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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-127091361-APN-VOCII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 14 de Noviembre de 2025

Referencia: RURALCO SOLUCIONES S.A. s/amparo. Devolución anticipos de "Impuesto PAIS"

En Buenos Aires se reúnen los miembros de la Sala "A", la Dra. Laura A. Guzmán (Vocal Titular de la Segunda Nominación) y el Dr. Pablo Alejandro Porporatto (Vocal Subrogante de la Tercera Nominación), a fin de resolver el EX-2025-119961315- -APN-SGAI#TFN, caratulado: ***"RURALCO SOLUCIONES S.A. s/amparo-***".

La Dra. Guzmán dijo:

I. Que mediante IF-2025-119961276-APN-DTD#JGM se interpone recurso en los términos de los artículos 182 y 183 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones), con sustento en la demora excesiva en que incurre la A.R.C.A en la resolución del trámite de devolución de los anticipos de "Impuesto PAIS"**.**

En primer término, efectúa un repaso del marco normativo aplicable al caso en estudio.

Luego, realiza un relato de los hechos que dieron origen al presente remedio.

En ese sentido, cuenta que tiene por actividad principal la venta al por mayor de abonos, fertilizantes y plaguicidas, y que a los fines del desarrollo de su objeto social, le resultaba imprescindible la importación de la mercadería e insumos a comercializar.

Añade que durante los años 2023 y 2024 -entre el 06/09/2023 y el 25/11/2024-, efectuó pagos anticipados a cuenta del Impuesto PAIS, respecto de operaciones de importación que no culminaron en acceso al MULC, siendo que a la fecha no han sido canceladas las facturas o pagos a los proveedores del exterior.

Entiende que como consecuencia de la pérdida de vigencia del tributo, las operaciones que motivaron dichos pagos anticipados quedaron definitivamente excluidas del alcance de aquél, no configurándose hecho imponible alguno. Por tal razón, consideró que los importes a cuenta pagados al fisco devinieron en ingresos en exceso, sin causa, generando un saldo o crédito a su favor. Acompaña la documentación pertinente.

Así ello, con fecha 13/05/2025 presentó ante ARCA una solicitud de devolución del Impuesto País ingresado en exceso en concepto de pagos a cuenta correspondientes a importaciones en las que no se configuró el hecho imponible, en virtud de la derogación del gravamen, dando origen al Expediente electrónico EX 2025-

01991848-AFIP**.** Aclara que a partir de dicha presentación, esta aguardó un tiempo prudencial para que el Fisco Nacional pudiera resolver favorablemente el reintegro de los fondos solicitados.

Habiendo transcurrido más de sesenta (60) días hábiles desde la presentación de la solicitud, en fecha 02/09/2025 interpuso pronto despacho -conforme P.D. Nº202501029333.

Como respuesta de ello, con fecha 9/9/2025, el organismo fiscal le informa que, conforme lo dispuesto en los considerandos de la RG (ARCA) 5720/2025 *"…el procedimiento especial previsto en la presente norma resultará de aplicación, en una etapa posterior, respecto de los casos en los que el saldo a favor, derivado de pagos a cuenta no computados o computados parcialmente, provenga de otros orígenes no contemplados expresamente en esta reglamentación. Que, a tal fin, una vez vencido el plazo previsto para registrar las destinaciones de importación comprendidas en el presente régimen, este Organismo procederá a la reapertura del Registro, a fin de habilitar la incorporación de saldos a favor originados en los mencionados orígenes, y se establecerán oportunamente los requisitos, condiciones y el procedimiento que serán de aplicación para esos casos"*.

Entiende que dicha respuesta, lejos de avocarse a resolver la devolución solicitada, invoca una supuesta implementación futura de un procedimiento especial -aún no legalmente previsto-, evidenciando una inactividad absolutamente injustificada por parte de la Administración.

Agrega que por tal razón, con fecha 11/09/2025 procedió a rechazar la comunicación de descargo y a ratificar el pronto despacho oportunamente interpuesto mediante una nueva presentación digital Nº202501029333.

Ante ello, con fecha 26/09/2025, se le comunicó el dictado de la RG 5765/2025 (ARCA), que extiende el procedimiento especial de devolución de los pagos a cuenta del Impuesto País -previsto en la RG 5270/2025- a aquéllos que no pudieron ser computados por no haberse accedido al MULC antes de la finalización de la vigencia del gravamen; como es en su caso, es decir, de los anticipos ingresados por la recurrente.

Advierte que no ha optado ni optará por el procedimiento especial de devolución previsto en las RG 5270/2025 y 5765/2025, por el contrario, afirma que tiene una necesidad imperiosa de recuperar la exorbitante suma generada en concepto de saldo a favor de pagos a cuenta del Impuesto PAIS; a fin de poder aplicarla a su giro empresarial.

Considera que mediante distintos artilugios y argumentaciones ilógicas carente de sustento legal alguno y al mero efecto dilatorio, el Fisco Nacional paralizó el trámite del reclamo.

Aclara que solo interpone amparo por los anticipos oblados respecto de operaciones que no implicaron acceso al MULC antes de la finalización de la vigencia del gravamen, por corresponder a operaciones que pendían de cancelación a dicho momento -tal como surge de la certificación contable-.

Resalta que en el caso no median cuestiones jurídicas de compleja dilucidación, ni se requiere de una exhaustiva tarea investigativa. ARCA tan sólo debe verificar el ingreso del pago a cuenta, y si se verificó el hecho imponible del impuesto al cual ese pago a cuenta debía imputarse, con anterioridad a la derogación del gravamen. Tal verificación resulta sencilla puesto que el impuesto ha dejado de existir con fecha 23/12/2024 y no hay riesgo de acceso al MULC con posterioridad. Asimismo, afirma que la existencia de los pagos está debidamente acreditada.

En línea a ese razonamiento, añade además que el mecanismo previsto por el art. 29 LPT se torna plenamente operativo para así asegurar una devolución directa, rápida y efectiva de los importes ingresados en exceso.

Además, entiende que, aunque la norma omite prever un plazo específico para su resolución, corresponde aplicar supletoriamente el plazo general de 60 días hábiles establecido por el artículo 10 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos N° 19.549**.**

Finalmente se refiere acerca de los requisitos de procedencia.

Ofrece documental y hace reserva de la cuestión federal.

II. Que el Fisco Nacional produce el informe requerido (vide IF-2025-124101172-APN-DTD#JGM).

Manifiesta que la Sección Devolución y Recuperos 2 de la División Devoluciones y Recuperos de la Dirección Regional Rosario informó que con fecha *13 de mayo de 2025 la firma efectuó la Presentación Digital N° 202500507915 bajo el trámite "Devolución de Saldos de Libre Disponibilidad – RG 2224-, mediante la cual solicitó "la devolución de tributos ingresados en exceso, en concepto de anticipos de Impuesto Para una Argentina Inclusiva y Solidaria (en adelante "Impuesto PAIS"), por la suma total de $1.680.435.060.- (Pesos Mil seiscientos ochenta millones cuatrocientos treinta y cinco mil sesenta), con más los intereses que se devenguen desde la interposición del presente reclamo hasta su efectiva restitución"*.

Frente a ello, con fecha 23 de mayo 2025 la Agencia Sede Rosario generó y envió a la referida División Devoluciones y Recuperos el Expediente Electrónico EX-2025-01991848--AFIP-OCYCSERESERO#SDGOPII para su tramitación.

*P*osteriormente, con fecha 2/9/2025 la actora presentó pronto despacho. Ese mismo día, se le comunicó que: *"Se informa que la RG (ARCA) 5720/2025 – "Procedimiento especial de devolución de pagos a cuenta no computados correspondientes a operaciones de importación"- contempla en sus considerandos " Que el procedimiento previsto en la presente norma resultará de aplicación, en una etapa posterior, respecto de los casos en los que el saldo a favor, derivado de pagos a cuenta no computados o computados parcialmente, provenga de otros orígenes no contemplados expresamente en esta reglamentación. Que a tal fin, una vez vencido el plazo previsto para registrar las destinaciones de importación comprendidas en el presente régimen, este Organismo procederá a la reapertura del Registro, a fin de habilitar la incorporación de saldos a favor originados en los mencionados orígenes, y se establecerán oportunamente los requisitos, condiciones y procedimientos que serán de aplicación para esos casos"*.

Con motivo de ello, el día 9/9/2025 la firma rechazó por considerar improcedente la comunicación mediante la cual se informa la finalización de la presentación referida al pedido de pronto despacho con base en el pedido devolución del impuesto PAIS oportunamente formulado en fecha 13/5/2025. Se le indicó que, con la reforma de la Ley de Procedimiento Administrativo a través de la Ley Nº 27742/2024 no se encuentra prevista dicha figura; y que mediante el dictado de la RG 5765/2025 (ARCA) se ha restablecido el procedimiento especial de devolución de los pagos a cuenta del Impuesto País, que no pudieron ser computados total o parcialmente en el gravamen, con origen en operaciones de importación para las cuáles se hubieran dado las situaciones previstas en los puntos: 1.1, 1.2, 1.3 y 2 del Artículo 1° de la mencionada Resolución General.

Luego, con fecha 29/9/2025 la actora, rechaza nuevamente la comunicación de descargo y ratifica la

presentación del pronto despacho presentado oportunamente.

Considera la improcedencia de la acción deducida por no reunir los requisitos substanciales establecidos por el art. 182 de la ley 11683.-

Alega que de la información brindada por el área competente en el trámite, resulta que se encuentra tramitando el proceso en debido tiempo y forma, sin detectarse una demora excesiva como pretende la amparista.-

Cita doctrina y jurisprudencia . Hace reserva del caso federal.-

III.- Que se elevan los autos a conocimiento de la Sala A.

IV. - Que cabe tener presente que el artículo 182 de la ley 11.683 –t.v.- dispone, en lo que aquí interesa, que: *"La persona individual o colectiva perjudicada en el normal ejercicio de un derecho o actividad por demora excesiva de los empleados administrativos en realizar un trámite o diligencia a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, podrá ocurrir ante el Tribunal Fiscal de la Nación mediante recurso de amparo de sus derechos"*.

Conforme la definición legal, el recurso de amparo es un remedio procesal tendiente a controlar las facultades discrecionales de la administración fiscal con el objeto de evitar que sean ejercidas arbitrariamente.

El precepto transcripto establece cuales son los requisitos que deben verificarse para su procedencia, a saber: a) perjuicio hacia una persona individual o colectiva; b) existencia de una demora excesiva; c) trámite o diligencia a cargo de los empleados administrativos de la AFIP-DGI y d) interposición del pedido de pronto despacho ante la autoridad administrativa y haber transcurrido un plazo de 15 (quince) días sin que sea resuelto el trámite.

Cabe aclarar que de la interpretación de la norma transcripta se desprende que no alcanza para la procedencia del recurso en trato –en principio- que el ente fiscal deje de actuar en los plazos legales. La ley exige que la demora sea excesiva. La simple mora en la realización del trámite no habilita la admisibilidad del recurso y la pertinente orden para su resolución.

Ahora bien, el legislador ha dejado al prudente arbitrio del Tribunal la dilucidación de la efectiva existencia de "demora excesiva", la que dependerá entonces, de cada caso concreto, toda vez que la mora no podrá ser considerada como un mero cómputo de tiempo desde la petición hasta la interposición del recurso, sino que deberán tenerse presente circunstancias tales como la naturaleza o contenido del trámite, su complejidad, las razones de la demora, el tiempo que naturalmente ha de demandar el necesario accionar del organismo recaudador en el cumplimiento de los deberes que le incumben y también la conducta del interesado.

De allí que el problema queda trasladado a verificar cuándo la demora puede ser considerada justificada o razonable.

En efecto, el recurso de amparo instituido por la ley 11.683 está destinado a garantizar derechos que resulten vulnerados por dilaciones no justificadas de los empleados de la Administración en realizar trámites o diligencias que estén a su cargo, inactividad del organismo que resulte generadora de un perjuicio real al contribuyente.

V. Que en ese contexto corresponde analizar el accionar del ente fiscal, esto es, si se advierte en la

especie una demora excesiva que habilite la procedencia del recurso de amparo.

Así ello, la cuestión radica en el pedido de devolución de los pagos anticipados a cuenta en virtud del Régimen de Percepción sobre las operaciones alcanzadas por el Impuesto PAIS, de conformidad con el art. 35 de ley 27.541 (sus modificatorias, reglamentarias y normas complementarias).

Razón por la cual presentó ante el organismo fiscal una solicitud de devolución del Impuesto PAIS, conforme a lo dispuesto en el artículo 29 de la Ley de Procedimiento Fiscal, con el objeto de obtener la restitución del monto que a su entender, fue ingresado en forma indebida toda vez que con fecha 23/12/2024 el impuesto dejó de existir.

VI. Que de la documentación acompañada por ambas partes, surge que la amparista interpuso un reclamo administrativo en los términos del art. 29 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.) mediante Presentación Digital N° IF-2025-124102882-APN-DTD#JGM con fecha 13/05/2025, por la que solicita ante el ente fiscal, la devolución de pagos considerados indebidos a cuenta del Impuesto PAIS. Frente al silencio de aquél, con fecha 2/9/2025 interpone un pronto despacho. En razón de ello, el Fisco le informa sobre el procedimiento especial de devolución establecido en la Resolución General 5720/2025, lo que es rechazado por la actora. Posteriormente, y como respuesta a la ratificación del pronto despacho, con fecha 26/09/2025, se comunica el dictado de la RG 5765/2025 (ARCA), que extiende el procedimiento especial de devolución de los pagos a cuenta del Impuesto País -previsto en la RG 5270/2025- a aquéllos que no pudieron ser computados por no haberse accedido al MULC antes de la finalización de la vigencia del gravamen; como es el caso de autos, esto es, los anticipos ingresados.

El área correspondiente culmina su informe consignando que "…*desde la recepción de las actuaciones se realizaron controles básicos y comunes a todos los trámites de devolución, así como también se gestionaron claves de acceso a sistemas del Organismo poco habituales para la resolución de otros trámites, que permiten efectuar las verificaciones en relación al pago del 95% del impuesto PAIS en concepto de pago a cuenta de dicho tributo, destacando igualmente que a la fecha la solicitud se encuentra en etapa de análisis y negando el efectivo perfeccionamiento de la demora excesiva alegada."*

Así ello, del relato de los hechos de la causa, se advierte que el ente fiscal evidenció una conducta pasiva en la conclusión del trámite. Adviértase que el mencionado informe da cuenta de ello. Por otra parte, el descargo efectuado se refiere al régimen especial de la RG 5720, y su complementaria, la RG 5765 sin que se expida concretamente al pedido de devolución efectuado.

En conclusión, y en cuanto aquí interesa tener en consideración a los fines de decidir acerca de la procedencia de la acción promovida, se advierte que el organismo demandado ha reconocido que hasta la fecha no se emitió resolución alguna rechazando o aprobando la solicitud efectuada.

Debe advertirse que desde la presentación del pedido de devolución, 13/05/25, hasta la interposición de la acción de amparo, transcurrió un plazo más que razonable, -si bien hubo comunicaciones de descargo-, sin que el organismo fiscal haya efectuado alguna actividad referida a la devolución en sí misma.

En efecto, cabe señalar que la Administración tiene la obligación de 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 procedimental aplicable, a fin de evitar causar un perjuicio al contribuyente.

En virtud de ello, considero que corresponde hacer lugar a la acción intentada, y fijar un plazo de

treinta (30) días para que la ARCA se expida sobre la solicitud efectuada por el amparista. Costas al Fisco Nacional.

El Dr. Porporatto dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Guzmán.

Por ello, **SE RESUELVE:**

Hacer lugar al recurso de amparo interpuesto y fijar un plazo de treinta (30) días para que la ARCA se expida sobre la solicitud efectuada por el amparista. Costas al Fisco Nacional.

Se deja constancia que la presente resolución se dicta de conformidad con el art. 52 – 2do.párrafo- del RPTFN.-

Regístrese, notifíquese y archívese

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2025.11.14 16:39:37 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Laura Amalia Guzman
Date: 2025.11.14 17:25:43 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.11.14 17:27:14 -03:00