República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-139776983-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 28 de Diciembre de 2022

Referencia: (SALA C, VOCALÍA 8) SENTENCIA - ARIMEX IMPORTADORA SA - EX-2020-09671053-APN-SGAI#TFN

En el día de la fecha, reunidos 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 **EX-2020-09671053-APN-SGAI#TFN**, caratulado: **“ARIMEX IMPORTADORA S.A. s/ recurso de apelación**”:

El Dr. Luis dijo:

I.- Que con fecha 12/02/2020 se interpuso recurso de apelación contra el acto de la AFIP de fecha 13/12/2019 que intimó a la actora en los términos del art. 14 de la ley 11.683 a rectificar e ingresar el saldo de la declaración jurada rectificativa del impuesto a las ganancias (IG) del período 2013 en la que se computó saldo a favor por empresas fusionadas o absorbidas por un importe de $246.780,87 y, por el período 2015 del mismo gravamen, un quebranto de la empresa absorbida correspondiente al período 2011 por $2.061.993,74.

La actora expuso las razones por las que procede la vía intentada. Entendió que el acto recurrido no reviste la característica de una simple intimación prevista en el art. 14 de la ley de procedimiento tributario, sino que reviste la naturaleza de una “determinación” en los términos del art. 159 inc. “a” de la ley 11.683. En este sentido, argumentó que dicho acto debió sustanciarse mediante el procedimiento de determinación de oficio, pues la intimación a rectificar dichas declaraciones juradas equivale a la impugnación de las mismas y los quebrantos son conceptos o importes que se computan antes de determinar el impuesto. Asimismo, planteó la nulidad absoluta e insanable del acto apelado toda vez que no reúne los requisitos del art. 7° inc. “d” de la ley 19.549, y además, es consecuencia del acto administrativo que rechazó la reorganización societaria, vulnerándose el principio de realidad económica y el de razonabilidad.

Finalmente, ofreció prueba, solicitó que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto e informó que el rechazo de la reorganización tramita ante el Juzgado Federal 2 de San Martín bajo el expte. 71412/2019. Subsidiariamente, peticionó que la causa se reencuadre en los términos del art. 74 del decreto reglamentario de la ley 11.683 y se remitan las actuaciones a la AFIP.

Mediante la PV-2022-131294082-APN-VOCVIII#TFN de fecha 05/12/2022 se elevaron los autos a consideración de la Sala "C".

II.- Que el fisco nacional al contestar el recurso opuso la excepción de incompetencia de este Tribunal para resolver el acto apelado.

Manifestó que la nota recurrida no determina impuesto, accesorios, ni aplica sanciones, con lo cual no encuadra en ninguno de los supuestos previstos por el art. 159 de la ley 11.683 para habilitar la competencia de este Tribunal.

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. En subsidio, solicitó que se rechace el recurso de apelación interpuesto, con costas a la apelante.

III.- Que primeramente debo señalar que mediante la ley 27.430 (BO del 29/12/2017) el legislador modificó cuestiones sustanciales de la ley 11.683. Entre ellas, en el art. 76 incorporó limitaciones a la competencia de este Tribunal al excluir determinadas *materias,* declarando *improcedentes* los recursos interpuestos contra tales actos, los que enumera a través de 6 incisos en su tercer párrafo. Más allá de la posible crítica a la técnica legislativa utilizada, toda vez que tratándose de casos de *incompetencia en razón de la materia* debieron ser incorporados en el art. 159 y no en el 76 de la ley, y sin perjuicio de que los dos primeros incisos ya se encontraban en el texto sustituido (último párrafo), corresponde señalar que el inciso "6" expresamente excluye la intervención del Tribunal respecto de las intimaciones cursadas de conformidad con lo previsto en el artículo 14 de esta ley.

Y cabe recordar que dicho art. 14 dispone: *"Cuando en la declaración jurada se computen contra el impuesto determinado, conceptos o importes improcedentes, tales como retenciones, pagos a cuenta, acreditaciones de saldos a favor propios o de terceros o el saldo a favor de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS se cancele o se difiera impropiamente (certificados de cancelación de deuda falsos, regímenes promocionales incumplidos, caducos o inexistentes, cheques sin fondo, etc.), no procederá para su impugnación el procedimiento normado en los artículos 16 y siguientes de esta ley, sino que bastará la simple intimación de pago de los conceptos reclamados o de la diferencia que generen en el resultado de dicha declaración jurada"*.

Por su parte, el art. 159 de la ley 11.683 dispone –en lo que aquí interesa- que el Tribunal Fiscal de la Nación será competente para conocer de 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.

Dicho ello, corresponde me expida si los conceptos que integran el acto apelado encuadran en los supuestos del art. 14 citado precedentemente -como sostiene el fisco- y como tal excluirían la competencia de este Tribunal, o si en verdad, implican una verdadera determinación del gravamen -como señala la actora-, o podría entenderse que resulta un acto equiparable a uno determinativo.

IV.- Que el art. 14 antes citado refiere al cómputo de *conceptos e importes improcedentes contra la declaración jurada o el saldo a favor se cancele o difiera en forma impropia,* es decir, alude claramente a conceptos que surgen una vez que el contribuyente o responsable autodeterminó el impuesto, es decir, conceptos que no interfieren ni modifican en modo alguno la "materia imponible" y su consecuente "base imponible" del gravamen.

IV.1.- Respecto de la impugnación del cómputo del "saldo a favor" de la empresa absorbida, no tengo dudas que representa un concepto que se aplica con posterioridad a la autodeterminación del gravamen. En efecto, la utilización de un "saldo a favor" –sea de origen propio o ajeno- no es más que una modalidad de pago del impuesto, y por ello su expresa inclusión en la disposición del art. 14 antes citado, por lo que corresponde **declarar la incompetencia del Tribunal** a su respecto.

IV.- En cambio, el cómputo de un quebranto –propio o ajeno, y de arrastre o de ejercicio- es un elemento que incide en forma directa sobre la materia imponible, toda vez que su cómputo se efectúa al confrontarlo contra la ganancia neta sujeta a impuesto, para recién luego, obtener la base imponible sobre la cual se aplica la alícuota correspondiente. Adviértase, que los actos que "ajusten quebrantos" abren la competencia del Tribunal para su tratamiento (cfme. art. 159 inc. "a", ley 11.683) sin efectuar distinción alguna de su origen; porque resulta una materia ajena a la disposición del art. 14 ya citado. Por ello, corresponde **declarar la competencia del Tribunal** en relación a este ajuste.

Ahora bien, sin perjuicio de la competencia que sostengo, advierto que **el único argumento del fisco para impugnar el cómputo de los quebrantos se funda en el rechazo de la reorganización empresaria** realizada por la actora, lo que me lleva a concluir que, entonces, la procedencia o no de dicho cómputo depende únicamente de lo que se resuelva finalmente acerca de la procedencia o no de tal reorganización, discusión que se encuentra fuera de la órbita de este Tribunal y en trámite ante el Juzgado Federal 2 de San Martín (expte. 71412/2019). En tales condiciones, razones de economía y celeridad procesal justifican remitir las presentes actuaciones a dicho Juzgado a fin de su acumulación y tratamiento conjunto con la cuestión principal cuyas consecuencias aquí se discuten. Recuérdese que "*…el fórum conexitatis que importa el desp1azamiento de la jurisdicción natural en favor de otro juez, obedece a la conveniencia de concentrar ante un único tribunal todas las acciones vinculadas y evitar así el dictado de sentencias contradictorias (cf. Doctrina de Fallos: 328:3903; 329:3925; 331:744, entre otros)"* (Dictamen de la PG que la CSJN hace suyo en el precedente *"Romarovsky, Gabriel Esteban y Otro c/ Quintana, Ana María s/ Ordinario"* del 15/10/2015, CSJ 005991/2014/CS001, criterio reiterado en Fallos 344:769).

V.- Que respecto de las costas, a tenor de la forma en que se resuelve y las particularidades del caso, corresponde aplicarlas por su orden.

VI.- Que en cuanto a la tasa de actuación, corresponde intimar a la recurrente para que en el plazo de cinco días, ingrese en concepto de tasa de actuación la suma de $19.239,78.- (pesos diecinueve mil doscientos treinta y nueve con 78/100 centavos), monto que ya contempla la reducción a un tercio dispuesta por el art. 5° de la ley 25.964, bajo apercibimiento de librarse la correspondiente boleta de deuda.

VII.- Que atento lo expuesto en los considerandos que anteceden voto por: **1)** declarar la incompetencia del Tribunal en lo que respecta al ajuste del "saldo a favor" de la empresa absorbida, con costas por su orden; y en consecuencia -previa extracción de copias y certificación por SGAI- remitir las mismas a la AFIP-DGI para que le otorgue el trámite que corresponda; **2)** declarar la competencia del Tribunal en lo que refiere al ajuste vinculado al cómputo del "quebranto" de la empresa absorbida, con costas por su orden; pero remitir las presentes actuaciones al Juzgado Federal 2 de San Martín para su posible acumulación –por conexidad- al expte. 71412/2019; **3)** intimar el pago de la tasa correspondiente.

El Dr. Vicchi dijo:

Que adhiere al voto del Vocal preopinante.

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que adhiere a lo decidido por el Sr. Vocal instructor en cuanto declara la incompetencia de este Tribunal para entender respecto de la intimación a ingresar el saldo de la declaracion jurada rectificativa del impuesto a las ganancias del período fiscal 2013, por impugnación de un saldo a favor y admite el recurso en relacion con la cuestión referida al cómputo de quebranto en el ejercicio fiscal 2015. Asimismo coincide en la necesidad que, previo a sentenciar en autos, se resuelva acerca de la procedencia o no de la reorganización societaria, fundamento de la impugnación del referido quebranto.

II.- Que en cambio, disiente respecto de la decisión de remitir las actuaciones al Juzgado Federal N° 2 de San Martín, por considerar que, cuando el vínculo de conexión entre dos causas que aconseja por razones de prioridad lógica que la decisión acerca de una de ella no se haga antes de la decisión de la prejudicial que constituye una premisa de ella, las dos causas deben ser decididas en el mismo proceso, en tanto que en los casos en que ello no sea posible, la decisión debe suspenderse hasta tanto se decida la cuestión prejudicial.

Ello así, porque ...*"la reunión de las dos causas en el mismo proceso no ofrece dificultades cuando las dos, según las reglas de la competencia ordinaria, pertenecen al mismo juez, ya que el juez competente para la originaria se encuentra sin más investido de la causa prejudicial apenas surgida. En cambio, cuando las dos causas pertenecieran a dos jueces distintos y entonces el desplazamiento de competencia no resultara posible, en lugar de la reunión de las dos causas corresponde la suspensión de la primera hasta que se haya decidido la segunda"* (Calamandrei, Piero,Instituciones de Derecho Procesal Civil, Vol II, págs 223/224).

En consecuencia, la suscripta entiende que la tramitación del expediente en relación con la cuestión cuya competencia aquí se declara, debe suspenderse hasta que exista pronunciamiento firme respecto de la reorganización cuestionada.

III.- Que adhiero a la imposición de costas en el orden causado e intimación de tasa de actuación por la suma de $ 19.239,78.-

Por ello, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1°) Declarar la incompetencia del Tribunal en lo que respecta al ajuste del "saldo a favor" de la empresa absorbida, con costas por su orden; y en consecuencia -previa extracción de copias y certificación por SGAI- remitir las mismas a la AFIP-DGI para que le otorgue el trámite que corresponda.

2°) Declarar la competencia del Tribunal en lo que refiere al ajuste vinculado al "cómputo del quebranto" de la empresa absorbida, con costas por su orden; y remitir las presentes actuaciones al Juzgado Federal 2 de San Martín para su posible acumulación –por conexidad- al expte. 71412/2019.

3°) Intimar al recurrente para que en el plazo de 5 (cinco) días ingrese en concepto de tasa de actuación la suma de $19.239,78.- (pesos diecinueve mil doscientos treinta y nueve con 78/100 centavos), monto que ya contempla la reducción a un tercio dispuesta por el art. 5° de la ley 25.964, bajo apercibimiento de librarse la correspondiente boleta de deuda.

Regístrese, notifíquese y oportunamente, remítanse las presentes actuaciones al Juzgado señalado, y las copias certificadas a la AFIP-DGI.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.22 15:51:52 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.22 16:01:36 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.28 16:21:16 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.28 16:21:17 -03:00