Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-111177779-APN-VOCVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 20 de Septiembre de 2023

Referencia: Expediente N° 47.761-I, caratulado “FEDERAL AGROPECUARIA S.A. s/recurso de apelación”. -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 7° Nominación), Claudio Esteban Luis (Vocal titular de la 8° Nominación) y Juan Carlos Vicchi (Vocal titular de la 9° Nominación), a fin de resolver en el expediente N° 47.761-I, caratulado **“FEDERAL AGROPECUARIA S.A. s/recurso de apelación”.**

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que a fs. 80/89vta. Federal Agropecuaria S.A. interpone recurso de apelación contra los actos administrativos de fecha 28 de diciembre de 2016, Nros. 594265, 594266, 594267 y 594268, suscriptos por el Jefe (Int.) de la División Fiscalización N° 1 de la Dirección Regional Rosario de la AFIP- DGI, mediante los que se resuelve convalidar parcialmente las devoluciones de créditos fiscales del impuesto al valor agregado por los períodos 7/2013, 8/2013, 9/2013 y 10/2013 por invocación del Título IV de la RG 2000/06.

Indica la recurrente que dichas resoluciones carecen de motivación y que en ellas no se cuestiona la materialidad de las operaciones, sino el carácter de apócrifos de los proveedores con fundamento en la información obtenida de la base APOC y eAPOC, sin considerar que al momento de efectuarse las operaciones con tales proveedores no figuraban en esas bases de datos.

Se explaya en consideraciones que fundamentan, a su criterio, las razones por las que deben revocarse los actos apelados y denuncia la conexidad de las presentes actuaciones con los expedientes N° 43.739-I en trámite ante la Vocalía de la 9° Nominación y el expediente N° 47.239-I en trámite ante la Vocalía de la 8° Nominación, ambos pertenecientes a esta Sala C. Formula reserva del Caso Federal.

A fs. 99/115 contesta el traslado del recurso el Fisco Nacional, oponiendo con carácter de previo y especial pronunciamiento la incompetencia de este Tribunal para entender en autos.

Sostiene que los actos cuestionados no determinan tributo en forma cierta o presunta, ni ajusta quebrantos, ni imponen multas, sino que se apelan actos en los que se convalidan de manera limitada las compensaciones interpuestas por el contribuyente mediante la utilización del formulario de declaración jurada

798. Subsidiariamente contesta los agravios referidos a la cuestión de fondo, peticionando se dicte sentencia confirmando la totalidad de los actos controvertidos, con costas.

A fs. 118 se corre traslado a la contribuyente de la cuestión previa articulada, el que es contestado a fs. 122/124vta.

A fs.127 y vta. se elevan los autos a consideración de la Sala C.

II.- Que sentado lo que antecede, corresponde pronunciarse respecto de la excepción de incompetencia opuesta por el Fisco Nacional sobre los actos dictados por el organismo recaudador en relación con la solicitud de recupero de créditos fiscales por operaciones de exportación, conforme RG 2000/06 (AFIP), en los que dicha parte consigna que son el resultado del análisis realizado mediante la exclusiva utilización de medios informáticos disponibles y de la documentación aportada por el contribuyente y controles selectivos considerados adecuados a las circunstancias, a saber:

.- resolución 594266 (operaciones 8/2013): del total de $ 6.058.773,73.- se detraen $ 3.344.880.- y convalidan las compensaciones interpuestas por la suma de $ 2.713.893,73.-.

.- resolución 594265 (operaciones 7/2013): del total de $ 487.127,05.- peticionado se detrae el monto de $ 389.025.- y convalida las compensaciones interpuestas por $ 98.102,05.- mediante la utilización del formulario de declaración jurada N° 798.

.- resolución 594267 (operaciones 9/2013): del total de $ 4.419.670,06 se detrae el monto de $ 3.514.665.- y convalidan las compensaciones interpuestas por la suma de $ 905.005,06.-.

.- resolución 594268 (operaciones 10/2013): del total de $3.081.259,29.- se detrae la suma de $ 1.403.346,42.- y convalidan las compensaciones interpuestas por la suma de $ 1.677.912,87.-

Cabe destacar que la resolución N° 594266 luce agregada a fs. 12 de autos, en tanto que las restantes obran a fs. 34, 46 y 38 de los antecedentes administrativos.

En todos los actos se deja constancia 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.

III.- Que el artículo 159 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.) establece taxativamente los supuestos de competencia, 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 emanado 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- T III. 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, 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 agregado las sumas antes indicadas, 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, en la especie no hubo reintegro a devolver por lo que no procede aquí la aplicación de dicha reforma ni del plenario Yusin SACIFIA.

En consecuencia, corresponde 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:

I.- Que adhiere a los Considerandos I y II del voto de la Vocal preopinante.

II.- Que entiendo que habiéndose interpuesto el recurso de apelación en los términos del art. 76, inc. b) de la ley 11.683 -respecto del cual rige el efecto suspensivo-, antes de la entrada en vigencia de la ley 27.430 (BO 29/12/2017), las resoluciones recurridas habilitan la competencia de este Tribunal de acuerdo con la doctrina plenaria recaída en los autos caratulados "Las 2 C SA" de la CACAF de fecha 26/6/2017. Allí se resolvió que *"El Tribunal Fiscal de la Nación resulta competente, en los términos del art. 159 de la ley 11.683, para entender en la apelación deducida contra la denegación de reintegro en concepto de crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado, vinculado a operaciones de exportación e intimación al ingreso de aquellas sumas oportunamente compensadas o devueltas con más los intereses resarcitorios"*, postura ésta que fue posteriormente receptada por este Tribunal en el plenario recaído en la causa "Yusin S.A.C.I.F.I.A." de fecha 20/09/2017.

III.- Que una solución contraria -aplicando sin más las nuevas limitantes de la competencia introducidas por la ley 27.430- importaría, en el particular caso de autos, privar de contenido y efecto válido al recurso interpuesto en aquellos términos, al desconocer, en consecuencia, el principal efecto que provoca, consistente en la suspensión de la intimación de pago contenida en la resolución apelada, obligando al

contribuyente a tramitar su pretensión por la vía del art. 74 del decreto reglamentario de la ley 11.683, que no posee dicho efecto suspensivo.

No desconozco el criterio de la CSJN en cuanto a que *"las leyes modificatorias de la jurisdicción y competencia de los jueces son de orden público, y en consecuencia, aún en el caso de silencio de ellas, se aplican de inmediato, aún a las causas pendientes"*, pero la postura que adopto no contradice el criterio del Alto Tribunal, toda vez que es de aplicación *"siempre que no importe privar de validez a los actos procesales ya cumplidos conforme las leyes anteriores"* (Dictamen de la PGN al que la Corte remite en Fallos 323:2334 entre otros). Es que, como también lo dijo la Corte en el mismo precedente, "*rige, en la materia, el principio de la llamada perpetuatio iurisdictionis según el cual la competencia se determina de acuerdo con las normas vigentes al momento de iniciarse el proceso -atendiendo a la situación de hecho existente al tiempo de la demanda-, la cual queda fija e inmutable hasta el final del pleito, aunque sobrevengan otras circunstancias de hecho que, de haber estado presentes con anterioridad, hubieran podido modificar la situación*".

Además, tengo para mí, que el criterio que sostengo es el que mejor concilia con una efectiva tutela judicial, porque el principio de que las leyes modificatorias sobre jurisdicción y competencia se aplican de inmediato y aún a las causas en trámite "*debe ceder ante situaciones de marcada excepción como la descripta en el sub examine, donde se encuentran comprometidos tanto el buen servicio de justicia como el derecho a la tutela judicial efectiva de quienes reclaman*" (Fallos 339:740). Como lo sostuviera el 14/9/2018 en mi voto en disidencia en "Puerto Miñor SA" (Expte. N° 42.911-I) de esta Sala *"en el particular caso de autos, la tutela resulta efectiva mediante la tramitación del recurso de* autos *-por su efecto suspensivo- y no en el procedimiento establecido en el art. 74 del DR de la ley 11.683"*. Por lo expuesto, **voto por rechazar la excepción de incompetencia opuesta por el fisco.**

Con relación a las costas del proceso, toda vez que la cuestión aquí debatida resulta estrictamente análoga a la tratada in re "Puerto Miñor SA", y por ende no resulta novedosa, no encuentro motivos válidos para apartarme del principio general establecido en el art. 68 del CPCCN, por lo que corresponde imponer las costas a la vencida.

El Dr. Vicchi dijo:

Que adhiere a los considerandos I y II del voto del Dr. Luis y respecto de la imposición de costas, las mismas se aplican a la vencida.

Atento al resultado de la votación que antecede, por mayoría

SE RESUELVE:

Rechazar la excepción de incompetencia opuesta por el fisco, con costas**.**

Regístrese, notifíquese, fecho vuelvan los autos a la Vocalía de la 7ma Nominación para la prosecución de su trámite.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.09.15 16:56:00 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.09.18 18:54:31 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.09.20 13:21:10 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.09.20 13:21:11 -03:00