



Poder Judicial de la Nación
CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

8664/2019ROMANO, GRISELDA NOEMI c/ AFIP s/AMPARO LEY 16.986
S.M. de Tucumán,

Y VISTOS: el recurso de apelación deducido a fs. 224/245 por la Administración Federal de Ingresos Públicos en los términos del art.15 de la ley 16.986, y

CONSIDERANDO:

I. Que la sentencia de fecha 02 de agosto de 2019 (fs.210/217) hace lugar a la acción de amparo solicitada por la Sra. Romano Griselda Noemí, ordenando a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) que proceda a la inmediata activación de la C.U.I.T. de la amparista, con la correspondiente exclusión de su nombre en la base de contribuyentes no confiables, base e-Apoc del sistema informático, imponiendo las costas a la vencida (Art.14 ley 16.986).

Respecto a la vía elegida, entiende el Sr. Juez de primera instancia del Juzgado Federal de Tucumán doctor Raúl Daniel Bejas, que el amparo es el remedio idóneo para tutelar el derecho constitucional de la actora, por cuanto la cuestión a resolver no requiere de un análisis amplio y profundo de la prueba presentada, desde que se debe determinar es si el accionar de Afip (baja de la CUIT e inclusión de la amparista en la base de contribuyentes no confiables e-Apoc) se encuentra o no legitimado por la normativa vigente, en conformidad al principio de legalidad que inviste el actuar de la administración pública.



Plantea la sentencia en crisis que el debate radica en dilucidar si a la fecha en la cual se produjo la baja de la C.U.I.T. y la incorporación de la Sra. Romano al sistema e-Apoc se encontraba en vigencia el art. 35 inc. h de la ley 11.683 de procedimiento fiscal (inciso incorporado por el art. 189 de la ley 27430- B.O. 29/12/2017), entendiendo que dicha norma otorga amplias facultades al organismo recaudador, entre ellas, la de modificar la condición de inscriptos de los contribuyentes. Deja expresamente salvado que el caso es resuelto a la luz de la resolución General de Afip N° 3832/2016, decretos concordantes y al criterio sostenido en el caso “FDM Management SRL C/ EN-DGI- RG 3358/12 s/ amparo ley 16986”.

En este sentido concluye que, previa valoración de las pruebas presentadas en autos (fiscalizaciones finalizadas 31/03/17 y 26/12/17), al momento de la ocurrencia de los hechos la AFIP aún no se encontraba habilitada (por no haber entrado en vigencia aún la ley 27.430) para llevar a cabo las medidas cuestionadas. En consecuencia, considera que correspondía un acto administrativo fundado que así lo disponga. Y al no surgir, de la causa, la existencia del mismo deviene el acto impugnado en una vía de hecho administrativa, expresamente prohibida por el art. 9 de la ley 19.549. Por ello resuelve, tener por verificada la existencia de arbitrariedad e ilegitimidad manifiesta en el proceder del ente





Poder Judicial de la Nación
CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

8664/2019ROMANO, GRISELDA NOEMI c/ AFIP s/AMPARO LEY 16.986 fiscal, habilitando la acción de amparo y haciendo lugar a la misma.

II. Disconforme con lo resuelto a fs. 210/217, el apoderado de A.F.I.P-DGI., Dr. Álvaro Ramasco Padilla, apela y funda el recurso en los términos del art. 15 de la ley 16.986 a fs.224/245. Luego de realizar una reseña de los sucesos acaecidos, pondera la interpretación realizada por el tribunal cimero en cuanto a la reforma introducida por el art. 189 de la ley 27.430 al inciso h del art. 35 de la ley de procedimiento fiscal. Sin embargo, se agravia de la aplicación que realiza el *ad quem* en cuanto al marco temporal aplicable de dicha reforma, señalando que la inclusión de la amparista en la base de contribuyente e-Apoc ocurre en fecha 02.02.18, es decir, encontrándose ya vigentes las modificaciones introducidas a la ley 11.683 (29.12.17)

III. A fs. 247/249 contesta agravios la Sra. Romano reiterando que, lo cuestionado a través de la acción de amparo impetrada, es el acto unilateral e ilegal de la demandada (incorporación a la actora en la base de contribuyentes no confiables y limitación de C.U.I.T.) el cual bloquea la vida personal, laboral y comercial de un ciudadano de manera arbitraria y desproporcionada. Indica que la verificación e inspecciones llevadas a cabo por el Fisco Nacional en su domicilio fueron impugnadas, sin resolución aún, siendo el proceso violatorio de sus derechos.



IV. Preliminarmente corresponde aclarar que la incorporación de los contribuyentes en la “base de contribuyentes e-Apoc” es preexistente y sirve como causa para la posterior inhabilitación de la CUIT, conforme lo señala el art. 3 y 5 de la Resolución General 3832/2016. Despejado ello, la cuestión a resolver por este Tribunal es, ateniéndose al punto agravado plasmado en el recurso de fs. 224/245, si la AFIP actuó a derecho conforme el marco legal aplicable (encontrándose o no vigente la reforma precitada).

V. Partiendo de las premisas expuestas, resulta útil examinar la plataforma fáctica y jurídica del *sublite*. Y en ese contexto, surge que la amparista fue sujeta a dos procedimientos de fiscalización. El primero surge de la O.I 1514200 (fs.64/67; 154/175) y el segundo de la OI 1752161 (fs.145/153; 176/178). En ambos procedimientos, la contribuyente indica que su CUIT fue limitada e incluida en la base de contribuyentes no confiable, solicitando al Fisco verifique su real actividad y proceda a excluirla de dicha base. Los informes de fecha 30/03/2017 (fs.167/172) y de fecha 26/12/17 (Fs.173/175), respecto a la O.I 1514200, concluyen que “corresponde incluir a la contribuyente...en la base e-Apoc (contribuyentes no confiables)...sin capacidad económica...sin capacidad financiera (...).

Por otro parte, el informe parcial de fecha 26/04/2019 (fs.176) respecto a la O.I 1752161, en el punto “antecedentes





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

8664/2019ROMANO, GRISELDA NOEMI c/ AFIP s/AMPARO LEY 16.986 generales”, indica que “la responsable se encuentra incluida en la base de contribuyentes no confiables (cargado el 29/12/2017).” y finiquita diciendo que “a la fecha no se puede concluir con respecto a la ratificación o rectificación de la condición de apócrifa de la contribuyente en virtud de que se encuentra en trámite la presente inspección (...). San Miguel de Tucumán, 26/04/19”. Cabe aclarar que el último informe se laboró estando en trámite la presente acción de amparo.

VI. Que la Resolución General 3832/2016, en su artículo 3 dispone que el Organismo Fiscal verificará la inclusión de todos los contribuyentes inscriptos en la “Base de contribuyentes no confiables” (que comprende a aquellos sujetos respecto de los cuales se haya constatado o detectado inconsistencias con relación a la capacidad operativa, económica y/o financiera, que difiere de la magnitud, calidad o condiciones que exteriorizan sus declaraciones juradas, los comprobantes respaldatorios emitidos, o que no reflejan la operación que intentan documentar, o la ausencia de éstos). En caso de constarse la inclusión en aquella base, el organismo fiscal procede a modificar el estado administrativo de la CUIT, publicando dicha novedad en su sitio institucional (<http://www.afip.gob.ar>), opción “Consulta Estados Administrativos de la C.U.I.T.” y en los canales de comunicación mencionados en el art. 5°. Por su parte, el referido encuadramiento produce la suspensión temporal de la CUIT, entre

Fecha de firma: 02/12/2019

Alta en sistema: 03/12/2019

Firmado por: HERNAN EDUARDO FRIAS SILVA, CONJUEZ DE CAMARA

Firmado por: ISABEL DEL V. SAYAGO, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: DR. JORGE ENRIQUE DAVID, CONJUEZ

Firmado por: DRA. COSSIO MARINA JOSEFA,

Firmado por: DR. RICARDO MARIO SANJUAN,



#33402680#250999025#20191128105737146

otras funciones del sistema (art. 6°). Asimismo, el procedimiento para regularizar dicha situación exige la acreditación de haber sido excluido de aquella base (art. 7°, inc. 8°). A tal fin, se requiere que el contribuyente presente una nota en los términos de la resolución general (AFIP) 1128 y aporte la documentación pertinente (art. 9°). En caso de que la solicitud sea rechazada por el Fisco Nacional, la norma habilita la interposición del recurso previsto en el artículo 74 del decreto 1397/1979 y sus modificaciones (art. 10).

Posteriormente, el art. 189 de la ley 27.430 (BO 29/12/2017) -modificatoria de la LPT- estableció que “La Administración Federal de Ingresos Públicos podrá disponer medidas preventivas tendientes a evitar la consumación de maniobras de evasión tributaria, tanto sobre la condición de inscriptos de los contribuyentes y responsables, así como respecto de la autorización para la emisión de comprobantes y la habilidad de dichos documentos para otorgar créditos fiscales a terceros o sobre su idoneidad para respaldar deducciones tributarias y en lo relativo a la realización de determinados actos económicos y sus consecuencias tributarias. El contribuyente o responsable podrá plantear su disconformidad ante el organismo recaudador. El reclamo tramitará con efecto devolutivo, salvo en el caso de suspensión de la condición de inscripto en cuyo caso tendrá ambos efectos. El reclamo deberá ser resuelto en el plazo de cinco (5) días. La decisión que se adopte revestirá el carácter de definitiva





Poder Judicial de la Nación
CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

8664/2019ROMANO, GRISELDA NOEMI c/ AFIP s/AMPARO LEY 16.986 pudiendo sólo impugnarse por la vía prevista en el artículo 23 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos 19.549”.

VII. La recurrente señala que la sentencia en crisis yerra -al establecer que los acontecimientos de autos sucedieron con anterioridad a la reforma (refiriéndose al inc. h del art. 35 de la ley 11.683 incorporado por el art.189 de la ley 27430 B.O. 29/12/17)- por entender el Sr. Juez de grado que la amparista fue incluida en la base de contribuyente e-Apoc en la fecha datada en el informe final de la OI 1608031 (26/12/17). Por el contrario, sostiene el apelante que fue en el periodo 02-02-18 cuando se incluyó a la Sra. Romano en la base de contribuyentes NO CONFIABLES y se limitó su CUIT, haciendo referencia a la documentación que adjunta a fs.219/220 (luce a fs.26 la misma presentación acompañada por la actora), encontrándose en aquel tiempo vigente la reforma introducida a la ley de procedimiento fiscal. En consecuencia, señala que, conforme el análisis efectuado por el *a quo* en relación a las competencias que le cabían al ente recaudador antes y después de la ley 27.430, se encontraba facultada para realizar las medidas dispuestas debiéndose rechazar el amparo.

VIII. Introduciéndonos al fondo de la cuestión y partiendo del agravio impetrado por el recurrente en cuanto al marco legal aplicable en el *sublite*, la interpretación dada por el *ad quem* en cuanto señala que “Anteriormente a la reforma, la



posibilidad de modificar la CUIT de los contribuyentes no se encontraba como medida preventiva, es decir, dentro de las facultades verificadoras y fiscalizadoras del organismo, motivo por el cual, para dar de baja a la CUIT, era necesaria la existencia de un acto administrativo fundado (...)” puede ser interpretada, *a contrario sensu*, que el Fisco a partir de la modificación introducida al art. 35 la AFIP podría inhabilitar la CUIT del contribuyente o incorporarlo en la “base de contribuyentes e-Apoc” sin acto administrativo que lo funde, siendo tal hermenéutica desde ya rechazada.

Al respecto, es criterio de este Tribunal que si bien el organismo recaudador cuenta con amplias facultades para efectuar procedimientos preventivos de verificación (dentro de los cuales se encuentran las medidas *ut- supra* mencionadas) las mismas deben ser precedidas de un acto administrativo expreso, fundado y notificado al contribuyente a fin de no violar su derecho a ser oído y su debido derecho de defensa.

IX. Y es con ese juicio que, entendemos, la reforma de la ley 27.430 art.189 quiso plasmar en el art. 35 (inc. h) al establecer expresamente que “El contribuyente o responsable podrá plantear su disconformidad ante el organismo recaudador. El reclamo tramitará con efecto devolutivo, salvo en el caso de suspensión de la condición de inscripto en cuyo caso tendrá ambos efectos. El reclamo deberá ser resuelto en el plazo de 5 días. La





Poder Judicial de la Nación
CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

8664/2019ROMANO, GRISELDA NOEMI c/ AFIP s/AMPARO LEY 16.986
decisión que se adopte revestirá el carácter de definitiva pudiendo
solo impugnarse por la vía prevista en el Art. 23 de la ley Nacional
de Procedimientos Administrativos 19.549”.

No caben dudas entonces que, la existencia del acto administrativo que funde la medida adoptada por el fisco es condición *sine qua non*, antes y después de la reforma. La ley 27.430 viene a reconfirmar el marco legal de la RG. 3832/2016 ratificando la facultad con la que cuenta el Fisco para poder modificar la CUIT de los contribuyentes a fin de evitar los perjuicios que su mala utilización pueda generar pero también deja claramente dispuesto los recursos con los que cuentan los contribuyentes afectados por tal acción preventiva, estando plasmado los efectos de los mismos según el caso. Y particularmente para el caso de suspensión de la condición de inscripto en cuyo caso se prevé ambos efectos.

Es decir que, previo a la modificación efectuada a la ley 11.683 (por la ley 27.430), resultaba necesario la existencia del acto administrativo que disponga expresamente las medidas adoptadas por la AFIP, debiendo ser el mismo notificado al contribuyente, no cambiando dicha exigencia con posterioridad a la reforma. Otra interpretación sería contraria a lo que la norma expresamente contempla y a los derechos consagrados en nuestra Constitución.



X. Siguiendo el lineamiento expuesto, no luce acompañado en autos acto administrativo expreso, motivado y notificado, por el cual se determina incorporar a la Dra. Romano en la base e-Apoc y limitar su CUIT, ya sea en relación a la fecha 29/12/17 ni tampoco a la fecha aludida por el apoderado del fisco, 02/02/18 (fs. 219, que también luce agregada a fs.26 por la propia actora).

XI. La mera circunstancia de que el contribuyente pueda estar incumpliendo parte de sus deberes u obligaciones en materia fiscal, no constituye razón suficiente para disponer la limitación de la Clave Única de Identificación Tributaria, porque ésta medida, de carácter extremo, equivale a impedirle el ejercicio lícito de cualquier actividad remunerada y obtener ingresos, en la medida en que comporta una restricción injustificada de los derechos constitucionales. (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso administrativo Federal, sala V, “Solga, Jorge Alejandro c. EN - AFIP - DGI s/ amparo ley 16.986”, 24/04/2018, AR/JUR/22268/2018).

En efecto, el organismo recaudador dispone de múltiples herramientas, tales como los procedimientos de fiscalización a los que se refieren los arts. 33 y 35, de la Ley N° 11.683, el procedimiento de determinación de oficio al que se refiere el art. 18 y siguientes, y el art. 31 de esa misma ley, y puede solicitar las medidas cautelares establecidas en el art. 111 de la Ley





Poder Judicial de la Nación
CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

8664/2019ROMANO, GRISELDA NOEMI c/ AFIP s/AMPARO LEY 16.986 N° 11.683; además de las medidas previstas en la Ley N° 24.769. En el caso de autos, no se desprende de las dos inspecciones llevadas a cabo que el Fisco realizó una determinación al contribuyente por el incumplimiento a los deberes formales o materiales en el Impuesto a las ganancias, que fue el motivo por el que se abrió la inspección.

XII. Por el contrario, las inconsistencias en las que se sustentó las medidas adoptadas por el Fisco fueron exteriorizadas por la representación letrada de la AFIP en la oportunidad de presentar el informe previsto en el art. 4 de la ley 26.854 y art. 8° de la Ley N° 16.986 (fs.179/207), la que no resulta competente *-per se-* para dictar, en el caso, una decisión como la que agravia a la amparista (Fallos: 336:2364). La limitación de la Clave Única de Identificación Tributaria, sin la existencia y el sustento de un acto administrativo previo que así lo hubiese dispuesto, se evidencia cuanto menos como manifiestamente arbitraria e ilegítima, en evidente violación del debido proceso y el derecho de defensa de la parte actora.

XIII. Corresponde recordar que *-como consagración de las garantías constitucionales reconocidas en los arts. 18, 19 y 28 de la Constitución Nacional-* los procedimientos administrativos se deben conducir asegurando el debido proceso adjetivo *-además del sustantivo-*, el cual comprende el derecho a ser oído, a ofrecer y producir pruebas y a la obtención de una decisión fundada (art. 1°,



inc. f y art. 7° de la Ley N° 19.549). (“Mimet SRL c. EN - AFIP s/ Amparo Ley 16.986”, Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso administrativo Federal, sala V, 13/11/2018, AR/JUR/74329/2018).

XIV. Que, en tales condiciones, y sin desconocer las facultades de la Administración Federal de Ingresos Públicos tendientes a determinar, en las situaciones y relaciones económicas declaradas por los contribuyentes cuál es la realidad económica subyacente, ni relevar al contribuyente del deber de cumplir sus obligaciones formales y sustanciales, cabe concluir que el procedimiento previsto en la RG AFIP N° 3832/16 y en el inc. h del art. 35 de la 11.683 no constituye -en el caso- una vía idónea para resguardar los derechos vulnerados de la actora. Ello así, habida cuenta que la decisión de limitar la CUIT de la contribuyente sin el dictado de un acto administrativo previo que así lo dispusiere resulta manifiestamente arbitraria e ilegítima en clara violación del debido proceso y el derecho de defensa, que le impide a la demandante el desarrollo de cualquier actividad lícita remunerada (cfr. esta Sala, in re “Solga, Jorge A. c. EN —AFIP— DGI s/ Amparo Ley 16.986”, del 24/04/2018).

XV. En virtud de ello y de conformidad con la jurisprudencia que emana del Alto Tribunal, en cuanto a que siempre que que aparezca de manera clara y manifiesta la ilegitimidad de una restricción cualquiera a los derechos fundamentales, y el





Poder Judicial de la Nación
CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

8664/2019ROMANO, GRISELDA NOEMI c/ AFIP s/AMPARO LEY 16.986
daño grave e irreparable que se causaría remitiendo el examen de
la cuestión a los procedimientos administrativos o judiciales, los
jueces deberán de inmediato restablecer el derecho restringido (cf.
Fallos: 241:291; 280:228, entre otros), es que la tesitura fiscal no
puede prosperar.

Por lo que se juzga rechazar el recurso de apelación
interpuesto a fs. 224/245 por la AFIP-DGI y confirmar la sentencia
de fecha 02 de agosto de 2019.

Que en cuanto a las costas de esta instancia, atento al
resultado del recurso, corresponde imponerlas a la apelante vencida
(Art. 68 CPCCN).

Por ello, se

RESUELVE:

I.-RECHAZAR el recurso de apelación interpuesto a
fs. 224/245 por AFIP-DGI y confirmar el pronunciamiento
recurrido de fecha 02 de agosto de 2019 en todo lo que fue materia
de agravios, conforme a lo considerado.

II.-COSTAS de esta instancia a la apelante vencida,
conforme a lo considerado.

III.-REGÍSTRESE, notifíquese, publíquese y
oportunamente devuélvase al Juzgado de origen.

