República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-17026677-APN-VOCIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 17 de Febrero de 2025

Referencia: Voc. 9a. - SENTENCIA - Expediente Nº 48.017-I "COMPAÑÍA GENERAL DE COMERCIO E INDUSTRIA S.A. s/ recurso de apelación"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala "C", Dres. Viviana Marmillon (Vocal titular de la 7a. Nominación), Claudio E. Luis (Vocal titular de la 8a. Nominación) y Daniel A. Martín (Vocal subrogante de la 9a. Nominación), para resolver el expediente **Nº 48.017-I**, caratulado: **"COMPAÑÍA GENERAL DE COMERCIO E INDUSTRIA S.A. s/ recurso de apelación".**

El Dr. Martín dijo:

I.- Que a fs. 5/23 la actora interpone recurso de apelación contra el acto de fecha 23 de mayo de 2016 dictado por el Jefe de la Agencia Nº 51 de la AFIP-DGI por medio del cual se le intima al pago del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta por el período fiscal 2016 por la suma de $420.536,38.-, y se le hace saber que ante el incumplimiento de dicha intimación, se procederá a la aplicación de la normativa prevista en la ley 11.683, y dará a lugar al cobro del total adeudado por vía judicial (vide fs.4).

Que, en primer lugar, opone la excepción de cosa juzgada y nulidad previstas en el artículo 171 inc. e) y h) de la ley 11.683. Funda las mismas en que conforme surge de la Instrucción General (AFIP) 2/2017 el fisco nacional aceptó el criterio establecido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en las causas "Hermitage S.A." y "Diario Perfil S.A." estableciendo la misma en su considerando V que el fisco debe allanarse a los casos ya iniciados y abstenerse de iniciar otros. Por lo tanto, entiende que la comunicación mediante la cual se intima a su parte al ingreso de la suma de $420.536,38.- *"…nunca debió haber existido porque el tema ya está resuelto (cosa juzgada) y el fisco no debe incumplir con sus propios mandatos (nulidad)…"* (sic.), por lo que solicita se deje sin efecto la misma, con costas.

Funda la competencia de este Tribunal para entender en la presente causa en lo dispuesto por los artículos 159 y 165 de la Ley 11.683. Considera que la nota apelada constituye una verdadera determinación de oficio, apelable en esta instancia, ya que *"…el acto determinativo… es cualquier acto que reconozca la existencia de un hecho imponible en todos sus aspectos… por lo tanto, el concepto de determinación debe entenderse como cualquier proceso que tienda a reconocer la existencia de una obligación tributaria en cabeza de los sujetos… la intimación implica necesariamente una determinación previa de la obligación tributaria, cuando no proviene de autodeclaraciones del contribuyente"* (sic.).

Sostiene, por considerar que la resolución apelada tiene naturaleza sancionatoria, que en caso de que este Tribunal no compartiese la tesis expuesta precedentemente se *"…debe ponderar que reciente jurisprudencia de este Tribunal y dictámenes de la propia D.G.I. coinciden en reconocer el carácter sancionatorio de resoluciones del Organismo Fiscal que impide a su parte incluir sus deudas en RG 3516/13…"* (sic.) ya que *"…la imposibilidad de acceder a la resolución señalada se convierte en una sanción…"* para su parte.

Finalmente, indica que se encuentra en juego el derecho de defensa de su parte, el cual a su entender fue ilegítimamente agredido por un acto que, de declararse la incompetencia, se tornará ejecutable, con grave compromiso para su patrimonio.

Ofrece prueba, cita doctrina y jurisprudencia en sustento de su postura. Hace reserva del caso federal y solicita se declare la competencia del Tribunal para entender en la resolución apelada, revocándose oportunamente el acto recurrido, con expresa imposición de costas.

Que a fs.30/38 el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso oportunamente conferido. Opone como de previo y especial pronunciamiento la excepción de incompetencia prevista en el artículo 171 inc. a) de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones) en atención a que la nota de intimación apelada reside en un acto administrativo común, carente de requisitos que suponen una verdadera determinación tributaria y, por lo tanto, ajena al conocimiento de este Tribunal por no ajustarse a ninguno de los supuestos mencionados por la ley procedimental para abrir la competencia. Niega los hechos y fundamentos de derecho esgrimidos por la contraria y en subsidio contesta los agravios formulados por la recurrente.

Que a fs. 43/48 la actora contesta el traslado de la excepción de incompetencia planteada por el Fisco. Se remite a lo expuesto en su recurso y sostiene que este Tribunal resulta competente para entender en autos ya que, en la especie, se trata de un acto determinativo comprendido en el art. 159 de la ley 11.683, por el cual el organismo fiscal intima al ingreso del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, período 2016 en virtud de una supuesta deuda de su parte.

A su criterio, la nota recurrida es una resolución que fija el alcance del hecho imponible, cuantifica la obligación e intima su ingreso, y por tratarse de un acto firmado por un juez administrativo, cabe reconocer el carácter determinativo de las obligaciones tributarias de su parte.

Hace referencia al art.14 de la mencionada ley según el cual cuando se computen contra el impuesto determinado conceptos o importes improcedentes – en este caso pagos a cuenta- basta con la simple intimación al pago. En tal sentido, cita jurisprudencia en la cual se sostuvo que dichas intimaciones asumen efectos del todo semejantes a los de una determinación de tributos y que su materia habilita la competencia del Tribunal Fiscal (C.A.C.A.F., "Algora Comercial e Industrial S.C.A" 10/03/97). Por las razones expuestas solicita se declare la competencia de este Tribunal.

II.- Que a fs.70 se elevan las presentes actuaciones a consideración de la Sala "C" y a fs.74 pasan los autos para dictar sentencia.

III.- Que previo al tratamiento de cualquier otra cuestión, corresponde que este Tribunal se pronuncie sobre su competencia para entender en la presente causa.

Que cabe advertir que el presente recurso fue interpuesto el 2 de junio 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, a fin de delimitar el marco normativo que envuelve a la temática, 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."*

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 con ello queda acotada y definida la competencia del Tribunal Fiscal de la Nación y en ese marco es donde debe evaluarse la procedencia del recurso interpuesto.

IV.- Que, en el caso de autos, la actora apela una nota de fecha 23 de mayo de 2017 emitida por el organismo fiscal por medio de la cual se la íntima al ingreso del saldo de la Declaración Jurada del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta correspondiente al período fiscal 2016, la cual luce agregada a fs. 66 y, cuyo Impuesto determinado es de $1.036.644,30.- al cual detrajo la suma de $ 616.107.92.- en concepto de *"Computo Imp. s/Cdtos., Dbtos. Para la cancelación de d. juradas"* arrojando un saldo a ingresar de $420.536,38.-

Que la nota apelada requiere al contribuyente el ingreso del importe autodeclarado en la Declaración Jurada presentada el 23 de mayo de 2017, por lo tanto, la misma dista mucho de ser o poseer características que la asimilen o hagan las veces de una determinación de oficio en los términos de los artículos 76 y 159 de la ley 11.683 analizados en el considerando precedente, ni tampoco existió en sede administrativa un mecanismo equivalente a la vista que prevé el artículo 17 con el posterior derecho a defensa correspondiente en manos del contribuyente.

Se trata de un acto de recaudación y no de determinación, en tanto no tiene por efecto la determinación de la existencia del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación, sino que se limitó a requerir el ingreso del importe declarado por la actora (vide en igual sentido dictamen del Sr. Fiscal General en el Expte. "Básicos S.A. c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo, Sala V, sentencia del 16/08/2018).

Que tampoco el acto apelado reviste naturaleza sancionatoria; se trata de una intimación de pago y, en lo sustancial, no se

evidencia en el mismo examen de la conducta desplegada por el contribuyente ni se le aplica pena alguna.

Que, por lo tanto, no encuadrando el acto recurrido en ninguno de los referidos supuestos que abren la competencia de este Tribunal, corresponde hacer lugar a la excepción de incompetencia del Tribunal opuesta por el Fisco Nacional para entender en el recurso incoado, con costas.

V.- Que en atención a la forma en que se resuelve, deviene inoficioso pronunciarse sobre las demás cuestiones planteadas en autos.

VI.- 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.

VII.- Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional por su actuación en autos en la suma de $ 66.436.- (Pesos sesenta y seis mil cuatrocientos treinta y seis) por el patrocinio letrado y de $ 26.574 (Pesos veintiséis mil quinientos setenta y cuatro) por la representación procesal, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en las etapas cumplidas, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la Ley Nº 21.839, modificada por la Ley Nº 24.432. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen IVA. -

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiere al voto del Vocal preopinante en cuanto resuelve hacer lugar a la excepción de incompetencia articulada por el Fisco Nacional, con costas.

Que así ha tenido oportunidad de pronunciarse la suscripta al sentenciar en los autos caratulados “BASICOS S.A. s/recurso de apelación”, pronunciamiento de fecha 4 de marzo de 2022.

Que respecto a la regulación de honorarios, adhiere al voto del Vocal Instructor.

El Dr. Luis dijo:

1) Que adhiere al relato de los hechos y a los Considerandos IV, V y VI del voto del Dr. Martín.

2) Regular los honorarios de los profesionales del fisco nacional, en conjunto, en la suma de ciento noventa y nueve mil trescientos ocho pesos ($199.308), los que se encuentran a cargo de la actora y no incluyen el IVA. (cfme. ley 21.839 y sus mod. y CSJN Fallos 318:1501; 315;424; 313:1173; 896 y 748 entre otros).

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

1) Hacer lugar a la excepción de incompetencia opuesta por el Fisco Nacional, con costas.

2) Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el organismo fiscal en la suma de $ 66.436.- (Pesos sesenta y seis mil cuatrocientos treinta y seis) por el patrocinio letrado y de $ 26.574 (Pesos veintiséis mil quinientos setenta y cuatro) por la representación procesal, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en las etapas cumplidas, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la Ley Nº 21.839, modificada por la Ley Nº 24.432. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen IVA. -

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: 2025.02.13 17:32:36 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.14 16:40:23 -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: 2025.02.17 11:26:52 -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: 2025.02.17 11:26:54 -03:00