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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-70836443-APN-VOCIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 5 de Julio de 2024

Referencia: Voc. 9ª EXPTE. N° 47.821-I "AGROPECUARIA DEL NORTE S.A.". Sentencia.

T R I B U N A L F I S C A L D E L A N A C I Ó N

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala C del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7a. Nominación), Claudio E. Luis (Vocal Titular de la 8a. Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Subrogante de la 9a. Nominación), a fin de resolver el **Expte. N° 47.821-I, caratulado "AGROPECUARIA DEL NORTE S.A. s/recurso de apelación".**

El Dr. Martín dijo:

I- Que a fs. 37/46 Agropecuaria del Norte S.A. interpone recurso de apelación contra dos intimaciones del 04/01/2017 y 09/01/2017, suscriptas por el Jefe de la Agencia Catamarca de la Dirección Regional Tucumán de la AFIP-DGI, por las cuales se intima en los términos del artículo 14 de la ley N°11.683 (t.o. 1998 y sus modifics.) al pago del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, períodos fiscales 2014 y 2015, respectivamente, con más los intereses previstos en el art. 37 de la citada ley, por deducción improcedente de beneficios promocionales ley 22.021, sus modificatorias y complementerias.

Afirma que la simple intimación de pago enmarcada en lo dispuesto por el artículo 14 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y modif.) aplicable al caso en cuestión, soslaya el proceso determinativo de oficio y la eventual rectificativa de las declaraciones juradas, como así también la reglamentación del citado art. 14 efectuada por la RG-DGI 2948, la cual es realizada por el órgano fiscal sin cumplir con los recaudos establecidos en las normas que reglamentan su ejercicio.

Solicita que se declare la nulidad de todo el proceso iniciado en forma arbitraria y unilateral por la AFIP y que recayó en las intimaciones aquí apeladas, toda vez que se realizó sin dictámen jurídico y, consecuentemente, sin acto administrativo ni número de Resolución.

Que finalmente solicita se le otorgue al presente recurso el efecto suspensivo previsto en el art. 167 de la ley 11.683, dado el perjuicio al interés público, evitando perjuicios graves a los intereses patrimoniales y de defensa de su parte.

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 fs. 55/68vta. se presenta el Fisco Nacional y contesta el traslado del recurso, planteando la excepción de incompetencia como de previo y especial pronunciamiento, prevista en el art. 171 inc. a) de la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modificaciones), en razón de haber interpuesto la recurrente su recurso contra "Notas" que carecen de la naturaleza de "acto determinativo", de "imposición de sanción" o de dictado en "reclamo de repetición", razón por la cual, sostiene, no se esta ante supuestos en los cuales este Tribunal resulte competente.

Entiende que los actos apelados no se encuentran entre los supuestos de los artículo 144, 159 y 165 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modificaciones), que abre la competencia ante esta instancia. Cita variada jurisprudencia y concluye que en el presente caso resulta viable el recurso residual previsto por el artículo 74 del Decreto 1397/79, reglamentario de la ley 11.683.

II- Que corrido el pertinente traslado de la excepción planteada, la actora a fs. 69/73 expresa que el organismo fiscal procedió a intimar el ingreso de obligaciones sin seguir el procedimiento de determinación de oficio previsto por la ley procedimental, cercenando con su proceder, el derecho de defensa.

Asimismo invoca doctrina favorable a su postura, la cual se centra, de forma concreta, en que la ley 11.683 no ha limitado la competencia del Tribunal Fiscal en materia tributaria al conocimiento de los recursos respecto de determinaciones de impuestos o reclamos por repetición de tributos o la aplicación de multa, sino que ha pretendido abarcar todo el régimen punitivo del sistema, salvo en aquéllos supuestos delictuales, materia propia de la justicia federal, por tal motivo, expresa que la pretensión se respalda en un daño cierto, razón por la cual en definitiva solicita se haga lugar a la competencia de conformidad con el art. 159 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modificaciones)

Que asimismo, a fs. 79/80 el organismo fiscal informa respecto de la presentación efectuada por la actora en los términos de la ley 27.653.

Que a fs. 112 se elevan los autos a consideración de la Sala "C" y a fs. 116 se llaman autos a sentencia.

III- Que en primer lugar corresponde evaluar si el recurso de apelación planteado aquí por la recurrente es idóneo para abrir la competencia de este Tribunal Fiscal a la luz del ordenamiento jurídico vigente, toda vez que el pronunciamiento sobre el alcance de su jurisdicción constituye un presupuesto esencial para otorgar validez a cualquier otra decisión posterior.

Ahora bien, cabe advertir que el presente recurso fue interpuesto en la Agencia Catamarca de la AFIP el 21 de febrero de 2017, 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."*** **(El destacado 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. 9/12), mediante las cuales se le requiere a la contribuyente que ingrese el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta por los períodos 2014 y 2015, 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 $ 21.004 (Pesos veintiún mil cuatro) por la representación procesal y de $ 52.510 (Pesos cincuenta y dos mil quinientos diez) 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 adhiere al voto del Vocal instructor en cuanto resuelve hacer lugar a la excepción de incompetencia del Tribunal

opuesta por el Fisco Nacional, con costas.

II- En consecuencia, se procede a practicar la regulación de honorarios considerando que si bien corresponde la aplicación de las pautas emergentes de la Ley 21.839 y su modificación, ya que los trabajos efectuados fueron realizados casi en su totalidad con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.423, 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 ("Cia. Financiera Argentina", sentencia del 2-3-2016, entre muchas otras).

III- Por lo tanto corresponde regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, Dra. Marcela Victoria Caparrós Vazques en la suma de $ 259.654 (pesos doscientos cincuenta y nueve mil seiscientos cincuenta y cuatro) por su tarea como apoderada, Dr. Carlos A. Muzzio en la suma de $ 649.136 (pesos seiscientos cuarenta y nueve mil ciento treinta y seis) en su carácter de letrado patrocinante teniendo en cuenta la labor profesional desarrollada, la etapa procesal cumplida, y demás pautas de la ley 21.839. 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.

IV.- No obstante la presentación efectuada por el Dr. Walter Distel, a fs. 110, su participación en autos no amerita regulación de honorarios teniendo en consideración el tenor de las mismas.

El Dr. Luis dijo:

I.- Que adhiero al relato de los hechos efectuado por el Vocal instructor.

II.- Que tratándose de la apelación de un acto que intima al contribuyente el pago del impuesto a la ganancia mínima presunta, con más sus intereses resarcitorios -como consecuencia de una improcedente utilización de beneficios promocionales- en los términos del art. 14 de la ley 11.683, corresponde hacer lugar a la excepción de incompetencia interpuesta por el fisco, con costas.

Si bien llego a la misma conclusión que el Vocal preopinante, lo hago por fundamentos distintos. Es que, tal como lo sostuve en mi voto en la causa "Bio Dari s/ apelación", expte. 42.333-I; las intimaciones de pago consecuencia del cómputo improcedente de los conceptos descriptos en el art. 14 de la ley 11.683 no abrían la competencia de este Tribunal aún antes de la reforma de la ley 27.430 (BO 29/12/2017), por resultar conceptos vinculados a la cancelación del *impuesto determinado* y no a materia imponible (ver también TFN, Sala B, "Cresol S.A. s/ apelación" del 1/3/1993), por lo que, a mi criterio, resulta improcedente el análisis y la valoración de los efectos que provocó dicha reforma legislativa. Más aún, si el caso de autos refiriese a una materia sobre la cual el Tribunal era competente con anterioridad a la reforma legislativa de la ley 27.430, votaría en el sentido que lo hice en la causa "Puerto Miñor SA s/ apelación", expte. 42.911-I, del 14/9/2018, toda vez que el criterio allí expuesto es a mi juicio el que mejor concilia con una tutela judicial efectiva; toda vez que 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).

III- Que en lo referente a la regulación de honorarios, a fin de alcanzar un pronunciamiento válido, adhiero al voto de la Dra. Marmillon.

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

1) Hacer lugar a la excepción de incompetencia 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, Dra. Marcela Victoria Caparrós Vazques en la suma de $ 259.654 (pesos doscientos cincuenta y nueve mil seiscientos cincuenta y cuatro) por su tarea como apoderada, Dr. Carlos A. Muzzio en la suma de $ 649.136 (pesos seiscientos cuarenta y nueve mil ciento treinta y seis) en su carácter de letrado patrocinante teniendo en cuenta la labor profesional desarrollada, la etapa procesal cumplida, y demás pautas de la ley 21.839. 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.

3) Firme el presente decisorio, por Secretaría de Asuntos Impositivos, remítanse las presentes actuaciones a la AFIP-Dirección General Impositiva para que le dé el trámite que corresponda.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.07.05 11:57:51 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.07.05 14:09:46 -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: 2024.07.05 14:24:58 -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: 2024.07.05 14:24:59 -03:00