

Voces: COMPETENCIA ~ COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL ~ DETERMINACION DEL TRIBUTO ~ IMPUESTO ~ IMPUGNACION DE LA DETERMINACION TRIBUTARIA ~ PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO ~ REVISION JUDICIAL ~ TRIBUNAL FISCAL

Citas Legales: leyes 11.683 (Adla, XXXVIII-D, 3476 --t. o. 78--); 23.658 (Adla, XLIX-A, 3); 23.871 (Adla, L-D, 3718).

Tribunal: Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contenciosoadministrativo Federal, sala V(CNFedContenciosoadministrativo)(SalaV)

Fecha: 10/03/1997

Partes: Algora Comercial e Industrial S.C.A. c. Dirección General Impositiva.

Publicado en: LA LEY1997-C, 833 - DJ1997-2, 822

#### Sumarios:

1. -- La circunstancia de que la D.G.I. no haya recurrido al procedimiento previsto en los arts. 23 y sigtes. de la ley fiscal (Adla, XXXVIII-D, 3476 --t. o. 78--) no obsta a que los actos administrativos dictados en su consecuencia sean igualmente revisables en sede del Tribunal Fiscal de la Nación si es que ellos en esencia se comportan como una verdadera revisión administrativa del contenido material de la obligación tributaria declarada por el contribuyente o responsable.

2. -- Por "determinación" ha de entenderse el acto o conjunto de actos emanados de la Administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso en particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación.

3. -- Bien puede el legislador --como lo hizo a través de la sanción de la ley 23.658 que agregó el art. s/Nº a continuación del art. 21, ley 11.683 (Adla, XLIX-A, 3; XXXVIII-D, 3476 --t. o. 78--)-- disponer que en el ajuste administrativo de la materia imponible declarada por el contribuyente o responsable corresponde seguir, o no, un determinado procedimiento, lo cual no autoriza a pensar que por tal razón varía la naturaleza del acto administrativo dictado como consecuencia de ese trámite, cuya impugnación habilita la competencia material del Tribunal Fiscal. Lo contrario llevaría a admitir la inconsecuencia o falta de previsión del legislador, quien a la par de la modificación mencionada, paralelamente no dispuso en el texto de aquellas normas de competencia la restricción que pretende establecerse en el fallo.

#### Texto Completo:

2ª Instancia. -- Buenos Aires, marzo 10 de 1997.

Considerando: 1. Que el Tribunal Fiscal de la Nación, mediante el pronunciamiento que obra a fs. 65/70, hizo lugar, con costas, a la excepción opuesta por la representación de la Dirección General Impositiva en el responde de fs. 33/50, declarándose, en consecuencia, incompetente para conocer en la apelación articulada por la firma Algora Comercial e Industrial S.C.A. contra la resolución administrativa del 23 de noviembre de 1995, en virtud de la cual el organismo recaudador resolvió, en lo que interesa, intimar a la actora el ingreso de la suma de \$ 3,73 en concepto de capital --según el detalle obrante en el anexo de fs. 14--, con más la de \$ 405.159,49 y \$ 104.804, 11, en concepto de intereses resarcitorios y actualización, respectivamente; todo ello, con el invocado fundamento de que las inversiones registradas a partir del 11 de febrero de 1981, inclusive, en Papel del Tucumán S. A. y por las cuales se utilizaron beneficios promocionales de diferimiento impositivo, habrían sido realizadas en exceso respecto de los montos aprobados por la normativa aplicable.

2. Que contra tal pronunciamiento, la parte accionante dedujo recurso de apelación y

revisión limitada, expresando agravios a fs. 82/91, los que fueron replicados por la representación de la demandada a fs. 111/117.

3. Que la decisión del Tribunal Fiscal de la Nación de desprenderse del conocimiento del asunto no puede ser compartida. En efecto, una adecuada hermenéutica de aquellas normas que regulan la competencia del Tribunal Fiscal en materia impositiva --arts. 78, 141, 147 y demás concs., ley 11.683, t. o. en 1978 y mod.-- conduce a sostener que, en casos como el de autos, la circunstancia de que la Dirección General Impositiva no hubiera recurrido al procedimiento previsto en los arts. 23 y sigtes, de la ley fiscal no obsta a que los actos administrativos dictados en consecuencia sean igualmente revisables en sede de dicho organismo jurisdiccional si es que ellos en esencia se comportan --como ocurre en el caso-- como una verdadera revisión administrativa del contenido material de la obligación tributaria declarada por el contribuyente o responsable (tales son a juicio de esta cámara, las notas que en principio distinguen el concepto de determinación oficiosa que se tiene en cuenta en la ley para habilitar la competencia del Tribunal Fiscal).

Es que, como acertadamente se ha dicho, "por determinación ha de entenderse el acto o conjunto de actos emanados de la Administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinada a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación (confr. Carlos M. Giuliani Fonrouge-Susana Navarrine, "Procedimiento tributario", p. 490, Buenos Aires, 1979; citado por la sala IV del fuero "in re": "Francisco de Simone y Hnos., s. hecho", del 3/9/93, en especial consid. III --LA LEY, 1994-E, 704, J. Agrup. caso 10.031-- requisitos todos estos que cumplen en la especie la resolución recurrida, debiéndose advertir, además, que ésta se sustenta en la invocación de lo dispuesto en los arts. 9º y 10 de la ley 11.683, es asimismo suscripta por quien reviste la calidad de juez administrativo, y contiene la intimación a ingresar una suma de dinero representativa del gravamen y los accesorios presuntamente adeudados por la responsable, bajo apercibimiento, en caso de incumplimiento, de iniciar su cobro por vía de ejecución fiscal (del consid. II, último párrafo, fallo antes cit.). Incluso, para ser ilustrativos, corresponde poner de relieve que en el acto administrativo de referencia se deja "expresa constancia del carácter parcial de la presente resolución" (confr. art. 5º), utilizando de tal modo la autoridad fiscal una expresión propia y distintiva de aquellos actos esencialmente determinativos (doc. art. 26, inc. a, de la ley 11.683, t. o. cit.).

Ello así, cabe puntualizar, que bien puede el legislador --como en definitiva lo hizo a través de la sanción de la ley 23.658 (B. O. 10/1/89) que agregó el art. s/ Nº a continuación del art. 21 de la ley 11.683 (otra de las normas invocadas en la resolución)-- disponer que en el ajuste administrativo de la materia imponible declarada por el contribuyente o responsable corresponde seguir --o no-- un determinado procedimiento, lo cual no autoriza a pensar que por tal razón conceptualmente también hubiera variado la naturaleza del acto administrativo que se dicte como consecuencia de ese trámite, cuya impugnación habilita la competencia material del Tribunal Fiscal (doc. arts. 78, 141 y 147 antes cit.). Desde este punto de vista, una tesis contraria llevaría a que se admita la inconsecuencia o falta de previsión del legislador, quien a la par de la modificación mencionada, paralelamente no dispuso en el texto de aquellas normas de competencia la restricción que pretende establecerse en el fallo (ello sí ocurrió, por ejemplo, con la sanción de la ley 23.871, que al agregar el párr. 3º del art. 78, vedó la posibilidad de apelar las liquidaciones de anticipos y sus accesorios, o la de actualización e intereses si no se discute asimismo la procedencia del gravamen; y no puede decirse que en dichas hipótesis --que con anterioridad a la citada modificación legal habían motivado numerosos precedentes judiciales calificándolas dentro de la competencia del

Tribunal Fiscal-- se debía recurrir al procedimiento de "determinación de oficio" previsto en el art. 23 cit.).

En este sentido, resulta oportuno, precisamente, que se recuerde la doctrina jurisprudencial que resulta de diversos pronunciamientos de esta cámara --cuyos argumentos se dan por reproducidos en mérito a la brevedad-- que mantienen el mismo criterio que se expusiera en los considerandos precedentes (confr., entre otros, sala I "in re": "Alvarez, Mario Roberto", del 29/9/93, entre otros; sala II "in re" "Alpachiri Coop. Agric. Gan. Ltda.", del 22/10/91 --I, 1992-A, 52--; sala III "in re": "Norfabril S. R. L.", del 24/10/95; sala IV, "Francisco de Simone Hnos." antes cit.).

4. Que por último, resulta suficiente para desestimar la pretensión de la demandada en el sentido de considerar de aplicación al caso lo dispuesto en el citado párr. 3º del art. 78, con poner de relieve que la firma actora no sólo impugna en autos los accesorios intimados sino que "simultáneamente" cuestiona, en lo que constituye el objeto principal de su planteo, la procedencia misma del gravamen que se dice adeudado.

Por las razones expuestas, se resuelve: revocar el fallo apelado, debiendo volver las actuaciones al tribunal de origen a fin de que dicho organismo jurisdiccional reasuma la competencia que declinó. Con costas de ambas instancias por su orden, atento lo novedoso de la cuestión --que no registra antecedentes en la sala-- y sus dificultades interpretativas, todo lo cual pudo, razonablemente, generar en la demandada expectativas favorables acerca del éxito de su pretensión (art. 68, párr. 2º, Cód. Procesal). -- Pablo Gallegos Fedriani. -- Luis C. Otero. -- Carlos M. Grecco.