativas.

IX. Que a la luz de todo cuanto se lleva expuesto, queda claro que el recurso de apelación presentado el 2/12/20 fue extemporáneo, atento lo resuelto por los Vocales del TFN al labrar el Acta Acuerdo del 28/7/20, para los supuestos allí contemplados.

X. Que en otro orden de consideraciones, en lo concerniente a la comprobación del cumplimiento de los recaudos formales para la presentación del recurso ante el TFN, cabe consignar que, más allá de la calificación jurídica que se le imprima a dicha tarea –en el caso, por auto del 16/6/21 el TFN resolvió "*Tratar como de previo y especial pronunciamiento la excepción de improcedencia formal opuesta por la*

representación fiscal al contestar el recurso"; extremo respecto del cual la apelante expresa agravios–, lo cierto es que la "temporalidad" del recurso no se encuentra incluida entre las excepciones que puede oponer el fisco nacional al contestar el traslado del recurso (v. art. 171).

Más bien, dicha labor encuentra sustento normativo en el primer párrafo del artículo 166, que expresa que: "*El recurso se interpondrá por escrito ante el Tribunal Fiscal de la Nación, dentro de los 15 (quince) días de notificada la resolución administrativa*".

Por tal motivo, la ausencia de traslado a la actora del argumento introducido por la demandada al contestar el recurso de apelación, en modo alguno afecta el procedimiento contencioso administrativo ventilado; razón por la cual el agravio de aquélla no es atendible.

XI. Que en orden a todo lo hasta aquí analizado, se concluye que el examen practicado por el *a quo* se presenta como una razonada derivación del derecho vigente, lo cual conduce a confirmar su sentencia apelada, en lo principal que decide.

XII. Que por último, en cuanto a las costas del proceso, no es ajeno a estos juzgadores que la materia en debate presenta aristas que la elevan a la cualidad de novedosa, atento involucrar sucesivas prórrogas a la feria extraordinaria dispuesta a causa de la pandemia ocasionada por el "*Sars Covid-19 - Coronavirus*", en el contexto de un año –2020– caracterizado por un innegable estado de conmoción social de gran alcance.

Ello, de consuno con el resto de las particularidades que rodean al caso, amerita que las costas de ambas instancias se impongan en el orden causado (cfr. esta Sala, Causa Nº 33701/2006, *in re* "*Hugo Rodríguez y Cía SA (TF 20556-I) c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo*", del 31/8/09; Causa Nº 3484/2020, *in re* "*Fideicomiso PV (TF 41592-I) c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo*", del 25/3/21; Causa Nº 4539/2021, *in re* "*Neobio SRL (TF 93416135-I) c/ Dirección General*

Impositiva s/recurso directo de organismo externo", del 14/10/21; entre otros).

En mérito de lo expuesto **SE RESUELVE**: **1º)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada en lo sustancial que decide. Las costas de ambas instancias se imponen en el orden causado (art. 68, segundo párrafo, CPCCN). **2º)** Dejar sin efecto la regulación de honorarios dispuesta en la resolución del 9/9/21.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 20/05/2022
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#36029778#327861759#20220519160236082