

## Jurisprudencia

**Buenos Aires, 8 de mayo de 2019**

**Fuente: circular de la repartición**

**Impuesto al valor agregado. Reintegro de crédito fiscal por operaciones de exportación. Devoluciones requeridas en dólares estadounidenses. Su pago en pesos. [Dtos. 1.387/01](#), [214/02](#) y [261/02](#). Trans Iguazú S.A. s/recurso de apelación. T.F.N., Sala D.**

En la ciudad de Buenos Aires, a los 8 días del mes de mayo de 2019, reunidos los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (vocal titular de la 10.ª Nominación), Agustina O’Donnell (vocal titular de la Vocalía de la 11.ª Nominación) y Daniel Alejandro Martín (vocal titular de la 12.ª Nominación), para resolver el Expte. 18.688-I y su acumulado N° 24.678-I, caratulado “Trans Iguazú S.A. s/recurso de apelación”.

La Dra. Gómez dijo:

I. Que mediante los pronunciamientos de fechas 3 de abril de 2009 y 14 de febrero de 2013 de este Tribunal y el decisorio del 18 de noviembre de 2014 dictado por la Alzada se decidió revocar las Res. 68/00 (DV DEEX) (\*), 417/00 (DV RREA) (\*) y 69/00 (RG DEEX) (\*), todas de fecha 30 de mayo de 2000 por las que el Fisco había rechazado las solicitudes de devolución del impuesto al valor agregado (I.V.A.) vinculados a exportación de los meses de junio, julio y mayo de 1998, respectivamente; y con relación a la Res. 150/04 (División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Devoluciones a exportadores de la A.F.I.P.-D.G.I.) se declaró prescripta la acción del Fisco respecto de las solicitudes de crédito fiscal por operaciones de exportación de enero a mayo de 1998 y agosto de 1998 a setiembre de 1999.

*(\*) Textual T.F.N.*

II. Que a fs. 1.032/1.039 se presenta la recurrente e impugna las liquidaciones efectuadas por el Fisco nacional a través de las Notas dictadas con fechas 20 de febrero y 27 de abril de 2018 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Posadas. Expone que el 6 de abril de 2018 inició el proceso de liquidación ante la AFIP solicitando el pago de los créditos fiscales aludidos, en dólares estadounidenses por aplicación a) caso de lo establecido en el Dto. 261/02.

Se agravia que el Fisco procedió a liquidar y pagar una suma incompleta de capital –en tanto no contempla las sumas correspondientes a los créditos fiscales del mes de mayo/98– por un total de \$ 380.455,47 (aproximadamente U\$S 15.000) en tanto utilizó importes nominales, históricos y en pesos, cuando debió devolverlo en dólares o su equivalente en pesos, desconociendo lo indicado en el art. 2) del Dto. y la Res. M.E. 29/02\*. Asimismo, menciona que con fecha 8 de marzo de 2002 ratificó su petición de recibir la devolución de las sumas en dólares estadounidenses al tipo de cambio del día del pago, negando así que no haya ejercido la opción como plantea el ente fiscal, además de señalar que a la fecha del dictado del Dto. 1.387/01 el Fisco ya había rechazado los pedidos de devolución y se había deducido la apelación ante este Tribunal, sosteniendo que el régimen previsto en el Dto. 261/02 se aplica obligatoriamente al caso de Autos.

Reconoce que la suma de \$ 380.455,47 fue efectivamente acreditada a la firma recurrente el 18 de junio de 2018 y explica que la misma se compone de \$ 134.918,49 y \$ 48.591,63 por los créditos de los meses

de junio y julio de 1998 más los intereses por \$ 209.292,93 menos una retención sobre intereses de \$ 12.347,58, poniendo de resalto que no entregó recibo por el total el que imputa íntegramente a cuenta de intereses. Sobre el crédito del período mayo de 1998 comprendida en las Res. 417/00 y 150/04 se queja que no fue considerada a los fines de su reliquidación, sin contemplar que ambas fueron dejadas sin efecto conforme lo decidido por este Tribunal y la Alzada.

Así expone que la deuda al 10 de agosto de 2018 por capital asciende U\$S 449.453,97 más intereses (6% anual, calculada desde la fecha del reclamo 11 de marzo de 1999) U\$S 521.365,46, dando un total de U\$S 970.818,55, indicando que a ello deberá adicionarse los intereses hasta la fecha del pago. Plantea la inconstitucionalidad de la Res. M.E. y P. 314/04 en la medida que la tasa allí dispuesta (0,5% mensual) sobre capitales en pesos y sin capitalizar deviene confiscatoria.

Por todo ello, solicita que se apruebe la liquidación practicada por la recurrente en el apartado V del escrito bajo trato o se ordene al Fisco a practicar una nueva liquidación.

III. Que a fs. 1.052/1.056 vta. contesta el Fisco nacional el traslado conferido de la impugnación efectuada por la actora a la liquidación efectuada en la Nota N° 94/2018 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Posadas de la A.F.I.P.-D.G.I. Manifiesta en virtud de lo decidido en los fallos emanados del Tribunal Fiscal y la Alzada sólo procede la devolución de los créditos fiscales de I.V.A. vinculado a operaciones de exportación correspondiente a los períodos de junio y julio de 1998, sumas que fueron liquidadas y abonadas. Específicamente respecto del período mayo de 1998, indica que si bien por Res. 417/00 (DV RREA) (\*) se admitió la devolución del impuesto posteriormente por acto administrativo N° 150/2004 (DV REEX) (\*) el Fisco rechazó la solicitud de devolución por ese período –entre otros–, resolución que dice fue confirmada por este Tribunal y que al haber admitido la Alzada la prescripción respecto de ésta última resolución, sostiene que no procede la petición de la actora respecto de dicho período.

*(\*) Textual T.F.N.*

Se opone a que la devolución del tributo sea efectuada en dólares estadounidenses en los términos del Tít. V del Dto. 1.387/01 argumentando que la opción de cobro en dicha moneda fue ejercida por la recurrente en forma extemporánea –8 de marzo de 2002–, es decir una vez que el citado Decreto se encontraba derogado por el Dto. 261/02.

Refuta el planteo de inconstitucionalidad sobre la tasa de interés del 0,5% fijada por el art. 4 de la Res. M.E. y P. 314/04, alegando que es la tasa que dispone el art. 179 de la ley de rito y cita jurisprudencia que avala su postura.

Por todo ello, solicita que rechacen los dichos de la contraria y se apruebe en todas sus partes la liquidación que surge de la Nota N° 94/2018 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Posadas de fecha 27 de abril de 2018.

IV. Que según surge de la Nota N° 30/2018 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Posadas de fecha 20 de febrero de 2018 (obrante a fs. 1.023/1.026) que la actora mediante multinota F. 206/1 de fecha 31/10/17 solicitó la devolución del crédito fiscal correspondiente al I.V.A. por operaciones de exportación correspondientes a mayo/1998 (RG N° 417/00 - DEEX) (\*), junio/1998 (RG N° 68/00 - DEEX) (\*) y julio/1998 por \$ 179.210,97, \$ 137.918,49 y \$ 79.327,03, respectivamente en concepto de capital además de calcular los intereses (vide cuadro fs. 1024).

*(\*) Textual T.F.N.*

Acerca del crédito fiscal de junio y julio de 1998 se expone que correspondería hacer lugar a su reintegro haciendo notar que el monto correcto por junio asciende a \$ 134.918,49 (la actora lo solicita por un monto mayor) y por julio \$ 48.8591 (Res. 68 y 69/00 DEEX) (\*) la que considera formalmente admitida a partir del 11 de marzo de 1999 y rechaza la opción ejercida con fecha 8 de marzo de 2002 de acuerdo al Dto. 1.387/01 (derogado por Dto. 261/02, B.O.: 11/2/02).

*(\*) Textual T.F.N.*

Sobre el período de mayo/98 (Res. 417/00 - RREA) (\*) rechaza la devolución con fundamento en lo resuelto en la sentencia dictada por este Tribunal del 14 de febrero de 2013, en tanto allí se rechazó las solicitudes de créditos fiscal por operaciones de dicho mes que también estaban referidas en la Res. 150/04 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Devoluciones a exportadores por la que el Fisco rechazó las solicitudes de devolución y que fue confirmada por este Tribunal.

*(\*) Textual T.F.N.*

Que por otro lado, mediante la Nota Nº 94/2018 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Posadas de fecha 27 de abril de 2018 (obrante a fs. 1020 vta./1.022) se ratifica lo decidido en la nota antes referida.

V. Que previo a todo considero pertinente dirimir la cuestión suscitada respecto de la solicitud de devolución del crédito fiscal vinculada con las operaciones de exportación del mes de mayo de 1998 y para ello corresponde remitirse a lo resuelto en las sentencias dictadas por este Tribunal y la Alzada en estos Autos.

Que como se indicara en el Considerando 1 del presente voto, las Res. 68/00 (DV DEEX) (\*), 417/00 (DV RREA) (\*) y 69/00 (RG DEEX) (\*), todas de fecha 30 de mayo de 2000 por las que el Fisco había rechazado las solicitudes de devolución del impuesto al valor agregado vinculados a exportación de los meses de junio, julio y mayo de 1998, respectivamente, fueron revocadas, es decir que procede sin lugar a dudas la devolución intentada por la recurrente por esos períodos.

*(\*) Textual T.F.N.*

Que en tal sentido debe remarcarse que, contrariamente a lo sostenido por el ente Fiscal en las presentaciones antes aludidas, la Res. 150/04 (DV RREA) (\*) por la cual el ente fiscal rechazó la solicitud de recupero de I.V.A. por el mes de mayo de 1998 –entre otros– fue declarada prescripta la acción del Fisco, es decir que lo dispuesto en dicha resolución no tiene efecto alguno respecto del mes de mayo en tanto el Fisco no se encontraba habilitado para dictar ese acto administrativo, de acuerdo con lo resuelto por la Alzada mediante sentencia de fecha 18 de noviembre de 2014, debiendo entonces referirse en lo que se relaciona al mes de mayo únicamente a la Res. 147/00 que –como se dijera– fue revocada in totum, motivo por el cual le asiste razón al recurrente en cuanto procede la devolución de las sumas reclamadas por el mes de mayo de 1998, al igual que fue admitido por el ente fiscal respecto de los períodos de junio y julio de dicho año, debiendo efectuarse la liquidación correspondiente.

*(\*) Textual T.F.N.*

Asimismo, dada la discordancia del monto reclamado y del consignado por el Fisco por el período junio de 1998, cabe precisar que de la Res. 68/00 surge que la suma que fue objeto de la apelación deducida y tal como fuera expresado en el F. 4 (fs. 1) asciende a \$ 134.978,49 como señala el Fisco nacional.

VI. Que por otro lado la actora se queja de que la devolución ya efectivizada –junio y julio de 1998– no contempló que el Dto. 1.387/01 en su Tít. V disponía que los exportadores podían solicitar que la devolución del impuesto sea determinada y efectivizada en dólares estadounidenses y que el art. 46 de dicha norma era de aplicación para todos los créditos fiscales pendientes de devolución, sin que previera fecha o plazo para solicitar su devolución en dólares, subrayando que a pesar de haber sido derogada, el saldo debe expresarse en dólares y devolverse en pesos aunque no se haya realizado la opción allí fijada. Agrega que el régimen previsto en el Dto. 261/02 –art. 20, segundo párrafo– debe aplicarse dado que establece la devolución del equivalente en pesos al tipo de cambio tanto cuando se trate de devoluciones de impuesto provenientes de facturas anteriores al 31 de enero de 2002 y que se vinculen con operaciones de exportación perfeccionadas hasta el 28 de febrero de 2002.

Por su parte, se opone a que la devolución se efectivice en dólares estadounidenses o a su equivalente en pesos con fundamento en que la actora ejerció extemporáneamente tal petición, esto es por haberlo hecho una vez derogado el Dto. 1.387/01.

Que tal como lo expone el apoderado de Trans Iguazú SA en su presentación de fs. 1.032/1.039, el aludido decreto no establecía plazo ni fecha para efectuar tal opción, a lo que se agrega que esa norma tuvo una muy corta vigencia. Que además si bien el art. 2 del Dto. 261/02 –que derogó al antes citado– dispuso que en su primer párrafo que “Las devoluciones del impuesto al valor agregado, que hubieran sido requeridas en dólares estadounidenses bajo el régimen que estableciera oportunamente el Tít. V del Dto. 1.387/01 y que se encuentren pendientes de cancelación a la fecha del presente decreto, serán abonadas en pesos conforme al tipo de cambio vendedor vigente a la fecha en que se hagan efectivas las mismas” también es cierto que en su segundo párrafo precisó que “Idéntico tratamiento será de aplicación para las devoluciones del impuesto al valor agregado proveniente de facturas o documentos equivalentes emitidos hasta el 31 de enero de 2002 y siempre que se vincule con exportaciones perfeccionadas –conforme con lo dispuesto en el art. 41 de la Reglamentación del tributo, aprobada por el art. 1 del Dto. 692 del 11 de junio de 1998 y sus modificaciones– hasta el 28 de febrero de 2002, ambas fechas inclusive”, encuadrando el supuesto bajo análisis en éste último párrafo de la norma.

Que el Fisco no niega que la actora haya ejercido la opción de que la devolución se efectivice en dólares o su equivalente en pesos al tipo de cambio vendedor vigente a la fecha de su devolución (vide copia de la multinota f. 206/1 agregada a f. 826 de Autos), si no que decide no considerarla por entender que se presentó fuera de término, sin hacer mención concreta de dónde o a cuál plazo se refiere. Que ello así y a tenor de lo indicado en la norma precedentemente transcrita considero procedente la impugnación que realiza la actora a la liquidación practicada por el ente fiscal sobre la cuestión debatida en este punto.

VII. Que a tenor de lo expresamente fijado por el art. 4 de la citada resolución la tasa allí fijada es la que resulta aplicable al caso, por lo tanto corresponde desestimar las quejas que formula la actora sobre ello.

VIII. Por todo lo expuesto, corresponde ordenar al Fisco nacional que en el plazo de veinte días practique una nueva liquidación a fin de establecer el monto correspondiente a las devoluciones del crédito fiscal correspondiente al I.V.A. vinculadas con las operaciones de exportación realizadas en los meses de mayo, junio y julio de 1998 que surgen de las Res. 68/00 (DV DEEX) (\*), 417/00 (DV RREA) (\*) y

69/00 (RG DEEX) (\*), todas de fecha 30 de mayo de 2000, de acuerdo a su equivalente en pesos al tipo de cambio vendedor del dólar estadounidense al momento del pago, con más los intereses que correspondan desde el 11/3/99 –fecha del reclamo– hasta la fecha de su efectivo pago, calculados a la tasa que fija la Res. M.E. y P. 314/04; debiendo tenerse en cuenta a tal fin las sumas ya reintegradas por los periodos junio y julio de 1998.

*(\*) Textual T.F.N.*

Los Dres. O´Donnell y Martín dijeron:

Que adhieren al voto de la Dra. Gómez.

Del resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

Ordenar al Fisco nacional que en el plazo de veinte (20) días practique una nueva liquidación a fin de establecer el monto correspondiente a las devoluciones del crédito fiscal correspondiente al I.V.A. vinculadas con las operaciones de exportación realizadas en los meses de mayo, junio y julio de 1998 que surgen de las Res. 68/00 (DV DEEX) (\*), 417/00 (DV RREA) (\*) y 69/00 (RG DEEX) (\*), todas de fecha 30 de mayo de 2000, de acuerdo a su equivalente en pesos al tipo de cambio vendedor del dólar estadounidense al momento del pago, con más los intereses que correspondan desde el 11/3/99 –fecha del reclamo– hasta la fecha de su efectivo pago, calculados a la tasa que fija la Res. M.E. y P. 314/04; debiendo tenerse en cuenta a tal fin las sumas ya reintegradas por los periodos junio y julio de 1998.

*(\*) Textual T.F.N.*

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Fdo.: Edith Viviana Gómez, Agustina O´Donnell y Daniel Alejandro Martín (vocales).