

JURISPRUDENCIA

Procedimiento tributario. Recurso de apelación. Rechazo de DD.JJ. rectificativa. Declaración de emergencia económica. Excepción de incompetencia opuesta por el Fisco. Agropecuaria del Oeste S.C.A. s/apelación-ganancias, T.F.N., Sala B, 27/8/12.

AUTOS y VISTOS: el Expte. 34.705-I, caratulado: “Agropecuaria del Oeste S.C.A. s/apelación-ganancias”; y

CONSIDERANDO:

Que a fs. 22/29 la actora interpone recurso de apelación contra la Res. 31, de fecha 24 de febrero de 2011, dictada por la Jefatura Interina de la Agencia N° 11 de la Dirección Regional Palermo de la A.F.I.P.-D.G.I., por la que se le rechaza la declaración jurada rectificativa del impuesto a las ganancias, correspondiente al período fiscal 2009, presentada con fecha 1/2/10, retrotrayendo su situación al momento de la presentación de la declaración original de fecha 16/11/09. También se le hace saber al contribuyente que le asiste el derecho de recurrir la resolución mencionada en los términos del art. 74 (Dto. 1.397/79), dentro de los quince días de notificada la misma.

Que la actora manifiesta que es una empresa agropecuaria que explota un establecimiento de campo ubicado en el partido de Tres Lomas, provincia de Buenos Aires, que cierra su ejercicio comercial en el mes de junio de cada año, y que presentó su declaración jurada del impuesto a las ganancias el día 16/11/09, por el período fiscal 2009.

Que agrega, debido a la sequía extraordinaria entre los años 2009/2010, se publicó en el Boletín Oficial del 30/11/09, la Res. 24/09 del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca, por la cual se declaró “el estado de emergencia y/o desastre agropecuario, según corresponda, para las explotaciones rurales afectadas por sequía en todo el territorio de la provincia, por el período que se extiende, desde el 1 de enero y hasta el 31 de julio de 2009”. Esta declaración fue prorrogada desde el 1 de agosto de 2009 y hasta el 31 de diciembre de 2009.

Que advierte la actora que el dictado y vigencia de la resolución mencionada y sus prórrogas ocurrieron con posterioridad a la presentación oportuna de su declaración jurada.

Que reseña que la declaración jurada original del período consignaba un saldo a favor de pesos ciento cincuenta y dos mil quinientos cuarenta y cuatro con diez centavos (\$ 152.544,10), producto de retenciones sufridas y anticipos ingresados. Ese saldo provenía de un impuesto determinado de pesos doscientos treinta y un mil cuatrocientos ochenta y seis con cincuenta y dos centavos (\$ 231.486,52), en el que, por los motivos expresados, no se había efectuado la deducción concedida por la declaración de emergencia agropecuaria.

Que continúa diciendo, con fecha 1/2/10, puso en conocimiento de la A.F.I.P. que estaba comprendida para el período 2009 por la declaración de emergencia económica, haciendo las presentaciones necesarias, y acompañando una nueva declaración jurada del período fiscal 2009, reflejando en ella la deducción en la base imponible que incrementó el saldo a favor. Manifiesta que lejos de pretender repetir suma alguna, consignó como resultado un mayor saldo a favor, ahora de pesos ciento noventa y un mil doscientos sesenta con dieciséis centavos (\$ 191.260,16), producto de una menor capacidad contributiva al incidir la deducción de marras sobre la capacidad de pago del tributo y no, como se sostiene en el acto administrativo cuestionado, una rectificación en menos del saldo pagado. Solicita se deje sin efecto el acto recurrido, con expresa imposición de costas a la accionada. Cita jurisprudencia, plantea la nulidad del acto apelado. Ofrece prueba y formula reserva del caso federal.

Que a f. 36 se corre traslado de ley al Fisco nacional el que lo contesta a fs. 41/49.

Que en su contestación el Fisco nacional plantea en los términos del art. 171 de la Ley 11.683, t.o. en 1998 y sus modificaciones, la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Nación como excepción de previo y especial pronunciamiento.

Que manifiesta que el acto apelado, no constituye una determinación de gravamen, ni imposición de sanción, ni denegatoria de repetición, por lo que la pretensión impugnatoria planteada por la actora resulta ajena a la competencia del Tribunal.

Que, continúa diciendo, el acto apelado no resulta ser determinativo toda vez que no determina monto alguno por impuesto o accesorios, sino que se limita a rechazar una declaración jurada, ello luego de entenderse como indebidamente presentada la misma. Cita jurisprudencia y solicita se declare la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Nación para intervenir en los presentes Autos, con costas.

Que a f. 52 se da traslado a la actora de la excepción opuesta por el Fisco nacional, el que es contestado a fs. 53/54.

Que a f. 56 se elevan los Autos a Sala y pasan a sentencia.

I. Que, en función de lo expuesto, de conformidad con lo dispuesto por los arts. 24 del R.P. del T.F.N. y su concordante, y 4 del C.P.C.C.N., corresponde a este Tribunal analizar su competencia para entender en los presentes Autos.

II. Que así ello, corresponde referirse a las disposiciones que determinan la competencia de este Tribunal, que son las que establecen las materias que habilitan a este organismo a resolver un conflicto de intereses, donde puede afirmarse que no todo conflicto tributario entre la administración y los particulares es materia que permita un válido pronunciamiento de este Tribunal, debiendo por ello remitirse al respecto al art. 159 de la Ley 11.683, t.o. en 1998, y tal como se expresara en la causa “Cresol S.A.” del 1/3/93, de esta Sala “B”, que fuera confirmada por la alzada con fecha 30/12/94, “... puede observarse el fundamento de tal competencia en el caso de los recursos de apelación radica en la existencia de una determinación de oficio, criterio que puede adoptarse como pertinente y razonable para discriminar la competencia” y que “... el procedimiento de ‘determinación de oficio’ se encuentra suficientemente reglado por la Ley 11.683, estableciéndose un conjunto de reglas que hacen a los derechos de los

responsables y contribuyentes, procedimiento nítidamente distinguible de aquellos que hacen a la actividad recaudatoria del ente fiscal”.

Que al respecto resulta necesario formular algunas consideraciones sobre el concepto de determinación de oficio que ya fuera analizado en varias causas resueltas por este Tribunal. En este sentido en “Cooperativa Agropecuaria Gral. San Martín de Coronel Suárez Ltda.” del 6/4/93, Sala “B”, se dijo con cita de Dino Jarach, que aquella “ha de consistir en la comprobación de los hechos pertinentes y de las normas jurídicas aplicables, como también el monto imponible resultante de la aplicación de las normas y pautas legales de valoración, aún cuando se omitan las operaciones finales del cálculo del gravamen adeudado ... Que en el mismo sentido, el art. 23 –hoy art. 16– de la Ley 11.683 (t.o. en 1978 y sus modif.) expresa que cuando no se hayan presentado declaraciones juradas o resulten impugnables las presentadas, la Dirección General Impositiva, procederá a determinar de oficio la materia imponible y a liquidar el gravamen correspondiente”.

Que en la causa “Confecat S.A.” del 27/3/95, se dijo: “... Que desde el punto de vista objetivo, atendiendo al contenido del acto, conforme con la Ley 11.683, la determinación debe tener por objeto establecer la existencia de ‘materia imponible’ – arts. 9, inc. b), y 23 (hoy 16)– ... Que fijar la materia imponible implica también acreditar la existencia, por vía directa e indirecta, del hecho imponible ... Que dicha materia imponible y su medición en términos legales dará como resultado la ‘base imponible’ sobre la que procederá el último acto del proceso de determinación que es la liquidación”.

En efecto, como tiene dicho esta Sala en la causa “Cresol S.A. s/apelación-I.V.A”, ya citada, “... la Dirección General Impositiva no realiza sólo funciones ‘determinativas’, ya que estando a su cargo la ‘aplicación, percepción y fiscalización del los tributos’ ejerce para ello un cúmulo variado de funciones que se materializan, a su vez, en una variedad de actos jurídicos administrativos relativos sea a la percepción, a la recaudación, a la ejecución, a la devolución, o a la determinación de los tributos, sea, asimismo, a la interpretación de normas que le atañen”.

“Que de ese conjunto de actos que continuamente produce la Dirección General Impositiva sólo un número determinado de ellos habilitan a los contribuyentes a iniciar una discusión en un órgano administrativo jurisdiccional como es este Tribunal Fiscal los que se encuentran expresa y explícitamente enumerados ...” en el art. 159 de la Ley 11.683, t.o. en 1998.

El examen del contenido del acto apelado muestra que, por el contrario, no posee la naturaleza de los contemplados en el citado artículo, atento que se trata de un rechazo de declaración jurada rectificativa, que retrotrae la situación del contribuyente al momento de la presentación de la declaración jurada original, con sustento en lo dispuesto en el art. 13 de la ley de rito, que hace responsable al declarante por el gravamen que resulte de las declaraciones juradas por él mismo presentadas, cuyo monto no podrá ser reducido en declaraciones juradas posteriores (salvo en los casos de errores de cálculo cometidos en la declaración misma).

Que en el presente caso no se trató de un error de cálculo, atento que en la declaración jurada rectificativa hubo una disminución del impuesto determinado declarado originalmente.

Que en igual sentido se ha pronunciado la Sala “C” de este Tribunal, en la causa “Russo, Norberto Mario”, Expte. 18072-I del 4/5/01.

III. Que, por lo tanto, el acto apelado no está incluido en los supuestos que, de conformidad con el art. 159 de la Ley 11.683, t.o. en 1998, abren la competencia del Tribunal Fiscal de la Nación.

Que en virtud de lo expuesto corresponde declarar la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Nación para entender en la presente causa, con costas.

Por ello,

SE RESUELVE:

1. Hacer lugar a la excepción opuesta por el Fisco nacional y, en consecuencia, declarar la incompetencia de este Tribunal para entender en la presente causa, con costas.

2. Se deja constancia que la presente resolución se dicta con el voto coincidente de dos miembros titulares de la Sala “B”, en virtud de encontrarse en uso de licencia el vocal de la 6.^a Nominación (conf. arts. 184, segundo párrafo de la Ley 11.683 –t.o. en 1998– y su concordante, y 59 del R.P.T.F.N.).

Regístrese y notifíquese.

Fdo.: Armando Magallón y José Luis Pérez (vocales).