**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

**Informe Firma Conjunta Transferible**

**Número:** IF-2024-44447082-APN-VOCIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 30 de Abril de 2024

**Referencia:** SENTENCIA EXPTE. 42.333-I BIO DARI SA

---

# TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala “C”, Dres. Viviana Marmillon (Vocal titular de la 7ma. Nominación), Claudio E. Luis (Vocal titular de la 8va. Nominación) y Daniel A. Martín (Vocal subrogante de la 9na. Nominación), para resolver el expediente **Nº42.333-I,** caratulado **“BIO DARI S.A. s/recurso de apelación”.**

**El Dr. Martín dijo:**

I.- Que a fs. 88/97 vta. la actora interpone recurso de apelación contra los actos dictados el 18/11/2014 por medio de los cuales se le intima al pago del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, en los términos del artículo 14 de la ley 11.683, por los períodos fiscales 2007 a 2010.

Que en primer lugar solicita que se declare la nulidad de dichos actos en tanto, para su dictado, no se siguió con el procedimiento de determinación de oficio y además, fueron efectuados sin un dictamen jurídico previo. Asimismo, peticiona se declare la nulidad del proceso que le fuera iniciado en forma arbitraria y unilateral por la AFIP, y por haberse violado -según sus dichos- el debido proceso adjetivo, el derecho de propiedad y el de defensa.

Que, en cuanto a la competencia de este Tribunal, manifiesta que éste resulta competente para entender en el presente recurso en atención a la naturaleza determinativa que tiene la resolución apelada.

Que solicita que al presente recurso se le otorgue el carácter suspensivo dado que la mencionada resolución administrativa le ocasiona un evidente perjuicio y que se la autorice a continuar manteniendo y usufructuando los beneficios promocionales acordados por el Decreto 1258 del Gobierno de la Provincia de Catamarca.

Que cuestiona la validez constitucional del Decreto Nacional 135/2006 en el que funda su decisión el Fisco. Realiza un análisis del fallo “Hermitage” dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación y lo relaciona con su falta de capacidad contributiva en tanto que los activos sometidos al gravamen discutido en autos no tienen la potencialidad de producir ganancias.

Que finalmente, cita doctrina y jurisprudencia en apoyo a su postura, ofrece prueba y solicita se resuelva la admisibilidad formal y material del recurso, haciéndose lugar al mismo.

Que a fs. 105/125 el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso oportunamente conferido. Niega los hechos y fundamentos de derecho esgrimidos por la contraria.

Que opone excepción de incompetencia como de previo y especial pronunciamiento, prevista en el artículo 171 inc. a) de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones) y en subsidio contesta sobre la cuestión de fondo.

II.- Que oportunamente se elevan las presentes actuaciones a consideración de la Sala C.

III.- Que ello así corresponde, previo al tratamiento de cualquier otra cuestión, que este Tribunal se pronuncie sobre la excepción de incompetencia para entender en la presente causa opuesta por el organismo fiscal.

Que, ahora bien, cabe advertir que el presente recurso fue interpuesto el 20 de febrero de 2015, es decir, con antelación a la entrada en vigencia de la ley 27.430, modificatoria de la ley procedimental. En atención a ello, es dable recordar lo expuesto por nuestro más Alto Tribunal en reiteradas oportunidades en cuanto a que "es preciso afirmar que, mientras el derecho sustantivo debe ser analizado a la luz de la normativa vigente al momento del acaecimiento de los hechos en debate, las normas de índole procesal —dentro de las cuales corresponde ubicar a las cuestiones de competencia— son de aplicación inmediata a los juicios en trámite, en tanto no invaliden actuaciones anteriores (cfr. Fallos: 211:589; 220:30; 241:123; 306:2101; 307:1018; 317:499; 323:1285, entre otros).

Que, en virtud de lo expuesto anteriormente, corresponde aplicar el art. 212 de la ley 27.430, publicada en el Boletín Oficial el 29/12/17, que sustituye el tercer párrafo del art. 76 de la ley N° 11.683 ( t.o. en 1998 y mod.) por el siguiente: *"El recurso del inciso b) no será procedente respecto de: 1. Las liquidaciones de anticipos y otros pagos a cuenta, sus actualizaciones e interés. 2. Las liquidaciones de actualizaciones e intereses cuando simultáneamente no se discuta la procedencia del gravamen. 3. Los actos que declaran la caducidad de planes de facilidades de pago y/o liquidaciones efectuadas como consecuencia de dicha caducidad. 4. Los actos que declaran y disponen la exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes. 5. Los actos mediante los cuales, se intima la devolución de reintegros efectuados en concepto de Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación.* ***6. Las intimaciones cursadas de conformidad con lo previsto en el artículo 14 de esta ley****."* Lo resaltado me pertenece.

Que, a su vez, la propia ley de procedimiento tributario dispone cuál es la vía idónea a efectos de abrir la competencia de este organismo jurisdiccional, cuando en su artículo 159 establece, en lo que aquí interesa, que *"El Tribunal Fiscal será competente para conocer: a) De 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..., b) De los recursos de apelación contra las resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos que impongan multas..., c) De los recursos de apelación contra las resoluciones denegatorias de las reclamaciones por repetición de tributos, formuladas ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, y de las demandas de repetición que, por las mismas materias, se entablen directamente ante el Tribunal..., d) De los recursos por retardo en la resolución de las causas radicadas ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, en los casos contemplados en el segundo párrafo del art.81; e) De los recursos de amparo a que se refiere los arts. 182 y 183."*

Que en base a una interpretación armónica de los artículos de la ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.) citados precedentemente, a juicio del suscripto, todos estos supuestos previstos en el art. 76 mencionado, se comportan como verdaderas limitaciones a la competencia del Tribunal, en función de la materia; más allá de la expresión "...no será procedente..." utilizada por el legislador para identificar determinados casos a los que pretendió otorgarle un trámite más ágil, ya que en la mayoría de ellos se trataría de meras intimaciones de pago o liquidaciones no definitivas, aun cuando pudieran estar comprendidos en los supuestos del artículo 159.

Que por lo tanto, el procedimiento a seguir, es el prescripto por la modificación del art. 76, inc. b), punto 6, de la ley de rito, prevista por la ley 27.430, que excluye de la competencia de este Tribunal a las intimaciones de pago como las apeladas en autos (cuyas copias lucen a fs.8/11), mediante las cuales se le requiere a la contribuyente que ingrese el

Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta por los períodos 2007 a 2010, en los términos del artículo 14 de la ley 11.683, por deducciones improcedentes.

Que al respecto y a mayor abundamiento cabe agregar que este último artículo, inclusive previo a la reforma referida, contempla *"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."* El destacado me pertenece.

Que de lo señalado se evidencia el carácter operativo-dinámico que el legislador le otorgó a este tipo de actos administrativos.

Que en consecuencia, corresponde hacer lugar a la excepción de incompetencia del Tribunal opuesta por el Fisco Nacional para entender en el recurso incoado, con costas.

IV.- Asimismo, corresponde ordenar que por Secretaría General de Asuntos Impositivos, una vez firme el presente decisorio, se remitan las presentes actuaciones a la AFIP- Dirección General Impositiva para que le dé el trámite que corresponda.

V.- Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional por su actuación en autos, en la suma de $18.176.- (Pesos dieciocho mil ciento setenta y seis) por la representación procesal y de $ 45.440.- (Pesos cuarenta y cinco mil cuatrocientos cuarenta) por el patrocinio letrado, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en la etapa cumplida, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la ley 21.839, modificada por la ley 24.432. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen IVA. -

**La Dra. Marmillon dijo:**

I.- Que a fs. 88/97 vta. Bio Dari S.A. interpone recurso de apelación contra cuatro actos administrativos de fecha 18 de noviembre de 2014 dictados por el Jefe (Int) de la Agencia Catamarca, de la Dirección Regional Tucumán de la AFIP-DGI, mediante los cuales se intima a la recurrente a ingresar las sumas de $34.227,30 (pesos treinta y cuatro mil doscientos veintisiete con treinta centavos), $46.547,97 (pesos cuarenta y seis mil quinientos cuarenta y siete con noventa y siete centavos), $46.375,52 (pesos cuarenta y seis mil trescientos setenta y cinco con cincuenta y dos centavos) y $48.145,63 (pesos cuarenta y ocho mil ciento cuarenta y cinco con sesenta y tres centavos) correspondientes al Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta de los períodos fiscales 2007, 2008, 2009 y 2010 respectivamente, con más sus intereses resarcitorios.

La recurrente plantea la nulidad de las mencionadas notas y solicita se dejen sin efecto, haciendo lugar al presente recurso con costas. Formulada reserva del Caso Federal.

A fs. 105/125 contesta el traslado conferido el Fisco Nacional que opone excepción de incompetencia con carácter de previo y especial pronunciamiento. Subsidiariamente expone los argumentos de hecho y de derecho por los cuales solicita que se rechace el recurso interpuesto, con costas. Hace reserva del Caso Federal.

II.- Que la cuestión de competencia sometida a decisión de este Tribunal consiste en dilucidar si los actos administrativos de fecha 18/11/2014 emitidos por la AFIP-DGI revisten la naturaleza de actos determinativos, aun cuando para su dictado no se haya observado el procedimiento establecido en el art. 16 y siguientes de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modif.), o si por el contrario carecen de tal naturaleza y por lo tanto no encuadran en los supuestos de competencia taxativamente previstos en el art. 159 de la ley citada.

En los actos cuestionados se intiman las sumas correspondientes al Impuesto a la Ganancia Mínima presunta de los períodos fiscales 2007, 2008, 2009 y 2010, con más sus intereses, por no habérsele otorgado el beneficio de liberación en el Impuesto a las Ganancias, o del que lo complemente o sustituya, previsto en el art. 2 de la ley 22.021. Asimismo se indica que la situación se encuentra convalidada *"... a través del formulario F868 confeccionado y enviado por esa firma el 18/10/2011 en los términos del Decreto Nacional 135/06 y R.G. AFIP 2072 y 2209"*.

III.- Que el presente recurso, ingresó en este Tribunal con 25/2/15, es decir, con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.430.

Que la suscripta tuvo oportunidad de pronunciarse en una causa sustancialmente análoga a la presente, al sentenciar esta Sala "C", el 14/09/2018, los autos: "Puerto Miñor S.A. s/recurso de apelación". Allí sostuve "*Que el art. 159 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y modificaciones) establece, en lo que aquí interesa, que el Tribunal Fiscal de la Nación será competente para conocer: respecto de 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; que impongan multas o sanciones de otro tipo, salvo la de arresto; contra las resoluciones denegatorias de las reclamaciones por repetición de impuestos formuladas ante la Administración Federal de Ingresos Públicos y de las demandas por repetición que se entablen directamente ante el Tribunal Fiscal de la Nación de los recursos por retardo en la resolución de las causas radicadas ante la Administración Federal de ingresos Públicos, en los casos contemplados en el segundo párrafo del artículo 81."*

"*II... Que asimismo, el artículo 76 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y modif.), de acuerdo con la redacción dada por la ley 27.430, dispone que contra las resoluciones que impongan sanciones o determinen los tributos y accesorios en forma cierta o presuntiva, o se dicten en reclamos por repetición de tributos en los casos autorizados por el art. 81, los infractores o responsables podrán imponer -a su opción- dentro de los 15 días de notificados, a) recurso de reconsideración para ante el superior o b) apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, el que no será procedente respecto de "... Las intimaciones cursadas de conformidad con lo previsto en el artículo 14 de esta ley"* (conf. párrafo 3° pto. 6 del citado artículo).

"*III.- Que, por lo tanto, corresponde hacer lugar a la excepción de incompetencia opuesta por el Fisco Nacional para entender en las presentes actuaciones, sin perjuicio de que los presentes fueran iniciados con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.430, con costas. " Ello así, toda vez que los procesos en trámite pueden ser alcanzados por la ley nueva..." la cual es de aplicación inmediata siempre que ello no importe afectar la validez de los actos procesales cumplidos y que han quedado firmes bajo la vigencia de la ley anterior. La excepción se justifica cuando tales actos se hallan amparados por el principio de preclusión, al que prestan respaldo en nuestro ordenamiento jurídico, las garantías constitucionales de la propiedad y de la defensa en juicio."*

"*El principio es aplicable tanto a las normas referentes a la jurisdicción y competencia de los órganos judiciales, cuanto a las normas reguladoras de los procedimientos y de los actos procesales (conf. Palacio, Lino E., "Derecho Procesal Civil , cuarta edición")."*

"*Así se ha expedido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos "Pluspetrol S.A." (4-7-2003), donde sostuvo... "se está en presencia de una norma de orden procesal cuya aplicación inmediata a los hechos de esta causa... no encuentra obstáculo legal alguno (conf. doctrina de Fallos:220:1250; 306:2101; 307:1018; 317:499, entre otros)."*

"*Que también en ese sentido se ha prenunciado recientemente la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal. -Sala IV- al revestir su criterio de considerar competente al Tribunal Fiscal en cuestiones que, a partir del nuevo texto del artículo 76 de la ley procedimental, vedan la utilización de dicha vía recursiva (conf. Belaken Boreal S.A., 2-8-2018)"*

IV.- Que en virtud de las consideraciones expuestas *"supra"*, corresponde hacer lugar a la excepción planteada por el

Fisco Nacional, declarando la incompetencia de este Tribunal para entender en la cuestión planteada en autos, con costas, debiéndose remitir la causa a la AFIP-DGI para que le otorgue el trámite que corresponda. Así lo voto.

V.- Por ello procede practicar la regulación de honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional aplicando las pautas de la ley 21.839 y su modificación. Asimismo resulta necesario apartarse de las escalas legales, ya que de seguirse aquéllas se obtendría un arancel con valores de muy escasa significación, en función de la tarea desarrollada en autos.

En tal sentido nuestro más Alto Tribunal ha reconocido la posibilidad de apartarse de los porcentajes previstos en el arancel, a fin de arribar a una solución justa y mesurada, acorde a las circunstancias de cada caso. ("Cía. Financiera Argentina", sentencia del 2-3-2016, entre muchas otras).

VI.- Por ello, corresponde regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, Dres. María del Carmen Intraguillermo y Ezequiel Silvio Katz en la suma de $259.654 (pesos docientos cincuenta y nueve mil seiscientos cincuenta y cuatro) y $649.136 (pesos seiscientos cuarenta y nueve mil ciento treinta y seis) por su actuación como apoderada y patrocinante, respectivamente teniendo en cuenta la labor profesional desarrollada, la etapa procesal cumplida, el resultado de la causa y demás pautas de la ley 21.839 y su modificación.

VII.- Se deja constancia que la totalidad de los honorarios regulados precedentemente se encuentran a cargo de la recurrente y no incluyen el Impuesto al Valor Agregado.

**El Dr. Luis dijo:**

I.- Que adhiero a los Considerandos I a IV del voto del Vocal preopinante.

II.- Que sin perjuicio de ello, y a mayor abundamiento, quiero puntualizar que a mi entender el caso de autos difiere del sentenciado por el suscripto -en disidencia- en *"Puerto Miñor S.A. s/ recurso de apelación"*, del 14/9/2018 de esta Sala "C", por resultar hechos sustancialmente disímiles.

En efecto, en aquel precedente -referido a la devolución del IVA por operaciones de exportación- señale que la modificación de la competencia del Tribunal Fiscal de la Nación incorporada por la ley 27.430 (BO 29/12/2017) revirtió un plenario de la CACAF que habilitaba la competencia de este Tribunal ("Las 2 C S.A.", del 26/6/2017) y un plenario de este Tribunal dictado en consecuencia ("Yusin SACIFIA", del 20/09/2017). En cambio, en el caso de autos, se trata de una simple intimación de pago a la actora en su carácter de empresa promovida por no habérsele otorgado el beneficio de liberación del Impuesto a las Ganancias o del que lo complemente o sustituya (Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta); por lo que ya antes de la reforma introducida por la ley 27.430 este Tribunal era incompetente para entender en el asunto, atento que tal intimación no puede válidamente interpretársela como un acto "equiparable" a uno determinativo de oficio. Más aun entonces luego de dicha reforma con la introducción del inc. "6" del art. 76, que expresamente contempla los casos previstos en el art. 14 de la ley 11.683.

III.- Que con relación a la regulación de honorarios adhiero al voto de la Dra. Marmillon.

Que en virtud de la votación que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE**:

1) Hacer lugar a la excepción de incompetencia del Tribunal opuesta por el Fisco Nacional para entender en el recurso incoado, con costas.

2) Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, Dres. María del Carmen Intraguillermo y Ezequiel Silvio Katz en la suma de $259.654 (pesos docientos cincuenta y nueve mil seiscientos cincuenta y cuatro) y $649.136 (pesos seiscientos cuarenta y nueve mil ciento treinta y seis) por su actuación como apoderada y patrocinante, respectivamente teniendo en cuenta la labor profesional desarrollada, la etapa procesal

cumplida, el resultado de la causa y demás pautas de la ley 21.839 y su modificación.

3) Se deja constancia que la totalidad de los honorarios regulados precedentemente se encuentran a cargo de la recurrente y no incluyen el impuesto al valor agregado.

Regístrese, notifíquese y por Secretaría General de Asuntos Impositivos, una vez firme el presente pronunciamiento, remítanse los presentes autos a la Administración Federal de Ingresos Públicos -Dirección General Impositiva- a fin de que se le imprima el trámite que corresponda.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.26 15:59:16 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.29 13:03:32 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.30 16:18:41 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal Subrogante
Vocalía IX Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.30 16:18:42 -03:00