



**Universidad del Aconcagua**  
Facultad de Ciencias Económicas y Jurídicas

**CONTADOR PÚBLICO NACIONAL**

**Alumno: Ricardo Sebastián Ramos**

**Año de cursado: 2008**

**Profesora: Dra. María Cristina Cuartara**

**Tema: “Tribunal Fiscal de la Nación”**

**Lugar y fecha de presentación: Mendoza, 13 de  
septiembre de 2009.**

# **TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION**

## Índice Analítico

<b>CAPITULO I: Aspectos Generales</b>	
A. Misión.....	5
B. Estructura.	
B.1.Composición.....	5
B.2.Designación.....	6
B.3.Remoción.....	6
B.4.Incompatibilidades.....	7
B.5.Distribución de expedientes.....	7
C. Facultades.....	8
D. Recursos del Tribunal.....	9
E. Competencia del Tribunal.....	9
F. Personería y Representación.....	10
G. Sanciones Procesales.....	11
<b>CAPITULO II: Aspectos Particulares</b>	
A. Formalidades del Proceso.....	12
B. Impulso de oficio.....	12
C. Tasa de actuación.....	12
<b>CAPITULO III: Recursos</b>	
A. Acciones y recursos.....	14
A.1. Recurso de repetición.....	17
A.2. Recurso de amparo.....	17
B. Sentencia del tribunal.....	18
C. Recurso de aclaratoria.....	19
D. Recurso de revisión .....	19
E. Apelación.....	20
<b>CONCLUSIONES</b>	
A. Oposiciones diversas.....	21
B. Fallos relevantes.....	22
C. Opinión.....	23

## **INTRODUCCION**

El Tribunal Fiscal de la Nación, creado por la Ley 15.265, comenzó a funcionar el 28 de abril de 1960, es un organismo autárquico desde el punto de vista administrativo y financiero, que funciona dentro de la órbita del Ministerio de Economía, cumpliendo funciones jurisdiccionales en la resolución de los litigios que se suscitan entre el organismo recaudador de impuestos y tributos aduaneros y los contribuyentes o particulares.

## **CAPITULO I: Aspectos Generales**

### **A. Misión**

El Tribunal Fiscal de la Nación tiene como misión primaria sustanciar el procedimiento y dictar sentencia en todos los litigios impositivos y aduaneros referidos a las materias de su competencia, como asimismo dictar normas de procedimiento complementarias y obligatorias para el Tribunal y para las partes intervinientes en las causas de su competencia. Las tramitaciones que lleva a cabo el Tribunal requieren de procedimientos especialmente reglados por la Ley N° 11.683, t.o. 1998 y sus modificaciones (Régimen Legal del Procedimiento Fiscal) y el Código Aduanero<sup>1</sup>.

El fortalecimiento de la fiscalización y el control de la actividad recaudadora del Estado, requieren no sólo una administración eficaz y eficiente en las áreas a cuyo cargo está dicha recaudación, sino también la mayor celeridad posible en la resolución de todas las cuestiones dudosas y litigiosas, a fin de eliminar las incertidumbres que dan lugar a las situaciones pendientes.

Para el cumplimiento eficiente y eficaz de la misión del Organismo, resulta necesaria la creación de condiciones adecuadas para cubrir las demandas de justicia e información de la población, como así también la pronta dilucidación de las causas provenientes de la actividad fiscalizadora de la Administración Federal de Ingresos Públicos, que se ha incrementado sustancialmente en los últimos años.

### **B. Estructura**

#### **B.1. Composición**

El Tribunal Fiscal de la Nación estará constituido por veintiún (21) Vocales, argentinos, de treinta (30) o más años de edad y con cuatro (4) o más años de ejercicio de la profesión de abogado o contador, según corresponda. Se dividirá en siete (7) Salas; de ellas, cuatro (4) tendrán competencia en materia impositiva, integradas por DOS (2) Abogados y un

---

<sup>1</sup> Lobera, Elizabeth "Derecho Tributario y Financiero" (Argentina, Errepar, 2004) pág. 49.

(1) Contador Público, y las tres (3) restantes, serán integradas cada una por tres (3) Abogados, con competencia en materia aduanera. Cada Vocal será asistido en sus funciones por un Secretario con título de Abogado o Contador. El número de Salas y Vocales podrá ser aumentado por el Poder Ejecutivo Nacional.

El Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación será designado de entre los Vocales por el Poder Ejecutivo Nacional y durará en sus funciones por el término de tres (3) años, sin perjuicio de poder ser designado nuevamente para el cargo. No obstante, continuará en sus funciones hasta que se produzca su nueva designación, o la de otro de los Vocales, para el desempeño del cargo. La Vicepresidencia será desempeñada por el Vocal más antiguo de competencia distinta. Los miembros desempeñarán sus cargos en el lugar para el que hubieran sido nombrados, no pudiendo ser trasladados sin su consentimiento.

En los casos de excusación, vacancia, licencia o impedimento de los miembros de cualquier Sala, serán reemplazados (atendiendo a la competencia) por Vocales de igual título, según lo que se establezca al respecto en el reglamento de procedimiento.

## **B.2. Designación**

Los Vocales del Tribunal Fiscal de la Nación serán designados por el Poder Ejecutivo Nacional, previo concurso de antecedentes que acrediten competencia en cuestiones impositivas o aduaneras, según el caso<sup>2</sup>.

## **B.3. Remoción**

Los miembros del Tribunal Fiscal de la Nación sólo podrán ser removidos previa decisión de un jurado presidido por el Procurador del Tesoro de la Nación e integrado por cuatro (4) miembros abogados y con diez (10) años de ejercicio en la profesión, nombrados anualmente por el Poder Ejecutivo Nacional a propuesta del Colegio Público de Abogados de la Capital Federal. La causa se formará obligatoriamente si existe acusación del Poder Ejecutivo Nacional o del Presidente del Tribunal Fiscal y sólo por decisión del jurado si la acusación tuviera cualquier otro origen. El jurado dictará normas de procedimiento que aseguren el derecho de defensa y el debido trámite de la causa. Son causas de remoción:

- a) mal desempeño de sus funciones;
- b) desorden de conducta;

---

<sup>2</sup> Republica Argentina Ley 11.683 artículo 159.

- c) negligencia reiterada que dilate la sustanciación de los procesos;
- d) comisión de delitos cuyas penas afecten su buen nombre y honor;
- e) ineptitud;
- f) violación de las normas sobre incompatibilidad;
- g) cuando debiendo excusarse en los casos previstos en el artículo 150 no lo hubiere hecho.

Las funciones de los miembros del jurado serán "ad-honorem".

#### **B.4. Incompatibilidades**

Los miembros del Tribunal Fiscal de la Nación no podrán ejercer el comercio, realizar actividades políticas o cualquier actividad profesional, salvo que se trate de la defensa de los intereses personales, del cónyuge, de los padres o de los hijos, ni desempeñar empleos públicos o privados, excepto la comisión de estudios o la docencia. Su retribución y régimen previsional serán iguales a los de los jueces de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal de la Capital Federal. A los fines del requisito de la prestación efectiva de servicios, de manera continua o discontinua, por el término a que se refiere el régimen previsional del Poder Judicial de la Nación, se computarán también los servicios prestados en otros cargos en el Tribunal Fiscal y en Organismos nacionales que lleven a cabo funciones vinculadas con las materias impositivas y aduaneras. Los Secretarios Generales y los Secretarios Letrados de Vocalía tendrán las mismas incompatibilidades que las establecidas en el párrafo anterior<sup>3</sup>. El Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación gozará de un suplemento mensual equivalente al veinte por ciento (20%) del total de la retribución mensual que le corresponda en virtud de lo dispuesto en el párrafo anterior. Igual suplemento percibirá el Vicepresidente por el período en que sustituya en sus funciones al Presidente, siempre que el reemplazo alcance por lo menos a treinta (30) días corridos.

#### **B.5. Distribución de expedientes.**

La distribución de expedientes se realizará mediante sorteo público, de modo tal que los expedientes sean adjudicados a los Vocales en un número sucesivamente uniforme; tales Vocales actuarán como instructores de las causas que les sean adjudicadas. Cuando el número, similitud y concomitancia de causas a resolver haga necesario dilucidar cuestiones de derecho comunes a todas ellas, el Tribunal Fiscal de la

---

<sup>3</sup> "Idibem"

Nación con el voto de las Dos Terceras Partes (2/3), al menos, de los Vocales con competencia impositiva o aduanera, tendrá facultades de establecer directivas de solución común a todas ellas definiendo puntualmente las características de las situaciones a las que serán aplicables. En estos casos la convocatoria a reunión plenaria será efectuada en la forma prevista por el presente artículo. Cuando la misma cuestión de derecho haya sido objeto de pronunciamientos divergentes por parte de diferentes Salas, se fijará la interpretación de la ley que todas las Salas deberán seguir uniformemente de manera obligatoria, mediante su reunión en plenario. Dentro del término de cuarenta (40) días se devolverá la causa a la Sala en que estuviere radicada para que la sentencie, aplicando la interpretación sentada en el plenario. La convocatoria a Tribunal Fiscal de la Nación pleno será efectuada de oficio o a pedido de cualquier Sala, por el Presidente o el Vicepresidente del Tribunal Fiscal, según la materia de que se trate. Cuando la interpretación de que se trate verse sobre disposiciones legales de aplicación común a las Salas impositivas y aduaneras, el plenario se integrará con todas las Salas y será presidido por el Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación. Si se tratara de disposiciones de competencia exclusiva de las Salas impositivas o de las Salas aduaneras, el plenario se integrará exclusivamente con las Salas competentes en razón de la materia; será presidido por el Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación o el Vicepresidente, según el caso, y se constituirá válidamente con la presencia de los dos tercios (2/3) de los miembros en ejercicio, para fijar la interpretación legal por mayoría absoluta. El mismo quórum y mayoría se requerirá para los plenarios conjuntos (impositivos y aduaneros). Quien presida los plenarios tendrá doble voto en caso de empate. Cuando alguna de las Salas obligadas a la doctrina sentada en los plenarios a que se refiere el presente artículo, entienda que en determinada causa corresponde rever esa jurisprudencia, deberá convocarse a nuevo plenario, resultando aplicable al respecto lo establecido precedentemente. Convocados los plenarios se notificará a las Salas para que suspendan el pronunciamiento definitivo en las causas en que se debaten las mismas cuestiones de derecho. Hasta que se fije la correspondiente interpretación legal, que darán suspendidos los plazos para dictar sentencia, tanto en el expediente sometido al acuerdo como en las causas análogas.

### **C. Facultades**

El Tribunal Fiscal de la Nación actuará como entidad autárquica en el orden administrativo y financiero, en lo que se refiere a su organización y funcionamiento. A tales fines, su patrimonio estará constituido por todos los bienes que le asigne el Estado Nacional y por aquellos que le sean transmitidos o adquiera por cualquier causa jurídica. Continuará la gestión del actual Organismo, quedándole afectados íntegramente los bienes propios o los cedidos en uso, créditos, derechos y obligaciones. El Poder Ejecutivo Nacional queda facultado para transferir sin cargo inmuebles que sean necesarios para el funcionamiento del Tribunal Fiscal de la Nación<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> Guzmán, Laura Amalia "Procedimiento Tributario. Tribunal Fiscal de la Nación" (Argentina, Castellanos, 2001) página 67.



El Tribunal Fiscal de la Nación tendrá, además facultades para:

- a) Designar a los Secretarios Generales y Secretarios Letrados de Vocalía.
- b) Conceder licencia con goce de sueldo o sin él, en las condiciones que autoricen las disposiciones administrativas, a los miembros del Tribunal Fiscal de la Nación.

#### **D. Recursos del Tribunal**

Los recursos del Tribunal Fiscal de la Nación provendrán de<sup>5</sup>:

- a) Los importes que anualmente le asigne la ley de presupuesto de la Administración Nacional.
- b) Los importes que provengan de la aplicación de multas contempladas en el artículo 162 y en el artículo 1144 del Código Aduanero.
- c) Los importes que provengan de la venta de bienes muebles o inmuebles registrables o no. Dichos importes podrán ser aplicados exclusivamente a la compra o construcción de otros bienes de tal naturaleza en forma indistinta.
- d) Todo ingreso no contemplado expresamente, pero cuya percepción no sea incompatible con las facultades otorgadas al Organismo. El Tribunal Fiscal de la Nación tendrá a su cargo la administración y manejo de los fondos destinados a atender su presupuesto.

#### **E. Competencia del Tribunal**

El Tribunal Fiscal de la Nación será competente para conocer:

- a) De los recursos de apelación contra las resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos que determinen tributos y sus accesorios, en forma cierta o

---

<sup>5</sup> Lobera, Elizabeth, Op. cit. Pag 89.

presuntiva o ajusten quebrantos, por un importe superior a Dos mil quinientos pesos (\$ 2500) o Siete Mil pesos (\$ 7000), respectivamente.

b) De los recursos de apelación contra las resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos que impongan multas superiores a Dos Mil Quinientos Pesos (\$ 2500) o sanciones de otro tipo, salvo la de arresto.

c) De los recursos de apelación contra las resoluciones denegatorias de las reclamaciones por repetición de impuestos formuladas ante la Administración Federal de Ingresos Públicos y de las demandas por repetición que se entablen directamente ante el Tribunal Fiscal de la Nación. En todos los casos siempre que se trate de importes superiores a Dos Mil Quinientos Pesos (\$ 2500).

d) De los recursos por retardo en la resolución de las causas radicadas ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, en los casos contemplados en el segundo párrafo del artículo 81 de la ley 11.683.

e) Del recurso de amparo a que se refieren los artículos 182 y 183. Asimismo, en materia aduanera, el Tribunal Fiscal de la Nación será competente para conocer de los recursos y demandas contra resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos que determinen derechos, gravámenes, recargos y sus accesorios o ingresos a la renta aduanera a cargo de los particulares y/o aplique sanciones -excepto en las causas de contrabando-; del recurso de amparo de los contribuyentes y terceros y los reclamos y demandas de repetición de derechos, gravámenes, accesorios y recargos recaudados por la Administración Federal como también de los recursos a que ellos den lugar.

## **F. Personería y Representación**

En la instancia ante el Tribunal Fiscal de la Nación los interesados podrán actuar personalmente, por medio de sus representantes legales, o por mandatario especial, el que acreditará su calidad de tal mediante simple autorización certificada por el Secretario del Tribunal Fiscal o Escribano Público.

La representación y patrocinio ante el Tribunal Fiscal de la Nación se ejercerá por las personas autorizadas para actuar en causas judiciales. Tales funciones podrán ser desempeñadas, además, por doctores en ciencias económicas o contadores públicos, inscriptos en la respectiva matrícula y por todas aquellas personas que al 30 de

diciembre de 1964 estuvieran inscriptas y autorizadas a actuar ante el Tribunal Fiscal de la Nación por haber cumplido los requisitos exigidos por el Decreto N° 14631/60<sup>6</sup>.

### **G. Sanciones Procesales**

El Tribunal Fiscal de la Nación y el Vocal interviniente tendrán facultad para aplicar sanciones a las partes y demás personas vinculadas con el proceso, en caso de desobediencia o cuando no presten la adecuada colaboración para el rápido y eficaz desarrollo del proceso. Las sanciones podrán consistir en llamados de atención, apercibimiento o multas de hasta Dos Mil Pesos (\$ 2000) y serán comunicadas a la entidad que ejerza el poder disciplinario de la profesión en su caso. La resolución firme que imponga esta multa deberá cumplirse dentro del tercer día, bajo apercibimiento de seguir la vía de ejecución fiscal establecida en el Código Procesal, Civil y Comercial de la Nación. Las resoluciones que apliquen las sanciones a que se refiere este artículo, serán apelables dentro de igual plazo ante la Cámara Nacional competente pero el recurso se sustanciará dentro del término y forma previstos para la apelación de la sentencia definitiva<sup>7</sup>.

---

<sup>6</sup> Lobera, Elizabeth, Op. cit. Pag 91.

<sup>7</sup> Marmillón, Viviana "El Tribunal Fiscal de la Nación y su rol en el Estado" (Argentina, Errepar, 2004) página 98.

## **CAPITULO II: Aspectos Particulares**

### **A. Formalidades del Proceso**

El proceso será escrito, sin perjuicio de la facultad de los Vocales para llamar a audiencia durante el término de prueba cuando así se estime necesario. En este caso la intervención personal del Vocal o su Secretario deberá cumplirse bajo pena de nulidad, sin posibilidad de confirmación. La nulidad podrá ser invocada por cualquiera de las partes, en cualquier estado del proceso<sup>8</sup>.

### **B. Impulso de Oficio**

El Tribunal Fiscal de la Nación impulsará de oficio el procedimiento teniendo amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes, salvo que mediare la admisión total o parcial de una de ellas a la pretensión de la contraria, en cuyo caso, si el desistimiento o allanamiento fuera aceptado por la contraparte, deberá dictar sentencia teniendo a la litigante por desistida o allanada según corresponda. Cuando se allanare, el Fisco deberá hacerlo por resolución fundada.

### **C. Tasa de actuación**

Conforme la ley 22.610, las actuaciones que tramitan ante el TFN están sujetas a una tasa del dos por ciento (2 %), que se calcula sobre el importe de la obligación tributaria cuestionada -en caso de recurso-, o reclamada -en caso de demanda de

---

<sup>8</sup> Lobera, Elizabeth Op. cit. Página 101.

repetición-, más los respectivos intereses y actualización -en caso de corresponder-, calculados hasta la fecha de interposición del recurso o demanda.

El cincuenta por ciento de dicha tasa de actuación debe ser abonada por el actor en forma previa a la interposición del recurso y, el cincuenta por ciento restante debe abonarse dentro de los cinco días de notificada la sentencia contraria a la pretensión del actor, sin importar el hecho de que la sentencia sea consentida o apelada.

La tasa de actuación integra las costas del juicio y, por ende, debe ser soportada por quien resulte condenado en costas en el juicio o, por ambas partes, en la proporción en que las costas sean distribuidas por el Tribunal.

Están exentos del pago de la tasa:

- quienes recurran o demanden ante el TFN y actúen ante el mismo con beneficio de litigar sin gastos.
- el recurso de amparo de los artículos 182 y 183 de la ley 11.683 –t.o. en 1998-
- las apelaciones relativas a multas, sin perjuicio de su pago en caso de condena definitiva.

## **CAPITULO III: Recursos**

### **A. Acciones y Recursos**

Serán apelables ante el Tribunal Fiscal de la Nación las resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos que determinen impuestos y sus accesorios en forma cierta o presuntiva e impongan sanción, cuando la obligación de pago que una u otra establezca exceda la suma que al efecto establece el artículo 159. Si la determinación tributaria y la imposición de sanción se decidieran conjuntamente, la resolución íntegra podrá apelarse cuando cualquiera de dichos conceptos supere la cantidad indicada. En cualquier caso el afectado puede recurrir sólo por uno de esos conceptos. Asimismo, son apelables los ajustes de quebrantos impositivos que excedan el respectivo importe consignado en el citado artículo 159<sup>9</sup>.

El recurso se interpondrá por escrito ante el Tribunal Fiscal de la Nación, dentro de los quince (15) días de notificada la resolución administrativa. Tal circunstancia deberá ser comunicada por el recurrente a la Dirección General Impositiva o a la Dirección Nacional de Aduanas dependientes de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en su caso, dentro del mismo plazo y bajo apercibimiento de lo dispuesto en el artículo 39. En el recurso el apelante deberá expresar todos sus agravios, oponer excepciones, ofrecer la prueba y acompañar la instrumental que haga a su derecho. Los requisitos de forma y condiciones a que deberán ajustarse los actos precitados serán establecidos en el reglamento del Tribunal Fiscal de la Nación.

La interposición del recurso no suspenderá la intimación de pago respectiva, que deberá cumplirse en la forma establecida por la ley, salvo por la parte apelada.

Cuando el Tribunal Fiscal de la Nación encontrare que la apelación es evidentemente maliciosa, podrá disponer que sin perjuicio del interés del artículo 37 se liquide otro igual hasta el momento del fallo, que podrá aumentar en un ciento por ciento(100%).

Se dará traslado del recurso por treinta (30) días ala apelada para que lo conteste, oponga excepciones, acompañe el expediente administrativo y ofrezca su prueba. Si no lo hiciere, de oficio o a petición de parte el Vocal Instructor hará un nuevo emplazamiento a la repartición apelada para que lo conteste en el término de diez (10) días bajo apercibimiento de rebeldía y de continuarse con la sustanciación de la causa. El plazo establecido en el primer párrafo sólo será prorrogable por conformidad de

---

<sup>9</sup> Lobera, Elizabeth Op. cit. Página 112.

partes manifestada al Tribunal dentro de ese plazo y por un término no mayor de treinta (30) días.

Producida la contestación de la Dirección General Impositiva o de la Dirección Nacional de Aduanas dependientes de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en su caso, el Vocal dará traslado por el término de diez (10) días al apelante, de las excepciones que aquéllas hubieran opuesto para que las conteste y ofrezca la prueba que haga a las mismas. Las excepciones que podrán oponer las partes como de previo y especial pronunciamiento son las siguientes:

- a) Incompetencia.
- b) Falta de personería.
- c) Falta de legitimación en el recurrente o la apelada.
- d) Litispendencia.
- e) Cosa juzgada.
- f) Defecto legal.
- g) Prescripción.
- h) Nulidad.

Las excepciones que no fueren de previo y especial pronunciamiento se resolverán con el fondo de la causa. La resolución que así lo disponga será inapelable. El Vocal deberá resolver dentro de los diez (10) días sobre la admisibilidad de las excepciones que se hubieran opuesto, ordenando la producción de las pruebas que se hubieran ofrecido, en su caso. Producidas aquéllas, el Vocal interviniente elevará los autos a la Sala.

Si no se hubiesen planteado excepciones o una vez tramitadas las mismas o resuelto su tratamiento con el fondo, subsistiendo hechos controvertidos, el Vocal resolverá sobre la pertinencia y admisibilidad de las pruebas, proveyéndolas en su caso y fijando un término que no podrá exceder de sesenta (60) días para su producción. A pedido de cualesquiera de las partes, el Vocal podrá ampliar dicho término por otro período que no podrá exceder de treinta (30) días. Mediando acuerdo de partes la ampliación no podrá exceder del término de cuarenta y cinco (45) días.

Las diligencias de prueba se tramitarán directa y privadamente entre las partes o sus representantes, y su resultado se incorporará al proceso. El Vocal prestará su asistencia para asegurar el efecto indicado, allanando los inconvenientes que se opongan a la realización de las diligencias y emplazando a quienes fueran remisos en prestar su colaboración. El Vocal tendrá a ese efecto, para el caso de juzgarlo necesario, la facultad que el artículo 35 acuerda a la Administración Federal de Ingresos Públicos para hacer comparecer a las personas ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

No se admitirán pruebas sobre hechos que no hayan sido invocados por las partes en sus escritos de interposición y contestación, así como tampoco las que fueran improcedentes, superfluas o meramente dilatorias.

Si con posterioridad a la contestación del recurso o demanda se produjeran o llegaren a conocimiento de las partes hechos que tuviesen relación con la cuestión litigiosa, éstas podrán invocarlos hasta cinco días después de notificada la resolución que dispone la apertura de la causa a prueba. El vocal instructor correrá traslado del escrito a la otra parte quien, dentro del plazo que fije para contestarlo, podrá alegar otros hechos en contestación a los nuevos invocados, quedando suspendido el plazo de prueba hasta la notificación de la resolución que los admita o los deniegue. Si se los admite podrá también producirse prueba en relación a ellos.

En el caso de pruebas testimoniales los testigos ofrecidos por las partes en sus escritos de interposición del recurso o demanda y contestación, serán examinados en la sede del Tribunal ante el vocal instructor o el secretario, debiendo permanecer en el Tribunal hasta que sean autorizados a retirarse. La citación de los testigos quedará a cargo del Tribunal y se practicará por cédula o carta certificada con aviso de recepción, fijándose, en la misma, una audiencia supletoria a efectos de que si el testigo no comparece a la primera sin causa justificada, sea traído a la segunda por la fuerza pública. Los testigos declararán bajo juramento y serán interrogados libremente por el vocal instructor o el secretario teniendo en cuenta las preguntas formuladas por las partes, en orden sucesivo, y cuantas veces se considere necesario, dejándose constancia en acta de todo lo expresado. El acta será firmada, al concluir el interrogatorio de cada testigo, por las partes y el deponente y, al concluir la audiencia, por el vocal instructor o el secretario. Si los testigos no se domiciliasen en la Capital Federal y las partes no tomaren a su cargo su concurrencia a la sede del Tribunal tanto para su interrogatorio durante la instrucción, como para la audiencia de vista de la causa, solicitarán que el testimonio sea prestado ante el jefe de la Delegación, Distrito o Agencia de la Dirección General Impositiva o Aduana de la Administración Nacional de Aduanas, que corresponda al domicilio de los testigos.

La prueba pericial también puede ser interpuesta por la actora o demandante, al interponer el recurso o demanda, propondrá su perito y formulará los puntos de pericia. La representación fiscal, al contestar el recurso o demanda, propondrá su propio perito y establecerá sus puntos de pericia. Las partes podrán estipular la designación de un perito único, en cuyo caso convendrán los puntos de pericia. El vocal instructor designará los peritos que las partes propongan. La propuesta especificará el nombre, domicilio, número de teléfono y título profesional de los peritos propuestos. Las partes podrán abstenerse de proponer peritos difiriendo su elección al vocal instructor o a la Sala, en su caso. La parte proponente deberá agregar la aceptación del perito dentro del plazo de cinco días, vencido el cual y no habiendo propuesto su reemplazante, el vocal podrá designar de oficio otro perito o dar por decaído el derecho a producir esa prueba. Cuando corresponda al vocal instructor o a la Sala la elección del perito, le intimará la aceptación del cargo dentro del quinto día bajo apercibimiento de reemplazo. Si notificado el perito aceptara el cargo y no cumpliera su cometido dentro del plazo fijado sin alegar razones atendibles, el Tribunal podrá ordenar su remoción y que por secretaría se tome nota a fin de que no sea designado en lo sucesivo por el término que fijare. Si hubiese más de un perito designado para pronunciarse sobre los mismos puntos, los designados practicarán unidos la pericia en la forma que acordaren. En el



caso de desacuerdo acerca de esta circunstancia, el vocal instructor fijará día, hora y forma en que la misma se practicará disponiendo, en su caso, que ella se realice con la presencia del funcionario que designe el vocal.

Vencido el término de prueba o diligenciadas las medidas para mejor proveer que hubiere ordenado o transcurrido ciento ochenta (180) días del auto que las ordena –prorrogables por una sola vez por igual plazo- el Vocal Instructor declarará su clausura y elevará de inmediato los autos a la Sala, la que de inmediato los pondrá a disposición de las partes para que produzcan sus alegatos, por el término de diez (10) días o bien -cuando por auto fundado entienda necesario un debate más amplio- convocará a audiencia para la vista de la causa. Dicha audiencia deberá realizarse dentro de los veinte (20) días de la elevatoria de la causa a la sala y sólo podrá suspenderse -por única vez- por causa del Tribunal Fiscal de la Nación, que deberá fijar una nueva fecha de audiencia para dentro de los treinta (30) días posteriores a la primera. Cuando no debiera producirse prueba, el Vocal elevará de inmediato los autos a la Sala respectiva.

Hasta el momento de dictar sentencia podrá el Tribunal Fiscal de la Nación disponer las medidas para mejor proveer que estime oportunas, incluso medidas periciales por intermedio de funcionarios que le proporcionarán la Administración Federal de Ingresos Públicos o aquellos organismos nacionales competentes en la materia de que se trate. Tales funcionarios actuarán bajo la exclusiva dependencia del Tribunal Fiscal de la Nación. En estos casos, el término para dictar sentencia se ampliará en treinta (30) días. Si se hubiere convocado audiencia para la vista de la causa concurrirán las partes o sus representantes, los peritos que hubieren dictaminado y los testigos citados por el Tribunal Fiscal de la Nación. La audiencia se celebrará con la parte que concurra y se desarrollará en la forma y orden que disponga el Tribunal Fiscal de la Nación, el que requerirá las declaraciones o explicaciones que estime pertinentes, sin sujeción a formalidad alguna, con tal que versaren sobre la materia en litigio. En el mismo acto las partes o sus representantes alegarán oralmente sobre la prueba producida y expondrán las razones de derecho.

### **A.1. Acción de Repetición**

Cuando el contribuyente -en el caso de pago espontáneo-, ejerciendo la opción que le acuerda el artículo 81, interpusiera apelación contra la resolución administrativa recaída en el reclamo de repetición, lo hará ante el TRIBUNAL FISCAL en la forma y condiciones establecidas para las demás apelaciones, a cuyo procedimiento aquélla que dará sometida. Si la Administración Federal de Ingresos Públicos no evacua en término el traslado previsto en el artículo 169, será de aplicación el artículo 170. El mismo procedimiento regirá para la demanda directa ante el Tribunal Fiscal de la Nación, pero el término para contestarla será de sesenta (60) días. Con la contestación de la apelación o la demanda, el representante fiscal deberá acompañar la certificación de la Administración Federal sobre los pagos que se repiten.

## **A.2. Recurso de Amparo**

La persona individual o colectiva perjudicada en el normal ejercicio de un derecho o actividad por demora excesiva de los empleados administrativos en realizar un trámite o diligencia a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, podrá ocurrir ante el Tribunal Fiscal de la Nación mediante recurso de amparo de sus derechos.

El recurrente deberá previamente haber interpuesto pedido de pronto despacho ante la autoridad administrativa y haber transcurrido un plazo de Quince (15) días sin que se hubiere resuelto su trámite.

## **B. Sentencia del Tribunal**

Cuando no debiera producirse prueba o vencido el término para alegar, o celebrada la audiencia para la vista de la causa, en su caso, el Tribunal Fiscal de la Nación pasará los autos para dictar sentencia.

La sentencia podrá dictarse con el voto coincidente de dos (2) de los miembros de la Sala, en caso de vacancia o licencia del otro Vocal integrante de la misma.

La Sala efectuará el llamado de autos dentro de los cinco (5) o diez (10) días de que éstos hayan sido elevados por el Vocal Instructor o de haber que dado en estado de dictar sentencia, según se trate de los casos previstos por los artículos 171 y 172 ó 176, respectivamente, computándose los términos establecidos por el artículo 188 a partir de que dar firme el llamado.

La parte vencida en el juicio deberá, sin excepción alguna, pagar todos los gastos causídicos y costas de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiere solicitado.

Cuando en función de las facultades del artículo 164 el Tribunal Fiscal de la Nación recalifique la sanción a aplicar, las costas se impondrán en el orden causado. No obstante, el Tribunal podrá imponer las costas al Fisco Nacional, cuando la tipificación de la sanción recurrida se demuestre temeraria o carente de justificación.

A los efectos expresados serán de aplicación las disposiciones que rigen en materia de arancel de abogados y procuradores para los representantes de las partes y sus patrocinantes así como las arancelarias respectivas para los peritos intervinientes.

El Tribunal Fiscal de la Nación podrá practicar en la sentencia la liquidación del tributo y accesorios y fijar el importe de la multa o, si lo estimare conveniente, deberá dar las bases precisas para ello, ordenando a las reparticiones recurridas que practique n la liquidación en el término de treinta (30) días prorrogables por igual plazo y una sola vez, bajo apercibimiento de practicarlas el recurrente. De la liquidación practicada por las partes se dará traslado por cinco (5) días, vencidos los cuales el Tribunal Fiscal de la Nación resolverá dentro de los diez (10) días. Esta resolución será apelable en el plazo de quince (15) días, debiendo fundarse al interponer el recurso.

La sentencia deberá dictarse dentro de los siguientes términos, contados a partir del llamamiento de autos para sentencia: a) Cuando resolviere excepciones, tratadas como cuestiones previas y de especial pronunciamiento: QUINCE (15) días. b) Cuando se tratare de la sentencia definitiva y no se produjeran pruebas: TREINTA (30) días. c) Cuando se tratare de la sentencia definitiva y hubiere mediado producción de prueba en la instancia: sesenta (60) días. Las causas serán decididas con arreglo a las pautas establecidas por el artículo 34, inciso 2) del Código de Procedimientos en Materia Civil y Comercial de la Nación, dando preferencia a los recursos de amparo. La intervención necesaria de Vocales subrogantes determinará la elevación al doble de los plazos previstos. Cuando se produjere la inobservancia de los plazos previstos, la sala interviniente deberá llevar dicha circunstancia a conocimiento de la Presidencia en todos los casos, con especificación de los hechos que la hayan motivado, la que deberá proceder al relevamiento de todos los incumplimientos registrados, para la adopción de las medidas que correspondan. Si los incumplimientos se reiteraran en más de DIEZ (10) oportunidades o en más de CINCO (5) producidas en un año, el Presidente deberá, indefectiblemente, formular la acusación a que se refiere el primer párrafo del artículo 148, en relación a los vocales responsables de dichos incumplimientos.

### **C. Recurso de aclaratoria**

Notificada la sentencia, las partes podrán solicitar, dentro de los CINCO (5) días, que se aclaren ciertos conceptos oscuros, se subsanen errores materiales, o se resuelvan puntos incluidos en el litigio y omitidos en la sentencia.

### **D. Recurso de Revisión**

Los responsables o infractores podrán interponer el recurso de revisión y de apelación limitada, para ante la Cámara Nacional competente, dentro de TREINTA (30) días de notificárseles la sentencia del TRIBUNAL y, con sujeción a lo dispuesto en el artículo siguiente, igual derecho tendrá la Administración Federal de Ingresos Públicos. No interpuesto el recurso, la sentencia pasará en autoridad de cosa juzgada y deberá cumplirse dentro de QUINCE (15) días de quedar firme. Será Cámara Nacional competente aquella en cuya jurisdicción funcione la sede o la delegación permanente o móvil del Tribunal Fiscal de la Nación, según sea donde se ha radicado la causa. El plazo para apelar las sentencias recaídas en los recursos de amparo será de CINCO (5) días.

### **E. Apelación**

La apelación de las sentencias se concederá en ambos efectos, salvo la de aquellas que condenaren al pago de tributos e intereses, que se otorgará al solo efecto devolutivo. En este caso, si no se acreditare el pago de lo adeudado ante la repartición apelada dentro de los Treinta (30) días desde la notificación de la sentencia o desde la notificación de la resolución que apruebe la liquidación practicada, la repartición expedirá de oficio la boleta de deuda a que se refiere el artículo 92, fundada en la sentencia o liquidación, en su caso.

El escrito de apelación se limitará a la mera interposición del recurso. Dentro de los Quince (15) días subsiguientes a la fecha de su presentación, el apelante expresará agravios por escrito ante el Tribunal Fiscal de la Nación, el que dará traslado a la otra parte para que la conteste por escrito en el mismo término, vencido el cual, haya o no contestación, se elevarán los autos a la Cámara Nacional competente, sin más sustanciación, dentro de las cuarenta y ocho (48) horas siguientes. La apelación contra las sentencias recaídas en los recursos de amparo deberá fundarse juntamente con la interposición del recurso y se dará traslado de la misma a la otra parte para que la conteste por escrito dentro del término de Cinco (5) días, vencido el cual, haya o no contestación, se elevarán los autos a la Cámara sin más sustanciación, dentro de las cuarenta y ocho (48) horas siguientes.

## CONCLUSIONES

### A. Opiniones diversas

Parece interesante analizar aspectos que hacen a la efectiva “tutela jurisdiccional” que asegura el Tribunal Fiscal de la Nación, tutela que si bien puede analizarse desde diversas ópticas (por ejemplo, a la luz de las disposiciones que hacen a la imparcialidad, independencia y especialización de sus miembros) reconoce en el establecimiento de la “verdad jurídica objetiva” una de sus principales premisas rectoras.

Los artículos 1143 del Código Aduanero y 164 de la ley 11.683, exigen al Tribunal Fiscal de la Nación que impulse “de oficio” el procedimiento, acordándole “...amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes...”<sup>10</sup>. Como se observa, dicho procedimiento responde a los lineamientos propios del “contencioso tributario subsiguiente o a posteriori”, en la medida que el Tribunal ejerce una gestión de contralor sobre los actos del ente recaudador que le preceden y que es corolario lógico de su jurisdicción íntegra o plena. Es que para la consecución de tal finalidad, el Código le confiere un relevante papel como director de un proceso que persigue la plena realización de un mandato legal, sustentado en la comprobación del hecho imponible y sus proyecciones. No sólo le acuerda al vocal instructor amplias atribuciones instructoras, sino que permite a los litigantes, en igualdad de oportunidades, ofrecer todas aquellas pruebas que entiendan haga a su derecho.

Debemos aclarar, sin embargo, que el ejercicio inherente a esas potestades inquisitivas no puede servir como razón para que las partes prescindan de aportar al proceso la prueba de los puntos controvertidos, ni mucho menos evitar la consecuencia derivada de la incertidumbre sobre hechos alegados y no suficientemente probados, ya que el resultado desfavorable de la falta de prueba habrá de recaer, necesariamente, sobre la parte que invocó el hecho incierto.

---

<sup>10</sup> República Argentina Código Aduanero Art. 223

## B. Algunos fallos relevantes

1. En la causa “El Marisco SA c/ Dirección General de Aduanas” (sentencia del 28/10/01) la Sala “G” del Tribunal Fiscal efectuó una concreta aplicación de las reglas antes vistas<sup>11</sup>.

Solicitado por el Fisco Nacional que se declare desierto un recurso de apelación con fundamento en la ausencia de expresión de agravios, los juzgadores puntualizaron que el art. 1143 del Código Aduanero se correspondía con el principio de indisponibilidad del crédito fiscal - que rige tanto a favor del fisco como del contribuyente- y que resulta aplicable a aquellos casos en los que se debate una cuestión de naturaleza tributaria. Sentado ello, puntualizó que de la necesaria armonización de los principios que rigen en el Tribunal Fiscal, aunado al imperativo de extremar los recaudos a fin de salvaguardar el derecho de defensa, “...hacen que el cumplimiento de los requisitos de forma impuestos por el aludido art. 1145 del Código Aduanero debe ser analizado con criterio amplio...” (6).

Así las cosas, concluyó que si bien el recurso era extremadamente escueto, aun mínimamente era fundado, ya que individualiza el acto recurrido, indica el cuestionamiento de las tasas de interés aplicadas por el servicio aduanero y advertía sobre la ausencia de una indebida notificación de las liquidaciones respectivas.

Por tanto, desestimó el planteo abocándose al tratamiento de la cuestión de fondo involucrada.

2. La misma Sala, en autos “ Swift Armour Sa Arg. c/D G.A.” (fallo del 6/2/02) luego de analizar la normativa aplicable (Dto. 1554/86) a la luz de los hechos comprobados de la causa, reencuadró la multa aplicada por la Aduana (que la había subsumido en la figura del art. 970 del Código Aduanero) en la hipótesis del art. 972 de ese plexo normativo, solución que, obviamente, resulta más beneficioso para el recurrente. Para así decidirlo, entendió que el incumplimiento en el que había incurrido el contribuyente era meramente formal.

Señalemos que la cuestión atinente a la posibilidad de que el Tribunal Fiscal pueda reencuadrar la conducta del responsable en una figura distinta por la que el organismo administrativo aplicó sanción, ha motivado un arduo debate en la doctrina. La jurisprudencia del Tribunal (tanto en su competencia aduanera como también impositiva) y la Cámara Contencioso Administrativo es proclive a admitir dicha potestad, dentro de los límites que impone la “reformatio in pejus”.

3. También dicha Sala en la causa “Pascual Juan c/ A.N.A.” (sentencia del 21/11/96) se pronunció en un interesante caso de valoración de mercaderías (7).

---

<sup>11</sup> Tribunal Fiscal de la Nación Fallos de cámara G.

Se discutía en ella la procedencia sustancial del ajuste de valor efectuado por la Aduana, al que se consideró no ajustado a las pautas legales que regían la materia. Se señaló que el valor “recompuesto” no había sido consecuencia de un ajuste en sentido estricto (de conformidad con los arts. 1º y 2º de la ley 23.311) sino de un ajuste “amplio”, ya que se desestimó el valor de transacción como base de valoración y se determinó otro valor sustitutivo de aquél en función de valores de “antecedentes”.

En lo que aquí interesa, dijo el fallo que de darse la hipótesis de que la Aduana desestime un valor sin cumplir los recaudos de ley pero que, por otro, ese precio parezca falso o irrisorio, puede el Tribunal requerir del importador las pruebas que demuestren su veracidad. Luego, a través de medidas para mejor proveer (arts. 1143 y 1156 del C.A.) podría aceptar o desestimar el valor declarado y, en este último caso, fijar el correspondiente.

Se trata, según se ve, del esclarecimiento de la verdad, de la prevalencia de la voluntad de la ley, para cuyo concurso el Tribunal debe ejercer - dentro de los términos de la litis - las amplias facultades inquisitivas que le otorgan las normas procesales.

### **C. Opinión**

Los artículos 1143 del Código Aduanero y 164 de la ley 11.683, exigen al Tribunal Fiscal de la Nación que impulse “de oficio” el procedimiento, acordándole “...amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes...” ,dicho procedimiento responde a los lineamientos propios del “contencioso tributario subsiguiente o a posteriori”, por lo que el Tribunal ejerce una gestión de contralor sobre los actos del ente recaudador (AFIP).

Se le otorgan al vocal instructor amplias atribuciones instructoras, que permiten a los litigantes, en igualdad de oportunidades, ofrecer todas aquellas pruebas que entiendan hagan a su derecho. Por lo tanto, satisface el denominado principio de la legalidad objetiva, cuya objetividad obedece a que su finalidad debe apuntar al necesario resguardo de los derechos de los administrados y, al mismo tiempo, la satisfacción de la norma jurídica. Lo cual implica la prevalencia de la verdad material sobre la formal, de modo tal de que el resultado del acto administrativo refleje la verdad sustancial de los hechos.

Sin embargo, el ejercicio inherente a esas potestades inquisitivas no puede servir como razón para que las partes prescindan de aportar al proceso la prueba de los puntos controvertidos, ni mucho menos evitar la consecuencia derivada de la incertidumbre sobre hechos alegados y no suficientemente probados, ya que el resultado desfavorable

de la falta de prueba habrá de recaer, necesariamente, sobre la parte que invocó el hecho incierto.

Por lo expuesto se podría pensar que esto es un ámbito en el que sólo pueden actuar los abogados, lo cual no debe ser así ya que no se trata un tema que escape a las incumbencias de los contadores, poseemos todas las herramientas necesarias para poder actuar ante dicho tribunal. Al margen de lo expuesto tengamos en cuenta que vivimos en un país donde la presión fiscal es sumamente alta en comparación con otros países de la región, lo que genera por parte de los contribuyentes la necesidad de un buen asesoramiento para no tener que llegar a este tipo de procedimientos y actuaciones ante el TFN.



## BIBLIOGRAFIA

- LOBERA, Elizabeth “Derecho Tributario y Financiero” (Argentina, Editorial Errepar, 2004) 128 páginas.
- MARMILLON, Viviana y BLASI, Beatriz. **“El Tribunal Fiscal de la Nación y su rol en el Estado”** en Acordada 840 del 22/12/1993.
- GUZMAN, Laura Amalia **“Procedimiento Tributario. Tribunal Fiscal de la Nación”**, (Argentina, Ed. Castellanos, 2001) 176 páginas.
- Tribunal Fiscal de la Nación Fallos de salas de las distintas salas integrantes del, información obtenida de [www.tribunalfiscal.gov.ar](http://www.tribunalfiscal.gov.ar).
- República Argentina Ley 11683 y modificatorias.
- República Argentina Ley 15265.
- República Argentina Código Aduanero