

Voces: COMPENSACION DE SALDOS A FAVOR ~ DOCTRINA DE LA CORTE SUPREMA ~ FORMA DE PAGO DEL TRIBUTO ~ IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ~ IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES ~ MEDIDAS CAUTELARES ~ PELIGRO EN LA DEMORA ~ REQUISITOS DE LAS MEDIDAS CAUTELARES ~ RESPONSABLE SUSTITUTO ~ SALDO A FAVOR ~ SOCIEDAD COMERCIAL ~ SUSPENSION DE LA EJECUCION DEL ACTO ADMINISTRATIVO ~ VEROSIMILITUD DEL DERECHO

Tribunal: Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contenciosoadministrativo Federal, sala I(CNFedContenciosoadministrativo)(SalaI)

Fecha: 08/08/2019

Partes: Cresud SA Comercial Inmobiliaria Financiera y Agropecuaria c. EN-AFIP-DGI s/ inc. de apelación

Hechos:

La AFIP rechazó la solicitud efectuada por una sociedad respecto del pago por compensación del impuesto a los bienes personales con los saldos de libre disponibilidad emergentes del IVA. La firma promovió demanda y solicitó, como medida cautelar, que se ordene al organismo recaudador que se abstenga de exigir el pago del tributo. El juez admitió la precautoria. La Cámara confirmó la decisión.

Sumarios:

1. La medida cautelar solicitada por una sociedad con el objeto de suspender la resolución de la AFIP, que rechazó la compensación del saldo acreedor en el IVA con el deudor en el impuesto sobre los bienes personales —acciones y participaciones societarias—, debe ser admitida, pues se encuentra configurada la verosimilitud del derecho, dado que la compensación es un medio legal de cancelación de obligaciones tributarias y, conforme al precedente “Rectificaciones Rivadavia SA” —12/07/2011, AR/JUR/33448/2011— de la Corte Suprema de Justicia, resulta innegable que las sociedades regidas por la ley 19.550 son las únicas que quedan obligadas frente al fisco por el tributo que les correspondería a sus accionistas o participantes en su capital.

Jurisprudencia Relacionada(*)

Corte Suprema

[1] [En “Rectificaciones Rivadavia S.A. c. A.F.I.P. s/ordinario”, 12/07/2011, AR/JUR/33448/2011](#), sostuvo que la compensación del impuesto sobre los bienes personales de la sociedad actora mediante la utilización de los saldos de libre disponibilidad generados en el impuesto al valor agregado procede, toda vez que el saldo acreedor pertenece a la reclamante como contribuyente en el impuesto al valor agregado y el deudor también le pertenece como responsable del gravamen que se pretende compensar —acciones o participaciones societarias—, verificándose así la requerida identidad entre los sujetos tributarios. (Del dictamen de la Procuradora Fiscal que la Corte, por mayoría, hace suyo).

Ver Tambien

[1] [Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contenciosoadministrativo Federal, sala II, “Cresud S.A. Comercial Inmobiliaria Financiera y Agropecuaria c. E.N. -A.F.I.P. -D.G.I. s/ Dirección General Impositiva”, 16/04/2019, AR/JUR/9678/2019](#)

(*) Información a la época del fallo

2. La suspensión, como medida cautelar, de la resolución del fisco que rechazó la solicitud de

una empresa para compensar el impuesto a los bienes personales con los saldos de libre disponibilidad emergentes del IVA, debe ser admitida, pues el peligro en la demora se encuentra acreditado a partir de la consideración de los efectos que podría provocar el inicio del juicio de apremio sobre la deuda intimada, máxime cuando el monto pretendido ya está en poder del organismo recaudador.

Texto Completo:

74937/2018

2ª Instancia.- Buenos Aires, agosto 8 de 2019.

Considerando: I. Que la representación legal de la firma Cresud SA Comercial Inmobiliaria Financiera y Agropecuaria (en adelante, Cresud) promovió demanda contra el Estado Nacional (AFIP-DGI) con el objeto de obtener la revocación de la resolución n° 106/2018 (DI RCEN) que, al rechazar el recurso de apelación deducido en los términos del artículo 74 del decreto n° 1397/1979, mantuvo la resolución del 14 de agosto de 2018 que rechazó su solicitud de pago por compensación del “impuesto a los bienes personales - acciones o participaciones societarias” (período fiscal 2013) con los saldos de libre disponibilidad emergentes del IVA (períodos fiscales 5, 7 y 8 de 2014) por la suma de \$6.668.809,70.

Adujo que en virtud de lo dispuesto por el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 25 de la ley 23.699, (texto según ley 25.585), Cresud se encuentra obligada a liquidar e ingresar el referido impuesto que recae sobre las acciones o participaciones que tuvieran en el capital personas físicas y/o sucesiones indivisas domiciliadas en el país o en el exterior, en carácter de responsable sustituto del gravamen.

Señaló que luego del precedente de la Corte Suprema “Rectificaciones Rivadavia SA” —que convalidó la postura de que los responsables sustitutos podían utilizar sus saldos de libre disponibilidad para cancelar por compensación las obligaciones tributarias—, la AFIP dictó la RG N° 3175 que prohibió a los responsables sustitutos la posibilidad de pagar sus obligaciones tributarias por compensación.

En ese marco, solicitó el dictado de una medida cautelar a los efectos de que se ordene a la demandada que “se abstenga de intimar, ejecutar, exigir, caucionar o cualquier otro acto similar (...) con relación al impuesto (...) hasta tanto recaiga un pronunciamiento definitivo sobre la cuestión de fondo” y que “se abstenga de plasmar y/o reportar en los sistemas propios o aquellos compartidos con cualquiera de las reparticiones u entes públicos la existencia de deuda en concepto de impuesto sobre los bienes personales acciones y participaciones del período fiscal 2013 (...) y que pudiera impedir con motivo de ello la contratación de Cresud con el Estado Nacional”.

II. Que la señora jueza titular del Juzgado n° 8 del fuero dictó el pronunciamiento de fs. 162/165 por el cual hizo lugar a la medida cautelar solicitada y dispuso “la suspensión de los efectos de la Resolución N° 106/2018 (DI RCEN) dictada con fecha 25 de octubre de 2018 (...) hasta tanto se resuelva el fondo de la cuestión”, previa caución real de \$100.000.

Para decidir de ese modo, y luego de recordar los recaudos para la procedencia de este tipo de medidas, señaló que:

a) La situación de autos se presenta análoga a la ya resuelta por la Sala III del fuero con fecha 9 de octubre de 2014 en la causa n° 5/2014, incidente de apelación n° 1 en autos “Cresud SA Comercial Inmobiliaria Financiera y Agropecuaria c. EN-AFIP-DGI s/ medida cautelar autónoma”.

En dicho precedente se resolvió que el dictado de la resolución general n° 3175/2011 no

impedía la aplicación del precedente de la Corte Suprema “Rectificaciones Rivadavia” (Fallos: 334:875), pues “todo 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”.

b) El carácter patrimonial, netamente singular y acotado a la actora, de la pretensión recaudatoria del Fisco Nacional, “impide que la suspensión de los efectos de la resolución AFIP— DGI N° 106/2018 (...) produzca efectos jurídicos o materiales irreversibles que impacten a las facultades de recaudación o comprometa de modo alguno el interés público”.

c) El peligro en la demora se verifica por cuanto el Fisco Nacional intimó a Cresud a abonar la suma de \$6.668.809,70, cuando tiene un crédito a favor de idéntica cuantía por haber pagado en exceso otro tributo. Asimismo, “evalúo también la situación que tendría lugar de hacerse efectiva la aplicación de la resolución en cuestión con el consiguiente perjuicio económico que ello podría significar para la actora”.

III. Que contra esa decisión, el Fisco Nacional dedujo recurso de apelación a fs. 182 y expresó agravios a fs. 188/197, replicados a fs. 199/202.

Sostuvo —en lo sustancial— las siguientes críticas:

a) La señora magistrada de grado ha omitido valorar todos los requisitos exigidos por la norma para la procedencia de la medida que otorgó, pues no efectuó un examen profundo de las normas aplicables al caso, sino que simplemente se remitió a un precedente que consideró análogo.

b) En la sentencia se omitió considerar el hecho de que, como consecuencia de los lineamientos ofrecidos por la Corte Suprema en el precedente “Rectificaciones Rivadavia SA” (Fallos: 334:875), el organismo fiscal dictó la resolución general n° 3175/2011 por la cual zanjó de manera definitiva las cuestiones oscuras sobre el mecanismo de pago por compensación de las obligaciones tributarias.

A la luz de esa norma, es claro que la negativa a la compensación que intentó efectuar Cresud fue ajustada a derecho.

c) El peligro en la demora se justificó en razón de que el Fisco Nacional perseguiría judicialmente el cobro de la obligación tributaria, cuando ello es “lo que corresponde hacer en todos los supuestos como el presente”.

Cresud no ha acreditado de modo alguno el perjuicio económico que sufriría por el pago del tributo o las trabas que tendría en su normal desenvolvimiento, pues “no puede ni debe obviarse la envergadura de la empresa que resulta parte actora en este expediente, debiendo presumirse (por no haberse acreditado lo contrario), que el pago del impuesto que cuestiona no lo afectará en su situación patrimonial o financiera”.

d) El otorgamiento de la medida cautelar implica la suspensión de una función básica del estado, como lo es la recaudación.

e) El pronunciamiento recurrido es contradictorio, pues la medida cautelar fue concedida hasta que se dicte sentencia sobre el fondo, mientras que en el considerando VI se expresó que el plazo de vigencia de sería de seis meses.

IV. Que sin desconocer la particular estrictez de la doctrina delineada por la Corte Suprema en materia de reclamos y cobros fiscales (Fallos: 312:2010; 313:1420, entre muchos otros), y con la necesaria prudencia que deriva de la presunción de validez de los actos de los poderes públicos y de la consideración del interés fiscal comprometido (Fallos: 330:476; 335:650), las circunstancias del caso llevan a confirmar el pronunciamiento recurrido.

En el caso se advierte que la administración fiscal no cuestiona la calidad de responsable sustituto que ostenta Cresud en el “impuesto a los bienes personales - acciones o participaciones societarias”, ni el monto declarado como saldos de libre disponibilidad en el impuesto al valor agregado, sino únicamente el modalidad que la firma actora pretendió utilizar —pago por compensación— para cancelar la obligación tributaria materia de autos.

Sin necesidad de definir la razonable interpretación que cabe otorgar a las disposiciones normativas invocadas por las partes —dado el limitado marco cognitivo que ofrece el sub lite—, el requisito de la verosimilitud en el derecho se encuentra configurado, pues:

a) La compensación resulta un medio legal de cancelación de las obligaciones tributarias (artículo 28 de la ley 11.683).

b) En el precedente “Rectificaciones Rivadavia SA”, la Corte Suprema —con remisión al dictamen fiscal— ha dicho que por la forma en que el legislador redactó el artículo sin número a continuación del artículo 25 de la ley 23.966 (texto según su similar 25.585), resulta innegable que las sociedades regidas por la ley 19.550 —como lo es la firma actora— son las únicas que quedan obligadas frente al Fisco por el tributo que les correspondería a sus accionistas o participantes en su capital, el cual deberán abonar con carácter de pago único y definitivo.

c) El Alto Tribunal en esa oportunidad también señaló que “todo 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 (...). Todo ello sujeto a una razonable reglamentación (arts. 14 y 28 de la Constitución Nacional) que en el caso está dada por los artículos 27, 28, 29 y ccdtes. de la Ley N° 11.683”.

d) En razón de lo expuesto en los apartados anteriores, la reglamentación contenida en la resolución general n° 3175/2011 no resulta óbice para enervar prima facie la interpretación ofrecida por la señora jueza de primera instancia en el pronunciamiento recurrido (ver, en el mismo sentido, Sala III causa n° 5/2014/1 “Cresud SA Comercial Inmobiliaria Financiera y Agropecuaria c. EN-AFIP-DGI s/ medida cautelar (autónoma)”, pronunciamiento del 9 de octubre de 2014; y Sala V, causa 48.263/2015 “IRSA Inversiones y Representaciones SA c. EN-AFIP-DGI s/ medida cautelar (autónoma)”, pronunciamiento del 12 de mayo de 2016).

V. Que a contrario de lo sostenido por el Fisco Nacional, el peligro en la demora se encuentra también acreditado en el caso, a partir de la consideración de los diversos efectos que podría provocar el inicio del juicio de apremio sobre la deuda intimada a la firma actora (ver nota obrante a fs. 209), entre ellos su gravitación económica, aspecto que la Corte Suprema ha considerado al admitir medidas de naturaleza semejante (Fallos: 314:1312, entre otros).

Asimismo, no debe perderse de vista que el monto intimado ya se encuentra en poder del organismo recaudador, pues la firma actora posee saldos de libre disponibilidad en el impuesto al valor agregado con los que pretendió oportunamente cancelar la deuda materia de discusión de autos.

VI. Que en virtud de lo previsto en el artículo 5° de la ley 26.854 y lo expuesto por la señora magistrada de grado en el considerando VI de su pronunciamiento, la vigencia temporal de la medida cautelar otorgada en la instancia anterior —y que aquí se confirma— debe ajustarse a lo estipulado en la referida norma.

En función de lo expuesto, el Tribunal resuelve: rechazar el recurso deducido, con costas (artículo 68, primera parte, del Cód. Proc. Civ. y Com. de la Nación). Regístrese, notifíquese y devuélvase. — Clara M. do Pico. — Rodolfo E. Facio. — Liliana M. L. Heiland.