1123/2021 ISAURA SA (TF 68352452-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 6 de mayo de 2021.- RR

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que la firma actora interpuso ante el Tribunal Fiscal el recurso de amparo previsto en el artículo 182 de la ley 11.683 con el objeto de hacer cesar la demora excesiva del Fisco Nacional en resolver las solicitudes de reintegro de las "retenciones sistémicas" del impuesto al valor agregado —en los términos del régimen previsto en la resolución general n° 4310/18 — referentes a las operaciones de compraventa de granos que efectuó en los períodos fiscales de diciembre de 2019 a junio de 2020, por la suma total de $6.301.906,76.

Afirmó que el 4 de septiembre de 2020 presentó un pronto despacho y que hasta la fecha de interposición del recurso de amparo (9 de octubre de 2020), no percibió los reintegros solicitados. Destacó que el plazo establecido en el artículo 65 de la referida resolución para que el Fisco Nacional acredite los reintegros en la cuenta bancaria oportunamente informada se encuentran ampliamente vencidos. Adujo que la demora le causa graves perjuicios económicos y financieros, que afectan el giro normal de su actividad.

Solicitó que se fije "un plazo razonable para que el Organismo Fiscal complete las diligencias necesarias para la conclusión del trámite y acredite el pago de los reintegros pendientes".

II. Que la Sala D del Tribunal Fiscal rechazó el recurso de amparo, con costas (ver el pronunciamiento del 29 de octubre de 2020). Asimismo, reguló los honorarios a favor de los letrados intervinientes por el Fisco Nacional.

Al fundar su decisión, dicho tribunal:

i. Recordó los requisitos de procedencia previstos en el artículo 182 de la ley 11.683.

ii. Destacó que el objeto del remedio recursivo allí previsto excluía la posibilidad de que se condene a la administración a pronunciarse en un determinado sentido o a resolver de una manera determinada, con cita de Fallos 313:1706, "puesto que no es su objeto sustituirla en sus funciones sino (…) proteger los derechos de los contribuyentes".

iii. Sostuvo que, dados los términos de la pretensión de la firma actora, el recurso de amparo "no es la vía idónea para que este Tribunal libre una orden a la Administración Tributaria que la condene a pagar una suma de dinero, ya que excede su propósito de que se realice o que se culmine un determinado trámite".

iv. Expuso que de las constancias de la causa surgía que "los reintegros de Isaura S.A. se encuentran en estado de ser acreditados, es decir que no están observados ni se informan otros trámites pendientes a cumplir, sino que las solicitudes se encuentran aprobadas y radicadas en el área a cuyo cargo se halla realizar las transferencias de pago, la División Egresos Tributarios del Departamento Tesorería General, tal lo que informa la Sección Trámites de la Agencia N° 51 en el mail que la representación fiscal acompaña a su informe".

Concluyó que, de conformidad con la doctrina de Fallos: 313:1706, la orden requerida por la firma actora de que se fije un plazo para que el Fisco Nacional concluya el trámite con el pago de los reintegros "no le corresponde a este Tribunal, ni es el recurso de amparo reglado en la ley 11.683 el procedimiento idóneo".

v. Adicionalmente, resaltó que, a la fecha de interposición del recurso de amparo, "la solicitud de reintegro más antigua era la presentada en enero de 2020; pero en atención a la pandemia COVID 19 (…) y las medidas obligatorias de emergencia adoptadas (…) que impusieron restricciones de toda índole, entre ellas administrativas en el sector público y financieras, en modo alguno puede considerarse que se haya incurrido en la

demora excesiva en la tramitación de los reintegros previstos en la RG N° 4310/2018".

III. Que la firma actora interpuso y fundó recurso de apelación (ver la presentación digital del 12 de noviembre de 2020).

Planteó las siguientes críticas:

i. El Tribunal Fiscal interpretó erróneamente que el recurso de amparo fue interpuesto con la finalidad de obtener una intimación y/o condena contra el Fisco Nacional para que pague las sumas de dinero reclamadas. Tampoco se requirió que aquel tribunal se pronuncie sobre la procedencia o no de los reintegros reclamados.

Lo que se solicitó fue la fijación de un plazo para que el Fisco Nacional "complete las diligencias necesarias para la conclusión del trámite y acredite el pago de los reintegros pendientes". Por esa razón, no resulta aplicable al caso la doctrina de Fallos: 313:1706.

ii. El pronunciamiento recurrido omitió examinar si el plazo transcurrido entre la solicitud de devolución y la interposición del recurso de amparo, implicaba una demora excesiva del Fisco Nacional en expedirse respecto de la solicitud de reintegro de los saldos de libre disponibilidad en el impuesto al valor agregado.

Mediante la resolución general nº 4310/2018, la AFIP se comprometió a reintegrar dichos saldos dentro de un plazo determinado y no lo hizo, persistiendo en la actualidad en su incumplimiento de concluir los trámites necesarios para tales efectos.

iii. En lugar de intimar al Fisco Nacional para que dentro de un plazo culmine el trámite por no existir motivos para la demora, el Tribunal Fiscal justificó el proceder de la parte demandada señalando que las "solicitudes se encuentran aprobadas y radicadas en el área a cuyo cargo se halla realizar las transferencias de pago", como si esa situación implicara el pronto pago.

En efecto, el Fisco Nacional —al producir el informe de ley—no indicó plazo alguno de culminación del trámite.

iv. La sentencia recurrida tampoco consideró el perjuicio que la demora del Fisco Nacional para la conclusión del trámite ocasiona a la empresa, "quien se encuentra privada de disponer de las sumas de dinero adeudadas, lesionándose así el derecho de propiedad, generando a favor del Fisco Nacional un enriquecimiento indebido".

La pandemia provocada por el "COVID 19" ocasionó serias dificultades económicas y financieras a las empresas que el Tribunal Fiscal prefirió no considerar. En cambio, se sirvió de tal contexto para intentar justificar la demora del Fisco Nacional en la prosecución del trámite.

v. Subsidiariamente, y de confirmarse el rechazo del recurso de amparo, la imposición de costas debe ser revocada, pues la empresa tenía razones válidas para considerar que le asistía un mejor derecho. Los plazos legales se encontraban cumplidos, la parte demandada incurrió en una demora en el trámite y existen precedentes jurisprudenciales de otras salas del Tribunal Fiscal por los que se admitió el recurso de amparo en casos análogos.

IV. Que en su réplica (ver el escrito del 11 de diciembre de 2020), el Fisco Nacional sostuvo que:

i. No se encuentra discutido que la firma contribuyente haya cumplido todos los requisitos necesarios para acceder al reintegro de las sumas reclamadas, sino que "el proceso requiere verificaciones que se están realizando y por eso aún no ha concluido".

ii. El hecho de que el reintegro sea "sistémico" no quiere decir que no deban realizarse las comprobaciones necesarias por las diferentes aéreas del organismo. La parte actora confunde aparentemente "sistémico" con "automático". Los sistemas que deben ser cotejados por diferentes áreas, lo que implica la necesidad de tiempo y el despliegue de tareas que se están viendo demoradas por las circunstancias derivadas de la pandemia.

V. Que la resolución general nº 4310/2018 reglamentó el Sistema de Información Simplificado Agrícola "SISA".

Entre otros aspectos que no son de estricto interés al caso, en su título II establece un régimen especial de retención del impuesto al valor agregado para las operaciones comprendidas en su artículo 40.

El artículo 52 dispone que: (a) el monto de las retenciones tendrá para los responsables inscriptos el carácter de impuesto ingresado y su importe puede ser computado en la declaración jurada del período fiscal en el cual se sufrieron o, excepcionalmente —según el supuesto previsto en dicha norma— en el período fiscal anterior; y (b) si el cómputo de importes atribuibles a las retenciones originare saldo a favor del responsable, el mismo tendrá el carácter de ingreso directo y podrá ser utilizado de acuerdo con lo dispuesto en el segundo párrafo del Artículo 24 de la ley de impuesto al valor agregado (es decir, como un saldo de libre disponibilidad).

El título III de la referida resolución establece un mecanismo de "reintegro sistémico" aplicable a los saldos a favor que posean los responsables, que implica la acreditación en cuenta bancaria de los importes por dicho concepto (artículo 64), en tanto los interesados cumplan con diversos "requisitos y condiciones" (artículo 62).

Es importante resaltar que en dicho título se fija un plazo para que el Fisco Nacional cumpla con la acreditación del reintegro, a efectuarse "hasta el último día hábil administrativo, inclusive, del mes calendario de la presentación de la declaración jurada del impuesto al valor agregado correspondiente al período fiscal en el cual se practicaron las retenciones" (artículo 65).

A su vez, en el régimen se estipula que: (a) el Fisco Nacional puede iniciar una verificación previa al reintegro sistémico si comprueba inconsistencias (artículo 67); y (b) en caso de que transcurra el plazo previsto para efectuar dicho reintegro, el responsable deberá realizar la consulta mediante el "SISA" en donde "obtendrá el detalle de las operaciones informadas en sus declaraciones juradas del impuesto al valor

agregado, que no han sido reintegradas, visualizando el motivo que originó la observación de dichas operaciones" (artículo 68).

VI. Que corresponde destacar los siguientes antecedentes:

i. De las constancias del servicio web "SISA – Régimen de devolución de retenciones" de la AFIP acompañadas por la parte actora al escrito inicial (consultadas el 14 de agosto de 2020), surgen diversos reintegros acreditados y pendientes de devolución, sin ningún tipo de observación, vinculados con operaciones efectuadas por la empresa entre los meses de diciembre de 2019 a junio de 2020.

ii. La parte actora presentó una solicitud de pronto despacho el 4 de septiembre de 2020, con sustento en que había transcurrido en exceso el plazo previsto por el artículo 65 de la Resolución General n° 4310/2018, dado que el Fisco Nacional no acreditó los importes de los reintegros y tampoco formuló observaciones sobre las operaciones comerciales que dieron origen a dicho crédito.

iii. En respuesta a dicha solicitud, el Fisco Nacional —mediante una notificación cursada al domicilio fiscal electrónico de la empresa el 16 de septiembre de 2020— informó que "…el reintegro de la devolución prevista en la Resolución General N° 4310/18 (AFIP) según el detalle de los documentos aportados en forma adjunta, se encuentra en proceso de tramitación, el cual se hará efectivo una vez concluido el mismo. Podrá continuar realizando el seguimiento del estado de las devoluciones ingresando con su clave fiscal al servicio PAGO DEVOLUCIONES".

iv. En oportunidad de producir el informe de ley requerido por el Tribunal Fiscal, el Fisco Nacional acompañó un correo electrónico interno del 16 de octubre de 2020 en el que se informa que la solicitud de pronto despacho efectuada por la parte actora "por reintegros no acreditados de acuerdo a lo previsto en el artículo 69 de la Resolución General N° 4310/2018 (…) fue derivada al Dpto. Tesorería General - División Egresos Tributarios (DI PRFI), quienes nos informan que los reintegros se encuentran en proceso de pago".

v. Tanto al presentar el informe ante el Tribunal Fiscal como al contestar los agravios, el Fisco Nacional reconoció no haber concluido los trámites relativos al "reintegro sistémico" en razón de las verificaciones que realizan diversas áreas del organismo .

VII. Que el artículo 182 de la ley 11.683 (t.o según ley 27.430) dispone 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 ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, podrá ocurrir ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION mediante recurso de amparo de sus derechos. El recurrente deberá previamente haber interpuesto pedido de pronto despacho ante la autoridad administrativa y haber transcurrido un plazo de QUINCE (15) días sin que se hubiere resuelto su trámite".

Es decir, para la procedencia del recurso de amparo deben verificarse, concurrentemente, los siguientes requisitos: i) la demora en la realización de un trámite o diligencia por parte de los empleados de los organismos recaudadores; ii) el carácter excesivo de dicha demora; iii) el consecuente perjuicio o perturbación en el ejercicio de una actividad o derecho, y iv) la previa solicitud de pronto despacho.

Este remedio procesal no se encuentra dirigido a otorgar jurisdicción a dicho tribunal en una controversia entre las partes, sino que tiene por finalidad exhortar a la administración a que se expida sobre un trámite o realice una diligencia a su cargo (esta sala, causas *"García Mantel, Jorge Raúl"*, *"Tecnoadi S.A."*, *"Gómez, Norberto César"* y *"Universal Assistance"*, pronunciamientos del 18 de septiembre de 2013, del 25 de junio y 6 de septiembre de 2018, y del 22 de mayo de 2020, respectivamente).

VIII. Que de la reseña efectuada de los antecedentes de la causa y de las normas aplicables al trámite administrativo involucrado (resolución general nº 4310/2018), justifican la procedencia del presente recurso de amparo, pues se verifican los requisitos previstos en el artículo 182 de la ley 11.683, enumerados en el considerando anterior.

En efecto:

i. Acerca de la demora, se advierte que al momento de la interposición del recurso de amparo se encontraba pendiente la realización de las diligencias necesarias —a exclusivo cargo del Fisco Nacional— para la conclusión del trámite referente a las solicitudes de reintegro efectuadas por la actora.

ii. En cuanto al carácter excesivo de dicha demora, cabe tener en cuenta el plazo previsto en el artículo 65 de la resolución general nº 4310/2018, la fecha de presentación de las declaraciones juradas del IVA (ver los acuses de recibo acompañados al escrito inicial[1]), y el tiempo transcurrido entre dichas presentaciones, la solicitud de pronto despacho (4/09/2020) y el inicio de la presente acción (16/10/2020), sin que la AFIP haya concluido el trámite de los reintegros —situación que persiste en la actualidad, de acuerdo con lo afirmado por la propia demandada en su contestación de agravios— y ni brindado razones atendibles que justifiquen dicha demora.

iii. El perjuicio ocasionado por la demora, se advierte en la falta de disponibilidad y utilización del crédito reclamado por la parte actora, con la consecuente perturbación del normal ejercicio de su actividad económica.

iv. Previamente a la interposición del recurso de amparo, la parte actora solicitó el pronto despacho (ver el trámite 202000410385 del 4 de septiembre de 2020, acompañado al escrito inicial).

IX. Que cabe agregar que el Tribunal Fiscal fundó el rechazo del recurso de amparo con sustento en que dicha vía no era la idónea para librar

[1] Período 12/2019, el 21/01/2020; período 01/2020, el 21/02/2020; período 02/2020, el 17/03/2020; período 03/2020, el 22/04/2020; período 04/2020, el 22/05/2020; período 05/2020, el 22/06/2020; y período 06/2020, el 24/07/2020.


#35304873#283117082#20210506102006675

"una orden a la Administración Tributaria que la condene a pagar una suma de dinero", con sustento en el precedente de Fallos: 313:1706.

En este sentido, corresponde destacar que:

i. La pretensión de la parte actora no persiguió el dictado de una orden de pago, sino que se fije "un plazo razonable para que el Organismo Fiscal complete las diligencias necesarias para la conclusión del trámite".

ii. A lo largo del trámite, el Fisco Nacional reconoció que dicho trámite no culminó porque: (a) los reintegros solicitados por la firma actora se encontraban "en proceso de tramitación" (ver lo informado en la contestación al pronto despacho); (b) giró "los antecedentes a las áreas pertinentes para su análisis y resolución", a los efectos de cumplir con "las distintas etapas indispensables para el debido contralor de la materia" (ver el informe presentado ante el Tribunal Fiscal); y (c) "el proceso requiere verificaciones que se están realizando y por eso aún no ha concluido" (ver la contestación de agravios).

iii. Las circunstancias fácticas examinadas en el precedente de Fallos: 313:1706 difieren de las de este caso.

En dicha oportunidad, la Corte Suprema consideró que el recurso de amparo interpuesto por la allí actora "a fin de que el Tribunal Fiscal condene a la Dirección General Impositiva al pago de las sumas solicitadas (…) excede el propósito de que se realice un mero trámite y (…) resulta improcedente", con sustento en que: (a) la devolución del reintegro "debe estar precedido de un pronunciamiento expreso de la autoridad administrativa, desde que solamente procede respecto de 'devoluciones formalmente admisibles'", según lo previsto las normas aplicables al trámite en cuestión; y (b) la petición de la actora "no estuvo dirigida a instar el pronunciamiento de la Administración en orden a la declaración de admisibilidad formal de la devolución solicitada".

X. Que, en suma, corresponde admitir los agravios de la parte actora y revocar el pronunciamiento recurrido.

Las costas se ambas instancias se distribuyen en el orden causado, dada la existencia —tal como lo expone la parte actora en su apelación— de precedentes jurisprudenciales diversos del Tribunal Fiscal en casos análogos, que pudieron crear la convicción en la vencida de que le asistía razón en su postura (artículo 68, segunda parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Consecuentemente, corresponde dejar sin efecto la regulación de honorarios practicada en el pronunciamiento recurrido.

En mérito de las razones precedentemente expuestas, el tribunal **RESUELVE: i.** Admitir los agravios de la parte actora y revocar el pronunciamiento apelado. **ii.** Distribuir las costas de ambas instancias en el orden causado, en los términos del considerando X. **iii.** Ordenar al Fisco Nacional que, en el plazo de 30 días, realice las diligencias o los trámites pendientes para la conclusión del procedimiento de "reintegro sistémico" regulado en el Título III de la resolución general nº 4310/2018 por las retenciones del impuesto al valor agregado sobre las operaciones realizadas por la parte actora (períodos fiscales 12/2019 a 06/2020, según las declaraciones juradas presentadas en los periodos fiscales 01 a 07/2020).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fecha de firma: 06/05/2021
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA

#35304873#283117082#20210506102006675