Informe firma conjunta

Número: IF-2021-70827415-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 5 de Agosto de 2021

Referencia: VOC XI - Expte. Nº 28.193-I, "Ledersa S.A. s/ apelación". Sentencia.

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación)**,** para dictar sentencia en el Expediente **Nº 28.193-I,** caratulado: **"Ledersa S.A. s/ apelación",**

La Dra. O'Donnell dijo:

I. LEDERSA S.A. interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N°190/2006, emitida el 5 de octubre de 2006 por la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Microcentro de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se determina de oficio sus obligaciones en el impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2001, 2002 y 2003, que arrojó un saldo a su favor de $78.108,25, en el período fiscal 2001, y un saldo de impuesto a ingresar de $85.090,66 y $184.670,91, en los períodos fiscales 2002 y 2003, respectivamente.

En dicho acto, además, se le aplicaron sendas multas de omisión de $68.072,53 y $147.736,73, respectivamente, conforme a lo establecido por el art. 45 de la ley citada (t.v.).

Los ajustes practicados son consecuencia de haberse aplicado los intereses previstos en el art. 73 de la ley del impuesto a las ganancias (t.v.) a los adelantos de fondos efectuados por Ledersa S.A. en las cuentas particulares de sus accionistas y/o directores en dichos períodos.

Sostiene en sus agravios en esta instancia que: a) las disposiciones de fondos fueron en interés de Ledersa S.A., ya que *"…la devolución de los retiros de los accionistas se iban a convertir en aportes irrevocables de capital societario,…"* y b) los intereses liquidados fueron capitalizados y generaron anatocismo, *"…figura que se encuentra prohibida por el ordenamiento legal vigente"*.

Se queja también de las multas aplicadas y reconoce que antes de que se corriera la vista de los ajustes, se detectaron errores en diversas declaraciones juradas presentadas, y procedió a corregirlos mediante la presentación de las correspondientes rectificativas. Dice que éstas fueron voluntarias y que fueron presentadas *"Una vez que el contribuyente contó con la totalidad de los elementos necesarios para determinar su posición*

fiscal”.

Ofrece pruebas y solicita que se revoque la Resolución; subsidiariamente, que se dejen sin efecto las sanciones por aplicación de la figura del error excusable y/o por el principio de bagatela y pide que se declare la nulidad de la “Resolución sancionatoria”.

A fs. 256/267 contesta el traslado del recurso el Fisco Nacional. Plantea, con carácter previo, la excepción de falta de legitimación por parte del presentante del recurso, y sobre la cuestión de fondo, solicita que declare su deserción, por ausencia de agravios expresos y contundentes –conf. art. 166, ley 11.683; por último, solicita que se confirme su Resolución, con costas.

Por sentencia del 17 de agosto de 2010, la Sala resolvió rechazar la excepción de falta de legitimación planteada por el Fisco Nacional, con costas en el orden causado.

Por auto del 9 de diciembre de 2010 obrante a fs. 300, se dispuso la apertura a prueba y por falta de impulso procesal, a fs. 323 se tiene a la recurrente por desistida de la prueba testimonial y a fs. 334 se da por decaído su derecho a producir la prueba pericial contable.

A fs. 341 se hace saber a las partes que en virtud de los decretos N° 281/18 y N° 286/18 (B.O. 9/4/18), la Sala quedó integrada por los Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación), Agustina O’Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación) y se elevan las actuaciones a consideración de la misma. A fs 346. quedan en estado de dictar la sentencia, dejándose constancia que para el dictado del presente acto procesal se ha tenido en particular consideración lo dispuesto mediante Acta Acuerdo Plenario del 16/3/21 que obra como Anexo en la RESOL-2021-13-APN-TFN #MEC.

II. El art. 166 de la ley 11.683 (t.v.) disponía que *“El recurso se interpondrá por escrito ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION, dentro de los QUINCE (15) días de notificada la resolución administrativa. Tal circunstancia deberá ser comunicada por el recurrente a la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA o a la DIRECCION GENERAL DE ADUANAS dependiente de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, en su caso, dentro del mismo plazo y bajo apercibimiento de lo dispuesto en el artículo 39.*

En el recurso el apelante deberá expresar todos sus agravios, oponer excepciones, ofrecer la prueba y acompañar la instrumental que haga a su derecho. Salvo en materia de sanciones y sin perjuicio de las facultades establecidas en los artículos 164 y 177, no se podrá ofrecer la prueba que no hubiera sido ofrecida en el correspondiente procedimiento ante la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA, con excepción de la prueba sobre hechos nuevos o la necesaria para reputar el resultado de medidas para mejor proveer dispuestas en sede administrativa.

Los requisitos de forma y condiciones a que deberán ajustarse los actos precitados serán establecidos en el reglamento del TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION”.

Por su parte, el art. 19 del Reglamento de Procedimientos ante este Tribunal que reglamenta dicha disposición, dispone, en lo que aquí importa, que *“Los recursos y demandas se presentarán por escrito, en las Mesas de Entradas de asuntos impositivos o de asuntos aduaneros del Tribunal y especificarán:1) La naturaleza del recurso o demanda.2) El gravamen a que se refiere y número de inscripción, si lo hubiere.3) El período o períodos fiscales pertinentes.4) El nombre, domicilio real, domicilio fiscal y domicilio constituido del recurrente, en este último caso necesariamente en la Capital Federal; asimismo el nombre y domicilio constituido de los profesionales –representantes y patrocinantes– y este último igualmente en la Capital Federal.5) La exposición*

clara y sucinta de los hechos, la individualización de la resolución administrativa que se cuestiona, con su fecha, y del funcionario administrativo interviniente, como asimismo del número del expediente administrativo respectivo y de las pruebas que se ofrezcan. Cuando los hechos invocados sean más de uno, se cuidará especialmente de distinguir, en forma separada, los argumentos relativos a cada uno deellos.6) Las excepciones que opongan y el derecho expuesto sucintamente, con mención de las normas jurídicas aplicables.7) El petitorio en términos concretos".

En el caso, se advierte en forma clara el incumplimiento a tales recaudos toda vez que en su recurso Ledersa S.A. se limita a invocar la "*Inexactitud de los fundamentos de la Resolución"* sin dar argumentos en sustento de sus agravios, ni tampoco cita norma alguna para sustentar sus dichos; por otro lado, dedica varias páginas del Recurso a refutar la aplicación de sanciones por la presentación de declaraciones juradas rectificativas que no surgen de la Resolución recurrida, más aún, de los antecedentes previos a su emisión surge que los montos por ella regularizados fueron descontados de las bases tenidas en cuenta para su aplicación, es decir, en el acto recurrido Ledersa S.A. no fue sancionada por dichas declaraciones, sino por la omisión de declarar los intereses previstos en el art. 73 de la ley del impuesto a las ganancias y sus reglamentaciones sobre la cual nada dice en su Recurso.

Por último, en el "Petitorio" Ledersa S.A. solicita que se declare una nulidad a la cual no hace ninguna referencia en el escrito, sin perjuicio de lo cual se advierte que la Resolución fue emitida en un todo de acuerdo con el procedimiento previo establecido al efecto en la ley 11.683 de lo que se sigue que dicho acto carece de vicios que justifiquen analizar su validez.

Todo ello equivale a decir que la recurrente no expresó agravios en la forma exigida por el art. 166 de la ley 11.683 y su reglamentación, requisito fundamental del recurso de apelación previsto en su art. 76, inc. b). Se trata de una omisión que no puede ser subsanada en esta instancia, aun ejerciendo las amplias facultades que la misma ley le otorga en la búsqueda de la verdad material u objetiva, porque implica, lisa y llanamente, la falta de autosustentación del recurso.

Sin perjuicio de lo expuesto, corresponde señalar que la determinación de oficio notificada en dicho acto responde a la estricta aplicación de las normas ya citadas a los hechos constatados por la fiscalización; esto es, los adelantos de fondos a favor de los accionistas y/o directores de Ledersa S.A. registrados en dicho carácter en su contabilidad, por importes que excedieron los aprobados por la Asamblea de Accionistas en concepto de honorarios que devengaron intereses inferiores a los intereses presuntos previstos en la normativa vigente. A ello agrego, que la capitalización de los intereses se encuentra autorizada en el art. 73 de la ley del gravamen, de la cual no cabe apartarse por aplicación del principio de legalidad, rector en materia tributaria por mandato constitucional.

Y si bien recaía sobre Ledersa S.A. la obligación de probar en contra de la presunción legal aplicada por el juez administrativo, no sólo no fundó debidamente sus agravios sino que además por su propia inactividad y negligencia procesal no produjo las ofrecidas y admitidas en esta instancia, lo que revela su total desinterés en demostrarlos y probar en contra de la pretensión fiscal.

En consecuencia, corresponde declarar la deserción del recurso y confirmar la Resolución N° 190/2006 en todas sus partes, con costas

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto precedente.

La Dra. Gómez dijo:

I – Que en cuanto a la deserción del recurso que plantea la representación fiscal cabe señalar que para que proceda el defecto alegado, los vicios de la demanda deben ser de tal magnitud que impidan conocer con facilidad lo que el actor pretende, impidiéndole ejercer a la contraria su derecho de defensa. Que en el caso de existir dudas acerca de si el escrito en que se expresan agravios reúne o no los requisitos para tenerlo por tal, ha de estarse a la apertura de la segunda instancia, que implica una garantía más, para el que tiene un derecho legítimo para hacer valer en justicia (conf. Cámara Comercial - Sala A- ED 19-5-81, pág. 3).

En el caso concreto, se desprende del mentado escrito la pretensión de la actora, advirtiendo que el Fisco en la contestación del recurso pudo efectivamente tener conocimiento de ello y efectuar las defensas correspondientes, más allá de las imprecisiones que pudieran atribuírsele a los agravios formulados.

Ello así, corresponde rechazar el planteo formulado por el Fisco.

II- Que en cuanto al fondo de la cuestión, la actora no ha rebatido con elementos concretos –atento su negligencia en la producción de la prueba (vide fs. 323 y 334)- el ajuste realizado por el Fisco en la resolución apelada, el cual consiste en aplicar los arts. 73 de la ley del Impuesto a las Ganancias y 103 de su Decreto Reglamentario a adelantos de fondos efectuados por la recurrente en las cuentas particulares de accionistas y/o socios.

Que si bien este Tribunal -conf.art. 164 de la ley de rito- tiene amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes, es jurisprudencia pacífica que ello no implica llegar al extremo de reemplazar a la parte remisa o descuidada en la defensa de sus derechos, en violación del principio de la igualdad procesal, a lo que se agrega que las estimaciones de impuestos efectuadas de oficio gozan, en principio, de legitimidad e incumbe a quien las impugna demostrar fehacientemente los hechos en que sustenta su pretensión . Que de seguirse otra tesitura “la prerrogativa de la Administración respecto de la legitimidad de sus actos desaparecería frente a cualquier proceso judicial, obligando al Estado a demostrar, en cada caso, la veracidad de los hechos en los que se asienta, así como la validez de las conclusiones extraídas de ellos” (conf. CSJN - in re “Romero SA”, sentencia del 8 de febrero de 2005).

Por lo expuesto y no advirtiéndose inconsistencias en la liquidación tanto del gravamen como de los accesorios (conf. art. 37 de la ley 11.683), corresponde confirmar el ajuste practicado. Con costas a la actora.

III- Que resta referirse a la sanción aplicada en los términos del art. 45 de la ley de rito fiscal y graduada en un 80% del tributo omitido.

Que si bien es correcto que las infracciones deben ser imputables tanto objetiva como subjetivamente para justificar la imposición de una sanción (doctrina de Fallos 271:297; 303:1548; 322:519), el artículo 45 de la Ley N° 11.683 no exige una intención dolosa, sino que resulta suficiente la culpa del contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales (conf. CNACAF, "Velocidad Tiempo Cero S.A. c/ DGI", Sala II, del 28/06/2007; "La Rueca Porteña SA c/ AFIP – DGI", Sala IV, del 27/10/1998) y es la actora quien debe demostrar la falta del elemento subjetivo requerido para tener por configurado el ilícito que se le imputa, en atención a la inversión de la carga de la prueba que se produce en las infracciones tributarias, sin que en estos autos ello se haya demostrado.

Que ello así y no advirtiendo la existencia de causal exculpatoria alguna, corresponde confirmar tanto la procedencia de la sanción impuesta. Con costas a la vencida.

Atento al resultado de la votación que antecede, por mayoría,

SE RESUELVE:

1°) Declarar la deserción del recurso y confirmar la Resolución N° 190/2006 en todas sus partes, con costas

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional por su actuación en autos en la suma de $ 17.749, por la representación procesal, y de $ 44.371 por el patrocinio letrado, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la tarea desarrollada por cada uno de los profesionales intervinientes en autos en la primera y segunda etapa, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y cc. de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

3°) Regular los honorarios del Contador Público Miguel Ángel Tregob en la suma de $ 2.000, los que quedan a cargo de la recurrente, por la aceptación del cargo de perito designado a propuesta del Fisco Nacional teniendo para ello en consideración las pautas establecidas por el decreto ley 16.638/57.

Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el Impuesto al Valor Agregado.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos agregados y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.08.05 12:54:45 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.08.05 13:23:10 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.08.05 13:36:50 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.08.05 13:36:51 -03:00