

Jurisprudencia

Buenos Aires, 2 de agosto de 2018

Fuente: página web A.F.I.P.

Impuesto a las ganancias. Régimen de retención. Rentas del trabajo personal en relación de dependencia, jubilaciones, pensiones y otras rentas. Bonificación por cese laboral. Gratificación extraordinaria. Reclamo de repetición. Tasa de interés aplicable y fecha de inicio de su cómputo. Requisito de presentación de la declaración jurada. Se rechaza la acción meramente declarativa interpuesta, ya que el estado de incertidumbre cesó en el momento en que el reclamo de repetición fue resuelto en sede administrativa. Pace Sebastián Gustavo c/E.N.-A.F.I.P. s/D.G.I. C.N.C.A., Sala V.

En Buenos Aires, Capital Federal de la República Argentina, a los 2 días del mes de agosto de 2018, reunidos en Acuerdo los Señores Jueces de la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver el recurso interpuesto en el expediente: “Pace, Sebastián Gustavo c/EN-AFIP-DGI s/Dirección General Impositiva”, el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver:

¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Jorge F. Alemany dijo:

I. Que el señor Sebastián Gustavo Pace dedujo acción declarativa de certeza, en los términos del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, a fin de que se disipara la incertidumbre que –a su entender– le causa lo resuelto por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Palermo, el 2 de febrero y el 15 de marzo de 2016, en respuesta al reclamo de repetición iniciado por su parte el 18 de noviembre de 2015 y al recurso de reconsideración interpuesto el 10 de febrero de 2016, respectivamente.

Refirió que en la Nota del 2 de febrero de 2016 no se había fundamentado cuál era el criterio para rechazar el reclamo de repetición intentado y que únicamente se había señalado que en la medida en que, tanto la relación laboral como la retención del Impuesto a las Ganancias que se le aplicó sobre la indemnización percibida con motivo del cese de aquella relación se habían dado en el período fiscal 2015, ese organismo no podía dar curso al reclamo hasta tanto el contribuyente presentara la declaración jurada de ese impuesto, correspondiente al período fiscal 2015 y asimismo dispuso el archivo de las actuaciones hasta tanto dicha parte cumpliera con esa presentación. Además, señaló que como respuesta al recurso de reconsideración se le hizo saber que el archivo de las actuaciones dispuesto en la mencionada Nota del 2 de febrero de 2015 constituía un acto de mero trámite, circunstancia que a entender de la parte, le impedía dar inicio a cualquier tipo de reclamo o hacer uso de alguna vía recursiva, y lo obligaba a iniciar uno nuevo al momento en que efectivamente presentara la declaración jurada requerida por el organismo fiscal.

Consideró arbitrario que se haya dispuesto el archivo de las actuaciones en sede administrativa condicionado a la presentación de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2015, de modo que solicitó que se hiciera cesar la incertidumbre que tal requerimiento le generaba a modo de que la Administración diera trámite a su reclamo sin dilaciones.

Asimismo, refirió diversas razones por las cuales consideraba que debía hacerse lugar al reclamo de repetición intentado y enunció los términos en que aquél debía ser admitido.

II. Que a fs. 183/185 vta, y en primer término, la jueza de la anterior instancia puso de manifiesto que "... el actor persigue en estos autos la declaración de certeza sobre las cuestiones que alude como 'incertidumbres', en razón de la calificación como prematuro de su reclamo de repetición interpuesto el 18/11/2015, mediante la Nota del 02/02/2016 y la siguiente orden de archivo sin dar tratamiento, en tal oportunidad, al reclamo respecto a la indebida retención en concepto de impuesto a las ganancias sobre la bonificación y gratificación percibidas en razón del cese laboral".

Posteriormente, señaló que la acción declarativa de certeza requiere la existencia de un estado de incertidumbre concreto sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación jurídica, por parte de un sujeto que revista un interés específico y actual, en atención a que la falta de certeza pudiera ocasionarle un perjuicio o una lesión actual. Por ello, destacó que para su procedencia es indispensable que el reclamo se presente en el marco de un "caso" o "controversia" con virtualidad para justificar la intervención de un tribunal de justicia ya que el procedimiento no tiene carácter meramente consultivo, ni puede importar una indagación meramente especulativa. Además, expresó que al tratarse de una acción excepcional únicamente corresponde habilitarla en aquellos casos en los que el demandante no tenga expedito otro medio legal más idóneo.

Efectuadas dichas consideraciones en orden a las condiciones de admisibilidad de la acción señaló que, sin perjuicio de la situación fáctica que se denunció ab-initio del proceso, lo cierto es que, según resulta de las constancias de la causa, el 23 de enero de 2017 la AFIP-DGI resolvió en sede administrativa el reclamo de repetición presentado por el accionante. Ello, por cuanto el administrado presentó en dicha sede la Declaración Jurada del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2015, el 21 de abril de 2016, y ello motivó su desarchivo y consecuente resolución.

Destacó que en dicho acto (obranste a fs. 157/164) se había puesto de manifiesto que al tratarse de una acción de repetición se debía determinar el impuesto ingresado de más y que, como consecuencia de ello era imprescindible contar con la Declaración Jurada del Impuesto a las Ganancias del período en cuestión (2015). Se expresó además que esa condición se le había hecho saber mediante la nota del 2 de febrero de 2016 y que, habiéndose presentado la requerida declaración jurada el 21 de abril de 2016, esa era la fecha en la que se debía considerar interpuesto el reclamo. Posteriormente, se expresaron las razones por las cuales correspondía acceder al reclamo de repetición y se hizo lugar a la devolución de 279.700,69 pesos más los intereses previstos en el art. 179 de la Ley 11.683 y 4 de la Res. M.E. y P. 314/04. Finalmente, se le indicó al contribuyente cuál era la vía recursiva que podía utilizar para eventualmente cuestionar dicho acto.

Con base en lo expuesto, y considerando que los jueces deben dictar sus sentencias ajustándose a las circunstancias fácticas y jurídicas existentes al momento de su pronunciamiento, concluyó que la presente acción había devenido abstracta. Asimismo, destacó que los cuestionamientos relativos a la manera en que correspondía calcular los intereses, la fecha desde la cual debían ser computados, la tasa aplicable y la pretendida actualización monetaria, excedían el marco de la acción intentada y debían ser cuestionados por la vía correspondiente, de conformidad con lo indicado de manera expresa en el art. 3 de la Resolución 006/17 dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Palermo, mediante la cual se había resuelto el reclamo de repetición presentado el 18 de noviembre de 2015.

Finalmente, impuso las costas por su orden en atención a que la demandada dictó el acto que resolvió el planteo de repetición con posterioridad a la traba de la Litis y a que, la materia en debate, pudo llevar a la parte actora a creerse con derecho a litigar.

III. Que, contra esa sentencia, la parte actora apeló y expresó agravios a fs. 229/232; que fueron replicados a fs. 235/237 vta.

En primer término efectúa una reseña de los pasos que se dieron desde que le fue retenido el Impuesto a las Ganancias respecto de las sumas percibidas en concepto de “bonificación por cese laboral” y “gratificación extraordinaria” con motivo de la extinción del vínculo laboral con su ex empleadora Skanska S.A., el posterior inicio al reclamo de repetición en sede administrativa y la presente acción, hasta el momento en que le fue reconocido por la AFIP-DGI el derecho a que le sean restituidas esas sumas indebidamente retenidas y la acreditación final de ese monto en la cuenta del contribuyente.

Considera que la declaración de la presente causa como abstracta no pondera la arbitrariedad de los hechos que relata ni tampoco la integridad de las pretensiones que se indicaran en el curso de la presente causa.

Expresa que no sólo pretendía la devolución del importe nominal que le fuera retenido indebidamente sino que pretendía que se le ponga fin a “... una infinidad sistemática de abuso de Poder, Desviaciones de Poder y Vicios de la AFIP”, entre los cuales señaló: la irrazonabilidad de que se le haya exigido como condición de admisibilidad del reclamo de repetición la presentación de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2015, que no se haya considerado a esa Nota que impuso la condición como el acto definitivo que resolvió el reclamo de repetición habiéndosele coartado de ese modo la vía recursiva respecto de aquél, la incidencia que tal condicionamiento ejerció respecto del devengamiento de los intereses en el sentido de que se concluyó que aquellos debían ser adicionados desde el momento en que fue presentada la declaración jurada y no así desde el inicio del reclamo, así como también el efecto que la demora en la resolución de su reclamo le genera por cuanto el devengamiento de intereses a una tasa del 6% anual licúa notablemente el crédito de su parte.

Posteriormente, enuncia las razones en virtud de las cuales considera erróneo que se haya fijado como fecha de inicio del cómputo de los intereses la de la presentación de la declaración jurada en el Impuesto a las Ganancias y manifiesta que resulta arbitraria la solución del a quo de declarar abstracta la cuestión sin haber advertido que no se le dio tratamiento a la cuestión relacionada con la tasa de interés que considera aplicable.

Sostiene que la vía adecuada para que se le dé respuesta a sus reclamos es precisamente en esta causa y al respecto manifiesta que “... no debe soslayarse que los Autos son ‘Pace, Sebastián G. c/AFIP s/Dirección General Impositiva’, y no Declarativa de Certeza” (cfr. fs. 231).

Insiste en que en la causa no se advirtió que la resolución en sede administrativa del reclamo de repetición no pudo haber tornado abstracta la cuestión en modo alguno ya que no se le dio respuesta a las cuestiones relacionadas con la tasa de interés aplicable y el momento a partir del cual corresponde que sean computados esos intereses. Luego enuncia las diversas tasas de interés vigentes y da cuenta de las razones en virtud de las cuales considera que la tasa de interés fijada en la resolución 314/04 no compensa de manera integral el tiempo transcurrido hasta el momento en que se hace efectiva la repetición.

IV. Que, de manera preliminar, cabe señalar que, tal como puso de manifiesto la jueza de la instancia anterior, el objeto de la presente acción declarativa consistía en que se hiciera cesar la incertidumbre

que le generaba al contribuyente la fijación del requisito de presentación de la Declaración Jurada del Impuesto a las Ganancias como condición para el avance de la tramitación del reclamo de repetición iniciado en sede administrativa que fue archivado hasta tanto se cumpliera con tal requerimiento.

El aludido estado de incertidumbre cesó en el momento en que el mencionado reclamo de repetición fue resuelto en sede administrativa. En esa oportunidad, el organismo administrativo trató las cuestiones relativas a la procedencia del reclamo respecto a las sumas que le fueran retenidas al contribuyente en concepto de Impuesto a las Ganancias sobre la bonificación y la gratificación percibidas con motivo del cese laboral y; además, se dio tratamiento a los planteos concernientes al momento a partir del cual debía ser considerada en mora la AFIP-DGI así como también cuál era la tasa de interés que correspondía aplicar sobre dichas sumas. En consecuencia, los argumentos desarrollados por el apelante respecto a la fecha que, a su entender, debe considerarse a efectos del cómputo de los intereses y la tasa que resulta aplicable deben ser planteados por la vía prevista en el art. 76 de la Ley 11.683, tal como se le hizo saber de manera expresa en el art. 3 de la Resolución 006/17 dictada por el Jefe de la División Revisión y Recursos I de la Dirección Regional Palermo en marco del procedimiento de repetición. Ello, toda vez que la presente acción fue interpuesta con anterioridad a que fuera dictada la mencionada resolución y con otro objeto.

En tal sentido, cabe tener presente que la acción declarativa prevista en el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación es estrictamente excepcional y se habilita únicamente en aquellos casos en que el demandante no tenga expedito otro medio legal más idóneo de manera tal que, los agravios que plantea el apelante, exceden el marco de la presente acción y deben ser eventualmente interpuestos y considerados en la vía específicamente prevista en el art. 76 de la Ley 11.683.

Finalmente, y a mayor abundamiento, cabe destacar que resulta de las constancias de autos que el contribuyente percibió las sumas que le fueran reconocidas el pasado 6 de abril de 2018.

Por todo lo expuesto, corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia apelada, con costas (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).
ASÍ VOTO.

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Pablo Gallegos Fedriani adhiere al voto precedente.

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Guillermo F. Treacy adhiere al voto del Dr. Jorge F. Alemany.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede,

SE RESUELVE:

1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora, con costas (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). 2) Regular los honorarios correspondientes al Dr. Carlos Santiago Ure y a la Dra. María del Rosario Creixent Laborde en el carácter de apoderado y patrocinante del Fisco, por los trabajos efectuados ante esta instancia en 1.500 pesos y 3.500 pesos, respectivamente (arts. 7, 9, 14, 19 y 37 de la Ley 21.839). Se aclara que los honorarios regulados se encuentran a cargo de la parte actora que resultó vencida.

Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvase.

Fdo.: Guillermo F. Treacy, Jorge Federico Alemany y Pablo Gallegos Fedriani.