

Jurisprudencia

Buenos Aires, 8 de octubre de 2019

Fuente: página web A.F.I.P.

Procedimiento tributario. Facturación. **Res. Gral. A.F.I.P. 1.575/03**. Solicitud de autorización para emitir facturas tipo "A". Su rechazo. En las constancias de CAI anteriores al rechazo, la A.F.I.P. informó que las aprobaciones eran parciales y advirtió que autorizaría únicamente comprobantes tipo "M". No se advierte inobservancia del deber jurídico del Fisco ni incumplimiento de sus deberes, ni que la decisión sea intempestiva o irreversible. Se rechaza la medida cautelar. J.C.K. Servicios S.R.L. c/A.F.I.P.-D.G.I. s/medida cautelar autónoma. J.F.C.C.L. y C.A. Posadas.

Y VISTOS: estos Autos caratulados "Expte. FPO 7776/2019 J.C.K. Servicios S.R.L. c/A.F.I.P.-D.G.I. s/medida cautelar autónoma" traídos a despacho para resolver; y

CONSIDERANDO:

1. Que se presenta el Dr. Mariano Abel Ezeyza en representación de la firma J.C.K. Servicios S.R.L. a requerir medida cautelar contra la A.F.I.P.-D.G.I. a fin de que se suspendan los efectos del acto administrativo exteriorizado mediante la Nota externa Nº 440/19 (AG SEPO) de fecha 27/5/19, y se ordene a la demandada que le autorice a la emisión de facturas "A" hasta tanto resuelva el recurso de apelación previsto por el art. 74 de Dto. 1.397/79.

Relata que J.C.K. Servicios S.R.L. es una sociedad regularmente constituida que lleva adelante actividades y servicios vinculados al rubro agrícola y de la construcción desde el año 2015, cumpliendo sus obligaciones fiscales.

Que desde sus inicios cumplió con los requisitos establecidos por la Res. Gral. A.F.I.P. 1.415/03 y hasta a la actualidad eso no varió según la constancia de la AMP "Factu web", y que no tiene inconvenientes para solicitar comprobantes, toda vez que no tiene incumplimiento de obligaciones formales.

Sostiene que de no suspenderse los efectos del acto administrativo atacado, le ocasionará un perjuicio económico y financiero de imposible reparación ulterior, porque según la Res. Gral. A.F.I.P. 1.575/03 los contribuyentes que emiten facturas "M" se ven sometidos a la retención del 100% del I.V.A. y al 3% del impuesto a las ganancias a diferencias de aquéllos que emiten facturas "A", cuya retenciones son mucho más bajas.

Que ello innegablemente incide en la estructura de los costos y lo obliga a competir en desventaja en relación a las demás empresas del rubro, pese a cumplir con todos los requisitos para las facturas "A".

Que a mayor abundamiento, los contribuyentes que contratan con la firma se ven obligados a cumplir con un régimen de información especial y a emitir una constancia por la citadas retenciones de tributos, lo cual conlleva mayores costos operativos afectando a empleados,

recursos y tiempo, por lo que estas circunstancias los harían optar por contratar a otros prestadores que si pueden emitir facturas "A".

Que la Nota externa N° 440/19 (AG SEPO) constituye una vía de hecho arbitraria a intimidadora, que discrecionalmente habilita a recurrirla a través del art. 74 del Dto. 1.397/79, el cual no tiene efecto suspensivo y por ende mientras se dilata su revisión, los efectos de esta decisión gozan de plena vigencia.

Señala que este acto discriminatorio además de restringir el derecho a ejercer una industria lícita, podría causar la pérdida de puestos de trabajo del personal declarado en el formulario 931 que acompaña a f. 13.

Funda su derecho, hace reserva del caso federal, ofrece pruebas, plantea la inconstitucionalidad de los arts. 4 y 10 de la Ley 26.854, en cuanto exige una caución real en las medidas cautelares contra el Estado, sus entes y organismos.

2. A f. 39 obra el dictamen del señor fiscal favorable a la competencia del Juzgado.

3. A 43/77 se presenta el Dr. Javier Gustavo Novak con el patrocinio del Dr. Miguel Angel Bertolotti en representación de la A.F.I.P.-D.G.I. a evacuar el informe del art. 4 de la Ley 26.854, solicitando el rechazo de la medida cautelar con costas.

En primer lugar señala que la medida cautelar sería accesoria al recurso administrativo que se encuentra en trámite, pero que de obtener un resultado favorable provocaría los mismos efectos que la resolución sobre la cuestión de fondo.

Señala que interés público comprometido surge con claridad de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.575/03 donde el organismo manifestó que, ha constatado operaciones y negocios de contenido económico que dan lugar a una responsabilidad tributaria, por una considerable utilización de facturas o documentos equivalentes a apócrifos con la finalidad de generar créditos fiscales ilegítimos o erogaciones inexistentes mediante organizaciones fraudulentas.

Y que en esa lucha contra la evasión, se estableció un régimen especial y complementario en materia de utilización de los comprobantes identificados con la letra A. donde se establecieron los comprobantes "A" con C.B.U. informada y los comprobantes "M".

Relatan que en las actuaciones administrativas N° 11125-11-2019 (cuya copia acompaña a f. 8), obra un informe de fecha 27/5/19 donde se habilito a la firma actora a emitir facturas "M" por "aprobaciones parciales reiteradas", lo que fue una consecuencia de registrar incumplimientos por falta de presentación de DD.JJ.

Que en el caso particular, el contribuyente omitió presentar las DD.JJ. de impuesto a las ganancias de los períodos 2017 y 2018; y por esa razón fue que cuando solicito pedidos de facturación en fecha 13/3/19 y 12/4/19 fueron aprobadas de manera parcial, con la advertencia que en el supuesto de no regularizar sus inconsistencias, en las siguientes autorizaciones se le habilitaría a emitir comprobantes "M".

Que a mayor ilustración, en la aprobación del CAI del 13/3/19 se indicó como motivo de la aprobación parcial: “registra omisión de presentación de DD.JJ. de ganancias”. Que en la siguiente aprobación se indicó: “regularizar su situación, en la próximas autorizaciones podrá quedar habilitado a emitir comprobantes clase M”. Y fue así, que al solicitar una nueva autorización en fecha 10/5/19 se lo habilito a emitir los comprobantes “M”.

Refieren que para corroborar esta situación acompañan los reflejos de pantallas de las constancias de CAI y el listado de DD.JJ. del contribuyente, y que de ello surge también que la DD.JJ. de ganancias período 2018 fue presentada el día 22/5/19; con posterioridad al rechazo de la habilitación para comprobantes “A”.

Respecto al marco legal, agregan que el citado informe del 27/5/19 explico que el art. 19, inc. b) de la Res. Gral. A.F.I.P. 100/98 dispone que el organismo está facultado a realizar autorizaciones parciales a la solicitud de impresión de comprobantes, cuando se detectan incumplimientos de los requisitos indicados en los incs. g), h), i), j), o k) del art. 18.

Y que esta normativa establece como conducción para la autorización que el solicitante: h) haya presentado, de corresponder, hasta el penúltimo mes anterior a la solicitud, la última DD.JJ. de ganancias ..., k) no presente incumplimientos o irregularidades como resultado de la evaluación de su comportamiento fiscal.

Que no hay un peligro en la demora, porque este sistema de facturas “M” es consecuencia de sus incumplimientos fiscales, pero que en el caso de ser corregidos, podrá volver a solicitar emitir comprobantes “A”, por lo cual no se trata de una situación irreversible.

Y que por ello, tampoco genera un gravamen irreparable, porque las retenciones a las que debe someterse, podrán ser computables en caso de originarse un saldo a favor del contribuyente. Funda su derecho, ofrece pruebas y hace reserva del caso federal.

4. Entrando a analizar la cuestión, en primer lugar cabe destacar, que la medida solicitada, pretende cambiar una situación jurídica existente, toda vez que busca se otorgue una autorización emitir comprobante tipo “A”.

Aclarado dicho punto, es menester recordar que la medida cautelar innovativa es una decisión excepcional, porque altera el estado de hecho o de derecho existente al tiempo de su dictado, que justifica una mayor prudencia en la apreciación de los recaudos que hacen a su admisión (C.S.J.N. Fallos: 316:1833), debido a que su despacho favorable constituye un anticipo de jurisdicción.

Si bien considero, que al tiempo de apreciar la verosimilitud del derecho debe procederse con amplitud de criterio y que este tipo de medidas deben prosperar en situaciones de excepción en las cuales surja con toda evidencia el peligro y la necesidad impostergable de adoptar la cautelar, en este caso concreto no se desprende elemento de juicio alguno que acredite los extremos invocados.

A modo introductorio, no es ocioso recordar que las resoluciones generales dictadas por la A.F.I.P. revisten el carácter de ordenamiento específico de todos los aspectos vinculados a las obligaciones fiscales, así como también la determinación y percepción de los tributos cuya recaudación se halla a cargo de la Dirección General Impositiva.

Por ello, nuestro Máximo Tribunal ha señalado: “que la existencia de una ley instrumental específica que regula las relaciones tributarias hace que la tramitación de las causas deba ajustarse a sus normas” (C.S.J.N. Fallos: 308:2147, Consid. 5).

Bajo estas consideraciones, puede apreciarse a f. 60 que la firma actora no presentó la DD.JJ. de ganancias período fiscal 2017 y que la del período 2018 fue presentada el día 22/5/19, es decir con posterioridad al rechazo de emisión de facturas “A” y la consecuente habilitación de comprobantes tipo “M”.

Asimismo, a fs. 61/62 puede apreciarse en las constancias de CAI, de fechas 13/3/19 y 12/4/19, que la demandada –al aprobar las impresiones de comprobantes–, informó que las aprobaciones eran parciales por la falta de presentación de las citadas DD.JJ. y advirtió que de no regularizarse la situación procedería a autorizar los comprobantes “M” y en consecuencia debería cumplir con lo dispuesto en los Títs. II, III, y V de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.575/03.

Ante estas circunstancias, resulta correcto lo explicitado en el informe de f. 55, donde la demandada señaló que en virtud del art. 19 de la Res. Gral. A.F.I.P. 100/98 (según modificaciones de Res. Gral. A.F.I.P. 4.290/18) puede brindar autorizaciones parciales limitadas en el tiempo, a pesar del incumplimiento de lo exigido en los incs. g), h), i), j) o k) del art. 18, o bien autorizar los comprobantes “M” o los “A” con leyenda de C.B.U. informada.

Con lo cual no advierto una inobservancia clara e incontestable de un deber jurídico, concreto y específico por parte de la demandada –art. 14 inc. a), Ley 26.854–, ni tampoco el incumplimiento de un deber normativo a su cargo –art. 14 inc. b), Ley 26.854–; sino que, por el contrario, evidencia el cumplimiento de normas específicas que regulan las condiciones para la aprobación de los diferentes tipos de comprobantes fiscales.

Inclusive puede apreciarse que el organismo fiscal advirtió a la firma actora sobre las posibles consecuencias de continuar sus incumplimientos, por lo que tampoco se evidencia una tempestividad de la decisión ni que ella sea irreversible; toda vez que la propia demandada ha reconocido que, de cumplirse con las exigencias formales, quedaría habilitada nuevamente a emitir comprobantes tipo “A”.

Motivos por los cuales, considero que la medida solicitada no ha de prosperar, a imponer las costas a la actora perdedora, en virtud del principio objetivo de la derrota (art. 68 del C.P.C.C.N.).

Por lo expuesto, citas de jurisprudencia, lo dispuesto por la Ley 26.854, los arts. 161 y cctes. del C.P.C. y C.N.;

RESUELVO:

I. Rechazar la medida cautelar, de conformidad a lo expuesto en los Considerandos.

II. Imponer costas a la actora vencida –art. 68, C.P.C. y C.N.–.

III. Regular los honorarios profesionales del Dr. Mariano Abel Ezeyza en 5 unidades de medida arancelaria (UMA), con más un 40% por sus actuaciones en el doble carácter; que según el valor establecido por la AA. C.S.J.N. 20/19 (cfr. arts. 15, 16 inc. B, E y cctes. de la Ley 27.423) equivalen a

la suma de pesos dieciséis mil setecientos ochenta y seis (\$ 16.786). Dichos honorarios no incluyen el impuesto al valor agregado, monto que, deberá ser adicionado conforme a la subjetiva situación del profesional frente al citado tributo.

IV. Regular los honorarios profesionales de los representantes de la A.F.I.P.-D.G.I., al Dr. Miguel Angel Bertolotti Javier en 10 unidades de medida arancelaria (UMA), que según el valor establecido por la AA. C.S.J.N. 8/19 (cfr. arts. 15, 16 inc. B, E y cctes. de la Ley 27.423) equivalen a la suma de pesos veintitrés mil novecientos ochenta (\$ 23.980). Y al Dr. Javier Gustavo Novak en un 40% del monto anterior por su actuación en carácter de procurador (art. 20) lo que resulta en la suma de pesos nueve mil quinientos noventa y dos (\$ 9.592).

V. Intimar al pago de pesos mil quinientos (\$ 1.500) en concepto de tasa de Justicia en el término de cinco días a la condenada en costas, bajo apercibimiento de aplicar la multa representativa al 50% de la tasa omitida más sanciones conminatorias y su posterior ejecución (cfr. arts. 1, 6, 9, 11 de la Ley 23.898, art. 37 C.P.C.C.N., AA. C.S.J.N. 40/04 y 41/18).

Protocolícese, notifíquese, firme y cumplido archívese.

José Luis Casals, juez federal.