



Ministerio Público de la Nación

EXPTE: N° CAF 67682/2018

AUTOS: “L [REDACTED], M [REDACTED] Z [REDACTED] C/EN-AFIP-DGI S/AMPARO LEY
16.986”

JUZGADO: N° 5

SECRETARIA: N° 10

Señora Jueza:

Se remiten las presentes actuaciones a esta Fiscalía, previo a dictar sentencia, a fin de que asuma la intervención que corresponde en los términos del art. 31 de la ley 27.148 (cfr. fs. 112).

I-La actora promueve acción de amparo contra la Administración Federal de Ingresos Públicos-Dirección General Impositiva (AFIP-DGI), con el objeto de que se ordene a dicho organismo fiscal que cese en su conducta arbitraria y deje sin efecto la traba informática que le impide finalizar la declaración jurada de cierre del Régimen de Sinceramiento Fiscal previsto en el Libro II, Título I de la Ley 27.260; y en consecuencia, se tengan por cumplidos los efectos del citado régimen. Ello, en virtud de que alega haber cumplido con la totalidad de los requisitos establecidos en la mencionada norma y resoluciones vigentes, no habiendo obtenido empero pronunciamiento alguno de la agencia fiscal demandada (cfr. punto I de la demanda).

Relata que en el marco del mencionado régimen de sinceramiento, procedió en tiempo y forma a acogerse a las operatoria, declarando una base imponible del impuesto especial de \$5.436.872,98, que se componía de \$4.647.747,98 correspondientes a inmuebles, y \$789.125 a otros bienes. Explica que a pesar de haber realizado todos los procedimientos indicados

en el aplicativo, no ha podido concluir el último paso del procedimiento. Asimismo, manifiesta que pese a los múltiples reclamos verbales, escritos y por vía informática presentados ante la AFIP-DGI, no ha recibido respuesta alguna.

Como consecuencia de lo expuesto, se agravia porque no ha logrado hasta la fecha completar la declaración jurada de cierre del sinceramiento fiscal, dada la no vinculación de los títulos transferidos a la cuenta la AFIP a su CUIT, los cuales fueron acreditados oportunamente antes del 31 de marzo de 2017, como se desprende de la documental que acompaña. De esta manera, refiere que según le informaron en el propio organismo demandado, el inconveniente era atribuible a una falla operativa del sistema informático, por el colapso del mismo, que afectó a centenares de contribuyentes que pretendían acogerse al régimen, y que el mismo sería solucionado.

A fs. 3 y ss. detalla lo actuado por su persona en el marco del procedimiento iniciado, de donde surge el cumplimiento cabal de los recaudos que exigía la normativa aplicable, y los reclamos que efectuó frente al inconvenientes explicado. Los cuales, según aduce, no tuvieron respuesta de la demandada. Sostiene que los antecedentes reseñados dan cuenta de su sobrada diligencia en el cumplimiento de los recaudos necesarios para completar el procedimiento, y la absoluta inacción y falta de respuesta de la AFIP, que configura a su juicio una vía de hecho en los términos del art. 9 inc. a) de la LNPA, por la imposibilidad material e insuperable de concluir el trámite de pago y presentación de las DDJJ (fs. 5).

Por todo lo expuesto, solicita que se haga lugar a la acción de amparo y se ordene a la AFIP que dé por perfeccionado y concluido su acogimiento al Régimen de Sinceramiento Fiscal



Ministerio Público de la Nación

II.- Del auto de fs. 46, por el que se hizo saber a la accionada que debía presentar el informe que prevé el art. 8 de la Ley N°16.986, se desprende que V.S. acordó otorgar a la pretensión el trámite propio de la acción de amparo.

III- Previo a todo, cabe señalar que se han cumplido en autos las etapas procesales que contempla la Ley N°16.986.

En efecto, incoada la acción se requirió a la presentación del mencionado informe, que fue acompañado a fs. 83 y ss.

No resta, por otra parte, la producción de prueba que hubiere sido previamente ordenada por V.S.

IV- El proceso se ha dirigido contra un acto de autoridad pública, por lo que encuadra en el art. 43 de la Constitución Nacional.

V.- En cuanto a la viabilidad de la acción, ha sostenido la Procuración General –en dictamen compartido por la CSJN- que “la Corte ha declarado, reiteradamente, que la acción de amparo constituye un remedio de excepción y es inadmisibile cuando no media arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, así como cuando la determinación de la eventual invalidez del acto o conducta que se impugna requiere amplitud de debate y de prueba. Dichos extremos, cuya demostración es decisiva para su procedencia, V.E. los ha calificado de imprescindibles (doctrina de Fallos: 319:2955 -con sus citas-; 321:1252 y 323:1825, entre otros). Por eso, la existencia de una vía legal adecuada para la protección de los derechos que se dicen lesionados excluye, en principio, la admisibilidad del amparo, pues este medio no altera el juego de las instituciones vigentes (Fallos: 303:419 y 422), regla que ha sustentado la Corte cuando las circunstancias comprobadas

en la causa evidencian que no aparece nítida una lesión cierta o ineludible causada con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, o el asunto versa sobre una materia opinable que exige una mayor amplitud de debate o de prueba para la determinación de la eventual invalidez del acto (doctrina de Fallos: 303:422)...En este mismo orden de ideas, el Tribunal ha señalado, al delimitar la acción prevista en la ley 16.986, que si bien ella no es excluyente de las cuestiones que requieren trámites probatorios, descarta aquellas que son complejas o de difícil acreditación y que, por lo tanto, exigen un aporte mayor de elementos de juicio que no pueden producirse en el breve trámite previsto en la reglamentación legal (Fallos: 307:178)...Debo mencionar que la doctrina sobre el alcance y el carácter de esta vía excepcional no ha sido alterada por la reforma constitucional de 1994, al incluirla en el art. 43, pues cuando éste dispone que ´toda persona puede interponer acción expedita y rápida de amparo, siempre que no exista otro remedio judicial más idóneo´, mantiene el criterio de excluir dicha vía en los casos que por sus circunstancias requieran mayor debate y prueba y, por tanto, sin que se configure la ´arbitrariedad o ilegalidad manifiesta´ en la afectación de los derechos y garantías constitucionales, requisitos cuya demostración, como se dijo, es imprescindible para la procedencia de esa acción (Fallos: 306:788; 319:2955 y 323:1825, entre otros)” (cfr. CSJN, “Melano, Ariel Carlos c/ AFIP (DGI) s/amparo ley Nro. 16.986” – RE, S.C. M.701, L.XLII, Fallos, 331:1403).

VI- En oportunidad de producir su informe, la AFIP opone preliminarmente el incumplimiento del plazo previsto en el art. 2º inc. e) de la ley de amparo. Ello, toda vez que advierte que la demanda se interpuso el 19/9/18, mientras que el régimen de regularización previsto en la ley 27.260 fenecía el 31/3/17,



Ministerio Público de la Nación

prorrogado para el cumplimiento de cuestiones formales hasta el 17/4/17 (RG 4016/17), fecha a partir de la cual se habría producido el perjuicio invocado por la actora (cfr. punto IV del informe presentado a fs. 83 y ss.).

Sin perjuicio de ello, en cuanto al fondo del asunto, manifiesta que la parte actora no expone ni demuestra fehacientemente el cumplimiento de todos los requisitos necesarios para concluir el procedimiento, incluso cuando la administración le otorgó un plazo complementario para hacer efectivo el acogimiento. En cuanto a esto último, refiere que la actora había presentado una “multinota” el día del vencimiento del plazo para ingresar en el sinceramiento (31 de marzo de 2017), y según las propias constancias presentadas por esa parte, la AFIP le contestó en la misma fecha comunicándole que se encontraba en condiciones de acceder al servicio web del 17 al 24/5/17, debiendo efectuar el pago del impuesto especial y presentar el formulario correspondiente para poder finalizar con su sinceramiento. No obstante lo cual, dicho plazo adicional y excepcional tampoco fue cumplido (cfr. fs. 88).

De este modo, aduce que en el caso no se verifica una omisión o acto manifiestamente arbitrario o ilegal que conculque derechos fundamentales de la actora, sino que el daño invocado obedece exclusivamente a una negligencia del contribuyente aquí amparista. En cuanto a ello, advierte que la norma aplicable es muy clara y otorgó un plazo más que razonable para que los contribuyentes se acojan a sus beneficios, y que en el caso fue además ampliado otorgándose una segunda oportunidad para cancelar la moratoria. De este modo, si los interesados dejaron fenecer el plazo para perfeccionar el acogimiento al régimen, ello no

implica una negación arbitraria o ilegal de derechos.

Asimismo, explica que la imposibilidad de concretar la operación se debió a que la actora se encontraba en etapa de pago, con un impuesto especial calculado en \$350.756, 15. Sin embargo, advierte que los pagos realizados son inferiores al monto adeudado, ya que el contribuyente adquirió 5436 BONAR (en dólares) en cantidad 17.317 con cotización a \$15.65, lo que totalizó 271.011, 05; y un pago con Volante electrónico por la suma de \$39.456.25. Por lo que dichos pagos no alcanzaron para cancelar el impuesto, adeudando la suma de \$40.0288, 85.

Por todo lo expuesto, afirma que el inconveniente no es imputable a la AFIP, sino a que la actora no ingresó la totalidad del impuesto especial; aún cuando se le concedió una extensión del plazo con la cual podía completar el procedimiento ingresando el importe adeudado. Lo que, según afirma la AFIP, ni siquiera fue intentado (cfr. fs. 90 vta.).

Al contestar el traslado de dicho informe, la parte actora advierte que no es certero lo reseñado por la AFIP, en cuanto a que el contribuyente no culminó el procedimiento por no cancelar la totalidad del impuesto especial. Al respecto, destaca que el art. 41 inc. e de la ley 27260 habilita el pago de dicho tributo mediante títulos BONAR 17 y/o Global 17. Por lo que en el caso no se verifica ningún saldo deudor, sino el importe del impuesto especial que objetivamente surge de la simulación automática que se realiza en el propio sistema online de la AFIP (cuya impresión de pantalla acompaña como prueba), que no permite ingresar en defecto el importe calculado por el propio aplicativo. Por ello, concluye que el impuesto total fue cancelado mediante la transferencia de títulos por el monto que surgía del simulador de pagos; y que el inconveniente obedeció a que el sistema nunca acreditó los títulos



Ministerio Público de la Nación

la CUIT del contribuyente, para así poder concluir con la DDJJ de cierre en tiempo y forma.

Asimismo, con relación a lo informado por AFIP, en torno a la comunicación que habría cursado al contribuyente con un nuevo plazo suplementario, puntualiza que las respuestas obtenidas a su consulta siempre fueron genéricas, y no vinculadas al caso concreto, y que la mentada habilitación excepcional no fue otra cosa que la prórroga general que dispuso para todo el régimen de sinceramiento. A lo que añade que el óbice que le impidió concluir el procedimiento no se vincula con el plazo, ya que ingresó el impuesto antes de su vencimiento, sino a la falta de acreditación de los bonos transferidos a su CUIT, para poder completar la declaración de cierre (cfr. fs. 103/104 vta.).

VII- Planteada sucintamente la cuestión, en lo que refiere primeramente el planteo de extemporaneidad de la acción (por haber transcurrido más de 15 días desde la preclusión del término para completar el procedimiento), debo señalar que a los efectos de la admisibilidad formal de la acción de amparo, el escollo que se deduce de la prescripción del artículo 2° inciso "e" de la ley 16.986 no es insalvable en la medida en que con la acción incoada se enjuicia una *arbitrariedad o ilegalidad continuada*, que aunque originada tiempo antes de recurrir a la justicia, es mantenida al momento de accionar y también en el tiempo siguiente (Cfr. CSJN, en la causa "Mosqueda, Sergio c/ Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados", del dictamen de la Procuradora Fiscal, a cuyos términos remitió íntegramente el Tribunal).

Por ello, y toda vez que la parte actora denuncia que la imposibilidad de completar el procedimiento se originó sobre el

cierre de dicho período, pero se reiteró de manera continuada durante los sucesivos intentos de culminar el trámite (en virtud de las presentaciones realizadas por escrito y por sistema web), encuadra en el supuesto de un agravio continuado que se mantiene al momento de iniciar la acción. Por lo que, en el presente caso, el acogimiento del planteo opuesto por la demandada en este punto, devendría en una aplicación e interpretación de las normas que reglamentan la garantía constitucional del amparo que, por su excesiva rigidez, se erigiría en un valladar formal que tornaría inoperante dicho instituto procesal (Cfr. CSJN, en la causa “Imbrogno, Ricardo c. I.O.S”, AR/JUR/4978/2001, del dictamen del Procurador Fiscal que la Corte hace suyo).

VIII-Precisado lo anterior, cabe señalar primeramente que el régimen de sinceramiento fiscal establecido en el Libro II de la ley 27.260, es un beneficio fiscal (cfr. arts. 38 *in fine*, 43, 44 *in fine*, 56, 57 y 58) y de carácter excepcional (cfr. arts. 36 y 55), y como tal, “...exige la satisfacción de determinados recaudos para acceder a él y permanecer en el goce de sus ventajas (Cfr. CSJN, Fallos 331:1765; y CNCAF, Sala V, en “Nidera SA c. EN-AFIP-Resol 2300/07 y otro s/ amparo ley 16.986, 12/7/11).

Sobre este punto, cabe señalar que de los hechos expuestos en la demanda, y de la documental acompañada por la actora y por la demandada, surge que el 29/3/17 se emitió el volante de pago para dar la orden al Banco Galicia para lo compa de los títulos correspondientes, a los efectos de su posterior transferencia a la cuenta comitente de la AFIP en el BNA. Dicha transferencia fue realizada el 30/3/2017, mediante títulos BONAR por una cantidad de 17.317; y la Caja de Valores emitió el Certificado donde consta que el 31/3/17 el BNA recibió la mencionada cantidad de títulos (cfr. constancia obrantes a fos.



Ministerio Público de la Nación

20/23 de la actuación 10469-49-2018 remetida por AFIP). Todo ello, dentro del plazo perentorio previsto en la 27.260.

Asimismo, de la documental acompañada por ambas partes, surge que la cantidad de bonos transferida obedeció al cálculo automático generado en el aplicativo de la AFIP, que no es el monto informado por AFIP (fs. 95/96, y en actuación administrativa antes citada, fo. 18).

Además, se advierte que la actora formuló diversas consultas a la AFIP a través del sistema web, sobre la imposibilidad de concluir el trámite debido a la falta de acreditación de los títulos transferidos, antes del vencimiento del término para concluir el procedimiento de sinceramiento (fos. 14/15). Por su parte, no surge de las citadas actuaciones administrativas, que la AFIP haya cursado una comunicación a la actora, en los términos que describe en su informe, o le haya hecho saber específicamente sobre la existencia de un saldo adeudado en el pago del impuesto, que le permita subsanar aquel escollo; sino que las respuestas tienen un contenido genérico que no se expida sobre la consulta concreta de la aquí actora (cfr. fos. 14/26).

En tales condiciones, cabe señalar que el procedimiento para el Régimen de Sinceramiento Fiscal, establecido en la ley 27.260 y sus normas reglamentarias, no ha sido instituido en exclusivo interés del contribuyente, sino que persigue también un objetivo de interés público.

Por ello, en él adquiere especial gravitación el *principio de colaboración* en el procedimiento administrativo, que implica que aquel no debe entenderse únicamente en su carácter contradictorio, sino que corresponde a su esencia misma la posibilidad de hacer valer en él distintos intereses contrapuestos,

sean éstos de la Administración y/o de los particulares, de manera que el procedimiento sólo puede desarrollarse en un marco de colaboración mutua entre las partes. Dicho principio se ve vulnerado cuando, entre otras situaciones, los administrados encuentran serias dificultades al momento de realizar gestiones ante entes u órganos administrativos, por la multiplicidad de trámites y demoras -e incluso, en ciertos casos, una voluntad obstructora-, dificultades para acceder a las actuaciones y antecedentes administrativos, o mismo se producen trabas burocráticas plasmadas en un sinnúmero de exigencias formales superfluas o innecesarias, atención defectuosa o escasa, largas esperas, omisión de notificaciones, necesidad de recurrir reiterada e infructuosamente a las dependencias públicas, entre otros vicios (Cfr. Tawil, Santiago Guido (Director), *Procedimiento Administrativo*, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2010, Cap. XIII: *El Principio de Colaboración en el Procedimiento Administrativo*, pp.160-161).

Este principio se relaciona a su vez con el de eficacia, que impone a las partes que intervienen en el procedimiento la obligación de contribuir al cumplimiento de su finalidad; y también el principio de verdad material, de manera que los sujetos deben colaborar, haciendo prevalecer este objetivo sobre aquellos formalismos cuya realización no incida en la validez procedimental, ni determine aspectos importantes en la decisión final, disminuya las garantías de los administrados, o causen su indefensión (Cfr. Tawil, op. cit., Cap. XV, *Los Principios de Eficacia, Celeridad, Economía y Sencillez*, pp. 173 y ss., y sus citas).

El mencionado principio de colaboración ha sido recogido por la jurisprudencia de la CSJN y del Fuero. En efecto, el Máximo Tribunal ha señalado que el principio de buena fe exige por un lado, a la Administración, no incurrir en prácticas que



Ministerio Público de la Nación

impliquen comprometer los intereses superiores que ella está obligada a preservar, y como contrapartida, al administrado el deber de comportarse con diligencia, prudencia y buena fe, habida cuenta de su condición de colaborador de la Administración en la realización de un fin público (Cfr. Fallos: 325:1787).

En similar sentido, la Cámara de Apelaciones del Fuero tiene dicho que el particular es colaborador de la Administración en las actuaciones, y que los principios que rigen el procedimiento administrativo imponen que los trámites deben efectuarse con celeridad, economía, sencillez y eficacia -art. 1º inc. b de la ley 19.549 (Cfr. Sala IV, “Campos, Danilo c/ Estado Nacional, Ministerio de Defensa” 7/05/98). Asimismo, ha destacado que el particular no es un litigante en el procedimiento administrativo, sino un colaborador de la autoridad administrativa, quien no puede ver sus expectativas de justicia frustradas por el erróneo cumplimiento o interpretación de las normas administrativas, en tanto ello no encubra la desidia y la mala fe de su parte (Sala I, “Gramajo Raúl Ambrosio c/ I.S.S.B. -Resol. 114/96- s/ empleo público”, 8/10/98). Por ello, su conducta debe adecuarse al principio de buena fe, en tanto exige del administrado un comportamiento diligente y prudente, habida cuenta de su condición de colaborador de la administración en la realización de un fin público (Sala V, "EN-CONICET c/ Fernández Néstor Alfredo s/proceso de conocimiento", 13/07/17).

En tales condiciones, y atendiendo a las circunstancias antes reseñadas, y los elementos probatorios reunidos en autos, entiendo que el contribuyente -aquí actor- ha obrado de manera diligente y acorde a la buena fe, en tanto cumplió con los pasos esenciales del procedimiento en el plazo legal establecido;

principalmente, con el pago del impuesto especial conforme la liquidación practicada con el aplicativo de la AFIP (sin surja de las actuaciones administrativas acompañadas, que aquella hubiera sido observada o impugnada de manera expresa y concreta); requisito éste que resulta condición inexcusable para el acogimiento al beneficio (Cfr. Resolución General 4016-E, art. 2°); todo ello dentro del plazo estipulado en la ley.

Por lo tanto, la imposibilidad de concluir el trámite por una dificultad administrativa originada en el sistema web, importaría frustrar el cumplimiento de la finalidad del procedimiento administrativo, dado el avanzado estado de cumplimiento del mismo y la satisfacción de los requisitos esenciales exigibles, lo que constituiría una violación a los mentados principios de *colaboración, buena fe y eficacia*.

Lo expuesto se refuerza considerando que, tal y como señala la demandada en su informe, la RG 4016 E estipula que se considerarán formalizadas en tiempo y forma -con carácter opcional- las solicitudes de adhesión, siempre que al 31 de marzo de 2017 se manifieste inequívoca y expresamente la intención de exteriorización; teniendo ello como condición inexcusable haber ingresado al 31 de marzo de 2017 la totalidad del impuesto especial que corresponda abonar por el sinceramiento, o haber afectado a la citada fecha los fondos a alguna de las alternativas previstas por el Artículo 42 de la Ley N° 27.260.

La solución aquí propuesta ha sido compartida también por el Juzgado N°11 de este Fuero, en la sentencia definitiva dictada el 14/12/2017 en la causa “REY, IRAOLA IGNACIO Y OTROS c/ EN-AFIP-DGI s/AMPARO LEY 16.986” (causa N° 55114/2017), de análoga sustancia a la presente; donde se remitió a su vez a lo fallado en la causa “CUSANO, JUAN ANGEL c/EN-



Ministerio Público de la Nación

AFIP-DGI s/amparo ley 16986” (causa nro. 54302/17).

En la mencionada sentencia, el Tribunal compartió los argumentos expuestos por esta Fiscalía, que se reproducen en el presente dictamen, y concluyó -citando también su propio precedente- que la conducta de la AFIP aparecía arbitraria a la luz de los hechos. Agregó que “Dicha conclusión encontró sustento en la finalidad enunciado en el proyecto de la ley 27260 que dice [que] ‘...la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico) ha reconocido en forma permanente la importancia de ofrecer a los contribuyentes la oportunidad de ser cumplidores y ha alentado a los gobiernos a permitir que aquellos con voluntad de regularizar sus obligaciones impositivas declaren sus ingresos’ ”(cfr. punto II de la sentencia citada).

En consecuencia, ordenó a la AFIP que arbitre los medios necesarios a fin de la parte actora finalice el trámite de sinceramiento fiscal ley 27260. Cabe agregar que dicha sentencia quedó firme, y que la AFIP acreditó su cumplimiento, habilitando la conclusión del procedimiento (cfr. en la citada causa, actuación de fecha 9/3/18).

Finalmente, debe señalarse que el carácter patrimonial del agravio aducido por la parte actora no obsta a la procedencia de la acción, en tanto la conducta administrativa objetada compromete ante todo el derecho a la tutela administrativa efectiva, que supone, por sobre todas las cosas, que no se prive a nadie arbitrariamente de la adecuada y oportuna tutela de los derechos que pudieren eventualmente asistirle, sino por medio de procedimiento administrativo conducido en legal forma (Cfr. Fallos 324:4185), lo que en el caso requiere, necesariamente, la observancia de los principios antes enunciados. Máxime

considerando que, como se señaló anteriormente, dejar inconcluso el procedimiento en cuestión compromete también el interés público cuya consecución guía a la demandada, relativo a promover el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Por ello, pienso que V.S. debe hacer lugar parcialmente a esta acción, ordenando a la AFIP que arbitre los medios necesarios para habilitar a la actora a finalizar el trámite de Sinceramiento Fiscal de la ley 27.260, permitiéndole completar los recaudos que resten para su conclusión, y de ser necesario, comunicar fehacientemente las falencias que pudieran existir, a fin de permitir su subsanación.

Solicito me notifique el resultado del proceso.

FISCALIA FEDERAL, de mayo de 2019. (7)