República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-17145531-APN-VOCVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 22 de Febrero de 2022

Referencia: Expediente N° 49.119-I " ALIMENTOS TANCACHA S.A."- SENTENCIA

En la ciudad autónoma de Buenos Aires, se reúnen los Vocales de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Viviana Marmillon (Vocal titular de la 7ma. Nominación), Claudio Esteban Luis (Vocal titular de la 8va. Nominación) y Juan Carlos Vicchi (Vocal titular de la 9na. Nominación), a fin de resolver en el expediente N° 49.119-I "**ALIMENTOS TANCACHA S.A."**

La Dra Marmillon dijo:

I.-Que a fs. 19/31 vta. la sociedad anómina Alimentos Tancacha interpone recurso de apelación contra el acto administrativo emanado del Supervisor a cargo de la División Fiscalización N° 2- Dirección Regional Río Cuarto- de la AFIP-DGI en virtud del cual, del total de $1.868.586,70 solicitado en los términos del Título IV de la RG 2000/06 en concepto de recupero de créditos fiscales del impuesto al valor agregado atribuibles a operaciones de exportación y asimilables correspondientes al mes de enero de 2016, se resuelve detraer la suma de $991.614,56 y convalidar las compensaciones interpuestas mediante formulario 798 por el monto de $ 473.032,75 y la compensación obligatoria de deuda propia por impuesto propio y/o compensaciones de oficio, por $ 403.939,39. Asimismo se consigna que sin perjuicio de lo decidido, en uso del ejercicio de las facultades de verificación y fiscalización previstas en el artículo 33 y sgs de la ley 11.683 (t.o. 1998 y modif), se reserva el derecho a impugnar dicho crédito si se comprobara inexistencia o ilegitimidad del mismo y aplicar penalidades de acuerdo con la normativa vigente.

El objeto del presente recurso se circunscribe a la referida detracción de $ 991.614,56, obtenida del "Anexo Detalle de Comprobantes Observados" que integra la resolución bajo análisis y que consigna como motivo de observación la leyenda "*Incluido Base Cont No Confiables"*.

Manifiesta la empresa que presentó los pedidos de reintegro el 24/2/2016, cumpliendo con la totalidad de los requisitos legales y con las rigurosas exigencias de la RG 2000/06, en tanto que dos años más tarde (1/6/18) el organismo recaudador dicta la resolución en crisis, con el fundamento que se incluyó –con posterioridad a la fecha de las operaciones- en la base de contribuyentes no confiables a alguno de sus proveedores.

Dedica el acápite 4.- de su apelación a analizar la competencia de este Tribunal y sostiene que resulta de

aplicación al caso el Plenario “Yusin SACIFIA”, del 20/9/2017, que receptara el de la Alzada recaído en la causa “Las 2 C S.A.”, por constituir el acto que aquí se impugna una determinación de oficio. En tal sentido explicita que fue el propio fisco que así lo consideró al expresar que como consecuencia de las verificaciones que llevara a cabo en ejercicio de las facultades previstas en el artículo 33 y sgs de la ley procedimental, determinó una diferencia de impugnación de los créditos fiscales cuya devolución se solicitó.

Indica que, como lo señala el Plenario de la Cámara, el ente fiscal impugnó la existencia, legitimidad, procedencia y habilidad de operaciones de compra y contratación de servicios, impugnando créditos fiscales vinculados a operaciones de exportación, admitiendo que su actividad consistió en determinar el impuesto al valor agregado.

Sostiene que el caso de autos no encuadra en el apartado 5 del artículo 76 de la ley 11.683, con la reforma de la ley 27.430, en cuanto dispone que “Los actos mediante los cuales se intima la devolución de reintegros efectuados en concepto del impuesto al valor agregado por operación de exportación”, porque el Fisco Nacional no intimó devolución de reintegros efectuados en concepto de dicho tributo, ya que, sencillamente no efectuó ningún reintegro.

Cita jurisprudencia en apoyo de sus dichos y subsidiariamente plantea la nulidad del acto recurrido por incumplir los requisitos esenciales dispuestos en el artículo 7° de la ley 19.549; subsidiariamente peticiona que se revoque el acto recurrido, con costas.

A fs. 45/61vta. contesta el recurso el Fisco Nacional, oponiendo como de previo y especial pronunciamiento la incompetencia de este organismo jurisdiccional para entender en la presente causa.

Afirma que la nota por la que se informa la improcedencia parcial del reintegro peticionado, constituye un acto administrativo que carece de naturaleza determinativa, imponga sanción o se trate de aquellos actos dictados en reclamos de repetición; por ello no encuadra en las previsiones sobre competencia de los artículos 159 y 165 de la ley 11.683, la que no puede ser extendida por vía de interpretación, sino por expresas disposiciones legales.

Indica que la recurrente debió haber dirigido su cuestionamiento al Director General del organismo fiscal, en los términos del artículo 74 del decreto 1384/79, reglamentación de la ley de rito; ello porque nos encontramos frente a un régimen exorbitante que fue elegido voluntariamente por la actora al efectuar su solicitud en los términos de la RG 2000/06, la que señala expresamente como excluyente, dicha vía recursiva.

Puntualiza que el acto en crisis tampoco contiene una intimación de pago, con lo cual, si la vía recursiva del artículo 159 implica suspender el pago, carece de razonabilidad la vía jurisdiccional intentada.

Señala que el artículo 25 de la resolución general a la que la contribuyente tacha de ilegal, ratifica la postura del fisco en cuanto dispone que el juez administrativo competente emitirá una comunicación informando el monto autorizado y, en su caso, el de las detracciones que resulten procedentes según lo dispuesto en su artículo 24, en cuyo último párrafo indica que contra tales detracciones los responsables podrán interponer el recurso previsto en el referido artículo 74 del decreto reglamentario de la ley procedimental.

Niega que la situación fáctica del supuesto de autos encuadre en la discutida en el Plenario “ Las 2 C S.A.” y advierte que su parte interpuso recurso extraordinario contra dicho pronunciamiento.

En cuanto a la sustitución del artículo 76 de la ley 11.683 por el artículo 212 de la ley 27.430, entiende que el fallo tampoco estaría en consonancia con la letra de la nueva norma, que expresamente dispone la incompetencia

del Tribunal Fiscal, dado que de la lectura de la nota recurrida se infiere que en la misma no se determina impuesto, ni se ajusta quebranto o impone sanción, sino que se limita a notificar a la sociedad que se verificó crédito fiscal improcedente. A todo evento, agrega que el supuesto sub-examine puede asimilarse al apartado 6) del artículo 76, referido a las intimaciones cursadas de conformidad con lo previsto en el artículo 14.

En virtud de lo expuesto, peticiona que se haga lugar a la defensa articulada, con costas; subsidiariamente responde los agravios de nulidad expuestos por la contraria, solicitando su rechazo. Respecto de la cuestión de fondo solicita que se confirme el acto apelado, con costas.

A fs. 64/72 Alimentos Tancacha SA contesta el traslado conferido por este tribunal respecto de la excepción de incompetencia opuesta por el Fisco Nacional. En tal sentido, sostiene que se ha impugnado la existencia de legitimidad, procedencia, habilidad de operaciones de compra y contratación de servicios, impugnando los créditos fiscales vinculados a operaciones de exportación, por lo que entiende que jurídicamente la actividad de la Administración consistió en determinar el impuesto al valor agregado, aunque no haya mediado intimación de pago.

En cuanto a la adhesión voluntaria de su parte a las disposiciones de la RG 2000/06, indica que los considerandos de la misma expresan que fue dictada con sustento en las facultades reglamentarias conferidas al organismo fiscal por el artículo 7° del decreto 618/97, por lo que su cumplimiento es obligatorio para los responsables, salvo que se haya declarado su ilegalidad, lo que dejó planteado en su escrito de inicio, por lo que resulta infructuoso, a su criterio, el esfuerzo del fisco de argüir que se sometió voluntariamente a la norma, toda vez que no contaba con otra opción para acceder al reintegro de los créditos fiscales.

Agrega que el ente fiscal incurre en una flagrante contradicción entre los considerandos que motivaron el dictado de la resolución general en cuestión y su parte resolutiva, pues con ella no se han reglamentado condiciones, requisitos, plazos y formalidades, sino que se instauró una verdadera investigación que finaliza con la impugnación de la declaración jurada presentada por el exportador.

Explica que las previsiones del artículo 14 de la ley de rito, sólo pueden utilizarse en los casos establecidos por la ley y se agravia de la vulneración de los principios de legalidad y seguridad jurídica que se produce cuando se pretende la impugnación de declaraciones juradas por un modo distinto al que dispuso el Poder Legislativo, cual es la determinación de oficio.

Entiende con sustento en los plenarios Construcciones San Luis y Sidertec SA, ambos de la Alzada, que el monto a ingresar en concepto de impuesto al valor agregado dependerá de que el montante de los créditos sea inferior al de los débitos (operación que resulta de hacer jugar impuesto contra impuesto), por lo que la impugnación de cualquiera de esos conceptos que se realiza en el acto administrativo habilitará la competencia del Tribunal Fiscal, en cuanto el ajuste excede el monto establecido en las normas de la ley 11.683, lo que deja sin sustento el argumento fiscal sobre la inexistencia de intimación.

A fs. 78//81 la representación fiscal acompaña fotocopia de la sentencia emitida por la Sala “D” de este tribunal, recaída en la causa de igual carátula, en la que por unanimidad hizo lugar a la excepción opuesta por dicha parte y declaró su incompetencia para conocer en el expediente N° 48.679-I.

II.- A fs. 83se elevan los autos a conocimiento de la Sala “C”, la que a fs. 87 dicta autos para sentencia, a fin de tratar la defensa articulada por el organismo recaudador.

III.- Que la cuestión de competencia sometida a decisión de este Tribunal consiste en dilucidar si la Nota

627635 emitida por la AFIP-DGI, reviste la naturaleza de un acto determinativo aunque para su dictado no se hubieran aplicado los artículo 16 y siguientes de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y modifs.), o si por el contrario, la misma carece de tal naturaleza y por lo tanto no encuadra en los supuestos de competencia taxativamente previstos en el artículo 159 de la citada ley, que comprende, en lo que aquí interesa, a …" *los recursos de apelación contra las resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos que determinen tributos y sus accesorios, en forma cierta o presuntiva, o ajusten quebrantos, por un importe superior a $ 25.000 o $50.000, respectivamente."*

Que si bien en un principio 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 en los términos de los referidos artículos 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 éste 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)

Tales 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 la suma de $991.614.56, resulta inhábil para abrir la competencia de este órgano jurisdiccional.

IV.- 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.

En consecuencia, procede hacer lugar a la excepción de incompetencia opuesta por el Fisco Nacional, con costas y firme el presente pronunciamiento, por Secretaría General de Asuntos Impositivos remitir el expediente a la AFIP-DGI para su pertinente tramitación.

El Dr. Luis dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Marmillon, con excepción del segundo párrafo del Considerando IV.

El Dr. Vicchi dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Marmillon.

Por ello, **SE RESUELVE:**

Hacer lugar a la excepción de incompetencia opuesta por el Fisco Nacional, con costas. Firme que quede el presente pronunciamiento, por Secretaría General de Asuntos Impositivos, remítanse los autos y sus antecedentes administrativos a la AFIP-DGI para su pertinente tramitación.

Regístrese y notifíquese.-

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.02.21 18:10:59 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.02.21 20:02:42 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.02.22 15:46:16 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.02.22 15:46:16 -03:00