República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-12408549-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 2 de Febrero de 2023

Referencia: Voc XI- EX – 2022- 133569878-APN-SGAI#TFN "Educar Para Compartir Asociación Civil s/ Amparo". Sentencia

---

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación), para dictar sentencia en el **EX–2022- 133569878-APN-SGAI#TFN** caratulado **"Educar Para Compartir Asociación Civil s/ Amparo"**

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Educar Para Compartir Asociación Civil interpone el recurso de amparo previsto en el art. 182 de la ley 11.683 invocando la demora excesiva de la Administración Federal de Ingresos Públicos en resolver el recurso de apelación que en los términos del art. 74 del decreto 1397/1979 dedujera el 17 de febrero de 2022 contra la Resolución N° 5/2021 (DV PGDE) que le rechazó el reconocimiento de la exención en el impuesto a las ganancias, de acuerdo al trámite previsto en la RG AFIP N° 2681/2009, reglamentaria del art. 26, inc. f) de la ley de dicho gravamen.

En su presentación ante este Tribunal explica que el 12 de abril de 2022 se le formuló un requerimiento para que en el término de 48 horas acreditara la representación legal de la persona que dedujo dicho recurso, el que informa que contestó en tiempo y forma. Afirma, sin embargo, que desde esa fecha transcurrieron más de 90 días hábiles administrativos y más de 75 días desde la contestación del requerimiento, por lo que el 12 de julio de 2022 instó su pedido a través de u pronto despacho, que reiteró el 2 de agosto de 2022 ante la falta de respuesta.

Sostiene así la existencia de una demora excesiva que le causa un grave perjuicio económico y financiero, ya que la Asociación fue dada de baja del Registro de Entidades exentas previsto en la RG AFIP N° 2681/2009, lo que la obliga a ingresar el impuesto y sufrir retenciones en el gravamen.

Resalta que según lo previsto por el art. 74 de decreto 1397/1979, el Director General debe resolver los recursos en el plazo de 60 días a partir de su interposición y que el mismo artículo dispone que es de aplicación el art. 12 de la ley 19.549.

Asegura por todo ello que se encuentran cumplidos los requisitos para que este Tribunal "*ordene a la AFIP que*

remedie su mora en el plazo que VE determine”.

II. Por su parte, en ocasión de presentar el informe previsto en el art. 183 de la ley 11.683, la representación fiscal sostiene que el amparo interpuesto resulta manifiestamente improcedente. Considera, en efecto, que a través del mismo la Asociación no pretende el mero dictado de un acto sino que se persigue un pronunciamiento sobre el reconocimiento de la exención.

Por otra parte, afirma que no existe demora excesiva y destaca que hubo omisiones y requerimientos incumplidos por la Asociación en el trámite del recurso presentado ante el Director General.

En ese sentido, precisa que el 12 de abril de 2022 se libró el requerimiento R202200010051 para que se acreditara la personería de la persona que en el escrito invocaba ser apoderada -Maria Paula Castelli- y ante el incumplimiento del mismo, se lo reiteró el 26 de octubre de 2022, pero, según sigue diciendo, inclusive a la fecha del informe ante este Tribunal, aún no se había cumplido con lo requerido.

En efecto, hace referencia a lo informado por el área de tramitación del recurso en cuanto indica que *“…la responsable había presentado las Presentaciones Digitales N° 202200463571 (18/04/2022) y N° 202200844764 (12/07/2022) en las que expresa que acompaña documentación pero omite hacerlo”*.

Por dicho motivo, solicita que se dicte sentencia rechazando el recurso de amparo interpuesto, con costas.

III. El 29 de diciembre de 2022, Educar Para Compartir Asociación Civil, *“…en virtud de la contestación de traslado presentada por el Fisco en fecha 23 de diciembre de 2022”*, efectúa la presentación identificada como IF-2022-140444014-APN-DTD#JGM, en la cual insiste en que oportunamente presentó ante el organismo fiscal el poder que acreditaba las facultades del Sr. Diego Usatinsky para representarla.

Agrega allí que el 28 de diciembre de 2022 recibió en su domicilio electrónico el Requerimiento N° R202200031661, donde se le solicitó nuevamente que acreditara personería y afirma que se anotició del mismo en esa fecha.

Asimismo, reitera las consideraciones vertidas en el escrito de inicio respecto de la demora invocada y solicita de nuevo que se haga lugar al recurso de amparo, con costas.

Por PV-2023-12012542-APN-VOCXI#TFN se decide elevar el Expediente a conocimiento de la Sala.

IV. En atención al criterio adoptado por la Cámara que ejerce como alzada de este Tribunal en “*Banco de Valores S.A.”*, sentencia de la Sala I del 2 de mayo de 2019, “*Lob Martín Alejandro*”, de la Sala II, del 3 de mayo de 2019, “*Hacienda San Miguel S.A.*”, de la Sala III del 2 de febrero de 2017 y “*Massa Roberto Luis”*, de la Sala V del 5 de septiembre de 2017, entre otros, por razones de economía procesal, corresponde resolver el presente recurso, sin perjuicio de considerar que cuando el art. 182 de la ley 11.683 se refiere a *trámite o diligencia a cargo de empleados administrativos* no comprende a la sustanciación del recurso de apelación previsto en el art. 74 del decreto 1397/79, reglamentario de dicha norma, que posee un procedimiento propio, con mecanismos también propios para instar la decisión administrativa.

Corresponde, entonces, analizar si se encuentran reunidos los requisitos previstos, en dicha norma, concretamente, si la Administración Federal de Ingresos Públicos ésta incursa en el supuesto de *demora excesiva* en resolver el recurso de apelación interpuesto el 17 de febrero de 2022 por Educar Para Compartir Asociación Civil ante el Director General, en los términos del art. 74 del decreto 1397/79, con el objeto de que se deje sin

efecto el acto administrativo que le denegó la solicitud de reconocimiento de la exención en el impuesto a las ganancias en razón de haberse detectado las inconsistencias que allí se detallan que son, precisamente, contra las que la Asociación se agravió y, además, ofreció pruebas –testimonial, informativa y pericial-.

Para ello, cabe recordar que para la procedencia del amparo, tal como está previsto en la ley, debe verificarse: 1) el perjuicio hacia una persona individual o colectiva, 2) la existencia de una demora excesiva, 3) el inicio de un trámite o diligencia a cargo de los empleados administrativos de la Administración Federal de Ingresos Públicos y por último, 4) la interposición de pedido de pronto despacho ante la autoridad administrativa no resuelto en el plazo legalmente establecido.

En el caso, no se encuentra en discusión que el 17 de febrero de 2022 se presentó ante la Agencia N° 51 de la Administración Federal de Ingresos Públicos, un escrito de apelación del art. 74 del decreto 1397/79 en el cual en el encabezado aparece el Sr. Diego Ariel Usatinsky como apoderado y al pie la Sra. María Paula Castelli, *apoderada.* El escrito no se encuentra firmado por ninguno de los dos.

Según se desprende de los antecedentes administrativos acompañados por la representación fiscal al contestar el informe, el 12 de abril de 2022 la Agencia libró el Requerimiento R202200010051: “Atento el escrito interpuesto el 17/02/2022 con carácter de Recurso de Apelación previsto por el artículo 74 del Decreto N° 1.397/79, por Diego USATINSKY y suscripto por María Paula Castelli, invocando ambos la representación de EDUCAR PARA COMPARTIR ASOCIACION CIVIL, CUIT N° 33-71592768-9, estimaremos que dentro de las 48 horas de la notificación de la presente se sirvan acreditar la personería invocada en el escrito referido conforme lo previsto en los artículos 31 y 32 del Decreto N° 1.759/72”.

Surge también de los antecedentes, que el 18 de abril de 2022 la Asociación efectuó la presentación 202200463571 en la que manifestó *“…ratifico nuevamente haber presentado el Poder General Amplio en la Agencia N51 así como en la Regional Palermo en Av. Rivadavia oportunamente, el cuál vuelvo a enviarles. Asimismo envío la última renovación de autoridades con la aprobación de IGJ”*. Sin embargo, cabe ya decir que no surge de las actuaciones que se haya acompañado el poder invocado.

El 12 de julio de 2022 hace también la presentación identificada con el número 202200844764, en la que dice adjuntar documentación, consistente en el poder a nombre del Sr. Usatinsky, y, en esa fecha presenta el primer pedido de pronto despacho, es decir que a la misma vez que cumple el requerimiento insta el dictado de la resolución del recurso de apelación.

Posteriormente, en su presentación 202200936693 del 2 de agosto de 2022, además de reiterar el pedido de pronto despacho efectuado el 12 de julio de 2022, manifiesta: *“Adjunto poder legal nuevamente”*.

De nuevo se advierte, el pedido de pronto despacho en forma simultánea al cumplimiento del requerimiento de información cursado por la dependencia.

Surge de las actuaciones que el 26 de octubre de 2022 la Agencia cursó de nuevo el Requerimiento, N°R202200031661 -en el que se menciona que es reiteratorio del N°202200010051-: “Nos dirigimos a Uds. en referencia a la Presentación Dígital Nº 202200185351, mediante el cual tramita el escrito recursivo interpuesto el 17/02/2022, contra el rechazo de su solicitud de exención en el Impuesto a las Ganancias. Al respecto, y dado que el escrito en cuestión no reúne los requisitos formales señalados en el artículo 15 del Decreto Nº 1759/72, por cuanto carece de firma y no se adjuntó documentación que acredite la representación invocada por quien suscribiría el escrito (María Paula Castelli), se solicita que en el término de cuarenta y ocho (48) horas días se efectúe presentación digital complementaria adjuntando: - Escrito recursivo debidamente firmado. -

Documentación que acredite la personería invocada por la/el firmante. - Acompañar copia del DNI anverso y reverso del/la firmante. - Indicar persona y teléfono para consultas. Corresponde destacar que el presente es reiteración del Requerimiento N°202200010051, del 12/04/2022, notificado el 13/04/2022, atento que en sus Presentaciones Digitales Nº 202200463571 y 202200844764 del 18/04/2022 y 12/07/2022 respectivamente, expresa que acompaña documentación pero omite hacerlo. Por otra parte en su Presentación Digital Nº 202200936693 del 02/08/2022 acompañó copia digitalizada de fotocopia simple de poder a nombre de Diego Ariel Usatinsky del 24/01/2018".

Si bien la Asociación también ante este Tribunal sostuvo haber dado cumplimiento al requerimiento de documentación cursado en la instancia administrativa, lo cierto es que del cotejo de las actuaciones acompañadas en esta instancia en cumplimiento al art. 183 de la ley 11.683, no surge que se hubiera presentado firmado el escrito presentado el 17 de febrero de 2022, ni tampoco que se hubiera acreditado la personería de la Sra. Castelli que aparece al pie del mismo invocando la calidad de apoderada de la Asociación. Tampoco obra su nombre en los poderes acompañados en las diversas presentaciones efectuadas en dicha sede, sí obra copia del poder a nombre del Sr. Usatinsky pero no es él quien supuestamente lo suscribe, sino la Sra. Castelli invocando ser apoderada.

La presentación en cuestión, que ahora da lugar al recurso de amparo ante este Tribunal, tenía entonces evidentes deficiencias formales que debían ser subsanadas para que el recurso de apelación fuera tramitado.

Cabe recordar que el art. 16 del decreto reglamentario de la ley 19.549, de aplicación supletoria en el procedimiento tributario, dispone que "Todo escrito por el cual se promueva la iniciación de una gestión ante la Administración Pública nacional deberá contener los siguientes recaudos: …e) Firma del interesado o de su representante legal o apoderado". Por su parte, el art. 32, bajo el título "Forma de acreditar la personería", dispone que "Los representantes o apoderados acreditarán su personería desde la primera gestión que hagan a nombre de sus mandantes en el instrumento público correspondiente, o con copia del mismo suscripta por el letrado, o con carta-poder con firma autenticada por autoridad policial o judicial, o por escribano público".

En el caso, se advierte que ante las deficiencias constatadas en la presentación inicial, la autoridad administrativa instó su subsanación y ante el incumplimiento, reiteró los requerimientos con dicho propósito. En efecto, ese y no otro fue el objetivo de las notificaciones cursadas por la Agencia, dependencia a cargo de las diligencias previas a la admisibilidad del recurso de apelación presentación, por lo que no puede concluirse que la Administración haya estado inactiva o en demora en resolver un recurso que, debido precisamente a que no se subsanaron las deficiencias en la firma del escrito y en la acreditación de la personería de la Sra. Castelli, nunca fue considerado formalmente admisible. Por ende, mal puede invocarse la demora excesiva que requiere el art. 182 de la ley 11.683 como recaudo esencial de procedencia del remedio excepcional allí previsto.

A mayor abundamiento, cabe agregar que en el recurso de apelación ante el Director General la Asociación ofreció abundante prueba informativa, a diversas entidades públicas y privadas, pericial contable y testimonial, tendiente a justificar los movimientos de fondos de la entidad , y así refutar los motivos que llevaron a la Administración Tributaria a rechazar la solicitud de reconocimiento de la exención en el impuesto a las ganancias, que de cualquier modo hubieran exigido un plazo razonable de tramitación, resultando así incompatibles los escritos de pronto despacho que presentó en la misma fecha en que cumplió con los requerimientos.

Por todo ello, corresponde rechazar el recurso de amparo, con costas.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto precedente.

La Dra. Gómez dijo:

Que, en primer lugar, corresponde señalar que para la procedencia del recurso de amparo deben verificarse concurrentemente los siguientes requisitos o condiciones: 1) Demora en la realización de un trámite o diligencia, por parte de los empleados de los organismos recaudadores; 2) Dicha demora debe ser excesiva y 3) Debe provocar un perjuicio o perturbación en el ejercicio de una actividad o derecho. A ello se suma que desde el dictado de la Ley Nº 25795 a los requisitos indicados, cabe añadir la solicitud de pronto despacho previo ante la autoridad administrativa, debiendo haber transcurrido un plazo de quince días sin que se hubiese resuelto su trámite, circunstancia que se encuentra cumplida en autos.

Que conforme sostuviera la Sala “B” de este Tribunal, al sentenciar la causa "Casale S.A.I C. s/amparo" de fecha 13 de febrero de 2001, "...en razón de ser obligación del organismo fiscal resolver las cuestiones que se someten a su consideración, ya sea dentro de los plazos fijados por la ley o en un tiempo prudencial, contando para ello con amplias facultades según la ley procesal, a fin de evitar causar un perjuicio al contribuyente...”.

"Que en consecuencia, no puede sostenerse ya la exigencia de un cuarto requisito referido a la inexistencia de otra vía procesal para el planteamiento del amparo de la Ley Nº 11.683, no sólo por cuanto ello implicará aumentar la demora señalada, sino fundamentalmente porque conforme a lo sostenido por la Alzada, las distintas vías previstas por la ley procesal a favor del contribuyente, no implican la exclusión de la acción de amparo, ya que la finalidad perseguida por dicho instituto es la de permitir la obtención de un pronunciamiento expreso del órgano administrativo demandado” (C.N.C.A.Fed., Sala IV, "Estexa S.A." del 22/3/89 y Sala I in re “Frigorífico Gorina S.A." del 9/12/99).

Por otra parte, el perjuicio real o potencial al normal desenvolvimiento de un derecho, debe provenir de una conducta administrativa arbitraria o ilegítima que sea capaz de sustentar el recurso impetrado, encuadrando en tal concepto las demoras excesivas o injustificadas y aquellos casos donde, existiendo un trámite pendiente de realización por parte de los empleados administrativos de la Dirección General Impositiva, haya transcurrido un plazo que excediera lo razonable y el particular pretenda una resolución expresa del ente recaudador (conf. Sala “A”, in re "Suarko S.R.L.", de fecha 28/10/97).

Que conforme a los antecedentes del caso que se reseñan en los Considerandos I y II del voto de la Vocal Instructora, si bien el recurso previsto en el art. 74 del decreto 1397/79 constituye un procedimiento reglado que prevé su propio *iter* recursivo para que la pretensión de la recurrente resulte satisfecha, incluso ante el silencio de la administración, cabe agregar que "...los remedios que la legislación prevé frente a la demora de la Administración se hallan establecidos a favor de los particulares afectados por dicha inactividad. Consiguientemente, corresponde a éstos elegir el que consideran más adecuado para la eficaz tutela de sus derechos, siempre que se encuentre configurada la situación de morosidad requerida por la ley para su procedencia" (conf. Criterio CNACAF Sala II, al resolver con fecha 8 de setiembre de 1992 los autos "Neumáticos Good Year S.A.”). Así la Alzada ha sostenido que, la finalidad del recurso de amparo por mora es obtener un pronunciamiento expreso de la administración ante una petición formulada y, por ende, el incumplimiento a dicho deber de acción constituye una conducta irregular que habilita su viabilidad, entre otros remedios, ya que resulta facultativo de los particulares optar por la vía que consideren más beneficiosa a sus intereses (conf. Sala III, en la causa “Hacienda San Miguel SA”, pronunciamiento del 2 de febrero de 2017 y Sala

I, en autos “Banco de Valores SA”, sentencia de fecha 2 de mayo de 2019). A mayor abundamiento, cabe señalar que he tenido la oportunidad que admitir la vía escogida al adherir al voto del Dr. Brodsky al resolver la causa “Antártida Cía. Argentina de Seguros S.A.I.C. s/ recurso de amparo”, con fecha 24 de agosto de 2012.

Que habiéndose admitido la procedencia del recurso bajo estudio, en las demás cuestiones adhiero al voto de la Vocal Instructora y en tal sentido, corresponde rechazar el amparo interpuesto, con costas.

Asimismo, se debe intimar a la amparista para que en el plazo de cinco (5) días ingrese la suma de $ 80 en concepto de tasa de actuación (conf. Art. 2° de la ley N° 25.964).

Por ello, **SE RESUELVE:**

1°) Rechazar el recurso de amparo interpuesto por Educar Para Compartir Asociación Civil, con costas.
2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, fijándolos para la representación procesal en la suma de $ 20.800 equivalente a 2 UMA, y por el patrocinio letrado en la suma de $52.000 equivalente a 5 UMA, los que quedan a cargo de la amparista, teniendo en cuenta a tales fines lo dispuesto por el art. 44,inc. b), último párrafo de la ley 27.423.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.02 13:26:04 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.02 13:50:19 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.02 13:50:48 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.02 13:50:50 -03:00