

Jurisprudencia

Buenos Aires, 17 de abril de 2018

Fuente: página web A.F.I.P.

Régimen de sinceramiento fiscal. **Ley 27.260**. Sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y exterior. Contribuyentes que no adhirieron al régimen. Requisito de presentación de declaración jurada de confirmación de datos, informando que sus bienes son los detallados en su declaración jurada del período fiscal 2015 –esta última con presentación anterior al 21/7/16–. Beneficios del régimen para períodos anteriores. **Dto. 895/16**. **Res. Gral. A.F.I.P. 3.919/16**. Solicitud de inconstitucionalidad. Se declara desierto el recurso de apelación. **Pitte Fletcher Denis c/E.N. –P.E.N.– A.F.I.P. y Otro s/proceso de conocimiento. C.N.C.A., Sala I.**

En Buenos Aires, a los 17 días del mes abril del año 2018, reunidos en acuerdo los señores jueces de la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal a fin de resolver el recurso de apelación deducido contra la sentencia dictada en la causa caratulada “Pitte Fletcher Denis c/E.N. –P.E.N.– A.F.I.P. y Otro s/proceso de conocimiento” Expte. 54.203/16, y planteado al efecto como tema a decidir si se ajusta a derecho el fallo apelado, el señor juez de Cámara, Dr. Carlos Manuel Grecco dice:

I. El señor juez de primera de instancia, tras desestimar la defensa de falta de legitimación activa opuesta por el Estado nacional, rechazó la demanda interpuesta por el Sr. Denis Pitte Fletcher tendiente a obtener la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 23 del Dto. 895/16, y 38 de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.919/16.

Para así decidir, el magistrado de grado sostuvo, en primer lugar, que la legitimación activa se encontraba configurada en la especie por el estado de incertidumbre y el interés jurídico suficiente al admitir poseer un bien adquirido en el año 2015 que pretende incluirlo mediante la declaración jurada de confirmación de datos establecida en el art. 85 de la Ley 27.260 a fin de que se le reconozcan los beneficios previstos en el art. 46 de la misma norma, entendiendo el actor que las disposiciones cuya inconstitucionalidad plantea le impiden formular la referida declaración.

Sentado ello y dando tratamiento a la cuestión de fondo, notó que el actor señala que un contribuyente facultado por el art. 36 de la Ley 27.260 para declarar un bien que hasta ese entonces mantenía oculto en su patrimonio “y así acceder a los beneficios del art. 46” tendría dos formas de hacer su declaración: a través de los lineamientos del Tít. I - “Sistema voluntario y excepcional de declaración de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior”, arts. 36 a 51, o bien, mediante la declaración jurada de confirmación de datos del art. 85.

Sin embargo, el juez “a quo” advirtió que el alcance pretendido implica una clara desnaturalización del régimen de sinceramiento fiscal. En ese sentido, precisó que de una lectura integral de la normativa en cuestión resulta claro que el art. 85 y las normas reglamentarias dictadas al efecto, se encuentran destinadas para un universo distinto de contribuyentes que el dirigido a los que deseen blanquear.

Así pues, clarificó que el art. 85 (y sus normas complementarias y reglamentarias) se dirige a los sujetos que, previo a la sanción de la ley, hubieran exteriorizado en forma espontánea en las declaraciones

juradas de los impuestos detallados, la totalidad de sus bienes y tenencias, pudiendo en tal caso presentar una declaración jurada de confirmación de datos, a fin de gozar de los beneficios previstos en el art. 46 de la disposición legal y de los beneficios para contribuyentes cumplidores.

En tales términos, afirmó que resulta claro que el art. 36 regula una única forma de exteriorizar bienes y prevé un impuesto al efecto (art. 41), mientras que el art. 85, y sus normas complementarias, contempla una situación distinta que consiste en otorgar los beneficios del art. 46, así como también los del Tít. III (beneficios para contribuyentes cumplidores), a aquellos contribuyentes que hayan exteriorizado la totalidad de sus bienes y tenencias en las declaraciones juradas con anterioridad a la promulgación de la Ley 27.260, aun cuando éstas incluyan bienes que permanecían ocultos en su patrimonio en ejercicios anteriores al cerrado el 31 de diciembre de 2015.

De esta manera, la Ley 27.260 beneficia tanto a los contribuyentes que realicen la declaración jurada y excepcional del art. 36 como a los que regularizaron espontáneamente su situación patrimonial antes de la promulgación de la ley.

Por ello, el juez de grado concluyó que los arts. 23 del Dto. 895/16, y 38 de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.919/16 resultan consecuentes con lo establecido por el legislador en el art. 85 señalado ya que determinan que al momento de presentar la declaración de confirmación de datos se tendrán que tener en cuenta las declaraciones juradas y/o rectificativas presentadas con anterioridad a la sanción de la Ley 27.260.

II. Disconforme con esa decisión apela la parte actora y expresa agravios a fs. 123/127, cuyo traslado es replicado por el Estado nacional –Ministerio de Hacienda– a fs. 135/140 y por la Administración Federal de Ingresos Públicos a fs. 145/151.

Sostiene, en lo sustancial, que la ilegalidad de la reglamentación del art. 85 surge manifiesta en tanto establece que sólo pueden gozar de los beneficios consagrados en la ley quienes hayan efectuado su declaración confirmatoria de datos antes de la sanción de la ley, bloqueando, anulando y tergiversando lo dispuesto por el art. 85 de la Ley 27.260.

Al respecto señala que el referido art. 85 al disponer que “los sujetos indicados en el art. 36 de la presente ley que no realicen la declaración voluntaria y excepcional prevista en el Tít. I del Libro II, deberán presentar una declaración jurada de confirmación de datos”, está expresando que la declaración debe hacerse con posterioridad a la ley pues no dice “quienes no realizaron la declaración voluntaria”. Además esa misma declaración es creada por la propia ley y no por una ley previa, con lo cual sería imposible realizar una declaración que no se encontraba prevista en el ordenamiento legal.

Por ello, entiende que las normas reglamentarias del P.E.N. y de la A.F.I.P. resultan claramente violatorias del art. 85 de la Ley 27.260.

III. Asimismo, apela el codemandado Estado nacional –Ministerio de Hacienda– mediante el memorial de fs. 129/132, cuyo traslado es replicado por el actor a f. 166 y se agravia de la sentencia apelada en cuanto se rechaza, con costas, la falta de legitimación activa pese a haber reconocido que no se hallaba acreditado un perjuicio concreto.

Además, peticona que, en caso de confirmarse el rechazo de la defensa opuesta, se modifique la forma en que fueron impuestas las costas pues sostiene que se actuó sobre la base de una convicción razonable acerca del derecho invocado.

IV. Reseñada como quedó la cuestión, por cuestiones de método, corresponde analizar el recurso de la demanda.

En ese sentido, cabe señalar que la presentación de la demandada no reúne los requisitos exigidos en el art. 265 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación habida cuenta de que sus argumentos no constituyen un razonamiento que demuestre el desacierto de la solución que se propicia en la sentencia que se impugna, soslayando la necesaria crítica de lo decidido.

En efecto, nótese que de la lectura de su memorial se extrae como única crítica (descartando las transcripciones de la sentencia apelada) que el juez de primera instancia “rechazó la defensa de falta de legitimación activa pese a haber considerado que no se ha acreditado un perjuicio concreto”, sin hacerse debidamente cargo de las razones formuladas por el magistrado de grado al considerar que el interés del actor en solicitar la inconstitucionalidad de las normas se hallaba configurado en la medida en que éste pretendía acogerse a los beneficios previstos en la Ley 27.260 con motivo de un bien inmueble que reconocía poseer y que había mantenido oculto hasta la vigencia de la ley.

Así las cosas, corresponde declarar desierto el recurso de la demandada y confirmar en este punto el fallo apelado.

Asimismo, y teniendo en cuenta las razones que motivaron al juez de primera instancia para aceptar la legitimación activa, no se advierten los motivos por los cuales la decisión de imponer las costas a la demandada conforme al principio objetivo de la derrota resulte arbitraria, por lo que corresponde confirmar la imposición decidida en la instancia de origen.

V. Ahora bien, dando tratamiento a los agravios del actor en cuanto al fondo del asunto, cabe adelantar que corresponde desestimar el recurso de apelación interpuesto.

Es que, no puedo soslayar que, aun con el amplio criterio que pregona esta Sala a la hora de examinar expresiones de agravios (causas “Escobar”, “Suazo”, “E.N.-C.N.R.T.-Disp. 7.964 y Otra” y “Ferla”, pronunciamientos del 20 de marzo de 2012, y 19 de febrero, 12 de marzo y 27 de agosto de 2013, respectivamente, entre otras), en el “sub lite” no resulta posible hacer jugar dicha pauta, dado que los agravios esgrimidos no reúnen, ni siquiera en mínima medida, los recaudos que permita conceptuarlos como una “crítica concreta y razonada” del pronunciamiento atacado.

En ese sentido, nótese que el apelante insiste en que las normas reglamentarias imponen como requisito para gozar de los beneficios impositivos que establece la Ley 27.260 que la “declaración confirmatoria de datos” que la propia ley crea tuvo que haber sido presentada con anterioridad a la vigencia de la Ley 27.260 exigiendo una previsibilidad de imposible cumplimiento.

Sin embargo, el magistrado de grado sostuvo que el art. 85 señala que el beneficio que regula está previsto para los sujetos que “no realicen la declaración voluntaria y excepcional prevista en el Tít. I del II” de modo que se halla dirigido a un universo de contribuyentes que no necesitan realizar la citada declaración voluntaria y excepcional (blanqueo), en razón de que no deben exteriorizar bienes, pues lo han hecho previamente a través de declaraciones juradas oportunamente presentadas. Resultando, por cierto, la declaración confirmatoria de datos una declaración “confirmatoria” (como su nombre lo indica) de que los bienes que se incluyeron en declaraciones previas, y que hasta esa misma declaración se habían mantenido ocultos, se poseen o se poseyeron efectivamente.

Por tal motivo, el escrito recursivo no demuestra, ni aun en mínima medida, la invocada inconstitucionalidad por cuanto no se advierte que el requisito de que la declaración jurada y/o su rectificativa –en la que se hubiese incluido voluntariamente el bien que hasta diciembre de 2015 se hubiese mantenido oculto– se halle presentada con anterioridad a la vigencia de la ley viole el espíritu del régimen establecido en el art. 85 de la Ley 27.260.

Por todo lo expuesto, voto por:

1. Declarar desierto el recurso de la demandada y confirmar la imposición de costas decidida respecto de la incidencia planteada, con costas; y
2. declarar desierto el recurso del actor, con costas (cfr. art. 68, primer párrafo, del Código Procesal, Civil y Comercial).

Los Dres. Rodolfo Eduardo Facio y Clara María Do Pico adhieren al voto del Dr. Carlos Manuel Grecco.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede,

SE RESUELVE:

1. Declarar desierto el recurso de la demandada y confirmar la imposición de costas decidida respecto de la incidencia planteada, con costas; y
2. declarar desierto el recurso del actor, con costas (cfr. art. 68, primer párrafo, del Código Procesal).

Se hace constar que el Dr. Carlos Manuel Grecco suscribe la presente en los términos de la Acordada 16/11 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Fdo.: Carlos Manuel Grecco, Rodolfo Eduardo Facio y Clara María Do Pico.