

Afip Impuesto A Los Bienes Personales Medida De No Innovar Compensacion De Impuestos Impuesto A Las Ganancias

JURISPRUDENCIA

Buenos Aires, 27 de octubre de 2020.

VISTO Y CONSIDERANDO: 1º) Que, conforme surge de los presentes autos, la actora solicitó la concesión de una medida cautelar autónoma de no innovar en los términos del art. 230 CPCCN y 15 de la ley 26.854, a fin de que la Administración Federal de Ingresos Públicos (en adelante, AFIP), se abstuviera de emitir boletas de deuda, intimar judicialmente, ejecutar, exigir cauciones, embargos, solicitar o trabar inscripciones o inhabiliciones generales de bienes o cualquier acto relacionado al cobro del Impuesto a los Bienes Personales (acciones o participaciones sociales), período 2019, en mérito a lo dispuesto en el art. agregado a continuación del art. 25 de la ley 23.966; como asimismo, exigir intereses, inhabilitar, bloquear, rechazar o impedir la emisión del certificado de cumplimiento fiscal o instrumentos similares sobre la base de deudas referidas al mencionado impuesto; y también incorporar y/o informar deudas en sus servicios web, inhabilitar, bloquear, rechazar o impedir la utilización de sistemas informáticos de la AFIP que, a su vez, le trabaran operar en el Sistema Malvina de comercio exterior. Circunscribió su petición hasta el dictado de la resolución que agotase la vía administrativa con relación a la presentación que había formulado ante la AFIP requiriendo la compensación del Impuesto a los Bienes Personales determinado por el período fiscal 2019 (como responsable sustituto) con el saldo a favor de libre disponibilidad que registra y se encuentra exteriorizado en la declaración jurada de Impuesto a las Ganancias, del mismo período y que, según entiende, está ilegítimamente prohibida por el art. 1º de la RG 1658/04, modif. por la RG 3175/2011. Sostuvo, en tal sentido, que la resolución 1658/04, a partir de la modificación operada por la RG 3175, resultaba ilegítima por violar el derecho de propiedad consagrado en los arts. 14 y 17 de la Constitución Nacional y los principios de legalidad y razonabilidad, en tanto impedía a los responsables sustitutos poder compensar sus deudas tributarias con créditos fiscales a su favor. 2º) Que, a fs. 79 el juez rechazó la medida por considerar que la cuestión requería un análisis más profundo que excedía el proceso precautorio. Consideró, asimismo, que no se encontraba acreditado el peligro en la demora, en tanto no se había probado que el pago del tributo que pretendía compensar afectase el giro de su comercio. 3º) Que, disconforme con este pronunciamiento, la actora dedujo recurso de apelación y expresó agravios a fs. 83/103, que fueron contestados por su contraria a fs. 122/9. La recurrente sostiene que se encuentra acreditada la verosimilitud del derecho y cita lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa ?Rectificaciones Rivadavia SA c/AFIP? el 12/7/11 (Fallos: 334:875), y por este Fuero en favor de su postura. Afirma también que se halla probado el peligro en la demora y señala al respecto que la Administración registra como impaga la obligación contemplada en la norma agregada a continuación del art. 25 de la ley del Impuesto sobre los Bienes Personales, por lo que puede iniciar la ejecución para perseguir el cobro de la deuda impaga. 4º) Que, por su parte, el Fisco interpuso revocatoria con apelación en subsidio a fs. 80/3, y se agravio en cuanto no surgía en forma explícita la imposición de costas. Solicitó al respecto que se impongan a cargo de la actora en virtud del principio objetivo de la derrota. Su contraria contestó el traslado a fs. 85/6. A fs. 84 se rechazó la revocatoria y se concedió la apelación. 5º) Que, a fs. 132 se presenta la actora y manifiesta como hecho nuevo que el 9 de octubre de este año la AFIP dictó la Resolución 38/2020 (DE LGCN), que se le notificó el 15 de octubre, por medio de la cual se rechazó su recurso de apelación, agotando la vía administrativa. Por tal razón, solicita una ampliación de la medida cautelar en atención a la urgencia de la situación, a fin de que se extienda su vigencia al marco del proceso judicial, y para salvaguardar sus derechos. Ello, so pena de que se declare la caducidad de la medida solicitada en caso de no presentarse la correspondiente demanda impugnativa, conforme lo previsto en el art. 8 de la ley 26.854 y en el art. 207 del CPCCN. 6º) Que, para desestimar el recurso de apelación interpuesto mediante la Res. 38/2020 (DE LGCN), la AFIP efectuó las siguientes consideraciones: 1) En el caso no estaban dados los requisitos del último párrafo del art. 12 de la ley 19.549 que habilitaban acordar el efecto suspensivo del acto. 2) El acto recurrido no ostentaba vicios en la causa y se encontraba debidamente motivado, de conformidad con el art. 7º, inc. b, y e, de la ley 19.549. 3) El requisito de dictamen jurídico previo, en aquellos casos de actuación de un juez no abogado, se limitaba a los supuestos establecidos en el inc. b, del art. 9º del decreto 618/97, resultando, en consecuencia, esa exigencia ajena al acto aquí recurrido. 4) No procedía la compensación pretendida por la actora en atención a lo previsto en la Resolución General 3175/2011, por no hallarse presente la identidad de sujetos que requiere tal figura jurídica. 7º) Que, toda vez que las sentencias deben ajustarse a las condiciones existentes al momento en que se dictan, aunque sean sobrevinientes al recurso, corresponde tener en cuenta las circunstancias manifestadas por la actora, a fin de resolver la procedencia de la cautelar solicitada (art. 163, inc. 6, in fine del CPCCN). 8º) Que, la verosimilitud del derecho debe entenderse como la posibilidad de existencia del derecho invocado y no como una incontrastable realidad que sólo podrá ser alcanzada al tiempo de dictar la sentencia de mérito, pues la finalidad del

proceso cautelar consiste en asegurar la eficacia práctica de la sentencia que debe recaer en un proceso y la fundabilidad de la pretensión que constituye su objeto no depende de un conocimiento exhaustivo y profundo de la materia controvertida, sino de un análisis de mera probabilidad acerca de la existencia del derecho discutido. Al respecto cabe señalar que la cuestión de autos gira en torno a si las sociedades comerciales, en su carácter de sustitutos, pueden compensar el gravamen de marras con saldos a favor propios provenientes de otros tributos. Para utilizar esta figura, es necesario que dos sujetos reúnan en forma recíproca la calidad de acreedor y deudor y, en el caso, la ley del Impuesto sobre los Bienes Personales impone a las sociedades asumir las obligaciones de los titulares de las participaciones en su capital, ocupando el lugar del deudor principal. En tal sentido, la actora es responsable de liquidar y determinar el referido impuesto de sus socios en lugar de éstos (como responsable sustituto), debiendo presentar las declaraciones juradas y pagar el impuesto correspondiente. En el caso de autos, la actora registra un crédito de \$997.899.868,23 de libre disponibilidad en sus declaraciones juradas de ganancias de 2019, que pretende compensar con el Impuesto sobre los Bienes Personales adeudado por el mismo período por la suma de \$111.899.333. 9º) Que, al respecto es oportuno tener en cuenta lo resuelto por la Corte federal en el precedente ?Rectificaciones Rivadavia? (Fallos: 334:875), en el sentido de que ?el análisis del tributo pagado en exceso por un contribuyente sigue siendo parte de su derecho de propiedad y, por ende, éste puede disponer de él para la cancelación de otras obligaciones tributarias o para su transferencia a terceros. Todo ello sujeto a una razonable reglamentación (art. 14 y 28 de la Constitución Nacional) que, en el caso, está dada por los arts. 27, 28, 29 y ccctes. de la ley 11.683? (Fallos: 304: 1833 y 1848; 305:287; 308:1950; 312:12349 y 324:1848).? Así, en dicha ocasión la Corte entendió que correspondía confirmar la sentencia que había hecho lugar a la extinción por compensación del Impuesto sobre los Bienes Personales mediante la utilización de saldos de libre disponibilidad generados en el IVA si se verificaba identidad entre los sujetos tributarios, esto es que el titular pasivo de la deuda impuesta sea simultáneamente el titular activo de un crédito contra el Fisco, sin que resulte relevante que en un caso lo sea como responsable y en el otro como contribuyente. Es decir, en concreto, admitió la posibilidad de que la sociedad como responsable sustituto del pago del Impuesto sobre los Bienes Personales respecto de las participaciones de sus socios compense dicho saldo deudor con el saldo acreedor resultante de otros impuestos. 10) Que, ahora bien, en atención a las conclusiones que sostuvo la Corte en el referido precedente de Fallos: 334:875, la AFIP precisó el alcance del instituto de la compensación previsto por la Res. 1658/2004 disponiendo mediante la Resolución General 3175/2011 que ?los responsables por el cumplimiento de deuda ajena y los responsables sustitutos a que se refiere el art. 6º de la ley 11.683 no podrán solicitar la compensación a que alude la presente? (art. 1º). Al respecto es dable señalar que la Sala III de esta Cámara consideró que ?la administración tributaria se había excedido indebidamente en el ejercicio de la potestad de reglamentación en tanto el legislador había autorizado a extender a los responsables enumerados en el art. 6º de la ley 11.683 la posibilidad de compensar sus saldos conforme los requisitos y condiciones que determinase la AFIP, no obstante lo cual el órgano había fijado una prohibición con relación a esos sujetos? (causa ?Cresud Comercial c/ EN AFIP?, sent. del 4 de octubre de 2018). En este mismo orden de ideas, en la sentencia dictada en la causa 51.909/2019 ?Avenida Compras SA c/ AFIP s/ medida cautelar? el 8 agosto de 2020, la precitada Sala III confirmó la cautelar concedida en primera instancia. En sentido análogo se han pronunciado la Sala I (Exp. 74.937/18 ?Cresud Comercial c/ AFIP?, sentencia del 8 de abril de 2019); la Sala II (Exp. 83.226/15 ?Cresud Comercial c / AFIP?, resol. del 16 de abril de 2019) y la Sala V (Exp. 54.562/15 ?Irsa Inversiones y Representaciones SA c/ AFIP?, sent. del 2 de febrero de 2018 y en la causa n° 48.263/15 ?Irsa Inversiones y Representaciones SA c/ AFIP?, resol. del 12 de mayo de 2016), reconociendo la posibilidad de los responsables sustitutos de compensar las deudas asumidas en tal calidad con créditos fiscales a su favor. Teniendo en cuenta lo expuesto y sin entrar a analizar el fondo de la cuestión ni adelantar un pronunciamiento sobre la efectiva aplicación de los referidos precedentes en el caso, se puede considerar que preliminarmente le asiste razón a la actora, por lo que se encuentra configurada la verosimilitud del derecho. 11) Que, en cuanto al peligro en la demora, en el caso, la imposibilidad de formular la compensación de forma automática o través del sistema de cuentas tributarias trae aparejado que la Administración registra como impaga la obligación que corresponde al Impuesto sobre los Bienes Personales de la actora desde el 17 de junio de 2020, con lo cual la AFIP queda facultada para iniciar un juicio de ejecución a fin de perseguir su cobro o realizar medidas preventivas o ejecutivas sobre su patrimonio. Asimismo, la peticionaria está impedida de operar en el Sistema Malvina y de hacer presentación alguna ante cualquier organismo público nacional. Además, en caso de proceder la ejecución, la obligación consecuente repercutiría directamente sobre su patrimonio, lo que redundaría en los hechos en la frustración de la compensación requerida, que devendría abstracta. En efecto, no deben soslayarse las diversas consecuencias que podría generar la ejecución de la pretensión fiscal cuestionada y los graves efectos patrimoniales que podría traer aparejado (cfr. Fallos: 247:181; 288:287; 314:1312 y 324:871). Ello, en tanto el peligro en la demora exige que la tutela jurídica que, eventualmente, la actora obtenga mediante el pronunciamiento de fondo no pueda en los hechos realizarse; lo cual implica que, a raíz del transcurso del tiempo, los efectos del fallo resulten prácticamente inoperantes u ocasionen un daño de imposible o de muy dificultosa reparación ulterior.

Lo antedicho resulta suficiente para tener por configurado este requisito, en tanto los presupuestos procesales de las medidas cautelares se hallan de tal modo relacionados que, a mayor peligro en la demora puede atemperarse el rigor acerca del *fumus boni iuris* y viceversa, siempre, claro está, de que ambos recaudos se hallen presentes (esta Sala, en la causa 67250/2017/CA1 ?Tosoni?, resol. del 17 de abril de 2018).

12) Que, finalmente, la medida no causa efectos jurídicos o materiales irreversibles, ya que, la demandada podrá reclamar los importes adeudados, cuyo cumplimiento se asegurará mediante la caución correspondiente. Por las razones expuestas, corresponde hacer lugar al recurso y conceder la medida cautelar solicitada hasta tanto se dicte sentencia judicial o venza el plazo de tres meses, lo que ocurra primero (arts. 5° y 19 de la ley 26.854), sin perjuicio del plazo de caducidad establecido en el art. 8° de la ley 26.854 y en el art. 207 del CPCCN. **ASI SE RESUELVE.**

13) Que, en función a las circunstancias del caso y a la naturaleza de la cuestión planteada, corresponde fijar como contracautela una caución real (art. 10, inc. 1°, ley 26.854), por la suma de PESOS UN MILLÓN (\$1.000.000), la que deberá ser prestada en la instancia de origen, en dinero en efectivo o valores, bienes embargables o seguro de caución, por las costas y daños y perjuicios que la medida pudiese ocasionar. Las costas se imponen por su orden en ambas instancias en atención a la naturaleza compleja de la cuestión (art. 68, segunda parte del CPCC).

En virtud de dicha circunstancia, deviene inoficioso pronunciarse respecto del recurso del Fisco referido a la imposición de costas. **ASI TAMBIÉN SE RESUELVE.** Regístrese, notifíquese y devuélvase. **MARCELO DANIEL DUFFY JORGE EDUARDO MORAN ROGELIO W. VINCENTI** (en disidencia) El señor juez de Cámara Rogelio W. Vincenti dijo:

1°) Que, contra la sentencia de fs. 79, por la que el juez de primera instancia rechazó la medida cautelar, la actora dedujo recurso de apelación y expresó agravios a fs. 83/103, que la AFIP-DGI contestó a fs. 122/129.

2°) Que, a fs. 132, la actora informa como hecho nuevo que el 15 de octubre de este año se notificó de la resolución 38/2020 (DE LGCN), por la que la AFIP-DGI rechazó su planteo en aquella sede y agotó la vía administrativa. Por tal razón, solicita una ampliación de la medida cautelar en atención a la urgencia de la situación, a fin de que se extienda su vigencia al marco del proceso judicial, y para salvaguardar sus derechos, pues, según dice, existe el riesgo de que declare la caducidad de la medida en caso de no presentar la correspondiente demanda impugnativa, conforme lo previsto en el art. 8° de la ley 26.854 y en el art. 207 del CPCCN.

3°) Que, las sentencias de los tribunales deben ajustarse a las condiciones existentes al momento en que se dictan, aunque sean sobrevinientes al recurso (doctrina de Fallos: 313:1081; 320:1875; 342:580 y 1246; 343:193, entre muchos otros). En este sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que, si lo demandado carece de objeto actual, la decisión es inoficiosa (Fallos: 253:3463; 330:5064; 341:1356), porque la desaparición de los requisitos jurisdiccionales que habilitan la actuación de los tribunales importa la de poder juzgar, circunstancia comprobable aun de oficio (Fallos: 307:188; 311:787; 329:1301, entre muchos otros).

4°) Que, por aplicación de tales pautas, resulta inoficioso un pronunciamiento del Tribunal, toda vez que, según informa la actora, el proceso carece de objeto actual. En efecto, aquélla solicitó una medida cautelar autónoma hasta que se dictara la resolución que agotase la vía administrativa con relación a la presentación que había formulado ante la AFIP-DGI requiriendo la compensación del Impuesto a los Bienes Personales determinado por el período fiscal 2019 (como responsable sustituto) con el saldo a favor de libre disponibilidad que registra y se encuentra exteriorizado en la declaración jurada de Impuesto a las Ganancias, del mismo período y que, según entiende, está ilegítimamente prohibida por el art. 1° de la RG 1658/04, modif. por la RG 3175/2011 (v. escrito postulatorio, ptos. II. Objeto [pág. 2] y XII. Petitorio, ap. d [pág. 40], digitalizado el 22.06.2020). En tales condiciones, toda vez que se produjo la condición a la que estaba sujeta el pedido cautelar, resulta inoficioso expedirse sobre el recurso de apelación (arg. doctrina de Fallos: 325:366; 334:681 y 342:1747). Máxime, cuando la ley 26.854 prevé remedios a los que puede acudir la actora para la defensa de sus derechos. Lo expuesto, claro está, no implica un pronunciamiento sobre la procedencia sustancial de estas medidas, pues ello deberá resolverse por las vías que correspondan. **ASÍ VOTO.**

5°) Que el recurso de la AFIP-DGI de fs. 80/83, concedido a fs. 84, no puede prosperar, porque la presentación del informe del art. 4° de la ley 26.854 no supone bilateralizar el pleito (conf. mi voto en la causa 26165/2019 ?Ilari, Oscar Alberto c/ EN - AFIP s/ proceso de conocimiento?, sent. del 17.09.2020 y sus citas). **ASÍ TAMBIÉN VOTO.**

ROGELIO W. VINCENTI Correlaciones: Rectificaciones Rivadavia SA c/AFIP s/ordinario - Corte Sup. Just. Nac. - 12/07/2011 - Cita digital IUSJU187723D 002440F