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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-27953264-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 18 de Marzo de 2025

Referencia: EX-2025-01635904-APN-SGAI#TFN, LLORENTE FEDERICO -AMPARO-, SENTENCIA

En el día de la fecha, reunidos los miembros de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación), para resolver el expediente **EX-2025-01635904-APN-SGAI#TFN**, caratulado: **“LLORENTE FEDERICO s/ recurso de amparo”.**

El Dr. Luis dijo:

I. Que mediante RE-2025-01635038-APN-SGAI#TFN se interpuso recurso de amparo en los términos del art. 182 de la ley 11.683 por la presunta excesiva demora de ARCA en cumplir con la devolución de las percepciones sufridas por la compra de moneda extranjera correspondientes a los períodos fiscales 1 a 7 y 9 a 12/2023.

La amparista relató que el 2/3/2024 y 2/7/2024 presentó ante la AFIP los Formularios 746 a los fines de solicitar dichas devoluciones y que, ante la ausencia de respuesta, el 29/10/2024 presentó pronto despacho, lo que trajo como consecuencia que el trámite pasó a estado “aprobado”. Manifestó que el 28/11/2024 presentó un nuevo pronto despacho el que fue contestado informándole que dichas solicitudes de devolución se encuentran pendientes de liquidación.

Argumentó que existe una demora excesiva por parte de ARCA, ya que desde que solicitó la devolución transcurrieron 10 meses sin que cumpla con el reintegro. En este sentido, indicó que si bien la RG 4815/20 no contiene una disposición expresa respecto al plazo para que culmine el trámite, entendió que resulta aplicable supletoriamente el art. 10 de la ley 19.549 que prevé un plazo máximo de 60 días, los que se encuentran vencidos.

Indicó que dicha demora le produce un perjuicio económico al no permitirle disponer de dichos importes, los que a su vez se van desvalorizando dada la situación económica del país.

Finalmente, acompañó prueba documental y solicitó que se haga lugar al recurso interpuesto.

II. Que mediante IF-2025-15016090-APN-DTD#JGM el fisco respondió el informe que se le solicitó

(cfme. art. 183, ley 11.683). Manifestó que con fecha 06/02/2025 la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional La Plata del ARCA informó que *"…la totalidad de las solicitudes de devolución realizadas por el contribuyente en el marco de la RG 4815 se encuentran "CON DEVOLUCIÓN AUTOMÁTICA APROBADA … restando únicamente el efectivo depósito de las devoluciones aprobadas el 04/11/2024 correspondientes al período 2023 que se encuentran en proceso de pago, no pudiendo precisar su fecha por no ser competencia de esta área sino de la División Egresos Tributarios "*. En este sentido, manifestó que la División de Egresos Tributarios le informó "*… la devolución correspondiente al período 2023 se cancelará en el mes de febrero de 2025*".

Sostuvo que no se configura en el presente caso una demora en resolver el pedido de devolución de la amparista, ya que indicó que la RG 4815/2020 no establece plazos para que el fisco determine la procedencia o no del pedido, más aún cuando no se exceden términos razonables en el análisis del asunto, como ocurre –a su entender- en autos.

Por último, acompañó prueba documental y solicitó que se dicte sentencia rechazando el recurso interpuesto, con costas.

III. Que a través de la PV-2025-18262860-APN-VOCVIII#TFN se intimó al fisco para que manifieste de manera concreta y precisa si las sumas aprobadas el 4/11/2024 se encuentran *efectivamente* acreditadas en la cuenta de la amparista –indicando en tal caso su fecha-. La respuesta obra agregada en el IF-2025-20235445-APN-DTD#JGM, en la que el fisco manifestó que conforme le informó la División Egresos Tributarios, se realizó el depósito el 19/2/2025 de los períodos reclamados, con excepción del período 5/2023 que se abonará en el transcurso del mes de marzo del presente año. Acompañó copia de la constancia de depósito y de los intercambios de emails internos (v. IF-2025-20235568-APN-DTD#JGM e IF-2025-20235723-APN-DTD#JGM).

A través de la PV-2025-20757801-APN-VOCVIII#TFN se corrió traslado a la amparista, el que fue contestado mediante IF-2025-21929528-APN-DTD#JGM, solicitando que se declare abstracto el presente recurso por los períodos 1 a 4, 6, 7, 9 a 12/2023 y se haga lugar por el período 5/2023.

Mediante PV-2025-26201831-APN-VOCVIII#TFN, se elevaron los autos a consideración de la Sala C.

IV. Que cabe precisar que el art. 182 de la ley 11.683 establece tres requisitos para la procedencia del llamado "amparo por demora" ante este tribunal: a) la existencia de un perjuicio en cabeza del accionante en el normal ejercicio de un derecho o actividad; b) que ese perjuicio provenga de una demora excesiva del fisco en la realización de un trámite o diligencia a su cargo, cuestión que deberá ser analizada en cada caso particular, tarea que resulta de exclusivo resorte del Tribunal; y c) que el amparista haya interpuesto un pronto despacho ante el fisco, y hayan transcurridos 15 días sin que se hubiere resuelto su trámite.

V. a) Que respecto de los períodos fiscales 1 a 4, 6, 7, 9 a 12/2023, debo recordar que tal como lo tiene dicho la CSJN desde antiguo, los jueces deben atender a las circunstancias existentes al momento de dictar sentencia, aunque ellas sean sobrevinientes (Fallos: 342:580, 344:3070, 345:1363, 345,1409, entre tantos otros).

Así, observo que el fisco informó que con fecha 19/2/2025 fueron acreditadas dichas sumas objeto del presente recurso en la CBU de la amparista, afirmación que no fue controvertida por la actora; circunstancia que conduce a declarar abstracto el recurso de amparo interpuesto con relación a los períodos 1 a 4, 6, 7, 9 a 12/2023.

Con relación a las costas, corresponde que las mismas sean impuestas al ente fiscal, en atención a que el pago fue acreditado con posterioridad a la interposición del presente recurso de amparo de fecha 6/1/2025.

V. b) Que respecto del período fiscal 5/2023:

Cabe destacar que el art. 183 establece que el Tribunal podrá -si lo juzgare procedente por la naturaleza de la cuestión- solicitarle al fisco que dentro de un breve plazo informe la causa de la demora y la forma en que la hará cesar, resolviendo lo que corresponda para garantizar el ejercicio del derecho del afectado, ordenando al fisco la realización del trámite o liberando de él al particular, previa garantía que estime suficiente.

Surge de este artículo, como del 182 antes citado, la amplia potestad con la que el legislador dotó al Tribunal para la sustanciación y resolución de esta vía de amparo. Al respecto, la CSJN, en alusión al amparo del art. 1160 del Código Aduanero, norma similar al del art. 182 de la ley 11.683, expresó: *"...dicha parte pudo haber interpuesto ante el Tribunal Fiscal de la Nación el recurso de amparo previsto en los arts. 1160 y 1161 del Código Aduanero, remedio que, a diferencia del legislado en la ley 16.986, no requiere para su procedencia que no existan otras vías aptas para la reparación del daño, y al mismo tiempo otorga al citado tribunal administrativo facultades más amplias que las que dimanan para los jueces del art. 28 de la ley 19.549, en tanto lo autoriza a 'resolver lo que corresponda para garantizar el ejercicio del derecho afectado ordenando en su caso la realización del trámite administrativo o liberando de él al particular mediante el requerimiento de la garantía que estimare suficiente"* (Fallos 319:2666 considerando 15°).

La devolución de las percepciones sufridas por la amparista por la compra de moneda extranjera tramita por el Título II de la RG 4815/2020, cuyos arts. 7 y 8 disponen las condiciones y requisitos para su procedencia. En efecto, el art. 7 dispone que: *"Los sujetos a quienes se les hubieran practicado las percepciones establecidas en la presente, que no sean contribuyentes del impuesto a las ganancias o, en su caso, del impuesto sobre los bienes personales, y que, consecuentemente, se encuentren imposibilitados de computar las aludidas percepciones, podrán solicitar la devolución del gravamen percibido una vez finalizado el año calendario en el cual se efectuó la percepción, en la forma y condiciones que se detallan en el presente Título"*. Por su parte, los arts. 10, 11 y 12 de dicha Resolución disponen que: *"La aprobación o rechazo de la solicitud será resuelta por este Organismo mediante controles sistémicos y/o verificaciones posteriores"*, que *"En caso de aprobación, el monto cuya devolución se disponga será transferido para su acreditación en la cuenta bancaria cuya Clave Bancaria Uniforme (CBU) fuera informada por el responsable, conforme lo indicado en el inciso c) del artículo 8° de la presente"* y que *"En caso de rechazo, la dependencia de esta Administración Federal que tiene a su cargo el control de las obligaciones fiscales del solicitante procederá a notificarle la situación mediante alguno de los medios de notificación establecidos en el artículo 100 de la Ley N° 11.683…"*.

Teniendo en cuenta este marco normativo, corresponde analizar la actuación del ente fiscal con las constancias de los antecedentes administrativos acompañados y lo informado en estas actuaciones, a los fines de examinar si existió una demora excesiva por parte del fisco en expedirse respecto de lo solicitado y, en tal caso, si dicha demora le es imputable.

Ello así, de las constancias comprobadas de la causa se advierte que:

1. El 2/7/2024 –es decir, transcurrido el año calendario desde que se efectuó la percepción- la amparista

presentó el formulario F. 1746 de declaración jurada correspondiente a las percepciones del período 5/2023 y solicitó su devolución (v. RE-2025-01635450-APN-SGAI#TFN págs. 40 y 41).

2. El 28/11/2024 presentó pronto despacho (cfme. acuse de recibo obrante en RE-2025-01635450-APN-SGAI#TFN, pág. 12).

3. El 29/11/2024 ARCA respondió dicha presentación, informándole a la amparista que "… *las solicitudes de devolución que ha presentado en el marco de la Resolución General N.º 4815 período fiscal 2023, fueron resueltas de forma sistémica, las mismas se encuentran* ***pendientes de liquidación****."* (v. RE-2025-01635450-APN-SGAI#TFN, pág. 16) (el destacado es propio).

4. El 25/2/2025, es decir, con posterioridad al inicio de la presente acción de amparo (6/1/2025) y que esta Vocalía curse el pedido de informes respectivo (mediante la providencia del 3/2/2025), el fisco manifestó que la Sección Verificaciones de la División Egresos Tributarios le informó, el 24/2/2025, vía correo electrónico, que el proceso de pago de las devoluciones respecto del período 5/2023 se estarán realizando durante el mes de marzo del 2025, atento a que su fecha de solicitud fue realizada el 2/7/2024 (v. IF-2025-21929528-APN-DTD#JGM e IF-2025-21930091-APN-DTD#JGM).

Tal como se observa, si bien el 29/11/2024 la DGI contestó el pronto despacho presentado, informando que las solicitudes del "… *período 2023 fueron resueltas de forma sistemática*" y que "*las mismas se encuentran pendientes de liquidación…*" (sic), lo cierto es que fue recién el 24/2/2025 que la Sección Verificaciones de la División Egresos Tributarios de la DGI informó que la devolución del período 5/2023 se efectivizaría recién en el transcurso del mes de marzo –no acreditada aún en estas actuaciones-, es decir, con posterioridad a que esta Vocalía -mediante providencia del 3/2/2024-efectuara el pedido de informes (v. PV-2025-11805866-APN-VOCVIII#TFN y constancia de notificación obrante en la PV-2025-12184411-APN-VOCVIII#TFN).

El hecho de que luego de que se intimara al fisco, el 19/2/2025, para que informe de manera concreta y precisa si las sumas aprobadas con fecha 4/11/2024 –en lo que aquí importa, la del período 5/2023- se encuentran efectivamente acreditadas en la cuenta de la amparista indicando en tal caso su fecha, evidencia la demora excesiva acaecida entre las peticiones de la amparista y tal requerimiento (7 meses), más aun teniendo en cuenta que el fisco manifestó que la División Revisión y Recursos de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero le informó que dicha solicitud se encontraba aprobada con fecha 4/11/2024 (v. IF-2025-15002553-APN-DTD#JGM).

Entonces, cabe preguntarse: ¿cuánto tiempo debe aguardar el contribuyente frente a afirmaciones potenciales de la administración fiscal?, más aun, considerando que debió expedirse dentro de los sesenta días de la presentación de las solicitudes –de considerarse aplicable el art. 10 de la ley 19.549 de aplicación supletoria atento la omisión de la RG 4815/2020 de establecer un plazo expreso-; o eventualmente, dentro de un plazo razonable, largamente excedido en el caso de autos. Por ello, resulta errado lo dicho por el fisco en su informe cuando expresa que "*no debe imputarse mora donde no existen plazos legales de expedición para el funcionario que determina la procedencia o no del pedido*".

En atención a lo expuesto y considerando que desde que la amparista presentó el F. 1746 por el período 5/2023 el 2/07/2024 transcurrió un plazo más que holgado –superior incluso a los sesenta días- y que fue recién el 24/2/2025, esto es, con posterioridad a que este Tribunal efectuara el pedido de informes que la administración fiscal indicó que dicha devolución se abonaría en el transcurso del mes de marzo del 2025 -

cuando desde el 4/11/2024 supo que la solicitud se encontraba aprobada- es que corresponde hacer lugar al amparo interpuesto, con costas y ordenar al fisco para que en el término de 15 (quince) días finalice el trámite acreditando *efectivamente* la devolución de las percepciones aprobadas correspondientes al período fiscal 5/2023. Ello, porque a criterio del suscripto el trámite de reintegro que establece la RG 4815/2020 –como cualquier otro régimen de reintegro o devolución- finaliza recién con el pago por parte del fisco, generalmente instrumentado mediante la *efectiva acreditación bancaria* en la cuenta del beneficiario de los importes aprobados (en el caso, cfme. art. 11 de la RG 4815/2020), es decir, cuando el solicitante tiene plena disponibilidad de tales sumas y no antes de ese preciso acto.

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiero al voto que antecede en cuanto declara abstracto el recurso de amparo respecto de las devoluciones solicitadas correspondientes a los períodos fiscales 1 a 4, 6, 7, 9 a 12/2023, con costas, y hace lugar al amparo ordenando al Fisco para que en el plazo fijado acredite la efectiva devolución de las percepciones aprobadas relativas al período fiscal 5/2023, con costas. Ello así, toda vez que, a criterio de la suscripta, la Administración debe cumplimentar el trámite pretendido dentro de los plazos establecidos al efecto por las leyes o reglamentaciones o en su defecto, si no se fija un término -como sucede en autos- en un tiempo que de acuerdo con las circunstancias de cada caso no exceda toda pauta temporal razonable, decisión que queda a cargo de este Tribunal teniendo en consideración la naturaleza del trámite en cuestión y asimismo por lo previsto por el artículo 197 de la ley 11683(t.o vigente).

En consecuencia, voto por declarar abstracto el recurso de amparo respecto de las devoluciones solicitadas correspondientes a los períodos fiscales 1 a 4, 6, 7, 9 a 12/2023, con costas y ordenar a la ARCA que en el plazo de 15 (quince) días resuelva el trámite iniciado por la amparista relativo al período fiscal 5/2023, con costas, bajo apercibimiento de poner en conocimiento del superior su incumplimiento.

Por ello, SE RESUELVE:

1) Declarar abstracto el presente recurso de amparo con relación a los períodos fiscales 1 a 4, 6, 7, 9 a 12/2023. Costas al fisco.

2) Hacer lugar al amparo y ordenar al fisco para que en el término de 15 (quince) días finalice el trámite correspondientes al período fiscal 5/2023. Con costas.

Se deja constancia que suscriben este pronunciamiento dos Vocales Titulares de la Sala C, conforme a lo previsto por el artículo 184 de la ley 11.683, por encontrarse vacante la Vocalía de la 9° Nominación.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.14 20:49:48 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.18 11:38:16 -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: 2025.03.18 11:38:17 -03:00