

ACUERDO PLENARIO N° 33

A los cuatro días del mes de septiembre de dos mil catorce, siendo las once horas, se reúnen en la Sala de Acuerdos del Tribunal Fiscal de Apelación, los señores Vocales Cra. Estefanía BLASCO, Dra. Laura Cristina CENICEROS, Dr. Carlos Ariel LAPINE, Dra. Mónica Viviana CARNÉ y Dra. 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° 294 del 12/08/14 y su aclaratoria N° 295 del 18/08/14, 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 las pautas en el análisis de la competencia que en razón del monto que habilita la intervención del Tribunal, por resultar necesario dilucidar si deben considerarse en forma individual los montos establecidos en cada resolución o debe procederse a la sumatoria de ellos aún cuando correspondan a distintos conceptos (gravámenes, multas, etc.). -----

-----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°) Cra. Silvia Ester HARDOY, 2°) Dra. Dora Mónica NAVARRO, 3°) Dra. Mónica Viviana CARNÉ, 4°) Dr. Carlos Ariel LAPINE, 5°) Cra. Estefanía BLASCO, 6°) Dra. Laura Cristina CENICEROS.-----

Voto de la Cra. Silvia Ester HARDOY:

-----Que mediante la Resolución N° 294, y su aclaratoria N° 295, ambas del corriente año, se convocó a los señores Vocales a Acuerdo Plenario, visto lo dispuesto en el artículo 13 bis del Decreto Ley 7603/70 —y sus modificatorias— y en el artículo 12 del Reglamento Interno del Cuerpo, a los fines de dilucidar si para tener por habilitada la competencia del Tribunal en razón del monto, deben considerarse en forma individual los montos establecidos en cada resolución, o debe procederse a la sumatoria de ellos, aún cuando correspondan a distintos conceptos (gravámenes, multas, etc.). -----

-----Que el artículo 115 del Código Fiscal (T.O. 2011, al cual me referiré en lo sucesivo) establece –en su parte pertinente-- que “Contra las resoluciones de la Autoridad de Aplicación, que determinen gravámenes, impongan multas, liquiden intereses, rechacen repeticiones de impuestos o denieguen exenciones, el contribuyente o responsable podrá interponer dentro de los quince (15) días de notificado, en forma excluyente, uno de los siguientes recursos: b) Apelación ante el Tribunal Fiscal, en aquellos casos en que el monto de la obligación fiscal determinada, de la multa aplicada o el del gravamen intentado repetir, supere la cantidad de pesos cincuenta mil (\$ 50.000). En los supuestos que la resolución determine y sancione en forma conjunta, el monto a considerar para abrir la competencia del Tribunal será el de la suma de ambos conceptos. No serán computables, a los efectos de este artículo, los recargos e intereses previstos en este Código...”.-----

-----Que el artículo citado establece la competencia en razón del monto para poder recurrir por ante este Cuerpo, y de su análisis, es posible concluir que la única limitación regulada es la que prohíbe computar los recargos e intereses, no existiendo –en lo restante-- limitación alguna vinculada a la posibilidad de computar más de una resolución, o proceder a sumar distintas obligaciones fiscales y/o conceptos (v.gr. multa), a los efectos de arribar al monto allí aludido.--

-----Que lo expuesto, además, surge de un consolidado criterio interpretativo del Máximo Tribunal Nacional, al decir que “en los casos no contemplados –y tal es la situación de autos-- debe preferirse la interpretación que favorece, y no la que dificulta los fines perseguidos por la norma” (en autos “Nación Argentina v. Empresa Lineas Marítimas Argentinas -ELMA”, de fecha 28/06/77, Fallos 298:180, entre muchos otros). A criterio de la suscripta, la finalidad perseguida por el artículo 115 del Código Fiscal es que en aquellas actuaciones que determinen gravámenes, impongan multas, liquiden intereses o rechacen repeticiones de impuestos, cuyos montos superen la cifra allí prevista (de \$ 50.000), se pueda acceder a este Tribunal, debiendo computar --para ello-- la totalidad de los conceptos y montos involucrados en el expediente (y sus acumulados), se encuentren en una o más resoluciones, con exclusión de aquellos que la norma expresamente prohíbe (como es el caso de los recargos e intereses previstos en el Código Fiscal).-----

-----Que a ello, debo agregar que --según lo expuse en el Acuerdo Plenario N° 18 (de fecha 07/05/2009)-- las normas específicas que rigen la cuestión deben ser interpretadas considerando armónicamente la totalidad del ordenamiento jurídico y los principios y garantías de raigambre constitucional, para obtener un resultado adecuado, pues la admisión de soluciones notoriamente disvaliosas no resulta compatible con el fin común tanto de la tarea legislativa como de la judicial (C.S.J.N., en Fallos: 255:360; 258:75; 281:146; también en “Mary Quant Cosmetics Limited c/Roberto L. Salvarezza”, del 31 de julio de 1980, Fallos: 302:813). Asimismo, al interpretar las leyes, los jueces deben evitar que los particulares queden fuera de la protección jurisdiccional o en situación de indefensión (C.S.J.N., doctrina de Fallos: 293:362; 296:691; 302:1611), a lo cual corresponde agregar lo sostenido por la Comisión Interamericana de Derechos Humanos, en el Informe N° 105/99, caso N° 10.194, “Palacios, Narciso-Argentina”, de fecha 29/09/99, publicado en LA LEY 2000-F, 595, al decir que “Es precisamente este tipo de irregularidades las que trata de prevenir el derecho a la tutela judicial efectiva, garantizado en el art. 25 de la Convención, el cual impide que el acceso a la justicia se convierta en un desagradable juego de confusiones en detrimento de los particulares. Las garantías a la tutela judicial efectiva y al debido proceso imponen una interpretación más justa y beneficiosa en el análisis de los requisitos de admisión a la justicia, al punto que por el principio ‘pro actione’, hay que extremar las posibilidades de interpretación en el sentido más favorable al acceso a la jurisdicción”.-----

-----Que con lo expuesto, la suscripta deja sentada su opinión a efectos de fijar la correspondiente interpretación legal, con respecto a la cuestión que refiere la Resolución N° 294, y su aclaratoria N° 295, que convoca al presente Acuerdo Plenario. -----

Voto de la Dra. Dora Mónica NAVARRO:

-----Que mediante Resolución N° 294, la Presidencia de este Tribunal convocó a los Sres. Vocales a Acuerdo Plenario, con miras a resolver la interpretación legal a seguir en materia de competencia del Tribunal en razón del monto cuando se haya procedido a la acumulación de actuaciones en los términos del artículo 3 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal (Acuerdo Extraordinario 203).-----

-----De este modo, conforme el llamado a Acuerdo Plenario formulado en los términos del artículo 13 bis del Decreto-Ley 7603/70 y mod. y artículo 12 del Reglamento Interno del Tribunal, se debe establecer si ha de considerarse en forma individual las sumas establecidas en cada resolución o procederse a su sumatoria, para tener por cumplida la exigencia del artículo 115 inc. b) del Código Fiscal (T.O. 2011).-----

-----Que entiendo que para los supuestos en que se haya procedido a la acumulación de las actuaciones conforme las pautas que surgen del artículo 3° del Reglamento del Tribunal, y ante la circunstancia de que alguno o todos los actos administrativos involucrados no cumpla con la exigencia del inciso b) del artículo 115 del Código Fiscal, deberá proceder a efectuar la sumatoria de los conceptos insertos en las respectivas resoluciones, en la medida que se trate de aquellos que el inciso b) del artículo 115 del Código Fiscal prevé, esto es, impuestos y sanción.

-----Que a esta solución se llegó en el antecedente de la Sala III que integro "Marlenheim S.A." del 13 de marzo de 2008, en el cual se rechazó la cuestión previa opuesta por la Representación Fiscal, quien había argumentado que el Tribunal resultaba incompetente para entender en los actuados habida cuenta que una de las resoluciones no satisfacía la exigencia que en cuanto al monto establece el Código Fiscal.-----

-----El derecho de defensa de los administrados se encuentra al resguardo con esta decisión. En efecto, el tratamiento así propuesto de las cuestiones minimiza el conflicto como el eventual escándalo jurídico que podría generarse a partir de soluciones tomadas a la luz de criterios diversos en el análisis de la materia sometida a juzgamiento, como así también de dispares análisis en la valoración de las pruebas en cada una de las actuaciones.-----

-----Que la solución propuesta se robustece en aquellos casos que versan sobre

actos administrativos que apliquen sanciones, habida cuenta la naturaleza penal de las cuestiones involucradas, en donde la acumulación de procesos que se propone para que sean decididos en la misma sentencia, asegura el resguardo de la mencionada garantía.-----

-----Asimismo, los principios de celeridad y economía procesal encuentran recepción con la medida propuesta.-----

Voto de la Dra. Mónica Viviana CARNÉ:.

-----Visto la convocatoria realizada por Presidencia, en cuanto corresponde expedirse sobre cuál debe ser el monto a considerar a fin de tener por habilitada la competencia de este Tribunal, esto es, si deben considerarse en forma individual los montos establecidos en cada resolución, o debe procederse a la sumatoria de ellos, aun cuando correspondan a distintos conceptos, en aquellos casos en que se verifica una identidad del sujeto apelante.-----

-----Con carácter preliminar, estimo necesario precisar que el tema planteado involucra dos normas: una, el art. 115 del Código Fiscal (T.O. 2011); la otra, el art. 3 del Reglamento de Procedimiento de este Tribunal, aprobado por Acuerdo Extraordinario N° 203/2000 de conformidad con la atribución conferida por el inciso c) del artículo 20 bis de la Ley Orgánica.-----

-----La primera, al establecer la opción recursiva optativa y excluyente, fijando al efecto, en forma clara, una pauta cuantitativa para acceder a este Tribunal, no debería presentar mayores inconvenientes para su interpretación y aplicación.-----

-----Sin embargo, la simpleza de la situación señalada no siempre se concreta frente a la realidad procesal que se deriva de los actos definitivos emitidos por la Autoridad de Aplicación, en tanto se repara en los casos concretos que arriban a esta Alzada, tal como resulta de los que aquí han motivado la presente convocatoria, circunstancia que impone explicar el motivo por el cual se requiere la

intervención de este Tribunal en aquellas causas que, sin duda, individualmente consideradas, no habilitan la instancia.-----

-----En este sentido cuadra resaltar que, ante actos dictados por la Agencia de Recaudación en los cuales el monto de la obligación determinativa y/o la multa aplicada NO superan la suma de \$ 50.000, el propio Organismo pone en conocimiento del contribuyente o responsable la posibilidad de interponer recursos de apelación y, cuando ello ocurre eleva las actuaciones a este ámbito jurisdiccional, ya que, como es sabido, el control de admisibilidad formal le resulta una atribución ajena desde la reforma al sistema recursivo del Código Fiscal dispuesta por la ley 11.796.-----

-----Frente al escenario descrito corresponde ahora referir a la otra norma que mencioné al comienzo. En efecto, el art. 3 del Reglamento de Procedimiento de este Tribunal dispone: *“La Sala que interviene podrá disponer la acumulación de los autos, o la escisión de las causas unidas originaria o posteriormente, aún sin instancia de parte. La unión de autos para ser resueltos simultáneamente, podrá decretarse si tuvieren premisa de hechos comunes y de tal importancia que justifique su acumulación, salvo que hubiese identidad de partes, en cuyo caso será fundamento suficiente razones de economía procesal. La separación se dispondrá cuando los inconvenientes prácticos que hayan sobrevenido sean de tal importancia que no aparezcan compensados con la ventaja de la unión.- Se requiere resolución del Tribunal en pleno cuando se trate de la unión de autos que tramitan por diferentes salas y en supuestos de escisión, si hubiere mediado acumulación por el Tribunal en pleno.- Los autos cuya acumulación se resolviera por la Sala o el Tribunal en pleno, en su caso, se asignarán a la Vocalía donde tramite el expediente de numeración más baja.- La acumulación podrá disponerse, en los casos de conexión, hasta el momento del llamado de autos para dictar sentencia.”*-----

-----Ello así, y habiendo detallado las normas que enmarcan la cuestión, considero que una vez radicadas las actuaciones en este ámbito jurisdiccional, en el contexto descrito, resulta una atribución innegable proceder a la acumulación de expedientes para su tratamiento en un único procedimiento, sin que deba perderse de vista, además, que la norma transcrita establece que tal temperamento se impone sin mayores exigencias, en tanto se aprecia que cuando

“hubiese identidad de partes....será fundamento suficiente razones de economía procesal”, principio que, sin discusión, está directamente emparentado con el debido proceso.-----

-----En este entendimiento considero que, si bien ARBA pudo dictar un solo acto administrativo que culmine el procedimiento en el ámbito de sus atribuciones, la existencia de varios actos dictados en otras tantas actuaciones, no constituye impedimento alguno para proceder a su acumulación y, consecuentemente, sumar los montos determinados, independientemente de que se trate de disposiciones diferentes, a los efectos de habilitar (o no) la intervención de este Tribunal.-----

-----Y dicha conclusión se impone ni bien se observa que, razonar lo contrario, implicaría supeditar la apertura de la competencia de este Organismo a la decisión que adopte un funcionario en el sentido de caratular un expediente o varios, o dictar uno o varios actos administrativos recurribles, en el marco de las normas y principios citados, extremo que sin dudas traduce -al menos- un actuar discrecional que, en definitiva, vacía de contenido la finalidad tenida en miras por el legislador al establecer la opción recursiva otorgada al contribuyente.-----

-----A esta altura también considero necesario explicar que la adopción del criterio expuesto no debe entenderse que es el resultado de invertir la secuencia lógica que indicaría que “para acumular previamente debe aceptarse la competencia”, pues se impone hacer notar que la mentada acumulación podrá ser ejercida frente a actuaciones radicadas en el Tribunal bajo las circunstancias excepcionales antes descritas, sin que ello implique, por sí, arrogarse competencia alguna, ya que la definición de la medida de la jurisdicción (competencia) siempre será **el primer acto procesal** que devendrá luego de realizar la sumatoria de los montos comprendidos en cada acto recaído, no siendo ocioso señalar que, aún así, pueda darse el supuesto que, sumados todos ellos, no se supere la suma de Cincuenta mil pesos, en cuyo caso si se deberá declinar la competencia.-----

-----Por otra parte, vale recordar que el Tribunal Fiscal de Apelación constituye un órgano jurisdiccional que, si bien enmarcado en la órbita del Poder Ejecutivo, actúa en forma independiente de la administración activa, teniendo como objetivo dirimir las diferencias que se susciten entre el Fisco y los contribuyentes. De allí, fácil resulta advertir que la diferencia fundamental con la administración tributaria en la resolución de un conflicto radica en que esta última, frente al contribuyente, tiene

carácter de parte. La situación descrita justifica, por cierto, que el legislador haya decidido otorgar preeminencia al recurso de apelación por encima de la reconsideración ante la misma autoridad que dictó el acto, conforme la redacción del último párrafo del artículo 115 del Código Fiscal. -----

-----Además, no debe perderse de vista que, el fundamento de la restricción en razón del monto, reside en que el legislador consideró necesario poner un límite a la competencia del Tribunal Fiscal a los efectos de evitar que por un exceso de “pequeñas reclamaciones” se afectara la labor del organismo, siendo la importancia de la determinación lo que posibilita el acceso a esta instancia jurisdiccional (confr. Giuliani Fonrouge y Navarrine, Procedimiento Tributario, Ed. Depalma).-----

-----En función de los conceptos expuestos, entiendo que el pronunciamiento en el tema en análisis, en el marco de las particulares circunstancias antes descritas que rodean los supuestos que arriban a esta Alzada, debe estar orientado hacia el otorgamiento de la mayor garantía de los destinatarios de los actos en cuestión y, por ende, de la interpretación más favorable al ejercicio del derecho de defensa de los mismos. Caso contrario, se generaría una limitación no deseada de la competencia del Cuerpo en función del monto involucrado, provocando una clara discriminación que obstaculiza el ejercicio de la opción recursiva prevista en la ley, máxime si se tiene en cuenta que el contribuyente o responsable, reitero, ha sido inducido por el mismo Fisco conforme lo informado en el acto que impugna. -----

-----Por los fundamentos apuntados propongo la siguiente doctrina legal: resulta procedente decidir acerca de la competencia positiva de este Tribunal, verificando al efecto que la sumatoria de los montos de los actos apelados, que involucren al mismo sujeto pasivo, que hayan sido objeto de acumulación, en el marco del art. 3 del Reglamento de Procedimiento de este Tribunal, por encontrarse radicados los expedientes ante este Organismo, supere la cantidad de pesos cincuenta mil (\$ 50.000) conforme lo señala el art. 115 inc. b) del Código Fiscal T.O. 2011.-----

Voto del Dr. Carlos Ariel LAPINE:

-----Adhiero al voto de la Vocal preopinante Dra. Mónica V. Carné.-----

Voto de la Cra. Estefanía BLASCO:

-----Llamado que fuera a Plenario en relación a la acumulación dispuesta por decisorio N° 2831 de los expedientes administrativos 2306-0016398, 2306-0019646/13 y 2306-0016398/13, y con el fin de dilucidar si para tener por habilitada la competencia del Tribunal por razón del monto deben considerarse en forma individual los montos establecidos en cada resolución o debe procederse a la sumatoria de ellos, corresponde en primer término dejar en claro que entiendo que se han invertido los pasos procesales lógicos de cualquier proceso, por cuanto la jurisdicción y la competencia preceden a la acumulación de pretensiones.-----

-----Así se entiende a la jurisdicción como representación de la potestad de administrar justicia, mientras que la competencia establece los límites en base a los cuales el tribunal puede ejercer aquella facultad, es decir "*la aptitud del juez para ejercer su jurisdicción en un caso determinado.*" (conforme Palacio Lino. Manual de derecho procesal Civil. Editorial Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1987, Tomo I, pág. 220).-----

-----Resulta pertinente citar las expresiones de Gordillo, al decir que "*mientras que en el derecho privado la capacidad es la regla, y por lo tanto se presume en tanto una norma expresa no venga a negarla, en derecho público la competencia de los órganos no se presume y debe estar otorgada en forma expresa o razonablemente implícita por una norma jurídica para que pueda reputársela legalmente existente.*" "Que tal criterio resulta concordante con lo que indicara B. Fiorini al tratar la 'competencia administrativa interna' (es decir 'la medida de

capacidad funcional que tienen los órganos dentro de la organización administrativa') donde dice que las atribuciones de cada órgano se establecen por disposiciones legales, sean de substancia administrativa o legislativa y por consiguiente 'ninguna competencia puede existir en el ámbito administrativo sin una regla de Derecho que lo regule.'*(Tratado de Derecho Administrativo, Parte General, Tomo I Cap. IX-9)*".-----

-----Genéricamente, la competencia se clasifica habitualmente de la siguiente forma:-----

Competencia territorial: relacionada con la circunscripción territorial asignada por el legislador a la actividad de un órgano jurisdiccional.-----

Competencia en razón de la materia: que tiene en cuenta a los fines de la distribución de la competencia la naturaleza de la cuestión litigiosa debatida.-----

Competencia en razón del monto o valor: Este criterio de distinción se funda en el valor de las causas y los montos respecto de los cuales se determina la posibilidad de acudir ante un órgano jurisdiccional.-----

Competencia en razón del grado: vinculada con la diversa naturaleza de las funciones que deben cumplir los órganos jurisdiccionales en las distintas etapas de un mismo proceso.-----

Competencia en razón del turno: fundada en la necesidad de realizar una distribución de trabajo equitativa entre los distintos órganos jurisdiccionales.-----

-----Conforme lo expuesto, y teniendo en cuenta que el Tribunal Fiscal tiene su competencia delimitada por el grado, por el monto o valor, por la materia y por el aspecto territorial, sólo pasaré a analizar la relativa al valor.-----

-----En ese sentido, es el art. 115 del Código Fiscal (T.O. 2011) el que define tal límite, estableciendo la apelación ante el Tribunal Fiscal contra las resoluciones de la Autoridad de Aplicación que determinen gravámenes, impongan multas, liquiden intereses...en aquellos casos en que el monto de la obligación fiscal determinada, de la multa aplicada supere la cantidad de pesos cincuenta mil (\$ 50.000). Siendo clara la letra de la ley, cuando establece que en los supuestos que la resolución determine y sancione en forma conjunta, el monto a considerar para abrir la competencia del Tribunal será el de la suma de ambos conceptos.-----

-----Las controversias suscitadas se refieren a la posibilidad de acumular objetivamente acciones y cómo determinar el monto mínimo previsto por la norma.

En torno a este tema, el T.F.N ha sostenido en el Plenario originado en la causa “Sava S.A. que el análisis de la competencia procede lógica y cronológicamente al de acumulación de las causas y su inversión en el tratamiento importaría un desorden en la normal sustanciación de las mismas (TFN -en Pleno-“Sava S.A s/apelación” Expte N° 10.008 y otros” del 29/5/1989), el subrayado me pertenece. En líneas generales, la Cámara entiende que si bien la acumulación objetiva de acciones se encuentra autorizada por el art. 87 del CPCCN y 19 “in fine” de la Acordada 840/93 reglamentaria del procedimiento del Tribunal Fiscal de la Nación, la cuestión de los montos – a fin de abrir la competencia del Tribunal Fiscal – deben considerarse en forma independiente aún cuando se trate de la misma obligación, idéntico sujeto, y las resoluciones sean de la misma fecha; ello así por cuanto las penalidades responden en general a sumarios que tramitan en forma independiente, y aunque se pueda demostrar la afinidad de las cuestiones planteadas, ello no implica que se llegue a la acumulación de montos que se pretende.(C.N.A.C.A.F- Sala III “Laboratorio Charly Color S.A” del 1/9/1992). En el mismo sentido C.N.A.C.A.F. Sala II “Gaviglio Alberto y Gaviglio Enrique Incidente c/ DGI del 7/3/2000. La Sala “B” del T.F.N frente a una excepción de incompetencia interpuesta por la representación fiscal respecto de un recurso de apelación incoado contra una resolución en virtud de la que se aplicaban cuatro multas en los términos del artículo 39 de la Ley 11.683 por un total de \$ 3000 – acumuladas objetivamente por el Fisco Nacional -; señaló que: “(...) resulta ilógico que si el juez administrativo meritó positivamente la acumulación en un solo procedimiento sumarial del juzgamiento de varios hechos y aplicó sanciones por un valor total superior al tenido en mira por el legislador para abrir esta vía jurisdiccional, cercene el derecho de defensa del contribuyente limitando sus defensas a la mera interposición de un recurso de reconsideración ante el mismo organismo que dictó el acto” (“Agostini, Carlos D. s/ Apelación”, Expte. 17880-I). Respecto de otro tema y en relación al monto mínimo en el caso “Cielos de Ancasti S.A c/ DGI “, la Alzada, Sala I de la Cámara Nacional Contenciosa Administrativa Federal sostuvo que: “(..).6º)...corresponde tener presente que el fundamento de tal restricción en razón del monto que inspira la norma de que se trata radica en que el legislador consideró necesario poner un límite a la competencia del Tribunal Fiscal a los efectos de evitar que, por un lado, por un exceso “de pequeñas, reclamaciones” se

afectara la labor de ese organismo siendo en definitiva la importancia de la determinación lo que posibilita el acceso a esa vía jurisdiccional (confr. Giuliani Fonrouge y Navarrine Procedimiento Tributario, Ed. Depalma, Bs.As., 1993, pág. 653 y 654, con adecuada cita de Freytes en nota 1).”7º) Que a la luz de tales principios, el alcance que el a quo le otorgan a la disposición bajo examen al dejar fuera de su competencia aquellas resoluciones que como las aquí involucradas impongan una sanción de \$ 2500 en el entendimiento de que sólo puede conocer en las superiores a esa cifra (\$ 2501), no puede ser compartido.”-----

-----Por todo ello, considero que deberán atenderse en forma individual los montos establecidos en cada resolución que precede y antecede al llamado del Plenario, toda vez que en los casos de crisis se trata de tres resoluciones de obligaciones independientes, ya que se trata del Régimen General de Recaudación, que no alcanzan objetivamente al monto mínimo de competencia establecido por ley.-----

Voto de la Dra. Laura Cristina CENICEROS:

-----Visto la convocatoria a Acuerdo Plenario, efectuada por Presidencia mediante Resolución N° 295, de fecha 12 de agosto de 2014, con origen en la excepción planteada por la Representante Fiscal, en las causas detalladas supra, objetando la acumulación dispuesta por la Sala III, con sustento en la “incompetencia por el monto” de cada una de las resoluciones incluidas en los expedientes acumulados, corresponde que me expida a los efectos de que se establezca doctrina legal para casos análogos.-----

-----Al respecto, cabe partir por recordar que si bien la **jurisdicción** representa la

potestad de administrar justicia, la **competencia** establece los límites para su ejercicio, los cuales deben ser fijados taxativamente por la ley. Como enseña la doctrina“... *la competencia es la excepción y la incompetencia la regla, la competencia deber surgir de una norma expresa*” (Marienhoff, Tratado de Derecho Administrativo, pág. 541.).-----

-----En cuanto a la competencia por el monto la misma se encuentra expresamente limitada a aquellos casos en que “*el monto de la obligación fiscal determinada, el de la multa aplicada o el del gravamen intentado repetir, supere la cantidad de CINCUENTA MIL PESOS (\$ 50.000)*”. agregando el texto legal (art. 115 según modif. por la Ley 13405) que “*No serán computables, a los efectos de este artículo, los recargos e intereses previstos en este Código*”. En los expedientes cuya acumulación se cuestiona, ninguna de las resoluciones sancionatorias, individualmente consideradas, alcanza la suma prevista por la ley.

-----Ahora bien, a fin de dar mi opinión y dado que el tema de la competencia si bien referida a la materia, ya ha sido tratado por este Tribunal en el Acuerdo Plenario N° 007 de fecha 8 de marzo de 2005, me voy a remitir a los conceptos vertidos oportunamente en mi Voto. En dicha oportunidad expuse que “*como enseña la doctrina, la distribución de competencia se realiza mediante la utilización de distintos criterios, tales como el territorial, el objetivo y el funcional. 'El criterio objetivo tiene en cuenta la naturaleza jurídica de las cuestiones debatidas en el proceso y el valor objetivo en litigio (competencia en razón de la materia y en razón del valor). El criterio funcional contempla las distintas etapas de que consta el proceso y la posibilidad que en cada una de ellas intervenga un órgano distinto. La manifestación de ese criterio esta dada por la división de ese proceso en distintas instancias y por la consecuente fijación de reglas atributivas de competencia por razón del grado' (ob. Citada) (...) Sin embargo, siguiendo a Calamandrei, 'la combinación de los tres criterios lleva en todo caso al punto en que esas tres líneas convergentes se encuentran para la determinación del tipo en cuyo ámbito habrá que individualizar luego, mediante una investigación ulterior, entre los distintos jueces pertenecientes a dicho tipo, el concretamente competente. Pero para llegar a esa determinación del tipo, los tres mencionados criterios se entrecruzan y se integran recíprocamente y no es posible escindir la aplicación de ellos a momentos cronológicamente distintos'. (Conf. Calamandrei.*

*Derecho Procesal Civil, Tomo II, Los límites de la jurisdicción, pág. 145). (...) En ese orden, como enseña el maestro, 'el primer criterio que entra en juego es esta investigación del tipo, es el de la materia' (conf. Obra citada). (...) **Es decir que antes de recurrir a los otros criterios de competencia, hay que establecer la materia y luego el valor.** Por último, si estamos frente a una segunda instancia, entran en juego reglas de la competencia funcional. (...).” Lo expuesto indica el procedimiento a seguir, siendo previo el análisis de la competencia, y no ulterior a un eventual acumulación.-----*

-----Ahora bien, dado que ésta y otras cuestiones vinculadas con el monto han sido tratadas por el propio Tribunal Fiscal de la Nación, resulta ilustrativo tener en consideración el criterio que ha sostenido en casos similares, así como la opinión de la justicia nacional. De este modo, en virtud del Plenario originado en la causa “Sava SA”, ese Cuerpo sostuvo que *“aunque puedan apelarse varios actos administrativos en un sólo escrito, esta circunstancia no impide que se juzgue la admisibilidad del recurso respecto de cada uno de ellos para evitar la declaración de incompetencia respecto de uno o varios de los actos apelados que no alcancen al mínimo legal que habilita la intervención del Tribunal, se unan los valores de los mismos, ello así puesto que de la doctrina del mismo se desprende que el análisis de la competencia precede lógicamente y cronológicamente al de la acumulación de las causas y su inversión en el tratamiento importaría un desorden en la normal sustanciación de las mismas”*. (“Sava SA”, T.F.N. del 29/05/1989).-----

-----Por su parte, en líneas generales, la Sala III de la C.N.A.C.A.F., ha entendido que si bien la acumulación objetiva de acciones se encuentra autorizada por el art. 87 del CPCCN y 19 “in fine” de la Acordada 840/93 reglamentaria del procedimiento del Tribunal Fiscal de la Nación, los montos –a fin de abrir competencia del Tribunal Fiscal– *deben considerarse en forma independiente aún cuando se trate de la misma obligación, idéntico sujeto, y las resoluciones sean de la misma fecha, ello así por cuanto las penalidades responden en general a sumarios que tramitan en forma independiente, y aunque se pueda demostrar la afinidad de las cuestiones planteadas, ello no implica que se llegue a la acumulación de montos que se pretende*. (“Laboratorios Charlie Color S.A.”, del 1/09/92). Además de lo expuesto, si bien reparo en el hecho señalado por la alzada federal de considerar que cada uno de los casos donde se aplicaron

sanciones podría resolverse individualmente, no deo de advertir que en la práctica aún existiendo identidad de sujetos, muchas veces se determina el impuesto o aplica multas, por años consecutivos e incluso por distintas posiciones de un mismo período fiscal, lo cual -más allá de conspirar con los principios de celeridad y economía procesal- dificulta que en esta instancia se efectúe un análisis integral de la conducta de un contribuyente a lo largo del tiempo en relación con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, observándose también que, sin perjuicio de la existencia de un decreto reglamentario, no siempre el organismo de aplicación sanciona con la misma vara. -----

-----En otro supuesto, en el cual se apelaron sendas resoluciones por las que se impusieron multas a dos hermanos en los términos del artículo 45 de la Ley de Procedimiento Tributario – superando el monto mínimo una de ellas pero no la otra, el Tribunal Nacional, se declaró incompetente respecto de esta última. Luego apelada la sentencia, la C.N.A.C.A.F. confirmó la decisión del Tribunal entendiendo que si bien ambas resoluciones fueron apeladas en forma conjunta, a los efectos de determinar la competencia de dicho organismo corresponde que cada resolución sea examinada en forma separada, porque se tratan de dos multas independientes y de sujetos distintos. Coincidió con este criterio, pues no existe en dicho caso identidad de sujetos. (C.N.A.C.A.F. Sala II: “Gaviglio Alberto y Gaviglio Enrique Incidente c/ D.G.I.” del 07/03/2000).-----

-----En otro caso, la Sala “B” del Tribunal Fiscal de la Nación, frente a una excepción de incompetencia interpuesta por la Representación Fiscal respecto de un recurso de apelación incoado contra una resolución en virtud de la que se aplicaban cuatro multas en los términos del artículo 39 de la Ley 11683 por un total de \$ 3.000- acumuladas objetivamente por el Fisco Nacional -; señaló que: “ (...) resulta ilógico que si el juez administrativo meritó positivamente la acumulación en un sólo procedimiento sumarial el juzgamiento de varios hechos y aplicó sanciones por un valor total superior al tenido en mira por el legislador para abrir esta vía jurisdiccional, cercene el derecho de defensa del contribuyente limitando sus defensas a la mera interposición de un recurso de reconsideración ante el mismo organismo que dictó el acto.”.-----

-----De la somera reseña efectuada puedo concluir que: “la atribución normativa y el carácter obligatorio e irrenunciable de la competencia acarrear como

consecuencia que ni el órgano competente pueda dejar de entender en una cuestión de su incumbencia ni aquel ajeno a la misma puede involucrarse en un procedimiento que no le esté asignado”, (conf. Botassi, Carlos, Procedimiento Administrativo de la Provincia de Buenos Aires, Editora Platense, pág. 55) sea ello en función de la materia, monto o grado.-----

-----Por lo expuesto propicio como doctrina legal la siguiente: “El análisis de la competencia precede lógicamente y cronológicamente al de la acumulación de las causas, razón por la cual no procede abrir la misma cuando el valor de los actos, individualmente considerados no alcance o supere la suma establecida por el art. 115 del Código Fiscal T.O. 2011. En aquellos casos en los cuales es la propia Autoridad de Aplicación quien ha acumulado las causas por entender que existe conexidad, y se ha presentado un único recurso contra las mismas, el Tribunal deberá abrir su competencia en virtud del monto resultante de la suma de los actos individualmente considerados.”-----

-----Así voto.-----

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:

“Resulta procedente decidir acerca de la competencia positiva de este Tribunal respecto de los expedientes radicados ante este Organismo, verificando al efecto que la sumatoria de los montos de los actos apelados, que involucren al mismo sujeto pasivo, supere la cantidad de pesos cincuenta mil (\$50.000) conforme lo señala el art. 115 inc. b) Código Fiscal TO 2011”.

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