

# *Poder Judicial de la Nación*

## CÁMARA FEDERAL DE APELACIONES DE CÓRDOBA SECRETARÍA CIVIL II – SALA A

Autos: “R., C. E. Y OTRO c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS- DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/AMPARO LEY 16.986”

En la ciudad de Córdoba, a 3 días del mes de julio del año dos mil diecinueve, reunidos en Acuerdo de Sala “A” de la Excma. Cámara Federal de Apelaciones de la Cuarta Circunscripción Judicial para dictar sentencia en estos autos caratulados: “**R., C. E. Y OTRO c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS- DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/AMPARO LEY 16.986**” (Expte.: **23019/2014**), venidos a conocimiento de este Tribunal en virtud del recurso de apelación deducido por la parte demandada en contra de la Resolución de fecha 7 de Julio de 2016 dictada por el señor Juez Federal N° 3 de Córdoba.

Puestos los autos a resolución de la Sala, los señores Jueces emiten su voto en el siguiente orden: IGNACIO MARIA VELEZ FUNES- GRACIELA S. MONTESIEDUARDO AVALOS

**El señor Juez de Cámara, doctor Ignacio María Vélez Funes, dijo:**

**I.-** Contra la resolución recaída en los presentes la demandada AFIP – DGI deduce recurso de apelación. Esgrime como fundamento la arbitrariedad general que atribuye a la sentencia atacada en cuanto es considerado que el registro APOC no ha sido creado de acuerdo a lo dispuesto en la normativa aplicable para los registros públicos, entendiéndose que existe una grave afectación al principio de seguridad jurídica al desecharse la posición argüida que aduce que los registros de la AFIP son bancos de datos públicos de acuerdo a lo estipulado por la ley 25.326. Niega afectación del derecho de defensa del amparista dado que mediante el ejercicio de facultades de fiscalización no se ha determinado deuda alguna al contribuyente ni se le ha aplicado ninguna sanción. Igualmente rechaza que exista sanción para algún cliente de la actora dado que la base APOC es a la vez un elemento de cumplimiento de un deber formal establecido en la ley de procedimientos tributarios y una herramienta de fiscalización. Aduce que no

supone una sanción automática sino solo una eventual cuestión probatoria en términos del art. 34 de la ley 11.683.

En este sentido, recalca que la actora nunca aportó durante el proceso de fiscalización elementos de juicio en respaldo de una situación económica que le permitiera realizar operaciones comerciales vinculadas a granos. Sobre la naturaleza de la base APOC critica la opinión del Sentenciante que reduce su base legal a una Instrucción General cuando en realidad está vinculada al cumplimiento de un deber formal y a las facultades de fiscalización de la AFIP según arts. 33, 33 bis y 35 de la ley 11.683, Dec. 477/2007, art. 3 Dec. 618/97.

Señala que ya en el informe oportunamente presentado se menciona la ley 25.795 en fundamento legal habilitante que dispone que los contribuyentes están obligados a constatar que las facturas que reciban por sus compras en encuentren debidamente autorizadas por la demandada. Al igual, el Dec. 477/2007 estipula prescripciones similares en torno a su deber de constatación y carácter de agente de retención del I.V.A. frente a actividades asimilables a la exportación.

Menciona que se elimina así toda duda respecto a la ausencia de carácter sancionatorio de la incorporación al registro. Cuestiona también que se haya desechado el argumento de su parte relacionado con que al ser la base APOC una base de datos, la vía judicial idónea y expedita para cuestionar la inclusión del actor es la acción prevista en la Ley 25.326. Cita un precedente de la otra Sala de este Tribunal en respaldo de su postura, señalando que no corresponde la supresión de la incorporación dado que resulta de hechos y prueba obtenidos en el marco de una fiscalización legalmente desarrollada que niegan falsedad a los datos recabados.

Por último, indica que la acción entablada no es una acción contenciosa tributaria dado que la sentencia dictada desvirtúa el objeto del pleito transformando una acción de base constitucional. Haciendo mención a precedentes varios considera que la situación de la actora se ve agravada por la circunstancia de que no ha quedado afectada a ningún procedimiento de determinación de oficio ni denuncia penal, entendiéndose que intenta anticipar su derecho de defensa y el de sus eventuales clientes que podrían quedar sujetos a fiscalización debido a la operatoria comercial mantenida con el amparista. Hace reserva del caso federal (fs. 234/242). Corrido el traslado de ley, la parte actora contesta agravios a fs. 245/249 vta..

## *Poder Judicial de la Nación*

A fs. 337 se corrió vista al señor Fiscal General, quien comparece manifestado que nada tiene que observar respecto del control de legalidad que le compete; quedando entonces la causa en condiciones de ser resuelta.

**II.-** Previo a ingresar al tratamiento de las cuestiones traídas a consideración del Tribunal, corresponde realizar una breve descripción de lo acontecido en la causa. Con fecha 11 de Agosto de 2014 comparece el actor, señor C.E.R. en representación de CONDI S.A, con el patrocinio letrado del doctor Maximiliano Raijman articulando acción de amparo con medida cautelar en contra de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), a fin de solicitar se declare el accionar de la Administración y la normativa en que intenta ampararse como inconstitucional, revoque el acto lesivo y ordene a la AFIP –DGI a que proceda inmediatamente a excluirlo de la base APOC y levante la inhibición de su C.U.I.T, habilitando su clave fiscal en los registros pertinentes (fs. 2/16).

Con fecha 12/9/2014 luego de evacuados los informes del art. 4 de la Ley 26854 y art. 8 de la Ley 16.986, el Inferior dicta medida cautelar mediante la cual ordena a la AFIP a que en el término de 48hs. excluya de su base APOC el registro publicado con fecha 20/11/13 que recaer sobre el señor C. E. R. y se proceda a desbloquear su CUIT N° \* de manera transitoria, por el término de tres meses de conformidad con el art. 5 primer párrafo de la ley 26.854 o hasta que se dicte sentencia de fondo (fs. 136).

Esta decisión es apelada por el apoderado de la demandada (fs. 140/147). Posteriormente, en fecha 4/12/2014 esta Sala dicta resolución mediante la que se revoca la medida antes aludida (fs. 165/168 vta.). Finalmente, el Juez de grado dicta el pronunciamiento ya aludido por el que hace lugar a la demanda en los términos descriptos previamente y constituye el motivo del presente estudio.

**III.-** A mérito de lo reseñado precedentemente, la cuestión a resolver se circunscribe a analizar si corresponde confirmar el decisorio del magistrado interviniente que acogió la acción de amparo presentada. En primer lugar, el planteo relativo a que la vía judicial idónea para cuestionar la inclusión resistida resulta la acción prevista en la Ley de Habeas Data nro. 25.326 debe ser desechado. Es así, en tanto el accionante ha optado por la vía de amparo dirigida contra un proceder administrativo, ni siquiera un acto, que en sí mismo considera es arbitrario e ilegal de acuerdo a lo previsto por el art. 43 de la Constitución Nacional.

Más allá del tenor de la información registrada, el cometido de la acción entablada no persigue la rectificación de información errónea, inexacta o desactualizada, objeto de la acción de protección de datos personales previsto en el art. 33 de la ley mencionada. Asimismo, este planteo deviene hasta cierto punto inoficioso por cuanto el art. 37 remite en cuanto al procedimiento aplicable a las previsiones de la Ley de Amparo 16.986 y en lo que hace al presente caso, se advierte que en nada modificaría la pretensión concreta expuesta al demandar.

**IV.-** Respecto del agravio referido a la actuación de la demandada que arguye ha sido realizado de conformidad a derecho, debe señalarse que ya en oportunidad del dictado de la medida cautelar esta Sala realizó un extenso análisis de las actuaciones cumplidas por la AFIP en sede de la firma CONDI SA. de la cual el actor C.E. R., es Director Titular, iniciando con fecha 19/11/2012 un proceso de investigación y verificación de su capacidad operativa.

En dicha circunstancia los funcionarios intervinientes concluyeron mediante un informe final de inspección que correspondía incluir a la firma en la Base eApoc “...Atento a que el investigado no registra indicios de contar con CAPACIDAD OPERATIVA...”. Propone igualmente “... su fiscalización preventiva a fin de evaluar su capacidad operativa y en su caso producir informe bajo los lineamientos de IG. 748/2005...” (fs. 45/48). En estos términos, corresponde delimitar el marco legal en el que actuó el Organismo Recaudador. A dicho efecto el informe referido menciona la Instrucción General nro. 748/2005, habiendo quedado encuadrada la situación de la accionante en el apartado 2.2.6. que se atribuye a “...los sujetos que no demuestran capacidad económica para realizar las prestaciones de servicios o venta de bienes que han facturado...”.

Así, surge que mediante la Instrucción General N° 748/2005 (DI PYNF) la AFIP dispuso implementar una nueva aplicación informática denominada “eAPOC”, en vista a la necesidad de establecer pautas y procedimientos para la detección y registro de nuevos sujetos caracterizados como apócrifos, usinas, sin capacidad económica y/o financiera. Desde esta perspectiva la inclusión del contribuyente en la base de datos eAPOC produce el efecto de advertir a todos aquellos que contratan con él que quedarán obligados a acreditar la veracidad de sus operaciones, por otros medios de prueba distintas a las facturas emitidas (conf. art. 33 bis y 34 de la ley 11.683). Sin embargo,

## *Poder Judicial de la Nación*

dicha base de datos también es un registro abierto al público en general al cual se accede para constatar los datos de las empresas con las cuales se está negociando; y al encontrarse el amparista en dicho registro, se presume que emite facturas apócrifas, lo que podría generar perjuicios a nivel comercial y por ende también económico patrimonial.

En este sentido debe repararse que el informe previamente analizado se fundamenta en indicios que dan sustento a una propuesta de fiscalización preventiva que debería determinar ya con carácter definitivo lo concerniente a la capacidad operativa en cuestión (ver fs. 47 vta./48).

V.- Continuando con el análisis, cabe destacar que dicho registro carece de una norma de creación y regulación válida respecto del accionante, ya que las Instrucciones Generales de la AFIP son disposiciones que no resultan oponibles a los administrados. Ello, por detentar una naturaleza esencialmente interna y cuyos destinatarios son los funcionarios y miembros de la Administración. Siendo ello así, corresponde como primera aproximación, precisar la naturaleza y característica de los actos emanados del organismo fiscal que se denominan “Instrucciones Generales”.

Con dicho fin, cabe señalar que el Decreto 618/97 del 10 de julio de 1997, mencionado por el recurrente, aprobó la organización de la Administración Federal de Ingresos Públicos, creada como ente autárquico responsable de la política tributaria, aduanera y de los tributos de la seguridad social. En tal sentido, la norma aludida estableció como autoridad máxima al Administrador Federal, reconociéndole entre otras las facultades, la reglamentación del funcionamiento interno, de dictar normas reglamentarias e interpretativas de alcance general respecto de terceros, y de fijar políticas y criterios generales de conducción. Para llevar a cabo aquellos cometidos, emitió como primera Disposición la N° 1/97, respecto de la regulación de los actos de carácter individual y general, normativos o de ejecución que pudieran dictarse en el ámbito de la Administración Federal. Esta disposición fue modificada y complementada posteriormente por las Disposiciones: 87/97; 319/98 y la última de ellas, actualmente vigente, la N° 446/2009 (BO 16/9/2009).

En la Disposición N° 446/2009 citada, se establecieron los actos de carácter individual y general, normativos o de ejecución que se dictan en la órbita de la AFIP. Calificando a las “Instrucciones Generales” como “Actos internos de carácter

resolutivo”; definiéndolas como: “... *normas de procedimiento o trámite, de cumplimiento obligatorio para las jefaturas de dependencia y personal definido en las mismas, para el desarrollo de tareas o funciones que les fueran asignadas. Su fundamento normativo...son las facultades de los artículos 4° y 6° del Decreto 618/97, sus modificatorios y complementarios, y demás normas vigentes relativas a la organización, competencia y funcionamiento del organismo...*”.

Es decir, que el alcance de las instrucciones lo es respecto de los funcionarios y personal del organismo fiscal. En este sentido, Giuliani Fonrouge enseñaba que: “...*las circulares normativas o instrucciones emitidas por las dependencias oficiales no tienen carácter obligatorio para los particulares, por tratarse de disposiciones internas con efectos en el orden jerárquico de la Administración. Agregaba que: si, como suele acaecer, las normas contenidas en las instrucciones se apartaran de la ley, resultarían viciadas de ilegalidad y no deberían aplicarse, aun resultando favorables a los contribuyentes, careciendo de efecto vinculativo para la propia Administración*” (GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero, vol. I, 1986, p. 65; vol. I, 1997, p. 89; t. I, 2004, ps. 71 y 72).

Asimismo, Teresa Gómez y Carlos M. Folco destacan que las instrucciones generales “...*no son publicables en el Boletín Oficial, ni tienen alcance normativo frente a contribuyentes y terceros.*” (GÓMEZ, Teresa - FOLCO, Carlos M. Procedimiento tributario, 5ª ed., LA LEY, Buenos Aires, 2007, p. 25). Por último, debe mencionarse que el Tribunal Fiscal de la Nación ha sostenido que las instrucciones, los reglamentos internos, circulares, órdenes de servicio, son actos administrativos emitidos por la Administración Pública tendiente a regular su propia organización o funcionamiento interno, siendo sus destinatarios los funcionarios y empleados públicos, mas no los administrados o personas particulares, agregando luego que dicho acto de administración no produce efecto con relación a los administrados, pues, correspondiendo a la actividad interna de la Administración Pública, agotan su eficacia dentro de la esfera de ésta sin proyectarse hacia lo exterior de ella o más allá de tal esfera; en principio el acto de administración es “*res inter alios acta*” para el administrado (T.F.N., Sala C, “*Ricardo Almar de Hijos S.A. S/ rec. De apelación ahorro obligatorio*” 02/08/1999).

## *Poder Judicial de la Nación*

En consecuencia, resulta inadmisibile que se generen perjuicios a un contribuyente por decisiones que sólo deberían tener efectos en el ámbito propio de la Administración. Se entiende así con respecto a la relación jurídica tributaria, que las instrucciones generales no resultan obligatorias para los particulares, porque **son disposiciones internas de carácter obligatorio para el personal de la Administración y porque al no publicarse en el boletín oficial no resultan oponibles a terceros.**

**VI.-** Asimismo, es de destacar que de las constancias administrativas aportadas por la demandada no surge acto administrativo alguno dictado por autoridad competente que disponga dicha medida. Además, en ningún momento y por ningún medio, se le notificó al amparista la inclusión de su CUIT en la base de datos. A lo sumo, y luego de advertida su inclusión, el actor remite Carta Documento agregada a fs. 27 emplazando la rectificación de la información cuestionada, a lo que la AFIP responde mediante Nota Externa 173/2014 que ello obedece a la fiscalización preventiva practicada en la oportunidad ya referida.

En consecuencia, en el caso de autos, se rompe la presunción de legitimidad del actuar administrativo atento no existir actos fundados; asimismo debe tenerse en cuenta que la Administración Federal de Ingresos Públicos debe abstenerse de comportamientos materiales que importen vías de hecho administrativas lesivas de un derecho o garantía constitucional (conf. art. 9 ley 19.549). Y es en este punto en que no podemos soslayar que la ya citada ley de Procedimiento Administrativo N° 19.549, establece como requisito general, entre otros, el del “debido proceso adjetivo”, que comprende especialmente el derecho de los administrados a una decisión fundada con la posibilidad de exponer razones y defensas antes de la emisión de actos que se refieran a sus derechos subjetivos o intereses legítimos, circunstancia que se contrapone con la conducta del Organismo Recaudador en el caso bajo estudio, donde no existe un acto administrativo. A mayor abundamiento, cabe destacar que la existencia de todo acto administrativo depende del cumplimiento de ciertos elementos esenciales, a saber: competencia, causa, objeto, motivación, finalidad y forma. Asimismo, y **para que el acto administrativo de alcance particular adquiera eficacia, el mismo debe ser objeto de notificación al interesado (art. 7 y 11 de la Ley 19.549).**

En virtud de todo lo antes expuesto, y sin miras de realizar un análisis legal de la normativa citada, se extrae que el accionar del Organismo Recaudador, resultó a todas luces arbitrario y violatorio tanto de los principios del debido proceso legal como del derecho de defensa en juicio, receptados en el artículo 18 de la Constitución Nacional, ya que la facultad del Fisco de fijar reglas a los fines tributarios no puede sustraerse a los límites exigibles a toda actividad estatal, ni eludir los derechos de aquellos a quienes pueda afectar, máxime teniendo en cuenta que el daño que se ocasionaría podría tornarse ‘irreparable’ y de dificultosa reparación ulterior (en tal sentido, ver “*Yu Jian s/ Infracción – Ley 11.683*”, P.E.T., 1999-635).

**VII.-** Por lo tanto, corresponde aseverar que el obrar del ente resulta arbitrario, pues se confronta con el principio de juridicidad que debe regir el ejercicio de la función administrativa. Es decir, resulta cuanto menos ignominioso que se haya incluido al amparista en la Base de datos eAPOC sin el dictado de un acto administrativo alguno que lo avale, ignorando los motivos que fundamentaron tal decisión, **ni habersele otorgado la posibilidad de ser oído previamente respecto de la supuesta incorrecta conducta fiscal que se le imputa, todo lo cual implica una flagrante violación al derecho que le corresponde a un debido proceso adjetivo** (conf. art. 1º, inc. f), pto. 1) de la ley 19.549). Es decir, este accionar sin base de sustentación en un acto administrativo previo, configura una “vía de hecho administrativa”, que desborda sus atribuciones legítimas y trae aparejada una restricción o cercenamiento de derechos o garantías constitucionales. Tal es así, que dicha conducta se encuentra expresamente prohibida por el art. 9 inc. a) de la LNPA, que precisa que: “*La Administración se abstendrá: a) De comportamientos que importen vías de hecho administrativas lesivas de un derecho o garantía constitucionales...*”, por lo dicho este particular caso no se contradice con otras posturas asumidas por este Juzgador.

**VIII.-** A mérito de las consideraciones que anteceden, corresponde confirmar la resolución apelada de fecha 7 de julio de 2016 dictada por el señor Juez Federal Nº 3 de Córdoba, en todo cuanto dispone y ha sido materia de agravios; imponiendo las costas de esta instancia a la demandada perdidosa (art. 68, 1º párrafo del C.P.C.N.). Los honorarios del letrado patrocinante de la parte actora, doctor. Maximiliano Raijman, se regulan en el 30% de lo regulado en Primera Instancia (conf. art. 14 de la Ley 21.839).



## *Poder Judicial de la Nación*

No se hace lo propio con los de la representación jurídica de la demandada por ser profesional a sueldo de su mandante (art. 2 de la ley citada). ASI VOTO.

**La señora Juez de Cámara, doctora Graciela S. Montesi, dijo:**

Que por análogas razones a las expresadas por el señor Juez de Cámara preopinante, doctor Ignacio María Vélez Funes, vota en idéntico sentido.-

**El señor Juez de Cámara, doctor Eduardo Ávalos, dijo:**

**I.-** Luego de realizar un detenido estudio de la causa y haciendo mío el resumen del planteo esgrimido por la representación jurídica de la Administración Federal de Ingresos Públicos efectuado por el señor juez doctor Ignacio María Vélez Funes en los considerandos pertinentes de su voto -en tanto se compadecen en un todo con las constancias de autos- me permito **disentir** con la solución a la que arriba en cuanto propicia confirmar la Resolución de fecha 7 de julio de 2016 dictada por el señor Juez Federal N° 3 de Córdoba en todo lo que decide y ha sido motivo de agravios, por los motivos que seguidamente desarrollare.

**II.-** En primer lugar, quiero poner de resalto que la Base de Datos de Comprobantes Presuntamente Apócrifos –comúnmente conocida como “Base Apoc”– fue creada por la Instrucción General 326/1997, la cual estableció una serie de pautas en cuanto a los procedimientos que debían observar los funcionarios con la finalidad de detectar las “facturas apócrifas”, calificación con la que se conoce a aquellas que si bien parecerían sujetarse a todos los requisitos formales que son exigidos, en realidad es una simulación de una actividad supuestamente acaecida y que tiene por objeto disminuir las cargas tributarias. Posteriormente, la Instrucción General (DI PYNF) 748/2005, implementó una nueva aplicación informática (llamada “Base eAPOC”) que contiene la identificación de aquellos sujetos generadores de créditos fiscales o gastos susceptibles de ser impugnados a los contribuyentes. En otras palabras, la inclusión del contribuyente en la base de datos e-APOC produce el efecto de advertir a todos aquellos que contratan con él que quedarán obligados a acreditar la veracidad de sus operaciones, por otros medios de prueba distintos a las facturas emitidas (conf. art. 33 bis y 34 de la ley 11.683). Finalmente, la Instrucción General (DI PYNF) N° 865/09 instauró una nueva herramienta informática – identificada como “Clientes eAPOC” –en la cual se puede apreciar el detalle de sujetos (usuarios) que han registrado operaciones con sujetos incluidos en la base eAPOC (Proveedores apócrifos). En síntesis, la base APOC

se nutrió esencialmente de las verificaciones y fiscalizaciones llevadas cabo por las diversas áreas operativas de la AFIP. Su sucedánea (“Base eAPOC”) ya no solo se alimentaba de la información procedente de las áreas operativas de la AFIP, sino que se adicionó información proveniente de otros departamentos y divisiones, como ser del área penal. Finalmente, en la base individualizada como “Base Clientes eAPOC” se interrelacionó la información proveniente de diversos sistemas con los que trabaja el fisco nacional resultando información de contribuyentes que han hecho uso de facturación falsa.

A modo ilustrativo cabe mencionar que actualmente, con la reforma introducida por la Ley 27.430, esto es el 29/12/2017- se modificó el art. 35 incorporándose el inciso h) que establece: *“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 pudiendo sólo impugnarse por la vía prevista en el artículo 23 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos 19.549”*. Lo dicho demuestra la tendencia actual de otorgar al Organismo Fiscal más facultades a fin de evitar la consumación de maniobras de evasión tributaria. En el mismo sentido, la Resolución General AFIP N° 4132/2017 alude a la necesidad de instrumentar medidas tendientes a prevenir las operaciones, procedimientos y estrategias que conducen o posibilitan la evasión de los tributos a su cargo. Así, agrega que las facturas o documentos equivalentes reflejan la existencia y magnitud de los hechos o actos jurídicos con contenido económico, financiero o patrimonial, configurando el sustento documental para determinar las distintas obligaciones tributarias. A su vez, que se ha constatado una significativa utilización de comprobantes apócrifos con la finalidad de generar créditos fiscales ilegítimos o

## *Poder Judicial de la Nación*

erogaciones inexistentes, así como la creación de organizaciones que directa o indirectamente tienen una participación activa en ese procedimiento fraudulento. Por lo tanto, ante dicha situación consideran conveniente establecer -en una primera etapa- un régimen de control periódico sobre la emisión de las facturas o documentos equivalentes.

**III.-** En segundo lugar, cabe traer a colación lo dispuesto en el art. 1° de la Ley N° 16.986 donde se establece que “...*la acción de amparo será admisible contra todo acto u omisión de autoridad pública que, en forma actual o inminente, lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, los derechos o garantías explícita o implícitamente reconocidas por la Constitución Nacional...*”.

Al respecto, será menester entonces determinar si el accionar del Fisco al incluir en la base e-APOC al contribuyente fue realizada con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta.

Así, del Informe de Investigación (fs. 45/48), surge que la misma se inicia a raíz de un cruce de bases de datos, de las cuales se observó que el contribuyente movilizaba granos de distintas localidades y provincias; y que había solicitado desde el 24/05/2012 hasta la fecha de dicho informe, 700 cartas de porte en el carácter de “productor” cuando se trataría de un sujeto “sin capacidad operativa” para actuar en dicho carácter. En este sentido, destaca que la actividad declarada por el mismo como principal es la de “cultivo de maíz” desde mayo/2012 y como actividades secundarias, las de “venta al por mayor de combustibles y lubricantes para automotores” desde enero/2011, “obras de ingeniería civil” desde enero/2012 y la de “servicios de asesoramiento, dirección y gestión empresarial realizados por integrantes de los órganos de administración y/o fiscalización en SA” desde junio/2012; no encontrándose incluido en el Registro Fiscal de Operadores de Granos y Legumbres Secas, así como tampoco registraría inscripción alguna en el ex O.N.C.C.A.. A su vez, el contribuyente nunca tuvo empleados declarados bajo relación de dependencia para el desarrollo de las actividades declaradas, así como tampoco se encuentra él declarado bajo relación de dependencia desde enero/2011. Por otro lado, se informan acreditaciones irrelevantes en entidades financieras durante el año 2011 y 2012; no posee maquinaria agrícola a su nombre ni información en cuanto a retenciones/percepciones sufridas o efectuadas, o pago alguno a la AFIP-DGI; todo lo cual hace presumir que no se justifica su calidad de productor de

granos. A su vez, no practicó retención alguna de Impuesto a las ganancias por la adquisición de insumos y/o contratación de los servicios necesarios para justificar los granos movilizados; no sufrió percepciones de IVA por la adquisición en dinero de los insumos necesarios para producir los granos entregados como así tampoco percepciones IVA por la adquisición en canje, con la entrega de granos, de los insumos necesarios para producir los granos entregados; no solicitó autorización para la confección de comprobantes (Factura A y Remito); no se encuentra informado en la base de “locación de inmuebles RG 2820 por CUIT locatario”; no dio cumplimiento total a la RG 2750 (informar capacidad operativa); entre otros. A su vez, a fs. 76/77 obra agregado el informe para Base Apoc de donde surge que con fecha 11/04/2013 se cursó Requerimiento N° 011000201327307804, el cual se encuentra vencido y sin contestar. Por los motivos expuestos, y la verificación efectuada, se procede a incorporar en la base apoc al contribuyente por no tener capacidad económica para desarrollar la actividad de cultivo de cereales, de acuerdo a lo reglamentado en la IG 748/2005.

**IV.-** En base a todo lo expuesto, cabe resaltar que nuestro Alto Tribunal ha declarado reiteradamente que la acción de amparo constituye un remedio de excepción y es inadmisibles cuando no media arbitrariedad o ilegalidad manifiesta. Dichos extremos, cuya demostración es decisiva para su procedencia, los ha calificado de imprescindibles (Fallos: 319:2955; 321:1252; 323:1825, entre otros). En esta línea de pensamiento, soy de opinión que el actor no ha cumplido con la carga de poner en evidencia de manera circunstanciada una ilegalidad o arbitrariedad de carácter manifiesto en el proceder del Organismo Fiscal, sino que se limitó a petitionar la exclusión de la Base eApoc, en base a generalidades que traducen la esperable disconformidad de un contribuyente auditado. Por el contrario, la inclusión del accionante en la mencionada Base bajo la condición de “prestanombre” fue consecuencia de un proceso de fiscalización donde se pusieron de resalto las irregularidades e inconsistencias advertidas en el contribuyente, que fueron objeto de un pormenorizado análisis por parte del Organismo Fiscal, lo que descarta una actuación mediante vías de hecho, ya que las tareas desplegadas fueron realizadas dentro de la órbita de las facultades de verificación y fiscalización con las que cuenta el Fisco tendientes a valorar el comportamiento fiscal del contribuyente. En idéntico sentido se ha expedido este Tribunal –con diferente integración en los autos caratulados: “Q.C.R. C/ AFIP – AMPARO LEY 16.986” (Expte. N° FCB 33562/2013), sentencia de

## *Poder Judicial de la Nación*

fecha 19/08/2014 en la cual además se destacó que: “...surge palmario en estas actuaciones, que el amparista ha prescindido abiertamente de demostrar, más allá de la mera invocación del supuesto agravio constitucional, que su pretensión no pueda hallar tutela adecuada en los procedimientos ordinarios ni que se encuentre impedida de obtener, mediante ellos, la reparación de los perjuicios que eventualmente podría causarle el proceder de la demandada (Fallos: 280: 238)...”, opinión que comparto y considero aplicable al presente.

V.- Por todo lo expuesto, en el caso particular de autos, concluyo que en la especie no se encuentra satisfecho el presupuesto de arbitrariedad o ilegalidad manifiesta en el actuar de la Administración, en cuanto recaudo indispensable para la viabilidad de la acción de amparo interpuesta, por lo que soy de opinión que corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la demandada y revocar la resolución recurrida dictada con fecha 7 de julio de 2016 por el señor Juez Federal N° 3 de Córdoba y en consecuencia, rechazar la acción de amparo entablada por el señor C.E. R.. Atento el resultado obtenido, las costas de ambas instancias se imponen a la actora perdedora (art. 68, 1ra parte del CPCCN), debiendo dejarse sin efecto la regulación de honorarios allí practicada, la que deberá adecuarse al sentido de este pronunciamiento; difiriéndose las que correspondan a esta instancia para cuando exista base para ello. **ASI VOTO.-**

Por el resultado del Acuerdo que antecede;

**SE RESUELVE:**

**POR MAYORIA:**

1) Confirmar la Resolución apelada de fecha 7 de julio de 2016 dictada por el señor Juez Federal N° 3 de Córdoba, en todo lo que decide y ha sido motivo de agravios.

2) Imponer las costas de esta Alzada al recurrente perdedor, ello de conformidad al art. 68, 1° párrafo del C.P.C.N. Regular los honorarios del letrado patrocinante de la parte actora, doctor Maximiliano Raijman, en el 30% de lo regulado en Primera Instancia. No se hace lo propio con los honorarios de la representación jurídica de la demandada por ser profesional a sueldo de su mandante. (art. 2 de la ley citada).

3) Protocolícese y hágase saber. Cumplido, publíquese y bajen.-

**GRACIELA S. MONTESI**

**IGNACIO MARIA VELEZ FUNES**

**EDUARDO AVALOS (EN DISIDENCIA)**

**EDUARDO BARROS**

**SECRETARIO DE CAMARA**