República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
2021 - Año de Homenaje al Premio Nobel de Medicina Dr. César Milstein

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2021-102180416-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 25 de Octubre de 2021

Referencia: SENTENCIA (ALIMENTOS TANCACHA S.A. s/ apelación - EX-2020-57698382- -APN-SGAI#TFN)

En el día de la fecha se reúnen los miembros de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación), Juan Carlos Vicchi (Vocal Titular de la 9° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación) para resolver el expediente electrónico **EX-2020-57698382- -APN-SGAI#TFN**, caratulado: **“ALIMENTOS TANCACHA S.A. s/ apelación”**.

El Dr. Luis dijo:

I.- Que mediante RE-2020-57694241-APN-SGAI#TFN se interpuso recurso de apelación contra las Res. 675941, 675934, 675938, 675943, 676029, 676032 y 688570 de fechas 29/04/2020 -las primeras cuatro-, 30/04/2020 -las dos siguientes- y 19/06/2020 -la última- (v. IF-2020-57700731-APN-DTD#JGM, IF-2020-57700719-APN-DTD#JGM, IF-2020-57700746-APN-DTD#JGM, IF-2020-57700758-APN-DTD#JGM, IF-2020-57700767-APN-DTD#JGM, IF-2020-57700777-APN-DTD#JGM e IF-2020-57700789-APN-DTD#JGM, respectivamente). Mediante ellas, la AFIP–DGI detrajo sumas parciales de los montos cuyo reintegro persigue la actora en los términos del Título IV de la RG 2000/2006 en concepto de créditos fiscales del IVA por operaciones de exportación, correspondientes a los períodos fiscales 04 a 10/2019 y convalidó parcialmente las compensaciones de impuestos efectuadas de acuerdo con dicha resolución general.

La recurrente sostuvo la competencia de este Tribunal para entender en el recurso interpuesto de acuerdo con lo dispuesto en el art. 159, inc. a) de la ley 11.683. Argumentó que el fisco en realidad determinó de oficio la cuantía de su obligación tributaria al impugnar la existencia, legitimidad, procedencia y habilidad de las operaciones de compra y contratación de servicios.

Asimismo, citó cuantiosa jurisprudencia que abonaría su postura y solicitó que se revoquen las resoluciones apeladas.

II.- Que en IF-2020-78093298-APN-DTD#JGM contestó el recurso el organismo fiscal, oponiendo la excepción de incompetencia como de previo y especial pronunciamiento respecto de las resoluciones

apeladas, toda vez que no encuadran en ninguno de los supuestos previstos por el art. 159 de la ley 11.683 para habilitar la competencia de este Tribunal, pues -según sostuvo- los actos recurridos son meras comunicaciones que devienen inhábiles para ser asimilados como actos que determinan tributos en forma cierta o presuntiva. Asimismo, recordó la vigencia de lo dispuesto por el nuevo art. 76, pto. 5 de la ley citada, que entró en vigor el 29/12/2017.

Por último y en virtud de los fundamentos que expuso, solicitó que se haga lugar a la excepción de incompetencia planteada como de previo y especial pronunciamiento, con costas.

III.- Que mediante PV-2020-80105881-APN-VOCVIII#TFN se corrió traslado a la recurrente de la excepción de incompetencia opuesta, el que fue contestado en IF-2020-85036042-APN-DTD#JGM.

Mediante PV-2021-85807228-APN-VOCVIII#TFN se elevaron los autos a consideración de la Sala C y mediante IF-2021-89670870-APN-VOCVIII#TFN se pusieron los autos para dictar sentencia.

IV.- Que primeramente, cabe puntualizar que este Tribunal no se encuentra obligado a seguir a las partes en todas y cada una de sus argumentaciones, sino tan sólo en aquellas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970, entre otros).

V.- Que el art. 159 dispone que el Tribunal Fiscal de la Nación será competente para conocer en los recursos de apelación contra las resoluciones de la AFIP que determinen tributos y sus accesorios o ajusten quebrantos; impongan multas o sanciones de otro tipo -salvo la de arresto- y las que denieguen reclamaciones por repetición de tributos. Asimismo, respecto de las demandas directas de repetición, de los recursos por retardo en la resolución de las causas radicadas ante el organismo recaudador, en los casos previstos en el art. 81 de la ley 11.683 y respecto de los recursos de amparo regulados en los arts. 182 y siguientes de dicha ley.

Tal como lo sostiene Jarach *"..el acto de determinación es un acto en el cual intervienen por un lado una actividad de juicio y por el otro una actividad de voluntad de la Administración pública; actividad de juicio, mera actividad intelectiva, por la cual la Administración pública declara cuáles son los hechos de la realidad económica y también cuál es el derecho aplicable; y actividad de voluntad, por cuanto quiere imponer su pronunciamiento con una fuerza coercitiva y quiere que los contribuyentes se sometan a ese pronunciamiento, cumpliendo con la orden que de ella emana. En otros términos, se trata de la culminación de un procedimiento administrativo en el que la Dirección General Impositiva o las Direcciones Generales de Rentas…, determinan los hechos, establecen cuál es el derecho aplicable y, finalmente, ordenan el cumplimiento de la obligación que, según esa actividad meramente intelectiva, resulta para el contribuyente.. la deuda …y el crédito fiscal para el Estado"* (Jarach, Dino, "Estudios de Derecho Tributario", Ediciones Cima Profesional, Buenos Aires, 1998, págs. 214/215).

En suma, se trata del acto dictado por el ente fiscal que contiene un pronunciamiento acerca de la existencia y/o el alcance del hecho gravado, la unidad de medida o cuantificación del hecho imponible, el sujeto obligado o responsable y, finalmente, el monto de la obligación, cuya intimación se efectúa.

Si bien la actora pretende encuadrar los actos descriptos en el primer párrafo del Considerando I dentro del concepto "determinación de oficio" dispuesto por el art. 159 de la ley 11.683, lo cierto es que los mismos no poseen las características de un acto determinativo de oficio -cfme. inc. a), art. 159-, en rigor, no evidencian el resultado de una revisión administrativa del contenido material de la obligación declarada,

sino que fueron dictados como consecuencia de la solicitud de reintegro de IVA por operaciones de exportación que el propio contribuyente peticionó en el marco de las disposiciones de la RG 2000/2006. Si bien es cierto que el propio Tribunal declaró su competencia en casos en los que consideró que el acto apelado resultaba "equiparable" a uno determinativo (cfme. TFN, Sala A, "Miguel Pascuzzi e Hijos SA", sent. del 14/09/2004; Sala D, "Dalbora, Francisco J.", sent. del. 28/04/2008; Sala B, "Mera, Miguel Angel", sent. del 11/11/2009, entre tantos otros), lo cierto es que lo hizo respecto de actos que contenían *todos* los elementos sustanciales de uno determinativo en los términos antes señalados, resumidos en la cita del profesor Dino Jarach.

En esta línea, debe recordarse que la AFIP-DGI no sólo realiza una función determinativa, sino además las relativas a la recaudación, ejecución, devolución, etc. (v. doctrina TFN, Sala B, "Cresol SA", sent. del 1/3/1993), en las cuales también dicta actos pero no que puedan calificárselos como "determinativos de oficio".

Para todos ellos, es el propio decreto reglamentario de la ley 11.683 (1397/79) el que en su art. 74 prevé la vía recursiva residual, cuya decisión revestirá el carácter de definitiva, pudiendo ser el acto de rechazo impugnado sólo por la vía establecida en el art. 23 de la ley 19.549, asegurándole al contribuyente la revisión judicial suficiente de los actos de la Administración, resultando la previsión dispuesta en el art. 24, anteúltimo párrafo, meramente aclaratoria respecto de la vía procesal a la que debe acudir el contribuyente en amparo de sus derechos.

En tal inteligencia, no corresponde considerar a los actos apelados como alguno de aquellos que habiliten la competencia de este Tribunal, correspondiendo hacer lugar a la excepción previa articulada por el fisco.

Finalmente, y a los fines de contestar el expreso planteo del fisco, cabe puntualizar que el presente no se trata del caso dispuesto por el inc. 5 del art. 76 de la ley 11.683, al no tratarse de actos mediante los que "se intima" la devolución de reintegro alguno efectuado en concepto de IVA por operaciones de exportación, sino de aquéllos relacionados con el trámite anterior a dicha etapa en el que se efectúa el reintegro simplificado, habiéndose efectuado las detracciones del art. 24 a la luz de las previsiones del Anexo II de la RG 2000/2006.

Por lo expuesto, corresponde hacer lugar a la excepción de incompetencia planteada por el fisco nacional, con costas.

VI.- Que en atención a lo resuelto, una vez firme el presente pronunciamiento, por Secretaría General de Asuntos Impositivos, corresponde remitir las actuaciones a la AFIP-DGI para que les otorgue el trámite que corresponda.

El Dr. Vicchi dijo:

Que adhiere al voto precedente.

La Dra Marmillon dijo:

I.- Que adhiero al relato de los hechos efectuado en los puntos I a III del voto del Vocal instructor, así como a la solución que en él se propicia.

II.- Que si bien en un principio, a los efectos de establecer la competencia de este organismo jurisdiccional

en razón de la materia fijada en el artículo 159 de la ley procedimental, se recurrió a un criterio restrictivo del concepto “determinación de oficio” alcanzando sólo a los actos emanados del ente recaudador como consecuencia del procedimiento llevado a cabo por la AFIP en los términos de los artículos 16 y sgs de la ley procedimental, la evolución de la doctrina y la jurisprudencia a través de los años señaló las condiciones que debían cumplir las resoluciones que se apelaran ante su instancia para que aquél fuera competente, a la luz del concepto de “acto de naturaleza determinativa”, aún cuando no se cumpliera con dicho procedimiento.

En tal sentido, resultaba necesario: a) que se intime a pagar una suma de dinero que no surja de una autodeterminación del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria principal, b) que el acto haya emandado de juez administrativo, c) que en él se hayan verificado los hechos ocurridos, d) que contenga las disposiciones jurídicas aplicables como pautas legales de valoración, que compruebe el tributo, e) que el ajuste sea conceptual, f) que afecte a operaciones que hacen a la base imponible (conf. Navarrine, Susana C “La determinación de tributos que abre la competencia del Tribunal Fiscal de la Nación aunque no resulte del proceso de determinación de oficio” Derecho Tributario-doctrinas especiales- TIII. La Ley 2010, pág 271)

Dichas condiciones se centran en la existencia de una verdadera revisión administrativa del contenido material de la obligación tributaria autodeclarada por el sujeto pasivo, su medición en términos legales que diera como resultado la base imponible, sobre la que procederá el último acto del proceso de determinación que es la liquidación (TFN Sala B 9/5/97, Grúas Gut SRL Sala A 29/9/01, entre muchos otros).

Que entonces, a la luz de los recaudos detallados precedentemente, la decisión del organismo recaudador en el marco de la RG 2000/06 de detraer del total de lo solicitado por el contribuyente en concepto de recupero de créditos fiscales del impuesto al valor ciertas sumas, resulta un acto de naturaleza no determinativa y por ello inhábil para abrir la competencia de este órgano jurisdiccional.

III.- No se desconoce que con la sanción de la ley 27.430 (B.O. 29/12/17) se sustituyó el artículo 76 de la ley 11.683, el que en su actual redacción veda la vía de apelación ante este Tribunal de los actos mediante los que se intima la devolución de reintegros efectuados en concepto de impuesto al valor agregado por operaciones de exportación, sustitución que resulta aplicable en forma inmediata, de conformidad con lo resuelto por la suscripta al sentenciar la causa Puerto Miñor S.A. el 14/9/18. En tal sentido, resulta claro que le asiste razón a la recurrente en cuanto afirma que el caso de autos no encuadra en el apartado 5° de la nueva norma, toda vez que en la especie no hubo reintegro alguno que devolver y esa es, precisamente, la razón por la que no procede aquí la aplicación del Plenario Yusin SACIFIA.

Por ello, corresponde hacer lugar a la excepción de incompetencia opuesta por el Fisco Nacional, con costas y proceder a la remisión dispuesta en el Considerando VI del voto del Dr. Luis.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Hacer lugar a la excepción de incompetencia opuesta por el fisco nacional, con costas.

Regístrese y notifiquese. Una vez firme el presente pronunciamiento, por Secretaría General de Asuntos Impositivos, corresponde remitir las actuaciones a la AFIP-DGI para que les otorgue el trámite que corresponda.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.21 14:09:19 -03:00

Juan Carlos Vicchi
Vocal
Vocalía IX Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.21 16:16:51 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.25 12:03:54 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.25 12:03:55 -03:00