

## **PROCEDIMIENTO. AMPARO. SOLICITUD DE TRANSFERENCIA DE SALDO A FAVOR DE LIBRE DISPONIBILIDAD DE IVA**

En la ciudad de Buenos Aires, a los 21 días del mes de octubre del año dos mil catorce, se reúnen los Dres. Ignacio Josué BUITRAGO (Vocal titular de la Vocalía de la 1era Nominación), José Luis PÉREZ (Vocal Subrogante de la Segunda Nominación) y Juan Carlos VICCHI (Vocal Subrogante de la Tercera Nominación) a fin de resolver en el Expte. N° 40.637-I caratulado "SANTA CRUZ I OESTE UTE s/recurso de amparo",

El Dr. Buitrago dijo:

I.- Que a fs. 27/34vta se interpone acción de amparo en los términos del artículo 182 de la ley 11.683 -t.o. en 1998 y sus modificaciones- a efectos de que el organismo fiscal concluya la solicitud de transferencia de saldo a favor de libre disponibilidad de impuesto al valor agregado en los términos de la R.G. 1466/03, que fuera iniciada el 16 de enero de 2012.

Relata la actividad desarrollada en sede administrativa, concluyendo que en el caso ha existido una demora injustificada para resolver sobre la transferencia de saldos a favor de impuesto al valor agregado, en atención a que se encuentran vencidos los plazos para resolver dicha petición.

Afirma que en el caso concurren los recaudos para la procedencia del amparo por mora, conforme lo previsto en el artículo 182 de la ley N° 11.683 (t.o. Citado). Afirma que encontrándose vencidos los plazos para resolver con fecha 3 de enero de 2014 presentó pronto despacho, habiendo transcurrido los 15 días hábiles sin que el organismo se pronuncie al respecto.

Agrega que a los largo del proceso de fiscalización pudo evidenciarse la actitud de colaboración de la contribuyente con el aporte de todos y cada uno de los documentos e información que fuera solicitada, evidenciándose que la últimas solicitudes tienen un carácter meramente dilatorio de la respuesta al pedido de transferencia formulado, lo cual quedado revelado con la reiteración de documentación ya pedida y presentada y con el extenso plazo que se ha conferido para el cumplimiento del último de los requerimientos formulados.

Destaca la empresa tiene vigente un certificado de exclusión de sufrir retenciones y/o percepciones de impuesto al valor agregado, conforme lo previsto por la R.G. 2226 cuya vigencia se extiende desde el 01/04/2014 al 30/09/14, señalando que la mencionada exclusión ha sido nuevamente extendida por el período 01/10/14 al 31/03/2015, resaltando que el otorgamiento de dicho certificado por parte de la autoridad fiscal, da cuenta que la contribuyente no registra deuda líquida y exigible con la AFIP en el impuesto al valor agregado, siendo éste uno de los requisitos para su otorgamiento.

Cita jurisprudencia de este Tribunal en abono a su tesis y concluye con la petición de que se declare procedente el amparo, con costas al Fisco Nacional.

Acompaña prueba documental y hace reserva del caso federal

II.- Que a fs. 111/119 el Fisco Nacional presenta el informe requerido y acompaña las actuaciones administrativas.

Señala que de acuerdo con el informe presentado por el área de origen, no se configura en el caso una demora excesiva en torno a resolver la solicitud de transferencia de saldo a favor de libre disponibilidad en el impuesto al valor agregado, ni que la misma sea imputable a los empleados de la AFIP.

Destaca que el ente fiscal, en atención a la solicitud, inició el trámite administrativo interno correspondiente a efectos de resolver la misma, toda vez que para que un contribuyente pueda disponer de los saldos de libre disponibilidad a su favor del impuesto al valor agregado y efectuar la transferencia a terceros, la AFIP debe, previamente, aceptar y reconocer la real existencia de los saldos que se encuentran expresados y determinados unilateralmente en sus declaraciones juradas, siendo para ellos necesario realizar las verificaciones y constataciones

tendientes a confirmar la procedencia y legitimidad de los conceptos e importes involucrados, así como revisar la situación impositiva de la responsable, determinando si de la operatoria normal de su negocio surge la imposibilidad de utilizar el saldo solicitado.

Agrega que no existió inactividad procesal de su parte, lo cual se verifica con el sinnúmero de actos llevados a cabo por el Fisco Nacional a fin de evaluar la procedencia de la solicitud.

Afirma que el tiempo transcurrido desde la fecha de interposición de la solicitud de convalidación resulta justificado y se destaca que, a efectos de salvaguardar el interés fiscal, resulta necesario continuar con la verificación, analizar la documentación y aclaraciones pendientes de aporte a la fecha por el responsable, solicitar información adicional acerca de las inconsistencias detectadas a raíz de los elementos aportados recientemente y, en caso de corresponder, requerir que realice los ajustes respectivos rectificando las declaraciones juradas involucradas

Cita jurisprudencia en apoyo a su tesis y hace reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 12.1 se elevan los autos a conocimiento de la Sala "A" para su consideración.

IV.- Que el art. 182 de la ley 11.683 dispone que "la persona individual o colectiva perjudicada en el normal ejercicio de un derecho o actividad por demora excesiva de los empleados administrativos en realizar un trámite o diligencia a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, podrá ocurrir ante el Tribunal Fiscal de la Nación mediante recurso de amparo de sus derechos."

Para la procedencia de la vía del amparo (art. 182 de la ley 11.683 -t.o. en 1998 y sus modif.) deben concomitantemente verificarse los requisitos descriptos seguidamente: a) perjuicio hacia una persona individual o colectiva; b) existencia de una demora excesiva; c) trámite o diligencia a cargo de los empleados administrativos de la AFIP - Dirección General Impositiva, y d) interposición de pedido de pronto despacho ante la autoridad administrativa y haber transcurrido un plazo de 15 (quince) días sin que se hubiere resuelto el trámite.

Como tuviera oportunidad de señalar in re "Suarko S.R.L." del 28/10/97, "el perjuicio real o potencial al normal desenvolvimiento de un derecho debe provenir de una conducta administrativa arbitraria o ilegítima que sea capaz de sustentar el recurso encuadrando en tal concepto las demoras excesivas o injustificadas y aquellos casos donde existiendo un trámite pendiente de realización haya transcurrido un plazo que excediera lo razonable y el particular pretenda una resolución expresa del ente recaudador".

V.- Que sentado ello, corresponde que se examine, sobre la base de las circunstancias fácticas de autos, si el plazo transcurrido desde que la actora presentó la solicitud de transferencia de saldo a favor de libre disponibilidad de impuesto al valor agregado en los términos de la R.G. 1466/03 hasta la fecha de interposición del recurso de amparo, configura en los términos del artículo 182 de la ley ritual, una demora excesiva en expedirse respecto a lo peticionado, y en su caso, si dicha demora es imputable a la Administración Fiscal.

Cabe resaltar que el recurso de amparo instituido por la ley N° 11.683 -t.o. en 1998 y sus modificaciones- está destinado a garantizar derechos que resulten vulnerados por dilaciones no justificadas de los empleados de AFIP en realizar trámites o diligencias que estén a su cargo, inactividad del organismo que resulte generadora de un perjuicio real al contribuyente.

VI.- Que la Resolución General N° 1600 establece requisitos, formas, plazos y condiciones que deberán observar los cedentes para solicitar su convalidación y posterior transferencia.

Según surge de las actuaciones administrativas, con fecha 16 de enero de 2012 la contribuyente Santa Cruz I Oeste presentó una solicitud de transferencia de saldo a favor de libre disponibilidad del impuesto al valor agregado por la Suma de \$ ..., de conformidad con el F.746 presentado al efecto.

En virtud de dicha solicitud, con fecha 14/02/2012, el ente fiscal cursó requerimiento a la recurrente por el cual se la intimó a "rectificar el F.746 presentado originalmente, consignando correctamente el monto del saldo de libre disponibilidad habilitado y el período del cual

proviene"; el que es cumplido con fecha 7 de marzo de 2012 (vide fs 25 y 26/38, respectivamente, del Cuerpo Principal N° 1 de las actuaciones administrativas acompañadas).

Transcurridos casi seis meses de cumplida la intimación por parte del contribuyente, con fecha 31/08/12, el ente fiscal le requirió que aporte: a) original y copia del contrato de constitución de la UTE; b) nota, en forma de declaración jurada, informando en forma pormenorizada la actividad desarrollada por la contribuyente, domicilios que posee y carácter de los mismos, cantidad de personal, clientes y proveedores o prestadores de servicios, indicando denominación, CUIT, domicilio y montos de las operaciones correspondientes a los períodos 2009, 2010 y 2011; c) nota con carácter de declaración jurada, informando la procedencia del saldo a favor de libre disponibilidad habilitado; d) aportar estados contables con firma certificada de contador público correspondiente a los ejercicios cerrados al 31/12/09, 31/12/10 y 31/12/11 (vid. fs. 44, cuerpo de a.a.)

Con fecha 4 de octubre de 2012, y habiendo otorgado el ente fiscal una prórroga al contribuyente a los fines de cumplimentar el mencionado requerimiento, la empresa aporta la documentación solicitada (vid. fs. 77/218 de las a.a.)

Con fecha 12 de noviembre de 2012, la AFIP-DGI cursa otro requerimiento a la empresa a los fines que acompañe una nota, en carácter de declaración jurada informando respecto de los estados contables al 31/12/09, rubros "Deudas Comerciales-Proveedores Comunes" y "Costos Operativos y Consumos", detalle indicando: CUIT, denominación, fecha de origen, importe y fecha de cancelación.; nota en carácter de declaración jurada, informando respecto de los estados contables al 31/12/10, rubros "Deudas Comerciales - Provisión para Gastos" y "Servidumbre y canon hidrocarburífero", detalle indicando CUIT, denominación, fecha de origen, importe y fecha de cancelación y nota en carácter de declaración jurada, informando respecto de los estados contables al 31/12/11, rubros "Deudas Comerciales - Deudas con socios" y "Otros Egresos operativos-netos," "Acuerdo por equipos fuera de operación" y "Gastos Geológicos y geofísicos", detalle indicando CUIT, denominación, fecha de origen, importe y fecha de cancelación. Intimación cumplida con fecha 18/12/12 y 27/12/12 el contribuyente con el requerimiento en cuestión (vid. fs. 219 y 221/239 y 240/248 respectivamente).

Seguidamente, con fecha 22 de febrero de 2013, se realiza nuevo requerimiento con el objeto de que la empresa informe el período de imputación de las percepciones negativas en el impuesto al valor agregado, informadas por los agentes de percepción detalladas en el anexo acompañado al mismo y nota informando el origen de los importes de percepciones no informadas por el agente de percepción, también acompañadas en el anexo ya citado, cumpliendo la recurrente con el mentado requerimiento con fecha 19 de marzo de 2013 (vid. fs. 249 y 250/263 de las a.a.)

Transcurrido diez meses sin actividad alguna por parte de la administración, con fecha 3 de enero de 2014 la contribuyente interpuso pronto despacho a los fines de que el Fisco Nacional finalice el trámite iniciado con fecha 16/01/12 (vid. fs. 295 de las a.a.)

Con fecha 9 de enero de 2014, el ente fiscal libra un nuevo requerimiento a la recurrente con el objeto de que aporte nota detallando "la evolución de los saldo de IVA técnico y de libre disponibilidad por los períodos noviembre de 2011 a septiembre de 2012, discriminando débitos, créditos, saldos del 1° párrafo, retenciones percepciones, pagos a cuenta, débitos, responsables no inscriptos, detrayendo compensaciones, monto solicitado y declaración jurada del mes de detracción" y aporte "los estados contables con firma certificada de contador público correspondientes al período fiscal 2012". Asimismo, "exhiba libros contables con registraciones de operaciones de compras y ventas de la UTE correspondiente al período noviembre de 2010 a diciembre de 2011" (vid. fs. 331 y 332 de las a.a.). Requerimiento cumplido con fecha 21 de febrero de 2014 (vid. fs. 339).

Nuevamente, el organismo recaudador, mediante requerimiento de fecha 25 de julio de 2014, solicita se exhiban los libros contables con registraciones de compras y ventas de la UTE correspondientes al período noviembre de 2010 a la fecha, el cual fue cumplido por la recurrente el 21 de agosto de 2014.

Finalmente, con fecha 4/09/14, el Fisco Nacional cursa un nuevo requerimiento solicitando una nota explicativa de las diferencias existentes respecto de los montos consignados como débito fiscal, crédito fiscal y percepciones, en las declaraciones juradas de IVA y los reportes de compras y ventas aportados con fecha 21/08/14, correspondientes a los períodos 11/10 a 07/14, el cual es cumplido por la recurrente con fecha 30/09/14.

VII - Que en función de lo expuesto, lo cierto es que si bien no existe un plazo límite que debe cumplirse en la resolución de las solicitudes en trato, analizada la actividad desplegada por el ente fiscal, puede advertirse que se verifica una demora que excede toda pauta temporal razonable para resolver la petición.

En efecto, debe tenerse presente que los funcionarios actuantes se limitaron a realizar requerimientos -que el recurrente cumplió en tiempo- solicitando información y documentación que bien pudieron solicitarse conjuntamente (vg. Estados contables correspondientes a diversos períodos, registros contables, entre otros) o como en otros casos, reiterándose la información y documentación solicitada. Una solución contraria implicaría convalidar un accionar discrecional carente de razonabilidad, incompatible con las garantías a favor del administrado que emanan de la ley 11.683 y su reglamentación, así como el derecho que confiere la ley de impuesto al valor agregado en su artículo 29.

En efecto, como puede observarse de la lectura de los antecedentes administrativos, desde la última presentación de la recurrente, hasta la interposición del pronto despacho casi 10 meses después, no existió actividad alguna a los fines de la verificación de la solicitud efectuada por el contribuyente, con el claro perjuicio que la incertidumbre sobre la disponibilidad de los saldos correspondientes genera.

Por todo lo expuesto, voto por hacer lugar al amparo incoado y ordenar al Fisco Nacional que se expida sobre la solicitud de transferencia de saldo a favor de libre disponibilidad de impuesto al valor agregado en los términos de la R.G. 1466/03, que fuera iniciada el 16 de enero de 2012, en el plazo de treinta (30) días. Con costas al Fisco Nacional.

El Dr. Pérez dijo:

I.- Que comparte el relato de los hechos de la causa que efectúa el Vocal proponente.

II.- Que, en primer lugar, corresponde señalar que para la procedencia del recurso de amparo deben verificarse concurrentemente los siguientes requisitos o condiciones: 1) Demora en la realización de un trámite o diligencia, por parte de los empleados de los organismos recaudadores; 2) Dicha demora debe ser excesiva y 3) Debe provocar un perjuicio o perturbación en el ejercicio de una actividad o derecho. A ello se suma que desde el dictado de la Ley N° 25.795 a los requisitos indicados, cabe añadir la solicitud de pronto despacho previo ante la autoridad administrativa, debiendo haber transcurrido un plazo de quince días sin que se hubiese resuelto su trámite.

III.- Que, sentado lo precedente, corresponde analizar entonces si en la especie media el supuesto de "demora excesiva", presupuesto inexcusable para la procedencia del recurso de amparo, por cuanto no basta que los trámites administrativos a cargo del Fisco Nacional sufran "demoras" sino que ésta, como lo caracteriza la ley, debe ser excesiva; en otros términos, el mero hecho objetivo de la demora no basta para habilitar la vía del amparo, sin dejar de lado la apreciación de otra circunstancia que resulta de importancia igualmente fundamental para decidir la procedencia del amparo. Se trata de la ponderación del perjuicio concreto -actual o inminente- que la tardanza del Fisco en emitir pronunciamiento debe irrogar al contribuyente, porque ha sido criterio reiterado de este Organismo Jurisdiccional que deben darse ambos requisitos: demora y perjuicio ("Kovacic, Esteban Eduardo", Sala A, de fecha 23/05/96).

IV.- Que en función de lo expuesto corresponde analizar por un lado las actuaciones administrativas de la causa acompañadas por el Fisco Nacional como así también la Resolución General N° 1466/2003 que rige la cuestión planteada.

Respecto del análisis de las actuaciones administrativas, en razones de mérito a la brevedad, cabe remitirse a lo expuesto por el Dr. Buitrago en el Considerando V de su voto, donde se

efectúa un pormenorizado análisis de los pasos seguidos desde la presentación de la solicitud por parte de la amparista ante el Fisco Nacional hasta la fecha.

Al respecto, entiendo cabe agregar que con posterioridad a la presentación que efectuara la contribuyente con fecha 19/3/2013 en cumplimiento del requerimiento que le efectuara el Organismo Fiscal con fecha 22/2/2013; se observa la existencia de trámites de orden interno de la repartición fiscal atinentes al cumplimiento de las disposiciones de la Resolución General 1466/2003.

Que, en efecto, la citada resolución general en su artículo 2° establece que la convalidación del crédito y su transferencia será procedente cuando: a) Se verifique fehacientemente la existencia y legitimidad de los créditos, y b) el peticionante no adeude obligaciones impositivas y/o previsionales, líquidas y exigibles, a la fecha de presentación de la solicitud de cada una de ellas. Asimismo, su artículo 5° dispone que será condición de admisibilidad de la solicitud, que se haya detruido el importe del crédito impositivo solicitado para su transferencia de la declaración jurada del impuesto al valor agregado, correspondiente al último período fiscal inmediato anterior a la fecha de presentación de la solicitud de convalidación. El artículo 4° otorga a los jueces administrativos competentes la facultad de requerir la información que resulte necesaria y sustancial para la evaluación de la solicitud.

Con fecha 25/4/2013 (fs. 264 y 266 de las actuaciones administrativas) se solicitó a las áreas pertinentes información sobre la existencia de embargos sobre la contribuyente de autos, a efectos de efectuar la retención respectiva en caso de corresponder, obrando a fs. 267 con fecha 6/5/2013 la contestación de la Oficina Repeticiones y Débitos a Obras Sociales informando sobre la inexistencia de embargos en esa área; a fs 268/269 el Depto. Gestión y Control de Presupuesto informa que la contribuyente no es proveedora de la Administración Central; y a fs. 269vta. La Sección Verificaciones de la División Egresos Tributarios dando cuenta de haber tomado conocimiento de un Embargo, lo remite a la División Coord. As. Legales y Financieros a los efectos que estimen corresponder.

Luego de presentado el Pronto Despacho por la amparista con fecha 3/1/2014, el Organismo Fiscal recabó nuevamente información sobre la existencia de deuda en cabeza de la contribuyente (inc. b) art. 2 de la RG N° 1466/2003) y respecto de la existencia de embargos (vide fs. 301/302 y stes.), obrando la información producida a fs. 308/309 y stes. y fs. 334/336.

Asimismo, con fecha 9/1/2014 se le efectuó un nuevo requerimiento a la amparista solicitándole el aporte de documentación. Ante esta situación, la recurrente solicitó prórroga para contestar el mismo y aportar la documentación requerida, sin efectuar observación alguna, consintiendo así la continuidad del trámite por parte del Ente fiscal, el que finalmente es cumplimentado el 21/2/2014.

Con fecha 25/7/2014 se le efectuó otro requerimiento de documentación. Con fecha 1/8/2014 la contribuyente pidió vista de las actuaciones, la que tuvo lugar el 13/8/14 según constancia obrante a fs. 344. El 21/8/2014 la actora contesta el requerimiento, aportando los elementos requeridos y poniendo en conocimiento del Ente Fiscal que los libros contables solicitados se encontraban a disposición en el domicilio fiscal.

Con fecha 4/9/2014 el fisco realiza un nuevo requerimiento a efectos de que la contribuyente explique las diferencias existentes respecto de los montos consignados como débito fiscal, crédito fiscal y percepciones en las declaraciones juradas de IVA y los reportes de compras y ventas aportados el 21/8/2014. El 10/9/2014 la actora toma nuevamente vista de las actuaciones administrativas (fs. 351) y recién con fecha 30/9/14 -después de iniciada la presente acción de amparo el 18/9/14- contesta el requerimiento acompañando un anexo con la justificación requerida.

Que, lo hasta aquí expuesto, evidencia que la labor desarrollada por el organismo fiscal resultaba estrictamente necesaria a fin de establecer si la peticionante reunía o no las condiciones y requisitos establecidos por el citado artículo 2° de la Resolución General (A1TP) N° 1466/ 2003, a fin de convalidar el crédito en cuestión. Más aún de la reseña de las diligencias que se desprenden de las actuaciones acompañadas por el Fisco Nacional y tal como lo reconoce la propia amparista en su escrito de inicio, a la fecha de la presentación del

presente amparo existía un requerimiento que solicitaba aclaraciones sobre diferencias detectadas en montos consignados por la contribuyente, pendiente de contestación.

Que, en el caso, habida cuenta las funciones de verificación y control que debía adoptar el ente fiscalizador, no se advierte que se hayan excedido las pautas temporales razonables en el cumplimiento de tal actividad ni que su proceder resulte arbitrario o irrazonable (en similar sentido se pronunció la Sala D in re "Moroti SRL s/amparo" con fecha 8/11/2013). En efecto, por demora excesiva debe entenderse una demora injustificada o arbitraria, pero no la resultante de trámites exigidos para el debido esclarecimiento de los presupuestos de hecho cuyo contralor incumbe, de modo específico, al órgano recaudador (TFN, Sala C, "Radio Once", del 14/2/1969)

Que, por otra parte, cabe señalar que la actora en su escrito de interposición del amparo se limita a agraviarse de la demora en la resolución de su trámite sin señalar en ningún momento el perjuicio concreto y actual que ello le ocasiona en el ejercicio de su actividad o la perturbación o afectación en el ejercicio de un derecho (en igual sentido TFN, Sala de Feria, "Interbaires S.A. s/amparo" del 6/1/2014.

Que ello así, voto por rechazar el amparo intentado, con costas.

El Dr. Vicchi dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Buitrago.

En mérito al resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

Hacer lugar al amparo incoado y ordenar al Fisco Nacional que se expida sobre la solicitud de transferencia de saldo a favor de libre disponibilidad de impuesto al valor agregado en los términos de la R.G. 1466/03, que fuera iniciada el 16 de enero de 2012, en el plazo de treinta (30) días. Con costas al Fisco Nacional.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

IGNACIO J. BUITRAGO

VOCAL

JOSÉ LUIS PEREZ

VOCAL

JUAN CARLOS VICCHI

VOCAL