

## Jurisprudencia

**Buenos Aires, 31 de julio de 2018**

**Fuente: página web A.F.I.P.**

Procedimiento tributario. Régimen de sinceramiento fiscal. [Ley 27.260 –Libro II, Tít. I–](#). Sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y exterior. Generación de Volante Internacional de Pago (VIP) para la cancelación del impuesto especial del diez por ciento (10%) sobre los bienes en el exterior y de Volante Electrónico de Pago (VEP) por sus bienes en el país. Falta de pago. Las explicaciones brindadas por los recurrentes no condice con el procedimiento establecido en la Res. Gral. A.F.I.P. 3.619/16. Se confirma la resolución apelada. Olaciregui Pablo Ramón y Otro c/E.N.- A.F.I.P. s/amparo Ley 16.986. C.N.C.A., Sala IV.

VISTO: el recurso de apelación interpuesto a fs. 103/111 vta. por los co-actores contra la sentencia de fs. 97/102, concedido a f. 112 y contestado a fs. 124/131; y

CONSIDERANDO:

1. Que el juez de grado rechazó, con costas, el amparo promovido con el objeto de obtener tutela jurisdiccional frente a la conducta de la Administración Federal de Ingresos Públicos (A.F.I.P.) que los accionantes califican de arbitraria e ilegítima por cuanto les habría impedido aplicar la alícuota del 10% prevista en el art. 41, inc. d.1) de la Ley 27.260 que instauró el “Sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes” (en adelante, “Régimen de sinceramiento”).

Para así resolver, consideró que las cuestiones planteadas por la parte actora en torno al obrar del organismo tributario requieren de un profundo debate y prueba que exceden el estrecho marco de conocimiento de este tipo de proceso, en particular la pretendida aplicación al caso de la aludida Circ. A.F.I.P. 6/16.

Puntualizó que no se había logrado demostrar con el rigor necesario que la conducta de la demandada se encuentre viciada de ilegalidad o arbitrariedad de carácter manifiesto.

Puso de resalto que la inexistencia de otras vías legales idóneas para la protección del derecho que se asegura conculcado constituye un presupuesto inexcusable para la viabilidad de la acción intentada, circunstancia que, a su criterio, no se vislumbra en el “sub lite”.

Sostuvo que los actores no habían logrado demostrar el perjuicio que les acarrea la alícuota diferencial a aplicar como tampoco aquél que se derivaría de efectuar el reclamo por las vías legales previstas al efecto.

2. Que, según el memorial de los recurrentes, la conducta del Fisco nacional –es decir, la decisión de no habilitar el pago de los volantes electrónicos de pago (VEPs) en los términos pretendidos–

comportó una vía de hecho administrativa por cuanto no fue adoptada por la autoridad competente en el marco de un procedimiento legítimo que haya garantizado la defensa en juicio y el debido proceso.

Alegan que el a quo debió indicar cuál era la vía judicial más idónea y manifiestan que la procedencia del amparo no puede quedar supeditada a la inexistencia de recursos administrativos y/o al agotamiento de dicha instancia.

Ponen de resalto que de haberse admitido alguno de los medios de prueba ofrecidos, se habría acreditado el cumplimiento de todos los recaudos exigidos por la Ley 27.260 para el blanqueo de capitales y las fallas informáticas del sistema instaurado por la A.F.I.P. que habrían frustrado el pago del impuesto especial exigido por el “Régimen de sinceramiento”.

Aseveran que la aplicación de lo dispuesto por la Circ. A.F.I.P. 6/16 habilitaba al juez de Primera Instancia a ordenar a la demandada la emisión de VEPs con la alícuota del 10%. Ello, por cuanto el trámite de transferencia bancaria internacional ante la entidad financiera del país de origen de los fondos aquí involucrados se inició con anterioridad al 31/12/16, tal como requiere la norma en cuestión.

Indican que las pruebas documentales acompañadas –en especial, los VEPs emitidos e impagos– permiten tener por acreditado que la falta de conclusión del trámite de sinceramiento se debió a un desperfecto del sistema de pagos de la A.F.I.P. En esa misma línea, señalaron que a pesar de desconocer la autenticidad de la documental, la demandada reconoció que los VEPs no cancelados fueron emitidos el 28 y 30 de diciembre de 2016.

Afirman que, sin perjuicio de haber completado el trámite dentro de los plazos legales y de disponer de los fondos necesarios, el presunto error o desperfecto del sistema de pagos diseñado por la A.F.I.P. no les permitió efectuar en término la cancelación del impuesto especial del 10%, por lo que se verían compelidos a pagar un 50% por dicho concepto.

A fs. 133/135, obra agregado el dictamen emitido por el fiscal general, conforme el cual el proceder de la demandada no resultaba manifiestamente arbitrario o ilegítimo en los términos que exige la acción intentada.

3. Que, cabe recordar que el amparo es un proceso excepcional, utilizable en delicadas y extremas situaciones en las que, por carencia de otras vías aptas, peligra la salvaguarda de derechos fundamentales, y exige circunstancias muy particulares caracterizadas por la presencia de arbitrariedad o ilegalidad manifiestas que, ante la ineficacia de los procedimientos ordinarios, originan un daño concreto y grave, sólo eventualmente reparable por esta vía urgente y expeditiva (Fallos: 310:576 y 2740; 311:612, 1974 y 2319; 314:1686; 317:1128; 323:1825 y 2097, entre muchos otros).

Desde que la Corte Suprema de Justicia de la Nación admitió la acción de amparo (Fallos: 239:459), dicho Tribunal precisó que siempre que aparecieran de modo claro y manifiesto la ilegitimidad de una restricción cualquiera a alguno de los derechos esenciales de las personas así como el daño grave e irreparable, correspondía que los magistrados restablecieran de inmediato el derecho restringido por la rápida vía del recurso de amparo. Sin embargo, agregó que “... en tales hipótesis, los jueces deben extremar la ponderación y la prudencia –lo mismo que en muchas otras

cuestiones propias de su alto ministerio— a fin de no decidir, por el sumarísimo procedimiento de esta garantía constitucional, cuestiones susceptibles de mayor debate y que corresponda resolver de acuerdo con los procedimientos ordinarios” (Fallos: 241:291).

4. Que, el “Régimen de sinceramiento” facultó la declaración de bienes en el exterior y en el extranjero hasta el 31/3/17 inclusive y, en lo que aquí interesa, estableció que, cuando el total de los bienes declarados superara la suma de \$ 800.000, debía abonarse un impuesto especial de 10% del valor de los bienes (que no sean inmuebles) declarados antes del 31/12/16, inclusive. En caso de ser declarados entre el 1/1/17 y el 31/3/17, el gravamen ascendía al 15% —conf. arts. 36 a 38 y 41, inc. d) de la Ley 27.260—.

A su turno, el art. 21 de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.919/16 (en adelante, “RG 3919”) dispone que “La cancelación del impuesto especial se efectuará mediante la utilización, en forma separada o conjunta, de los siguientes medios de pago: a) transferencia electrónica de fondos, con arreglo a lo dispuesto por la Res. Gral. A.F.I.P. 1.778/04, su modificatoria y sus complementarias y de acuerdo con lo previsto en el Anexo II ... c) transferencia bancaria internacional: la cancelación del impuesto especial se podrá realizar desde el exterior, conforme al procedimiento establecido por el Anexo IV”.

El pto. 3 del Anexo II de la RG 3919 indica que, superada la etapa de liquidación, el sistema permite generar el VEP por el impuesto especial a favor de la A.F.I.P., con fecha de expiración a la hora 24:00 del segundo día corrido siguiente a la fecha de liquidación y generación. Puntualiza que “en caso que la fecha de expiración del VEP coincida con un día feriado o inhábil no se trasladará al día hábil inmediato siguiente. Por ello, el contribuyente o responsable deberá arbitrar los recaudos necesarios para que durante la vigencia de los mismos, los fondos y autorizaciones para su pago se encuentren disponibles y que dicho lapso coincida con los días y horarios de prestación del servicio de la respectiva entidad de pago. El citado VEP podrá ser regenerado, en cuyo caso el sistema ejecutará nuevamente el proceso de liquidación, pudiendo resultar un importe mayor a pagar conforme la aplicación de las alícuotas especificadas en el pto. 5”.

Ahora bien, en caso de optarse por cancelar el impuesto especial mediante transferencia bancaria internacional, el Anexo IV de la RG 3919 especifica que en la etapa 2 “Liquidación del impuesto especial”, “el sistema ... ofrecerá la alternativa de pago desde el exterior y convertirá el saldo a pagar en pesos a dólares estadounidenses”, lo que habilita la generación del Volante de Pago Internacional (en adelante “VIP”). Seguidamente, “el declarante (ordenante) o su apoderado realizará una transferencia bancaria internacional desde el exterior, con destino al Fisco argentino”. Asimismo, la normativa prevé que una vez concretada la transferencia e ingresados los fondos al país de destino, el Banco de la Nación Argentina informará la recepción de la transferencia a la A.F.I.P., a través del Sistema de Recaudación Osiris, circunstancia que —reflejada como novedad en la declaración voluntaria y excepcional de bienes— permite al declarante efectuar la presentación de la declaración jurada mediante el F. 2009 —conf. Anexo II, pto. 3, último párrafo, y Anexo IV, inc. f), de la RG 3919—.

Por su parte, la Circ. A.F.I.P. 6/16 aclaró que, con relación al pago del impuesto especial desde el exterior, la aplicación de la alícuota del 10% prevista en el pto. 1 del inc. d) del art. 41 de la Ley 27.260, “corresponderá siempre que el trámite de transferencia bancaria internacional ante la

entidad financiera del país de origen de los fondos se inicie antes del 31 de diciembre de 2016, inclusive”.

5. Que, conforme las explicaciones brindadas, los co-actores habrían declarado o pretendido declarar bienes en el exterior y en el país en el marco del “Régimen de sinceramiento”. A tales fines, habrían generado un VIP “en concepto de pago del impuesto especial que nos correspondía tributar por el sinceramiento de los bienes que poseemos en el exterior” (f. 3 vta. “in fine”) y dos VEP para el impuesto especial relativo a los bienes del país (fs. 4/4 vta.).

Con relación al VIP por USD 138.971,22 y al mensaje swift P46351025422 correspondientes al Sr. Pablo Ramón Olaciregui, cabe señalar que las copias simples acompañadas a fs. 22/24 fueron desconocidas por la demandada, junto con el resto de la documentación acompañada en el escrito de inicio (f. 77 vta.) y la parte actora solicitó el dictado de la sentencia sin que mediare pronunciamiento alguno respecto a la admisibilidad de los medios probatorios informativos ofrecidos a tal efecto (fs. 19 y 93).

A ello cabe agregar que, mientras los recurrentes aseveran que la A.F.I.P. habría confirmado la acreditación del pago instrumentado mediante VIP el “viernes 30 de diciembre a las 17:30 horas” (4 vta.), el organismo fiscal manifiesta que “de acuerdo con lo informado por el área de Sistema ambos contribuyentes generaron un VEP nacional para abonar el impuesto adeudado que al no ser cancelados en tiempo y forma, expiraron de acuerdo a la normativa vigente” (f. 126 vta.).

A mayor abundamiento, es dable mencionar que el procedimiento establecido por el marco normativo reseñado en el Considerando 4.º “supra” respecto al pago del impuesto especial mediante VIP no condice con las explicaciones brindadas por los recurrentes a f. 82.

En este escenario, es dable concluir que los argumentos esgrimidos por los co-actores y las copias simples que se tienen a la vista son insuficientes para tener por acreditado la configuración del supuesto de hecho alcanzado por la Circ. A.F.I.P. 6/16. Ello por cuanto los amparistas no han cumplido debidamente la carga procesal que impone el art. 377 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

6. Que, por otra parte, las copias simples de las impresiones de pantalla extraídas del homebanking del Sr. Olaciregui el 31/12/16 referidas a “Servicios AFIP”, opción “Pagar un VEP ya generado” (f. 33), “Cuentas” (f. 34) y “Error” por falta de localización de la factura indicada (f. 35), juntamente con las declaraciones testimoniales glosadas a fs. 45/52, no permiten considerar demostrada la imposibilidad de pagar los VEPs con anterioridad al 31/12/16 debido a fallas informáticas del sistema diseñado por el organismo fiscal para instrumentar la cancelación del impuesto especial.

Asimismo, no es ocioso mencionar que según la copia simple obrante a f. 30, el VEP N° 281928793 asociado a la C.U.I.T. de la Sra. Prieto, habría sido generado el 28/12/16, expirando el 30/12/16. No obstante, las copias de pantalla “supra” referenciadas pretenden acreditar que las presuntas fallas informáticas del sistema de pagos habrían impedido cancelar el impuesto especial el 31/12/16 (fs. 33/35), es decir, una vez expirado el plazo para pagar el VEP que la misma Sra. Prieto acompañó en los presentes actuados.

Así pues, en el limitado marco de conocimiento de la vía intentada, los recurrentes no acreditaron que haya mediado una conducta manifiestamente arbitraria o ilegítima de la demandada. Por

consiguiente, tal como lo señala el fiscal general en su dictamen, los amparistas no agregaron a la causa elementos de prueba que permitan tener por demostrado los errores informáticos del sistema de la A.F.I.P. ni que el proceder del referido organismo hasta sido contrario, de manera ostensible, al régimen establecido por las normas citadas; circunstancias que, también cabe resaltar, exceden de las posibilidades del tipo de acción instaurado, y denotan la necesidad de mayor debate y prueba para resolver las cuestiones involucradas en la “litis”.

En atención a ello,

SE RESUELVE:

Rechazar la apelación y confirmar la resolución apelada, con costas a la vencida (arts. 14 de la Ley 16.986, y 68, primera parte, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

El Dr. Marcelo Daniel Duffy no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109, RJN).

Regístrese, notifíquese al fiscal general en su público despacho y devuélvase.

Fdo.: Jorge Eduardo Morán, Rogelio W. Vincenti (juez de Cámara).