

La Orden de Intervención es el documento catalizador para iniciar el proceso de inspección

Comentario de la Dra. Teresa Gómez sobre la Orden de Intervención como elemento necesario para la apertura de una inspección.

Requisitos del Form. 8000. Constatación en el SEFI de la AFIP. Causa: Servicios Paraná SRL c/DGI s/recurso, CNACAF, Sala III, 07/05/2015

Caratula de la causa: Servicios Paraná SRL c/DGI s/recurso directo de organismo externo

Tribunal: Cám. Nac. Cont. Adm. Fed. – Sala III

Magistrados: Jorge Esteban Argento, Carlos Manuel Grecco y Sergio G. Fernández

Fecha: 07/05/2015

0.- PALABRAS PREVIAS

Hay fallos tan contundentes que dejan sin palabras a los comentaristas. Porque la pureza de los argumentos esgrimidos por los jueces son el MEJOR VALOR que el intérprete puede transmitir.

La discusión de la Orden de Intervención, como elemento necesario para la apertura de una inspección, es un tema que la doctrina ha reiterado por años. Al principio fue el TFN a través de los fallos “Paravati” (25/2/2005) dictado por la Sala C, y posteriormente “Banca de Junin” (31/8/2011) de la misma Sala, los decisorios que establecieron un norte respecto de las formalidades requeridas para abrir una inspección. Ahora, la CNACAF recoge la doctrina jurisprudencial y se expide, contundentemente en autos “Servicios Paraná SRL”.

Sin Orden de Intervención precisa, específica y concreta las actuaciones devienen nulas. Así lo entendió la Cámara, esperemos que el Fisco también lo entienda.

Límite mis comentarios al mínimo indispensable. Reitero el F 8000, Orden de Intervención, es el documento “catalizador” para iniciar una inspección, además el mismo debe constar en el SEFI de la AFIP. Vayamos al relato.

I.- HECHOS

El Tribunal Fiscal de la Nación declaró la nulidad de las resoluciones determinativas de oficio realizada a “Servicios Paraná SRL” relativas al impuesto a las ganancias

ejercicios fiscales 1997 a 2002 y respecto del IVA por los períodos fiscales 03/2001 a 08/2002 -ambos inclusive.

El planteo nulificador (sic) de la parte actora se fundaba en la circunstancia de que en la orden de intervención NO se habría especificado qué períodos fiscales serían objeto de fiscalización, lo cual derivaría en un perjuicio al derecho de defensa del contribuyente.

Agregaba el contribuyente en su recurso que “el citado instrumento identifica claramente los períodos fiscales que el Organismo habría de fiscalizar respecto del IVA, no así en relación al impuesto a las ganancias. Agrega que “el hecho de mencionar los ‘períodos fiscales vencidos’ no puede interpretarse como definitorio de los períodos fiscales sujetos a inspección”.

Resulta obvio mencionar que la AFIP apeló la sentencia, expresó agravios y el recurso le fue concedido.

Expresó el fisco que “el artículo 35 de la ley 11.683 le otorga amplios poderes para verificar en cualquier momento, inclusive respecto a los períodos fiscales en curso, el cumplimiento que los obligados o responsables den a las leyes, reglamentos o instrucciones administrativas, fiscalizando la situación de cualquier presunto responsable”.

Asimismo, hace notar que ni la ley 11.683 ni su decreto reglamentario obligan a la notificación de la orden de intervención con que se inicia el proceso, y agrega que “existen instrucciones de organización interna -I.G. 320/97- que advierten y ordenan el procedimiento en tal sentido”.

“Agrega que no se ha extralimitado en sus poderes de verificación por lo cual no existe motivo para declarar la nulidad de lo actuado ya que el plexo de actuaciones administrativas pone de manifiesto que la actora estuvo abundantemente informada sobre el actuar fiscal y con total posibilidad de ejercer sus derechos”.

II.- SENTENCIA DE LA CNACAF.

Los camaristas, Drs. Jorge Esteban Argento, Carlos Manuel Grecco y Sergio G. Fernández entendieron no se discute aquí que la AFIP posea facultades para fiscalizar a los contribuyentes, sino los límites de esos poderes. Y es que “[l]a regla según la cual es inválido privar a alguien de lo que la ley no prohíbe, ha sido consagrada en beneficio de los particulares (artículo 19 de la Constitución Nacional), no de los poderes públicos. Estos, para actuar legítimamente, requieren de una norma de habilitación (Fallos: 32:120, entre otros)” (CSJN, Rizzo, Jorge Gabriel c. Poder Ejecutivo Nacional, sentencia del 18/06/2013).

En la fiscalización que se inicia con la Orden de Intervención, como todo procedimiento administrativo, su impulsión corresponde al ente estatal, pero atento a los amplios poderes que concede el ordenamiento en este caso en particular (cfr. art. 35, ley 11.683) y teniendo en vista que su resultado puede derivar no solo en la determinación de oficio del impuesto sino también en una sanción administrativa -e incluso dar lugar a una acción penal-, es de hacer notar que el trámite toma claros tintes inquisitivos que conduce a exigir mayor definición de límites del actuar del organismo fiscal, a fin de resguardar el derecho de defensa y el debido proceso del contribuyente (art. 18, CN). Por lo demás, es preciso recordar que “es importante que la actuación de la administración se encuentre regulada, y ésta no puede invocar el orden público para reducir discrecionalmente las garantías de los administrados [...]. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento

cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas” (Corte Interamericana de Derechos Humanos, Caso Baena Ricardo y otros Vs. Panamá, sentencia de 2 de febrero de 2001).

Vale poner de relieve que esas razones son las que justifican, ante todo, la exigencia de que la Orden de Intervención determine con exactitud qué períodos comprenderá la investigación a la que se someterá el contribuyente, más allá de que una norma interna de la AFIP (como la IG 320/97 u otra que la reemplace) así lo disponga.

En efecto, la fiscalización implica la intromisión legítima del ente estatal en la esfera de la actividad del contribuyente a efectos de verificar el cumplimiento sus obligaciones fiscales, por lo tanto, hace al derecho de defensa y a la garantía del debido proceso administrativo que el particular conozca fehacientemente qué parte de su esfera privada y sobre qué asuntos alcanzará la fiscalización...Es un acto dictado por un ente administrativo que produce efectos jurídicos para el particular, y si bien los mismos no son definitivos -por lo cual no sería correcto considerarlo un acto administrativo-, la circunstancia apuntada resulta suficiente para aplicar, en lo pertinente, los requisitos exigidos en el artículo 7 de la ley 19.549, en particular el inciso c) que exige que el objeto del acto sea “cierto”.

No es posible sostener que la Orden de Intervención xxx al consignar que comprende “períodos fiscales vencidos” esté cumpliendo con la precisión exigida por las razones dadas. Ello así, ya que esa fórmula exhibe una ambigüedad de grado suficiente como para ocasionar en el contribuyente una indudable situación de incertidumbre respecto a qué períodos fiscales exactamente debía someterse al poder fiscalizador de la AFIP.

III.- SENTENCIA

En virtud de lo expuesto, se RESUELVE: a) rechazar el recurso de apelación de la AFIP - DGI y, en consecuencia, confirmar la sentencia del TFN en lo que fue materia de agravios; b) sin costas de Alzada por no haber intervención de la contraria (art. 68, CPCCN).

(*) El siguiente informe fue realizado por la Dra. C.P. Teresa Gómez, Socia a cargo del Departamento de Procedimiento Tributario del Estudio Harteneck - Quian - Teresa Gómez & Asociados.-