

ACUERDO PLENARIO N° 34

A los dieciséis días del mes de octubre de dos mil catorce, siendo las once horas, se reúnen en la Sala de Acuerdos del Tribunal Fiscal de Apelación, las señoras Vocales Cra. Estefanía BLASCO, Dra. Laura Cristina CENICEROS, Dr. Carlos Ariel LAPINE, Dra. Mónica Viviana CARNÉ y Dora Mónica NAVARRO, bajo la presidencia de la señora Vocal, Cra. Silvia Ester HARDOY y ante el actuario, con motivo de la convocatoria a Acuerdo Plenario realizada mediante Resolución de Presidencia N° 297 del 26 de septiembre de 2014, de conformidad a lo dispuesto por el artículo 13 bis del Decreto-Ley 7603/70 y el artículo 12 del Reglamento Interno del Organismo, con miras a definir el temperamento a seguir frente a decisiones que resuelven sobre la suspensión (o no) del procedimiento seguido en esta instancia, resultando necesario precisar -con fuerza de doctrina legal- el criterio en aquellas situaciones más usuales, entre las que se cuentan: 1.- La derivada de la existencia de cuestiones sometidas a consideración de la Comisión Arbitral en los términos previstos en el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral, habiendo tomado conocimiento de ello (de oficio o por presentación de las partes) este Tribunal; 2.- La derivada de la existencia de cuestiones sometidas a consideración de la Comisión Federal de Impuestos (leyes 23548 y 25049) habiendo tomado conocimiento de ello (de oficio o por presentación de las partes) este Tribunal; 3.- La tramitación de acciones en sede judicial -meramente declarativas, de inconstitucionalidad, etc- que pueden tener incidencia sobre la plataforma jurídica a partir de la cual debe abordarse la resolución de la apelación interpuesta ante este Tribunal, se hayan dictado (o no) medidas cautelares relativas a la prosecución del trámite administrativo; 4.- Si la suspensión del procedimiento puede ser parcial, involucrando sólo alguno de los planteos que determinan la intervención del Cuerpo; y 5.- En los casos citados u otros que se pudieran presentar, quien debe adoptar la decisión de suspender la tramitación de las actuaciones; esto es, la Sala o

la Vocalía instructora, y en este último supuesto, si dicha decisión puede ser recurrida ante la Sala.-----

-----Conforme al sorteo llevado a cabo según lo establecido en el artículo 12 inciso e) del Reglamento Interno del Tribunal aprobado en sesión del Cuerpo de fecha 27 de marzo de 2000, el orden de votación quedó establecido del siguiente modo: 1°) Dr. Carlos Ariel LAPINE, 2°) Dra. Mónica Viviana CARNÉ, 3°) Cra. Silvia Ester HARDOY, 4°) Dra. Laura Cristina CENICEROS, 5°) Cra. Estefanía BLASCO, 6°) Dra. Dora Mónica NAVARRO.-----

Voto del Dr. Carlos Ariel LAPINE: En atención al contenido de la convocatoria a Acuerdo Plenario dispuesta por Resolución de Presidencia N° 297, del cual no surgen las puntuales posturas divergentes de las distintas Salas que motivan el llamado, entiendo que la presente estaría sustentada en la situación prevista en el segundo párrafo del artículo 13 bis de la Ley Orgánica del Tribunal.-----

-----No obstante, advierto que se hace referencia a una diversidad de criterios aplicados *“tanto por las Salas como por las Vocalías instructoras”* con relación a la suspensión (o no) del procedimiento ante las situaciones que se detallan (puntos 1, 2 y 3). Los puntos 4 y 5, observo, de acuerdo a los términos en que se encuentran formulados (si la suspensión puede ser parcial y a quién corresponde –Vocal Instructor o la Sala- decidirla, merecerán su tratamiento en la medida que los tres primeros, o alguno de ellos, sean decididos en forma positiva.-----

-----En este marco, abordaré, en primer lugar, aquellas descritas en los puntos 1) y 2), esto es cuando existan cuestiones sometidas a consideración de (1) *“la Comisión Arbitral en los términos previstos en el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral”* y (2) *“la Comisión Federal de Impuestos (Ley 23.548)”*, habiendo tomado conocimiento de ello (de oficio o por presentación de las partes) este Tribunal.-----

-----Desde el inicio, vale recordar, ambas regulaciones citadas –desde el

punto de vista de las potestades tributarias- han tenido por finalidad evitar la doble o múltiple imposición, tanto horizontal (entre jurisdicciones locales) como vertical (entre éstas y la Nación) y han sido ratificadas por la Legislatura de la provincia mediante el Decreto-Ley 8960/1977 y Ley 10.650, respectivamente, formando parte, de este modo, del *derecho público local*, tal como lo ha sostenido la actual jurisprudencia imperante a partir del caso “Papel Misionero S.A.I.F.C. c/Misiones” (CSJN, del 5/9/2009), bien que con motivo de decidir qué tipo de acción judicial debería deducirse contra los pronunciamientos que emitan los Organismos de aplicación de ambos regímenes-----

-----Respecto al primer caso, es decir cuando exista simultaneidad de acciones interpuestas tendientes a dirimir la correcta distribución de base imponible en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, se impone traer a colación la *obligatoriedad* de las resoluciones de las Comisiones Arbitral y Plenaria del Convenio Multilateral a tenor de lo dispuesto categóricamente por la segunda parte del inciso b) del artículo 24 del Convenio aludido (“*las decisiones serán obligatorias para las partes en el caso resuelto*”). Al respecto, sabido es que este Tribunal, sin que exista norma alguna que así lo establezca, *suspende* el tratamiento del recurso de apelación acatando con posterioridad, en la sentencia a dictarse, el decisorio que recaiga en el seno del Organismo Interjurisdiccional, desde donde aprecio que la solución invariablemente adoptada debe ser ratificada a los fines del presente en relación al punto 1).-----

-----Por otra parte, es de hacer notar que una postura contraria, esto es no admitir la suspensión del procedimiento y continuar hasta dictar sentencia sin esperar el resultado a que se arribe en aquel Organismo, provocaría un conflicto interpretativo en torno al *momento en que finaliza la suspensión de la prescripción*, pues en tal supuesto operarí­a la causal prevista en el inciso a) del artículo 161 del Código Fiscal y el efecto derivado de la misma (levantamiento a partir de los 90 días de su dictado y notificación), entrando en colisión con la contemplada en su inciso c), texto

según Ley 14.044, en cuanto establece que la suspensión de la prescripción se prolonga *“hasta 90 días después de haber adquirido firmeza la resolución dictada por la Comisión Arbitral o Plenaria, según corresponda”*.-----

----- Ahora bien, en relación al segundo supuesto que se pretende resolver mediante la presente convocatoria (cuestiones sometidas a consideración de la Comisión Federal de Impuestos –Ley 23.548-), resulta dable resaltar que, a diferencia de lo que sucede en el ámbito del Convenio Multilateral, en tanto la acción está dirigida hacia *el mismo acto de alcance particular* sometido a decisión de este Tribunal, el ejercicio de la competencia de la Comisión Federal que puede configurar el supuesto planteado es aquel previsto en el artículo 11 inciso d), en cuanto dispone – en lo que aquí interesa- que puede decidir a instancia de los *“contribuyentes o asociaciones reconocidas”* si los gravámenes locales se encuentran en pugna, por analogía, con un tributo nacional coparticipado, de donde se desprende que el objeto de la discusión estará centrado en la interpretación de *una norma de alcance general*.-----

-----Sin embargo, tal disimilitud pierde relevancia frente al tema aquí involucrado ni bien se repara que el pronunciamiento que recaiga, en el ejercicio de dicha competencia de la Comisión Federal, tendrá una influencia directa sobre el caso concreto que se ventile ante este Tribunal, en tanto la Provincia (demandada) para el supuesto de no salir victoriosa tendrá que cumplir la obligación asumida que establece el artículo 9 inciso e) de la Ley Convenio (*“...derogar los gravámenes provinciales...que resulten en pugna con el régimen de esta Ley, debiendo el Poder Ejecutivo local...suspender su aplicación dentro de los diez días corridos de notificación de la decisión que así lo declare”*).-----

-----Así, frente al escenario normativo descrito, observo que la consecuencia que se deriva de la resolución de un caso ante la Comisión Federal resulta *asimilable* a la obligatoriedad que reviste para las partes la decisión que adopten los Organismos de Aplicación del Convenio

Multilateral, a la luz del antes aludido inciso b) del artículo 24 del mismo, desde cuyo enfoque aprecio que la conclusión no puede ser otra que inclinarse por la suspensión del procedimiento seguido en esta instancia.---

-----En cuanto al punto 3), concerniente a la *“tramitación de acciones en sede judicial –meramente declarativas, de inconstitucionalidad, etc- que pueden tener incidencia sobre la plataforma jurídica a partir de la cual debe abordarse la resolución de la apelación interpuesta ante este Tribunal, se hayan dictado (o no) medidas cautelares relativas a la prosecución del trámite administrativo”*, considero útil tener presente que, aún en la situación extrema de –por ejemplo- verificarse la declaración de inconstitucionalidad de una norma por la CSJN o SCPBA, este Tribunal no se encuentra compelido a acatarla, en virtud del alcance meramente facultativo que ha sido conferido a la atribución que deriva del artículo 12 del Código Fiscal y 14 de la Ley Orgánica. Mucho menos, entonces, por principio, encontraría cabida una suspensión del procedimiento que tramita en esta Alzada ante la mera presentación en estrados judiciales, aseveración que se acentúa o se hace más ostensible cuando se encontrare radicada ante un órgano o tribunal inferior del Poder Judicial. Sin embargo, frente a este tema que nos ocupa, estimo indispensable distinguir dos posibilidades.-----

---- Una, cuando la acción judicial que se trate hubiera sido entablada o se encuentre radicada ante los máximos tribunales (federal o provincial) por el ***mismo sujeto*** que interpuso el recurso de apelación, y -obviamente, tal como enuncia la convocatoria- pueda *“tener incidencia sobre la plataforma jurídica a partir de la cual debe abordarse la resolución de la apelación”*, en cuyo caso opino que la mentada suspensión se impone a la luz de elementales principios que hacen a la seguridad jurídica y economía procesal, siempre que aquella incidencia se vislumbre de una manera “directa y manifiesta”, debiendo remarcar que tal proceder que propicio traduce, en definitiva, un ejercicio de la misión asignada al juzgador que tiene especialmente en cuenta el real equilibrio que debe primar, al emitir un

pronunciamiento final, entre *eficacia y legalidad*, o –si se quiere- entre el interés de la Administración y el de los particulares. En este orden de ideas considero necesario dejar sentado que este análisis no debe soslayar que, un eventual desconocimiento de la cuestión judicial paralela pendiente, implicaría avizorar que la sentencia que emita el Tribunal (el pronunciamiento final que antes mencioné), previo a la sentencia judicial, solamente produzca el efecto de cosa juzgada formal, otorgando al vencedor un simple derecho en expectativa a las resultas del decisorio que en definitiva se adopte en aquella, extremo, por cierto, alejado de la noción de “justicia” a la que es dable, e imperativo, aspirar.-----

-----Por otra parte, debo enfatizar que la postura –favorable a la suspensión que propugno en estos casos- **no** se encuentra supeditada a la expresa introducción del tema –como cuestión previa- a instancias del apelante. Ello así, en tanto coincido con la línea argumental vertida por el Tribunal Fiscal de la Nación (in re “Mariño, Manuel Jorge”, Sala “C”, del 30/12/08) en cuanto señaló, en lo medular y lo que aquí concierne, *“Que si bien la recurrente no plantea la litispendencia, esta Sala ya se ha pronunciado sobre una cuestión análoga, recaída en la causa “Casella Gabriel Santiago s/recurso de apelación -impuesto a las ganancias-” (Expte. N° 28.781-I) de fecha 2 de setiembre de 2008, en la que se dijo: “IV. Que sobre la cuestión previa planteada y conforme lo expresa la doctrina mayoritaria: “...Hay litispendencia por identidad cuando dos juicios son absolutamente iguales en cuanto a las tres identidades que hemos aducido, teniendo en cuenta que tanto el actor como el demandado deben guardar, en el segundo proceso, sus mismas posiciones. Existe litispendencia por conexidad cuando falta o no coinciden alguno de los tres elementos (sujetos, objeto o causa), pero la sentencia que se debiera dar en un proceso pudiera hacer cosa juzgada en el otro ...(tal sería el caso si los sujetos se hallasen invertidos, como en la consignación y ejecución hipotecaria). En este caso procede la acumulación de procesos conforme a las normas de los arts. 188 y sgtes. La existencia de litispendencia puede*

ser declarada de oficio, en cualquier estado de la causa anterior al dictado de la sentencia definitiva firme (347.1.c)...” (Falcon, C.P.C.C.N. Comentario - Tomo III, pág. 45).” -----

-----En cambio, distinto enfoque merece la situación que solo vincule el objeto de la discusión, aún de situarse en la absoluta *identidad* (supuesto de “A” y “B” apelantes, la misma discusión a dirimir en este ámbito, pero solo “A” acciona judicialmente). Ante dicho escenario, una hipotética suspensión del procedimiento sería pasible de analizarse, desde el ángulo de su necesidad y conveniencia, cuando fuera solicitado por una de las partes (el Fisco) y contare con la expresa conformidad del apelante (“B”, en el ejemplo). Caso contrario, de no mediar tal petición, no encuentro motivos para declinar el ejercicio de la competencia, en tanto advierto que una suspensión *oficiosa* no haría más que dilatar la decisión de la contienda a favor de ese apelante que no ha demostrado interés de ampararse en sede judicial a través de la acción que estime pertinente.-----

-----Con relación a los puntos restantes (si la suspensión puede ser parcial y a quién corresponde decretarla –si a la Vocalía Instructora o a la Sala interviniente-, adelanto opinión en el sentido que la misma debe ser decidida por el juez natural, esto es la Sala, o la Vocalía, según el caso, y deberá recaer sobre la causa en su totalidad, según fundamentaré seguidamente.-----

-----En efecto, la disyuntiva planteada encierra el supuesto de múltiples agravios introducidos en el recurso de apelación. En tal sentido, descarto que la suspensión pueda ser parcial a partir de no advertir los efectos prácticos que podrían derivarse de tal proceder, pues en tal caso la sentencia poseería un alcance meramente declarativo.-----

-----Por otra parte, no dejo de reconocer que dicha afirmación se desdibuja ante la ocurrencia de ciertas situaciones puntuales. Así, por ejemplo, si además de la cuestión sometida a decisión del órgano extraño, el Tribunal tuviera que abocarse al tratamiento de aspectos de estricta incumbencia local (una exención) o de otra índole, como podría ser la

prescripción de la acción fiscal, y de vislumbrarse –en este último caso- una decisión desfavorable a la pretensión estatal en relación al tiempo legalmente hábil para ejercer aquella, no existe óbice alguno para emitir pronunciamiento, bien que, por cierto, ante esta hipótesis ya no sería necesario declarar ninguna suspensión, sino lisa y llanamente finiquitar la causa.-----

-----Bajo esta óptica, es decir evitar que la sentencia posea el alcance referido e intentar poner de relieve la diversidad de situaciones que pudieran presentarse, me inclinan a postular que la suspensión tenga un alcance general respecto de las impugnaciones o cuestionamientos introducidos en el recurso de apelación.-----

-----Ahora bien, sobre el otro aspecto (a quién corresponde decretarla), considero que aquellas situaciones comprendidas en los puntos 1) y 2) de la convocatoria (“Convenio Multilateral” y “Comisión Federal de Impuestos”, respectivamente), al no admitir un margen posible para la toma de decisión, corresponde que sea la Vocalía Instructora la encargada de disponerla. En cambio, para la vinculada con el restante planteo -punto c)- y de acuerdo al modo que expuse la (única) situación, aún sin instancia de parte, que provoca la necesidad de expedirse, unido a la multiplicidad de variantes que se enfrenten al momento de decidir o no la suspensión del procedimiento ante este Tribunal, torna aconsejable que dicha resolución sea adoptada por la Sala interviniente.-----

-----Por otra parte, es preciso señalar que, si bien la doctrina que emerge de un Acuerdo Plenario, por definición, resulta obligatoria –y de allí que sería indiferente que la misma sea adoptada en forma unilateral o plural- la justificación que sea la Sala quien la decrete está sustentada en aquella “diversidad” a que aludí, en tanto la misma puede dar lugar a una distinta mirada acerca del caso concreto puesto a tratamiento, motivo por el cual concluyo el punto propiciando la solución mencionada, es decir la Sala, con la particularidad que la fórmula a proponer, en orden a los supuestos contemplados en el punto c) de la convocatoria, solamente será de

imposible apartamiento por los integrantes del Tribunal en cuanto a decidir o no la suspensión, siempre que -si y solo si- se verifiquen las condiciones objetivas que mencioné precedentemente, debiendo evaluarse las restantes que hacen a la incidencia directa y manifiesta.-----

-----Por ello, propongo la siguiente doctrina legal: *“La suspensión del trámite de las actuaciones radicadas en este Tribunal será resuelta positivamente por la Vocalía Instructora, respecto de la causa en su totalidad, cuando el **apelante** hubiera interpuesto la acción prevista en el inciso b) del art. 24 del Convenio Multilateral o aquella contemplada en el inciso d) del art. 11 de la Ley 23.548.*-----

-----*Idéntica medida podrá adoptarse por la Sala interviniente, bajo la misma condición subjetiva y con el mismo alcance que se dispone en el párrafo anterior, cuando se haya deducido una acción en sede judicial que se encuentre a decisión de los máximos tribunales (federal o provincial), cuyo objeto de controversia tenga una directa y manifiesta incidencia en relación a alguna de las cuestiones en debate contenida en el recurso de apelación articulado de conformidad al inciso b) del art. 115 del Código Fiscal”*-----

Voto de la Dra. Mónica Viviana CARNÉ: Sometidos los temas de la convocatoria a debate y oídos los fundamentos expuestos por el Dr. Carlos

Ariel Lapine, doy el mio en el mismo sentido y por los mismos fundamentos.

Voto de la Cra. Silvia Ester HARDOY: Que por medio de Resolución de Presidencia N° 297 se dispuso convocar a los Sres. Vocales a Acuerdo Plenario en los términos del artículo 13 bis del Decreto-Ley 7.603/70 -y sus modificatorias- y el artículo 12 del Reglamento Interno del Cuerpo, a los fines de precisar -con fuerza de doctrina legal- el temperamento a seguir en aquellas causas en las que resulta menester resolver acerca de la prosecución del procedimiento seguido en la instancia, frente a situaciones tales como:-----

-----1) La derivada de la existencia de cuestiones sometidas a consideración de la Comisión Arbitral en los términos previstos en el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral, habiendo tomado conocimiento de ello (de oficio o por presentación de las partes) este Tribunal.-----

-----2) La derivada de la existencia de cuestiones sometidas a consideración de la Comisión Federal de Impuestos (leyes 23.548 y 25.049) habiendo tomado conocimiento de ello (de oficio o por presentación de las partes) este Tribunal.-----

-----3) La tramitación de acciones en sede judicial -meramente declarativas, de inconstitucionalidad, etc- que pueden tener incidencia sobre la plataforma jurídica a partir de la cual debe abordarse la resolución de la apelación interpuesta ante este Tribunal, se hayan dictado (o no) medidas cautelares relativas a la prosecución del trámite administrativo.-----

-----Que asimismo, también se propone la fijación de doctrina legal a los fines de establecer a) Si la suspensión del procedimiento puede ser parcial, involucrando sólo alguno de los planteos que determinan la intervención del Cuerpo, b) En los casos citados u otros que se pudieran presentar, quién debe adoptar la decisión de suspender la tramitación de las actuaciones; esto es, la Sala o la Vocalía instructora, y en este último supuesto, si dicha decisión puede ser recurrida ante la Sala.-----

-----Que frente a ello, liminarmente estimo necesario resaltar que, con independencia del análisis vinculado a cada hipótesis en particular (cuestión que será abordada *infra*), el criterio rector en la materia no puede ser otro que el que se deriva de la obligatoriedad, como característica esencial de la competencia administrativa, del principio de impulso de oficio de las actuaciones (artículo 15 de la Ley N° 7.603/70) y el derecho que le asiste al particular de obtener un pronunciamiento expreso por parte de la administración (artículos 1 inc. f), ap. 3, 3 y 7 inc. c), de la L.N.P.A.; artículo XXIV de la Declaración Americana de Derechos y Deberes del Hombre).-----

-----Que sin perjuicio de lo expuesto, en relación con la primera cuestión, corresponde señalar que dentro de las funciones de la Comisión Arbitral se encuentra la de resolver las cuestiones sometidas a su consideración, en casos concretos planteados tanto por los fiscos como los particulares, que se originen en la aplicación de las normas del Convenio Multilateral, siendo su decisión obligatoria para las partes en el caso resuelto —*vide* artículo 24 inciso “b” del Convenio Multilateral—, (Cfr. TFABA, Sala III, “Automóviles Exclusivos S.A.”, 17/06/2004, Registro N° 369, entre muchos otros).-----

-----Que en este sentido, en el Dictamen del Procurador de la Corte Suprema de Justicia Nacional, Dr. Máximo I. Gómez Forgues (in re: “Municipalidad de Morón v. S.A. Deca, I. y C. y Otra”, Fallos: 294:420), se ha sostenido que “...cabe tener presente que, siendo la Provincia de Buenos Aires uno de los Estados firmantes del Convenio Multilateral de referencia, sus normas resultan de cumplimiento obligatorio tanto por ella como para los municipios que la integran y, por ende, deben acatamiento a

las resoluciones de aquellos organismos creados por el Convenio y cuya competencia para resolver respecto de diferendos como el presente ha sido expresamente pactada por los fiscos adherentes (conf. doctrina de Fallos: 280:203). De dicha doctrina se desprende el principio de la imperatividad de las cláusulas del Convenio Multilateral en cuestión respecto de las partes contratantes y sus municipios, como así también la decisiva importancia que revisten para dirimir las controversias que se susciten en torno a tales cláusulas la interpretación y las decisiones emanadas de los organismos de aplicación instituidos por el aludido Convenio, es decir la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria.”-----

-----Que por ello, si la decisión dictada por el organismo de aplicación del Convenio Multilateral ha resuelto la cuestión sometida a su jurisdicción, no resulta procedente requerir ni realizar un nuevo examen de ello en el procedimiento que se sustancia en este Tribunal Fiscal, por la sola circunstancia de haberse escindido de las actuaciones —en definitiva— el mismo agravio.-----

-----Que frente a ello, es menester sostener que la tramitación de actuaciones por ante los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral (Comisión Arbitral o Comisión Plenaria) en los que se hayan planteado similares agravios a los traídos a conocimiento de la instancia, determinan la necesidad que se disponga la suspensión de las actuaciones en trámite ante este Cuerpo hasta tanto la decisión dictada por los órganos aludidos adquiera firmeza.-----

-----Que ello así, dada la incidencia derivada del pronunciamiento de tales organismos respecto de la apelación tramitada en la instancia. (ver mis votos para la Sala III *in re* “VOLVO TRUCKS AND BUSES ARGENTINA S.A”, Sentencia de fecha 22 de mayo de 2012, Registro N° 2456; “HUYCK ARGENTINA S.A.”, Sentencia de fecha 18 de diciembre de 2012, Registro N° 2587 y más recientemente voto para Sala II *in re* “DEUTZ AGCO MOTORES S.A”, Sentencia de fecha 27 de diciembre de 2012, Registro N° 1685; entre muchos otros).-----

-----Que justamente, está última circunstancia, obliga a señalar que –a diferencia de lo que ocurre con la intervención de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral– la ley 23.548 y sus modificatorias han asignado una competencia diferente a la Comisión Federal de Impuestos.---

-----Que en este sentido, dadas las particularidades de la intervención de dicho organismo, en relación con la materia puesta bajo su conocimiento, cabe adelantar que no correspondería la suspensión del trámite de las actuaciones radicadas en este Tribunal.-----

-----Que la Ley N° 23.548 ratificó la existencia de la Comisión Federal de Impuestos, atribuyéndole su artículo 11 -entre otras- las siguientes funciones: “d) Decidir de oficio o a pedido del Ministerio de Nación, de las provincias o de las municipalidades, si los gravámenes nacionales o locales se oponen o no y, en su caso, en qué medida a las disposiciones de la presente. En igual sentido, intervendrá a pedido de los contribuyentes o asociaciones reconocidas. *Sin perjuicio de las obligaciones de aquellos de cumplir las disposiciones fiscales pertinentes*” (el resaltado me pertenece).--

-----Que por su parte, en lo que aquí interesa, el artículo 12 de la citada Ley Convenio dispone que lo resuelto por la Comisión Federal de Impuestos será obligatorio para la Nación y las provincias adheridas, salvo que proceda alguna de las vías de revisión previstas al efecto, en tanto el segundo párrafo del artículo 13 prevé que si la jurisdicción afectada no cumple con lo decidido, dicho organismo de aplicación “...dispondrá lo necesario para que el Banco de la Nación Argentina se abstenga de transferir a aquélla los importes que le correspondan sobre el producido del impuesto a distribuir análogo al tributo impugnado, hasta tanto se dé cumplimiento a la decisión del Organismo”.-----

-----Que finalmente, corresponde recordar que de conformidad con lo establecido en el artículo 14 de la citada norma, los contribuyentes afectados por tributos que sean declarados en pugna con el régimen de la Ley Convenio, podrán reclamar judicial o administrativamente ante los respectivos fiscos, en la forma que determine la legislación local pertinente,

la devolución de lo abonado por tal concepto sin necesidad de recurrir previamente ante la Comisión Federal de Impuestos.-----

-----Que de la simple lectura de los artículos citados surge evidente que, si bien lo decidido por la Comisión –en sesión plenaria o no– respecto de las jurisdicciones involucradas, tiene incidencia directa y carácter definitivo, no sucede lo mismo respecto de los contribuyentes.-----

-----Que en este sentido, puede advertirse que en el caso de los contribuyentes, de conformidad con las facultades reconocidas en el citado artículo 14, el alcance de las decisiones de la Comisión Federal de Impuestos tiene una eficacia mediata e indirecta sobre sus derechos y obligaciones.-----

-----Que dicha circunstancia ha sido advertida por la C.S.J.N. en autos "Central Térmica Sorrento S.A. c / Municipalidad de Rosario, Provincia de Santa Fe" (Sentencia de fecha 18 de junio de 2013) al expresar "Que el procedimiento llevado a cabo ante el mencionado organismo [Comisión Federal de Impuestos] tiene por objeto establecer si un gravamen se opone y, en su caso, en qué medida, a las disposiciones de la ley convenio (confr. Art. 11, inc. d, de la ley 23.548). Es decir, no constituye su finalidad decidir una controversia entre un fisco y un contribuyente que pueda encontrarse alcanzado por las disposiciones tributarias que aquél aplica. Tal como lo señaló el Tribunal en el precedente de Fallos: 302: 150 -al remitirse al dictamen del entonces señor Procurador General- si bien la ley otorga participación al contribuyente, facultándolo a provocar un pronunciamiento de la Comisión Federal de Impuestos, tal participación no apunta a tutelar su derecho subjetivo, sino que está prevista en aras de procurar un mecanismo ágil de supervisión del comportamiento de los fiscos comprometidos, pues las decisiones de ese organismo, de la naturaleza de la impugnada en estas actuaciones, buscan establecer si la legislación tributaria de determinada jurisdicción se adecua al sistema de coparticipación, independientemente de los casos de su aplicación concreta".-----

-----Que conforme se advierte los contribuyentes afectados por tributos declarados en pugna con el régimen de coparticipación federal, sólo pueden reclamar -judicial o administrativamente- la devolución de lo abonado, lo que presupone -en el marco de un procedimiento de determinación de oficio- que el mismo debería encontrarse concluido.-----

-----Que en virtud de lo expuesto, entiendo que no correspondería en estos casos admitir -como regla- la suspensión del trámite de las actuaciones, *máxime* en atención al criterio rector que debe primar al respecto y que fuera reseñado *ut supra*.-----

-----Que por su parte, respecto de la tramitación de acciones en sede judicial -meramente declarativas, de inconstitucionalidad, etc-, que pudieran tener incidencia sobre la plataforma jurídica a partir de la cual debe abordarse la resolución de la apelación interpuesta ante este Tribunal, corresponde adelantar que no puede establecer un criterio uniforme que englobe la totalidad de los casos.-----

-----Que la suscripta, en oportunidad de emitir su voto para la causa “BOLSA DE CEREALES OLEAG FRUTOS Y PROD.” (Sentencia de Sala III, de fecha 78 de junio de 2011, Registro N° 2204), luego de resaltar las diferencias esenciales entre las pretensiones entabladas mediante la impugnación de actos administrativos ante esta instancia y aquella articulada en la acción declarativa de certeza –Cfr. artículo 322 del C.P.C.C.–, estableció: “Que ello no implica desconocer que la sentencia que recaiga en el proceso sustanciado por ante la Corte Nacional tendrá decisiva influencia en el proceso que se lleva a cabo en este Tribunal, toda vez que como señala el Máximo Tribunal Nacional, 'la íntima y fundamental vinculación que existe entre ambas cuestiones exige que se sustancien en un mismo proceso, *en la medida en que entre los fundamentos en que sustenta la decisión adoptada en ese acto administrativo, se citan las disposiciones de la ley impositiva local del año 2007 (13.613) también impugnada por esta vía*' (C.S.J.N., *in re*: 'Bolsa de Cereales de Buenos Aires c. Buenos Aires, Provincia de s. Acción declarativa de certeza', de

fecha 17/08/10). Que de acuerdo a lo expuesto, y sin perjuicio de las fundadas argumentaciones efectuadas por el recurrente (...), coincido con la resolución adoptada por las colegas de Sala preopinantes, toda vez que para resolver si el acto apelado por ante este Cuerpo se ajusta a derecho, resulta conveniente –en forma previa– conocer si las normas que le han brindado fundamento, son (o no) declaradas inconstitucionales por la Corte Nacional, evitando así la posibilidad del *strepitus fori*.-----

-----Que dicho temperamento ha sido reiterado por la Sala III *in re* “LINEA 10 S.A.” (Sentencia de fecha 13 de diciembre de 2012, Registro N° 2578).- -

-----Que asimismo, resulta útil recordar que la Sala III –que integro–, en autos “HERAION CONSTRUCTORA S.A.” (Sentencia de fecha 02 de septiembre de 2014, Registro N° 2939) también decidió suspender el trámite de las actuaciones radicadas en el Cuerpo a partir de una denuncia penal formulada por presunta falsificación de documento público y estafa que tenía directa vinculación con el expediente que tramitaba la instancia.---

-----Que sin embargo, la solución adoptada en los precedentes citados, no puede ser aplicada a todo el universo de casos que podrían presentarse, sobre la base de un criterio estricto y rígido que no contemple las particularidades de cada uno y desatienda los principios ya citados que deben regir el ejercicio de la competencia en esta Instancia.-----

-----Que frente a ello, es dable concluir que la tramitación de actuaciones en sede judicial no puede implicar -como regla- la consecuencia de disponerse la suspensión del trámite de las actuaciones en esta sede, siendo que ello debe resultar de carácter excepcional y derivarse de las particulares circunstancias que enmarquen cada caso.-----

-----Que en este punto, resta advertir que de conformidad con las consideraciones efectuadas, en el caso de medidas cautelares ordenadas en el marco de las citadas causas judiciales, sólo correspondería la suspensión del trámite en los supuestos en que –precisamente– el objeto de dicha medida precautoria sea la paralización del procedimiento seguido en el Tribunal.-----

-----Que en lo relativo a la posibilidad de que dicha suspensión del procedimiento sea parcial, debe advertirse que –precisamente– la derivación lógica del criterio rector en la materia (derivado de la obligatoriedad como característica esencial de la competencia administrativa, el principio de impulso de oficio de las actuaciones y el derecho a obtener un pronunciamiento expreso por parte de la administración) impone que siempre que resulte viable, dicha solución debe ser acogida, evitando de esta manera la paralización de trámites vinculados a cuestiones controvertidas que no resultarían afectadas por la decisión que en definitiva recaiga en otro ámbito.-----

-----Que sin embargo, tampoco puede en este punto adoptarse una regla única que pretenda abarcar todos los casos posibles, pues ello dependerá, de la mayor o menor independencia que tenga el planteo involucrado en relación con las restantes cuestiones que se debaten en el marco de una determinación recurrida ante esta Instancia (esto es, si la cuestión introducida es susceptible –o no– de afectar conceptual y/o numéricamente la determinación practicada por la Autoridad de Aplicación). En el mismo sentido, idénticas consideraciones corresponde efectuar acerca de la existencia de diversos actos que tramitan en un mismo expediente.-----

-----Que finalmente, sin perjuicio de reconocer las facultades otorgadas al correspondiente Vocal en punto a la instrucción del expediente adjudicado a su Vocalía, la suscripta considera que la decisión de suspender el trámite de las actuaciones, o rechazar una solicitud en tal sentido –propiciada por las partes o de oficio por otro Vocal–, debe ser adoptada en todos los casos por resolución interlocutoria de la Sala (conforme el criterio que ha adoptado la Sala III a partir del precedente “BOLSA DE CEREALES OLEAG FRUTOS Y PROD.”, citado).-----

-----Que en virtud de las consideraciones efectuadas, propongo fijar la siguiente doctrina legal (artículo 13 bis, segundo párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de Apelación): 1) *habiendo tomado conocimiento (de oficio o por presentación de las partes) de la existencia de*

cuestiones sometidas a consideración de la Comisión Arbitral en los términos previstos en el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral, corresponde suspender la tramitación de las actuaciones ante esta instancia; 2) en el caso de medidas cautelares ordenadas en el marco de causas judiciales, sólo corresponde la suspensión del trámite en los supuestos en que el objeto de dicha medida precautoria sea la paralización del procedimiento seguido en el Tribunal; 3) la decisión de suspender el trámite de las actuaciones, o rechazar una solicitud en tal sentido – propiciada por las partes o de oficio por un Vocal–, debe ser adoptada en todos los casos por resolución interlocutoria de la Sala.-----

Voto de la Dra. Laura Cristina CENICEROS: La convocatoria al presente Acuerdo Plenario, es una consecuencia directa del requerimiento que oportunamente efectué a la Presidencia, como Vocal Instructora en la causa CARREFOUR S.A, expediente 2306-45525 del 2003, ante la solicitud de tratamiento de un pedido de suspensión del procedimiento, suspensión que adelanto no comparto, y que estaría en contradicción con lo decidido en la causa “Supermercados Norte” del 27/12/12 , sobre una cuestión análoga, y a raíz de la cual se consideró útil y necesario que el Tribunal, en pleno, fijara doctrina sobre las facultades del Cuerpo al respecto, así como los supuestos en que procedería esta medida procesal, y también los requerimientos necesarios para adoptar una decisión en tal sentido.-----
-----Dicho esto, parto de la siguiente premisa: La suspensión del

procedimiento es una decisión de excepción. En efecto, ella sólo está prevista en la ley que rige la actuación del Tribunal, para aquellos casos en los que se hubiere solicitado llamar al Cuerpo a Acuerdo Plenario, conforme lo dispuesto por el artículo 13 bis último párrafo. Para otros supuestos hay que recurrir *prima facie* a normas de aplicación supletoria. Así, observo que aún en sede judicial, una suspensión se admite sólo con medidas cautelares ordenadas por el juez. (Capítulo 3 CPCBA, arts. 195/204.) La prohibición de innovar requiere verosimilitud en el derecho, peligro de mantener o alterar el hecho o el derecho por la modificación que convirtiera la sentencia en ineficaz o imposible. No hay otra posibilidad. (Art. 230) También procedería en los casos de litis pendencia, por coincidencia de los tres elementos esenciales, sujeto, objeto y proceso. La mera coincidencia del sujeto no responde a ese supuesto. En caso de litispendencia, en este mismo Tribunal, bastaría la acumulación de los autos. Por otra parte, tanto la competencia y funciones asignadas a este Tribunal por su ley orgánica; como el procedimiento inquisitivo atenuado, que implica impulso de oficio para obtener la plena posibilidad de realización del mandato legal sustentado en la comprobación del hecho imponible y sus proyecciones (arts. 12 y 15 y concordantes) dan cuenta de dicho límite. La regla es, entonces, expedirse positiva o negativamente sobre el recurso interpuesto, declarar la nulidad, ante los vicios enunciados en el artículo 128 del Código Fiscal y concordantes de años anteriores o rechazar el recurso por cuestiones de admisibilidad .-----

-----Sentado lo expuesto y ante los distintos supuestos planteados expresamente en la convocatoria, considero lo siguiente: -----

-----1ro.Casos llevados ante la Comisión Arbitral: En este supuesto, procede la suspensión, dada la obligatoriedad que tiene para las partes la interpretación del Convenio Multilateral, por parte de los Organismos específicos, ante el planteo de un **caso concreto** (conf. art. 24 inc. b) del CM). Así lo reconoce el propio Fisco (que se abstiene a su vez de expedirse en su alegatos). y dada la inevitable proyección que tendrá dicho criterio

interpretativo sobre el caso en el que nos toca intervenir. Entiendo que el Tribunal es un espectador en este supuesto, ya que tanto el contribuyente (al accionar ante la CA), como el Fisco por estar adherido al CM., reconocen el carácter obligatorio de la decisión del Organismo, por lo que la suspensión ni siquiera deviene de la decisión de este Tribunal, sino que es una consecuencia del accionar de ambas partes.-----

-----2do: Casos llevados ante la Comisión Federal de Impuestos. Son situaciones excepcionales. Comparto las observaciones que formula la Dra. Hardoy en su Voto, a las que me remito en honor a la brevedad y coincido que la presentación ante la Comisión Federal no puede dar lugar a la suspensión ante esta instancia. -----

-----3ro: Tramitación de acciones en sede judicial (meramente declarativas de inconstitucionalidad), se hayan dictado o no medidas cautelares: La existencia de actuaciones en sede judicial no puede implicar la suspensión del trámite de las actuaciones en esta instancia, salvo que existiese una medida cautelar dictada por juez competente que así lo ordenara, y como dice la Dra. Hardoy en su Voto cuando “*el objeto de dicha medida precautoria sea la paralización del procedimiento seguido en el Tribunal*”.-----

-----En los casos en los que se invocara “litis pendencia” debe atenderse a las tres identidades de sujeto, objeto y causa, no puede admitirse cuando se tratan de diferentes procesos. (en igual sentido “Bolsa de Cereales” sent. 7/06/2011, Reg. N°2204 y Línea 10, sent. del 13/12/2012, Reg. N° 2578, ambas de Sala III) Por otra parte, resulta elemental considerar que este Tribunal, no está habilitado para declarar la inconstitucionalidad de las leyes.(art. 12 Ley 7603) -----

-----Mientras no se declare la misma, las leyes están vigentes y se presumen dictadas de acuerdo a la Constitución. Razón por la cual, está obligado a aplicarlas. Esto se condice con la decisión respecto de las suspensión por la concurrencia del sujeto pasivo ante la CFI. -----

-----Destaco a mayor abundamiento, que en aquellos casos en los que

existiese Acuerdo Plenario fijando doctrina obligatoria, las Salas están obligadas a acatarla, de acuerdo a lo ordenado por su ley orgánica, aún cuando la parte hubiere planteado la inconstitucionalidad de la norma involucrada también en dicho Acuerdo. -----

-----4to: Sobre quien debe dictar la suspensión: En concordancia con el Título X. “De las sentencias y demás resoluciones” del Reglamento de Procedimiento del TFABA, artículo 33, que establece el procedimiento a seguir para emitir los Votos, corresponde a la Sala expedirse sobre una medida en tal sentido, y mediante sentencia interlocutoria. (conf. art. 33). Si bien no se ha dicho, entiendo que no sería procedente solicitar suspensión cuando la causa se encuentra con llamado de autos para sentencia.-----

-----*Por todo lo expuesto, voto : “El Tribunal Fiscal puede suspender las actuaciones únicamente en los casos previstos por la propia normativa (art. 13 bis de la Ley 7603); por excepción de litispendencia admitida por la Sala, donde se constate la identidad de sujeto, objeto y causa, y en aquellos casos en los que la suspensión fuere ordenada por una medida cautelar dictada por un juez competente. No procede la suspensión de oficio.*-----

-----*En los casos en que el contribuyente hubiere accionado ante los Organismos de Convenio Multilateral se procederá a suspender el procedimiento ante esta instancia ante la comunicación efectuada por cualquiera de las partes, con anterioridad al dictado de autos para sentencia.”*-----

Voto de la Cra. Estefanía BLASCO: Que he sido convocada a Acuerdo

Plenario por Resolución de Presidencia Nro. 297/14 con el fin de resolver sobre la procedencia de la suspensión del procedimiento seguido en esta instancia en aquellas situaciones que se enumeran :-----

----- 1.- La derivada de la existencia de cuestiones sometidas a consideración de la Comisión Arbitral en los términos previstos en el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral, habiendo tomado conocimiento de ello (de oficio o por presentación de las partes) este Tribunal. -----

-----2.- La derivada de la existencia de cuestiones sometidas a consideración de la Comisión Federal de Impuestos (leyes 23548 y 25049) habiendo tomado conocimiento de ello (de oficio o por presentación de las partes) este Tribunal.-----

-----3.- La tramitación de acciones en sede judicial-meramente declarativas, de inconstitucionalidad,etc- que pueden tener incidencia sobre la plataforma jurídica a partir de la cual debe abordarse la resolución de la apelación interpuesta ante este Tribunal, se hayan dictado (o no) medidas cautelares relativas a la prosecución del trámite administrativo. El tema del plenario convocado por este Tribunal Fiscal, se avoca a resolver el temperamento a seguir -con fuerza de doctrina legal- en aquellos casos en donde existen otros procedimientos administrativos o judiciales que resultan conexos a los tramitados en esta Instancia.-----

-----4.- Si la suspensión del procedimiento puede ser parcial, involucrando sólo alguno de los planteos que determinan la intervención del Cuerpo.-----

-----5.- En los casos citados u otros que se pudieran presentar, quien debe adoptar la decisión de suspender la tramitación de las actuaciones; esto es, la Sala o la Vocalía instructora, y en este último supuesto, si dicha decisión puede ser recurrida ante la Sala.-----

-----Al punto 1. Siendo que el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral, establece que serán funciones de la Comisión Arbitral y/o Plenaria: **“Resolver las cuestiones sometidas a su consideración que se originen con motivo de la aplicación del Convenio en los casos**

concretos. Las decisiones serán obligatorias para las partes en el caso resuelto". En este supuesto y ante un caso concreto planteado ante la Comisión Arbitral, esta Vocal considera que procede la suspensión de las actuaciones ante el pedido de las partes o de oficio, hasta tanto sea comunicado lo resuelto. -----

-----Al punto 2.-Teniendo en cuenta que las resoluciones de la Comisión Federal de Impuestos son obligatorias para la Nación y las provincias adheridas y contra ellas sólo procede el recurso extraordinario federal ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación con arreglo al artículo 14 de la ley 48 (confr. Art. 12), resulta procedente la suspensión del trámite en instancia de este Tribunal hasta tanto la Comisión Federal de Impuestos se expida.-----

-----Al punto 3.- Que en aquellos casos que existan otros procedimientos administrativos o judiciales que resulten conexos a actuaciones tramitados en esta instancia, concretamente, en las actuaciones 2306-0043948/03 caratuladas "CARREFOUR ARGENTINA S.A." el apoderado de la firma, solicitó a esta Vocalía que se suspenda el trámite de las actuaciones hasta tanto se dicte sentencia en los autos caratulados "INC S.A. (ex Carrefour Argentina S.A.) c/ PROVINCIA DE BUENOS AIRES s/ inconstitucionalidad art. 36 Ley 13.003 (CAUSA I 3230)", que se encuentran tramitando ante la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, por la interposición de la demanda declarativa de inconstitucionalidad en relación al incremento alicuotario previsto por el artículo 36 Ley 12.727, y cuya aplicación quiere extenderse al período fiscal 2002. Considera que se han configurado los presupuestos procesales previstos en la norma para la procedencia de la excepción de litispendencia, y ante la imposibilidad de este Cuerpo de declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, trae como lógica consecuencia la posibilidad de que el órgano jurisdiccional y la Suprema Corte de Justicia dicten sentencias contradictorias, ante la íntima conexidad que se aprecia en la presente causa.-----

-----Que la defensa de litispendencia opuesta por la sociedad, se define

como la decisión que el demandado alega para paralizar o extinguir los efectos de la demanda. Es decir, como señala Alsina (Tratado Teórico Práctico de Derecho Procesal Tomo III, pág. 78), en sentido más restringido, se entiende que es la defensa dirigida a paralizar el ejercicio de la acción o destruir su eficacia jurídica, fundada en una omisión procesal o en una norma sustancial. -----

-----Que el Código Fiscal en su artículo 123 inciso d) -T.O. 2011- se refiere al procedimiento que debe sustanciarse cuando las excepciones fueran opuestas por la Representación Fiscal, ello no obsta a que pueda articularlas el contribuyente en su recurso de apelación, o bien cuando ocurra algún hecho nuevo que las origine.-----

-----Que la excepción de litispendencia procede cuando existe otro proceso pendiente entre las mismas partes en virtud de la misma causa y por el mismo objeto.-----

-----Que el fundamento de la excepción reside en la necesidad de evitar que una misma pretensión sea juzgada dos veces, con la consiguiente inoperancia de la actividad jurisdiccional que esa misma circunstancia necesariamente comporta. -----

-----Que también procede la litispendencia, según afirma Alsina *“cuando hay dos o más juicios conexos, aunque no concurren los requisitos de las tres identidades 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 en ellas dictasen sentencia separadamente, podrían resultar contrarias y en consecuencia de ejecución imposible”* (Alsina, Hugo. op. cit. Tomo III pág.106).-----

-----Que como ha expresado la Corte Suprema de Justicia de la Nación, *“corresponde admitir la excepción de litispendencia, aunque no concorra la triple identidad de sujeto, objeto y causa, cuando se evidencia la posibilidad de fallos contradictorios, en cuyo caso la solución se logra, por razones de conexidad...”* (Fallos 314:811). -----

-----Que por lo expuesto, en el particular se hizo lugar a la excepción de litispendencia planteada por la recurrente, suspendiéndose el trámite de las presentes actuaciones mediante sentencia dictada el 18 de marzo de 2010, Registro N° 1334 Sala I, hasta tanto se dicte el pronunciamiento definitivo en la causa citada. -----

-----Igual temperamento se adoptó en autos “CARNES SELECCIONADAS S.A.” expediente 2306-400707/99, en las cuales la apoderada de la firma solicitó la suspensión del trámite hasta tanto se dictase sentencia en los autos “CARNES SELECCIONADAS S.A. C/ FISCO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES y otro/a s/ PRETENSION ANULATORIA (CAUSA LP 31292/2005)”, que se encontraban tramitando en el Juzgado en lo Contencioso Administrativo N° 2 del Departamento Judicial de La Plata, el que dictó sentencia con fecha 25 de febrero de 2013, la que fue recurrida mediante Recurso Extraordinario de Inaplicabilidad de Ley ante la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo, pendiente de resolución a la fecha.-----

-----Al punto 4.- Si la suspensión del procedimiento puede ser parcial, involucrando sólo alguno de los planteos que determinan la intervención del Cuerpo, entiendo que no es procedente la suspensión parcial al entender que la sentencia es un acto jurídico producto del conjunto de la voluntad real declarada del funcionario y de la norma legal atributiva de competencia. Por su parte, y desde la óptica de los apelantes entiendo que una desmembración de las actuaciones estaría vulnerando los principios generales del derecho público provenientes de la Constitución, de los tratados y de la jurisprudencia. Estoy convencida de que ellos merecen una justa y legítima protección en el Estado de Derecho basado en la limitación de los poderes y en su recíproco equilibrio.-----

-----Al punto 5.- En los casos citados u otros que se pudieran presentar, quien debe adoptar la decisión de suspender la tramitación de las actuaciones; esto es, la Sala o la Vocalía instructora, y en este último supuesto, si dicha decisión puede ser recurrida ante la Sala. Al respecto,

considero que la decisión de suspender la continuidad del procedimiento le incumbe a la Sala, a efectos de armonizar los criterios de suspensión de las actuaciones frente a la posibilidad de que las Vocalías dicten providencias y/o sentencias interlocutorias contradictorias, como asimismo coordinar el progreso de las mismas.-----

Voto de la Dra. Dora Mónica NAVARRO: Que mediante Resolución N° 297, la Presidencia de este Tribunal convocó a los Sres. Vocales a Acuerdo Plenario, con miras a resolver la interpretación legal a seguir en aquellos supuestos que enuncia en sus considerandos y que habida cuenta su conexidad con las actuaciones que se sustancian ante el Tribunal, debe evaluarse la procedencia de su suspensión hasta que se resuelva la cuestión en la otra sede.-----

-----Que para un mejor planteo y resolución de las cuestiones propuestas, estimo necesario exhibir cada una de ellas para así en forma orgánica proceder a su tratamiento.-----

-----Resulta oportuno recordar que nos encontramos frente a actos administrativos dotados de presunción de legitimidad, ejecutividad y ejecutoriedad. Ello sin perjuicio del efecto suspensivo del recurso de Apelación.-----

-----Conforme ello, debe entonces decidirse cuáles son las situaciones que habilitarían la suspensión del trámite que se sustancia ante este Organismo en los casos en que se verifique la existencia de otro proceso en los que existe identidad entre sujetos, objeto y causa; o bien cuando la conexidad entre aquellos sea de tal magnitud que necesariamente puede

motivar pronunciamientos contradictorios y por eso resulta necesario evitar que ello suceda.-----

-----El primero de los supuestos trata de un caso en el que el contribuyente interpuso demanda declarativa de inconstitucionalidad ante la Suprema Corte de Justicia.-----

-----Recordemos que con la acción declarativa de inconstitucionalidad, el presentante pretende que el más Alto Tribunal local ejerza el control de constitucionalidad, esto es, defina si una ley, decreto, ordenanza o reglamento se encuentra en pugna con la Constitución Provincial (conf. art. 57; 161 inc. 1 de la Const. Prov.). Se hace referencia entonces, a normas generales, abstractas o genéricas por oposición a las individuales o particulares destinadas a regir en casos determinados. “La Corte ha dicho que la acción originaria de inconstitucionalidad reglamentada en el Capítulo I del Título IX del Código Procesal Civil y Comercial tiene por objeto exclusivo aquellos ordenamientos jurídicos generales, abstractos e impersonales, esto es, que constituyan reglas de derecho, quedando excluidos los actos dictados en atención a una situación individual cuya impugnación debe efectuarse por otro cauce procesal” (Conf. “Bayom, Herminio v. Municipalidad de La Matanza s/inconstitucionalidad ordenanzas municipales..” SCBA I. 2171 del 02/05/99 (Dr. Carlos Enrique Camps en su obra “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires. Anotado. Comentado. Concordado.” Edit. Lexis Nexis. Depalma. 2004).-----

-----Sin perjuicio de ello, la propia Corte le ha dado a esta acción, efectos que van más allá de los preventivo, toda vez que puede actuar con efectos anulatorios, si se cuestiona, paralelamente a la norma de carácter general, la aplicación que se hizo de ella, cuando, -obviamente- el perjuicio ya se ha originado (SCBA, I. 07/10/97, “Falocco, Estela María s/ inconstitucionalidad art. 36, inc. 5, ap. B) y C), dec. 2719/1994).-----

-----En cuanto a sus efectos, la Corte se limitará a señalar que la norma impugnada es o no es contraria a la Constitución Provincial. Su alcance es, entonces declarativo, y la invalidación de la norma es para el caso particular

llevado a los estrados. El efecto es inter partes, y no derogatorio. Ello implica que la norma no pierde validez y operatividad por lo que puede ser aplicada en otros supuestos. -----

-----Ahora bien, si bien técnicamente es así, no puede perderse de vista la fuerza convictiva de los pronunciamientos de los jueces de la Corte respecto de los jueces inferiores. De allí, que en pos de la economía y celeridad procesal es que las instancias ordinarias adoptan las posturas de los más Altos Tribunales y así ha sido receptado por el artículo 12 del Código Fiscal que reza: *“Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas.”*-----

-----Sentado ello, entiendo que hasta tanto se pronuncien los más Altos Tribunales en este tipo de procedimientos, nada empece para que el trámite que se sigue ante este Organismo se siga sustanciando, salvo que el contribuyente hubiera solicitado y le hubieran concedido una cautelar a estos efectos.-----

-----Vale la pena traer a colación lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación, Sala “A”, in re “Barragán y Cía. SACIFIAN s/ apelación” del 24/02/06, cuando frente a una excepción de litis pendencia opuesta por la firma contribuyente que había intentado una acción declarativa de inconstitucionalidad en los términos del artículo 322 del C.P.C.C.N. dijo “...la acción meramente declarativa intentada no puede tener con relación a lo que resuelva el Tribunal, aquel efecto. Ello en virtud de lo que dispone el artículo 185 de la ley 11683”. “Que por otra parte, no se dan las condiciones de competencias análogas entre los Tribunales intervinientes ni, prima facie, los procesos son susceptibles de sustanciarse por los mismos trámites.” “Que cabe citar también lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re “Newland, Leonardo L. A. c/ Santiago del Estero, Provincia de s/ eximición de inversiones y recargos”, el 19/03/87,...no se

advierde que la sustanciación del presente juicio, mientras no haya recaído en él decisión definitiva firme, pueda impedir la percepción que pretende la provincia. Ello así, puesto que el procedimiento declarativo reglado por el artículo 322 del C.P.C.C.N. no excluye necesariamente el cobro compulsivo que la demandada estaría habilitada a intentar por las vías procesales que considere pertinente.”-----

-----A similar conclusión llegó ese Tribunal, in re “Pesquera San Isidro S.A.”, Sala Aduanera, del 11/10/06.-----

-----Otra de las cuestiones que se someten a dilucidación se presenta en los casos en que la cuestión haya sido sometida por el contribuyente ante los Organismos del Convenio Multilateral.-----

-----En este aspecto, el Tribunal desde siempre ha suspendido el curso de las actuaciones cuando el contribuyente informa que se ha presentado ante los Organismos del Convenio Multilateral. En efecto, en los casos en que el contribuyente lo haya puesto en conocimiento de este Organismo o surja de las propias actuaciones, la instrucción efectúa la consulta a la Comisión Arbitral y/o Comisión Plenaria a efectos de constatar el estado de las actuaciones y en la medida que el procedimiento se esté sustanciando, se ordena la suspensión de los actuados. Todo ello, con sustento en la función que cumplen estos Organismos. Recordemos que la Comisión Arbitral es junto con la Comisión Plenaria, uno de los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral de 18/08/77. A ella han adherido las 23 de provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, teniendo como finalidad ordenar el ejercicio de las facultades tributarias concurrente para dichas jurisdicciones respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos evitando la doble o múltiple imposición mediante la distribución de la materia imponible.-----

-----Obsérvese que la Provincia de Buenos Aires forma parte de manera permanente de la Comisión Arbitral.-----

-----Por su parte, la Comisión Plenaria en las que están representadas todas las jurisdicciones, tiene por miras resolver en forma definitiva los recursos de apelación contra las decisiones de la Comisión Arbitral.-----

-----Que conforme el esquema propuesto, es que se justifica la suspensión de las actuaciones en esta sede, en la medida que es la propia provincia quien formando parte de los citados organismos, ha asumido el compromiso de que las cuestiones que versan respecto de la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, se ventilen y resuelvan en esa sede.-----

-----Esta postura, me refiero al criterio que ha venido sosteniendo el Tribunal, ha sido ratificado por la Suprema Corte cuando en la causa B. 48288 "R.P. Scherer Argentina S.A. c. Poder Ejecutivo. Demanda Contencioso administrativa" del 19/10/82 dijo -ante la confirmación por parte de este Tribunal del acto del Fisco- que "las normas del Convenio Multilateral resultan de cumplimiento obligatorio para las provincias que lo concertaron, las que por ende deben acatamiento a las resoluciones de los organismos creados por dicho convenio, cuya competencia para resolver controversias como la presente ha sido expresamente pactada por los fiscos adherentes." Así también lo sostuvo la Corte Nacional en fallos 294:420.-----

-----Que entiendo que esta solución no abarca los planteos que pudieran hacer los contribuyentes respecto de los pronunciamientos de la Comisión Plenaria ante la Comisión Federal de impuestos toda vez que los mismos -de acuerdo a los extremos que surgen de la Resolución General Interpretativa 30/02 de ese Organismo mediante la cual se interpretó que las decisiones de la Comisión Plenaria podían ser apeladas ante aquella- está encaminada a resolver aquellas "denuncias por vicios de procedimiento y/o agravio a las normas del debido proceso legal administrativo y/o a todo lo dispuesto por la ley convenio 23.548, sus complementarias y modificatorias, supuestamente ocurridas durante la tramitación de un asunto en sede de los órganos de contralor del Convenio Multilateral del 18 de Agosto de 1977, vinculado a la aplicación de éste." ----

-----De esta manera, y habida cuenta los motivos que justificarían la apelación de la decisión de la Comisión Plenaria ante la Comisión Federal

de Impuesto, entiendo que no se encuentra justificada la suspensión en esta sede de las actuaciones debiéndose continuar las mismas aplicando lo decidido por la Comisión Plenaria.-----

-----Que respecto de los restantes casos sometidos a tratamiento de la Comisión Federal, adhiero a lo expuesto por la Dra. CPN Hardoy.-----

-----Que otro de los casos sometido a acuerdo plenario, se relaciona con la tramitación de acciones en sede judicial -meramente declarativas, de inconstitucionalidad- que pueden llegar a irrogar efectos sobre la cuestión a resolver en sede del Tribunal, se hayan o no dictado, medidas cautelares relativas a la prosecución del trámite.-----

-----Al respecto, entiendo que no procede la suspensión de los actuados cuando se verificare la tramitación de este tipo de acciones en sede judicial, salvo que se hubiera dictado una cautelar ordenando tal medida.-----

-----A mayor abundamiento, veo oportuno traer a colación uno de los tantos precedentes jurisprudenciales que respecto de la procedencia de la acción meramente declarativa prevista en el Código Contencioso Administrativo, emanó de la justicia contencioso administrativa local. Me refiero a “Orelle, José María Rodolfo c/ Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Pretensión Declarativa de certeza” del 12/11/10. Encontrándose la determinación del Fisco apelada por el contribuyente ante el Tribunal Fiscal, interpuso acción declarativa de certeza. El Juzgado en lo contencioso administrativo 2 de La Plata rechazó la presentación sosteniendo que “... la actora pretende se resuelva en el ámbito de la pretensión sub iudice, conforme al criterio interpretativo que expone en el recurso de apelación -reiterado en el escrito de demanda-, el planteo de una cuestión que no traduce certidumbre alguna, sino que ha originado agravios concretos e indubitables explicitados en la vía recursiva contemplada en el procedimiento tributario reglado por el código fiscal ...controversia esta que, a todas luces, excede el marco de un pronunciamiento meramente declarativo (art. 50 inc. 5, CCA.). “Conforme los extremos de ese fallo, el Juzgado desestimó la acción intentada, argumentando que la misma no era

la vía idónea para ello, y que el impugnante ha pretendido mediante su utilización, que se resuelva el recurso de apelación que había planteado ante el Tribunal en esa instancia judicial, lo cual no tuvo cabida, en la medida que se pretendió obviar la vía legal idónea prevista por la norma fiscal.-----

----- En consonancia con ello, entiendo que en estos casos, procede una vez más, la continuación del trámite de las actuaciones.-----

-----En todos los casos que se ordenara la suspensión debe establecerse si la misma puede ser parcial, esto es, involucrando sólo alguno de los planteos que determinaron la intervención del Cuerpo.-----

-----Resulta dificultoso expedirme en cuanto a este punto, puesto que su planteo es muy genérico por lo que entiendo que habrá que estarse a cada caso para concluir acerca de si es posible “parcializar” la suspensión de la cuestión que se ventile ante este Cuerpo.-----

-----Sin perjuicio de ello, existen casos en que podría llegar a darse tal posibilidad pero son los menos. Tal el supuesto en que existieren dos actos perfectamente diferenciables, o motivos de impugnación respecto de un mismo acto, perfectamente divisibles.-----

-----También debe establecerse si la decisión sobre la procedencia de la suspensión debe estar en cabeza de la vocal instructora o de la Sala, y si la misma resulta recurrible.-----

-----Entiendo que debe ser la decisión adoptada por la Sala, dada la magnitud de la cuestión a decidir, esto es, por los importantísimos efectos que irroga sobre el procedimiento. A su vez, el decisorio será irrecurrible.-----

Leídas las distintas posiciones, se resuelve **por mayoría**, de acuerdo con lo consignado en el Capítulo II, Artículo 13 bis, segundo párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de Apelación, fijar la siguiente doctrina legal:

“La suspensión del trámite de las actuaciones radicadas en este Tribunal debe ser resuelta obligatoriamente por la Sala interviniente, tanto ante una petición realizada por las partes como a propuesta de cualquiera de los vocales integrantes de la misma. Dicha suspensión no podrá ser parcial. Esta decisión deberá decretarse, en todos los casos en que se hubiera interpuesto la acción prevista en el inciso b) del artículo 24 del Convenio Multilateral o cuando un órgano jurisdiccional hubiera dictado una medida cautelar que obste a la prosecución del trámite en la instancia. En los restantes supuestos, la Sala evaluará -según las circunstancias particulares de cada caso- acerca de la necesidad de disponer la suspensión, exclusivamente cuando existan razones excepcionales que ameriten esa decisión.”

Siendo las catorce y treinta horas, se da por finalizado el acto, firmando los señores Vocales y la señora Presidente, ante mi doy fé.