



Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

FEDERAL 7

54321/2015 “PISTRELLI HENRY MARTIN ASOCIADOS SRL
c/EN-AFIP-DGI s/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA”.

Buenos Aires, de abril de 2018.- PAF

Y VISTOS:

En estos autos caratulados de la forma que se indica en el epígrafe, en trámite por ante el Juzgado Federal en lo Contencioso Administrativo n° 7 -Secretaría n° 13-, que se encuentran para dictar sentencia, y

RESULTA:

1º) Que a fs. 1/8vta. la firma PISTRELLI HENRY MARTIN ASOCIADOS S.R.L., representado por su socio gerente administrador, inicia la presente demanda en los términos del art. 23 inc. a) de la Ley n° 19.549 contra la Administración Federal de Ingresos Públicos-Dirección General Impositiva (AFIP-DGI) a fin de impugnar y solicita la revocación de la Resolución n° 66/15 (DI RMIC) mediante la cual se rechazó el recurso de apelación que interpusiera contra la intimación incluida en la Planilla General n° 58000000000 bajo el n° 2195244, y, en consecuencia, ratificó la intimación que le fuera exigida por la suma de \$ 184.894,78 en concepto de intereses resarcitorios que la demandada consideró aplicados sobre el Anticipo n° 9 del período fiscal 2014 del Impuesto a las Ganancias.

Expone que su parte es una sociedad que se encuentra inscripta ante la AFIP-DGI y tiene declarada como actividad, bajo los códigos n° 692000 y n° 829900, “Servicios de Contabilidad, auditoria y asesoría fiscal” y “Servicios empresariales NCP” y denunciando que ha sido constante en el cumplimiento, en tiempo y en forma, de sus obligaciones materiales y formales.

Menciona que en lo atinente al Impuesto a las Ganancias, por el período fiscal 2014, su parte dio acabado cumplimiento al régimen de anticipos previstos en la Resolución General (AFIP) n° 327, ingresando en tiempo y en forma los anticipos 1º a 8º –ambos inclusive-, y, encontrándose en plazo, el 14/08/14





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

FEDERAL 7

presentó la Declaración Jurada del tributo y período antes mencionado. Sostiene que toda vez que su ejercicio fiscal finalizó el 30/06/14 y que, además, contaba con su balance cerrado y aprobado, ello le permitió determinar –sobre la base de datos ciertos y exactos– la real cuantía del impuesto que le correspondía ingresar, lo cual no se encontraba controvertido en autos.

Manifiesta que la obligación tributaria arrojó un impuesto determinado por la suma de \$ 29.546.141,14 que, una vez deducidos los pagos efectuados en concepto de anticipos ya ingresados y demás pagos a cuenta del tributo -\$ 34.656.724,49- arrojó un saldo a favor de la actora por la suma de \$ 5.110.583,35.

Pese a lo expuesto, denuncia que con fecha 10/09/14 fue notificada de una intimación emitida por la Agencia n° 10 de la demandada por el cual se le reclamaba el pago de la suma de \$ 184.894,78 en concepto de intereses resarcitorios correspondientes al Anticipo n° 9 del Impuesto a las Ganancias, por el período fiscal 2014 y diversos importes vinculados con obligaciones del Sistema de Seguridad Social –estas últimas, no controvertidas y canceladas los días 11/09/14 y 12/09/14, respectivamente-, conforme se informó a la AFIP-DGI a través del formulario F.206/I “Multinota Impositivo” presentado el 15/09/14 junto con el correspondiente volante de pago electrónico (VEP).

Destaca que frente a dicha intimación, el 30/09/14 su parte interpuso recurso de apelación ante el Director General de la demandada. Sin perjuicio de ello, denuncia que el 08/11/14 canceló los intereses resarcitorios cuya procedencia se hallaba en discusión en sede administrativa a fin de evitar cualquier posible obstáculo de índole fiscal que le impidiese realizar contrataciones y poder prestar sus servicios a terceros. Asimismo, manifiesta que el 28/05/15 le fue notificado el rechazo del recurso interpuesto, ratificándose la intimación, agotando la vía administrativa con dicho acto.

Se expide con relación a la improcedencia de los intereses resarcitorios reclamados por el Fisco, argumentando que su





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

FEDERAL 7

contraria no demostró el incumplimiento del pago del Anticipo 9º correspondiente al tributo reclamado luego de transcurrido su vencimiento, tampoco fundó en la resolución la existencia de la mora culpable por su parte, ni en la privación de recursos tributarios.

Aclara que los anticipos constituyen pagos a cuenta del tributo, que el legislador autoriza al Fisco a recaudar los mismos con anterioridad a la configuración del hecho imponible, para satisfacer las necesidades inmediatas del Estado; todo ello, fundado en la presunta continuidad en la capacidad contributiva. Recuerda que se trata de obligaciones de cumplimiento independiente, que tienen su propia individualidad y fecha de vencimiento; sin embargo, destaca, dicha individualidad es relativa y se encuentra limitada por el vencimiento del plazo general del impuesto, ya que a partir de entonces, el interés del Fisco sólo puede recaer sobre el gravamen que suja al final del período con el perfeccionamiento del hecho imponible. Cita jurisprudencia del Alto Tribunal en apoyo de su postura.

Entiende que una vez que la cuantía de la obligación se encuentra determinada en virtud de la presentación por parte del contribuyente de la declaración jurada del impuesto, cesa la función que los anticipos cumplen en el sistema tributario como pago a cuenta del tributo y nace el derecho del Fisco a percibir el tributo (conf. Fallo “Eso Sapa” de la CSJN del 11/07/06). De eso modo, sostiene, que al presentarse la declaración jurada, la potestad del Fisco de exigir el pago de los anticipos ha caducado –y así, argumenta, lo interpreta el acto recurrido en autos- por cuanto media certeza sobre la existencia y magnitud de la obligación tributaria, por lo cual, el interés del Fisco solo podría recaer en el cobro del tributo declarado.

Alega la inaplicabilidad del dictamen n° 124/78 (DATyJ), destaca la falta de proporcionalidad de los intereses reclamados al superar en tres veces y media el monto legal que hubiera correspondido devengar, efectúa una conclusión sobre la





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

FEDERAL 7

cuestión planteada en autos, ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

2º) A fs. 47 se declara la competencia del Tribunal, se tiene por habilitada la instancia judicial y se ordena correr traslado de la demanda incoada.

3º) A fs. 57/63vta. se presenta el Fisco Nacional (AFIP-DGI), mediante su apoderado, y contesta demanda solicitando el rechazo de la presente acción, con costas.

Por imperativo procesal formula negativas de carácter general y particular, se expide sobre el objeto de autos y los antecedentes relacionados con ellos y contesta la demanda en curso.

En tal sentido, recuerda que los anticipos aparecen como una obligación accesoria y dependiente de una principal que se sustentan en la existencia de una obligación futura, presunción que se funda en que el deudor de éstos resultó obligado al pago en el período anterior y, en principio no existen elementos de juicio que permitan afirmar que no lo será en el periodo siguiente. Con base a lo expuesto, destaca que al presentarse la declaración jurada del periodo anterior, que servirá de cálculo para los anticipos, no solo se reconoce expresamente la obligación tributaria de ese periodo base, sino también los que hace a la causa y presupuesto de hecho de la obligación de pagos los anticipos, la que por ser dicha obligación una consecuencia necesaria y legalmente prevista para aquella causa, no requerirá de otros o mayores elementos para que se configure su reconocimiento. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura.

Por ello, señala que vencido el plazo para presentar la declaración jurada del periodo, el Fisco no puede reclamar el pago de anticipo, toda vez que dicha limitación temporal a la función recaudadora se fundamenta en la exigencia de los primeros, reposa en la razonable presunción de continuidad de la actividad que da lugar a los hechos imposables, o de la existencia de deuda en concepto de impuesto establecida sobre la base de los índices mencionados en la norma y, que cuando media certeza sobre la existencia y magnitud de





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

FEDERAL 7

la obligación en concepto de gravamen, por haberse determinado ésta a través de alguno de los procedimientos, cesa la función de los anticipos como pagos a cuenta del tributo, por ausencia de presupuestos de exigibilidad de los mismos.

En tal sentido, recuerda que son obligaciones de cumplimiento independiente -desde el enfoque del derecho tributario procesal-, con individualidad y fechas de vencimiento propias, por ello, su falta de pago en termino da lugar a la aplicación de intereses resarcitorios, aun en el supuesto de que el gravamen adeudado, de acuerdo a la liquidación final del ejercicio fuere menor que las cantidades anticipadas o que debieron anticiparse; dando lugar, asimismo, a la facultad de parte de la AFIP-DGI de librar boleta de deuda e iniciar el juicio de ejecución fiscal. Cita doctrina y jurisprudencia del Alto Tribunal en apoyo de su postura.

Reitera que la jurisprudencia ha considerado que la caducidad de las potestades del Fisco para exigir el pago de anticipos no conlleva la de los intereses resarcitorios correspondientes, por lo que el ente recaudador puede reclamar el pago de tales accesorios aun después de vencido el termino para exigir el pago de los anticipos y aunque el impuesto final del ejercicio fuera inexistente.

Recuerda lo previsto por el art. 21 y art. 37 de la Ley n° 11.683 y jurisprudencia relacionada con ellos y, en particular, expone que siendo que el Anticipo n° 9 operó el 15/08/2014 y hasta la fecha de vencimiento de la declaración jurada (14/11/2014) el mismo no se encontraba cancelado -tomando en consideración que el mes de cierre de dicho impuesto es junio-, por lo que el cálculo de intereses de \$ 184.894,78 resulta ajustado a la normativa aplicable (conf. Dictamen DATyJ n° 124/78). Ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

4°) A fs. 66 se declara la causa como de puro derecho y a fs. 68 pasan los autos a dictar sentencia.

CONSIDERANDO:





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

FEDERAL 7

I.- Así planteadas las cuestiones entre las partes, cabe precisar que la firma PISTRELLI, HENRY MARTIN ASOCIADOS S.R.L. PRUNDER SA, inicia demanda a fin de impugnar la Resolución n° 66/15 (DI RMIC) mediante la cual se rechazó el recurso de apelación que interpusiera contra el acto administrativo mediante el cual se intimara al ingreso de la suma de \$ 184.894,78 en concepto de intereses resarcitorios sobre el Anticipo n° 9 del período fiscal 2014 correspondiente al Impuesto a las Ganancias, mediante la planilla general n° 58000000000 bajo el n° 2195244; por considerar que la misma es improcedente y deberá dejarse sin efecto.

II.- Precisados los términos de la contienda, cabe señalar que de las actuaciones administrativas -acompañadas por la accionada bajo el n° 10770-140-2014, en lo que al caso interesa, surge que:

a) A fs. 17/18 obra copia del acto administrativo del 09/09/14 mediante el cual se la intima a la firma actora al pago de intereses resarcitorios en concepto de obligaciones tributarias y previsionales impagas enumerándose en planillas adjunta n° 2195244, en lo que al caso de autos interesa, la suma de \$ 184.894,78 cuyo vencimiento tuvo lugar el 14/08/14 (conf. art. 37 de la Ley n° 11.683).

b) Con fecha 30/09/14, mediante la presentación de una multinota F.206/I, la accionante informa que contra la intimación antes mencionada interpondrá recurso de apelación en los términos del art. 74 de la Ley n° 11.683 por considerar los mismos improcedentes, extremos que efectuó en la misma fecha conforme surge de la documentación obrante a fs. 1/7vta.

Allí cuestionó la intimación que le fuera cursada tras señalar que su parte había presentado en tiempo y forma los Anticipos n° 1 al n° 8 del Impuesto a las Ganancias y respecto del Anticipo n° 9 éste lo había ingresado incluso con anterioridad al vencimiento del mismo, el 14/08/14, acreditando sus dichos con la documental que acompaña a fs. 19/20. Además, peticiona la suspensión del acto administrativo en los términos del art. 12 de la Ley n° 19.549.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

FEDERAL 7

c) A fs. 42/46 luce agregado el dictamen jurídico previo que aconseja al rechazo del recurso planteado por la firma actora en sede administrativa y a fs. 49/60 obra la Resolución n° 66/15 (DI RMIC), contra la cual se alza el aquí accionante, que rechazó la apelación interpuesta contra la intimación que le fuera cursada en concepto de intereses resarcitorios derivados del Anticipo n° 9 del Impuesto a las Ganancias, periodo fiscal 2014.

III.- Que en primer término corresponde recordar que en el Capítulo IV de la Ley de Procedimientos Tributarios (n° 11.683, t.o. 1998) se determinan todas las particularidades relacionadas con el pago de los tributos, estableciéndose en el art. 20 de la ley el vencimiento general de los tributos y en el art. 21 respecto de los anticipos de los mismos.

En particular, el referido artículo 21 reza: *“Podrá la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS exigir, hasta el vencimiento del plazo general o hasta la fecha de presentación de la declaración jurada por parte del contribuyente, el que fuera posterior, el ingreso de los importes a cuenta del tributo que se deba abonar por el periodo fiscal por el cual se liquidan los anticipos...”*. Es decir, la presentación de la DDJJ o el vencimiento del plazo para su presentación, lo que ocurra con posterioridad, provoca la caducidad de las facultades del Fisco para reclamar los anticipos no ingresados, ya que cesa la función que éstos cumplen en el sistema tributario como pago a cuenta del impuesto (conf. Fallos: 303:1496 y 306:1970), pues a partir de dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el tributo (Fallos: 329:2511, conf. Sala IV, *in rebus*: “Materia del Puerto SA –inc med c/EN-AFIP-DGI ley 25.063 s/proceso de conocimiento” del 13/08/13, “Genneia SA c/EN-AFIP-DGI s/proceso de conocimiento” del 04/12/04 y “Torres del Puerto SA c/EN-AFIP-DGI s/medida cautelar (autónoma)” del 29/10/15 y conf. doctrina Giuliani Fonrouge y Navarrine, Procedimiento Tributario, 5° edición, pág. 179).





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

FEDERAL 7

Asimismo, cabe destacar que la falta de pago de los anticipos a los que se refiere el art. 21 de la Ley n° 11.683 da lugar a la aplicación de intereses resarcitorios (conf. art. 37). Al respecto, el citado artículo señala *“La falta total o parcial de pagos de los gravámenes, retenciones, percepciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengara desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de intimación alguna, un interés resarcitorio...”*.

Que es dable señalar que la jurisprudencia del fuero ha sostenido que *“Los intereses resarcitorios constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias... de modo tal que la sola falta de pago total o parcial de un gravamen torna procedente la aplicación de este tipo de intereses (esta sala “Cuerolandia SACIF (TF 9740-1) cl 081”, del 27/07/05; “Athuel Electrónica S.A. (TF 20688-1) cl DGI” del 11/05/10)”* (conf. Sala V del Fuero, *in rebus*: *“SULLAIR ARGENTINA S.A. (TF 24732-I) c/DGI”* del 21/03/11).

Debiéndose agregar que la CSJN tiene dicho que la razón de ser de los intereses resarcitorios, no es de naturaleza represiva (Fallos: 323:1315), sino que tiene por objeto retribuir la privación del capital de las sumas adeudadas (arg. de Fallos: 316:762). Y, además, cabe mencionar que *“...La obligación de abonar estos intereses subsiste no obstante la falta de reserva por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos al percibir el pago de la deuda principal y mientras no haya transcurrido el término de la prescripción para el cobro de ésta En caso de cancelarse total o parcialmente la deuda principal sin cancelarse al mismo tiempo los intereses que dicha deuda hubiese devengado, éstos, transformados en capital, devengarán desde ese momento los intereses previstos en este artículo(...)”*. Al respecto, cabe recordar que no existe obstáculo para que el Estado exija el ingreso de un determinado monto de manera anticipada, es decir, antes de que se llegue a configurarse el hecho imponible del tributo en virtud del cual se exigen tales pagos a





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

FEDERAL 7

*cuenta; a lo que cabe agregar que la obligación de ingresar esos anticipos configura una obligación de cumplimiento independiente, con individualidad y fecha de vencimiento propia, y su legitimidad reposa en la presunción de continuidad de la actividad que da lugar a los hechos imposables (cfr. Fallos 302:504; 303:1500; 306:1970; 319:1245)” (conf. Sala V, *in re*: “Lagar Claudio Osvaldo c/EN-AFIP-DGI s/Dirección General Impositiva” del 02/02/17).*

IV.- En atención a los términos en que quedó planteada la presente litis, este Tribunal debe dilucidar si la imposición de intereses resarcitorios a la firma actora -intimada mediante acto administrativo de fecha 09/09/14- en concepto de obligaciones tributarias impagas –Anticipo n° 9 del Impuesto a las Ganancias- conforme surge de la planilla n° 2195244 y por la suma de \$ 184.894,78, con vencimiento el 14/08/14 (conf. art. 37 de la Ley n° 11.683), se encuentra ajustada a derecho.

En este sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha señalado que en materia de interpretación de las leyes tributarias -sustanciales y formales-, la exégesis debe efectuarse a través de una razonable y discreta interpretación de los preceptos propios del régimen impositivo y de los principios que los informan, con miras a determinar la voluntad legislativa. Si tales fuentes no son decisivas, cabe recurrir a los principios de derecho común, con carácter supletorio posterior (Fallos: 258:149).

Dicha regla metodológica se encuentra legislada en la Ley n° 11.683 (art. 11, t.o. 1998), que de tal forma, en el terreno tributario, otorga la primacía a los textos que le son propios, de su espíritu y de los principios de la legislación especial y, con carácter supletorio o secundario, de los que pertenecen al derecho privado (Fallos: 304:203, con sus citas, 323:1315).

V.- Sentado ello, teniendo en cuenta la normativa aplicable al caso –citada en el considerando III-, y toda vez que la propia actora reconoció no haber abonado las sumas correspondientes en concepto del Anticipo n° 9 del Impuesto a las Ganancias; a criterio





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

FEDERAL 7

del Tribunal la Resolución n° 66/15 (DI RMIC) –confirmatoria del acto administrativo de fecha 09/09/14- se encuentra ajusta a derecho, debiéndose rechazar la demanda incoada.

A mérito de todo lo expuesto,

FALLO:

1º) Rechazando la demanda interpuesta por la firma PISTRELLI HENRY MARTIN ASOCIADOS S.R.L.

2º) Imponiendo las costas de la presente acción a la parte actora vencida (conf. art. 68 del C.P.C.C.N.).

3º) Difiriendo la regulación de los honorarios de los profesionales intervinientes, hasta el momento de aprobarse la liquidación a practicarse a los fines regulatorios.

Regístrese, notifíquese, devuélvase las actuaciones administrativas mediante oficio de estilo y, oportunamente, archívese.

