República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-83088370-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 10 de Agosto de 2022

Referencia: SENTENCIA Expte. N° 43.950-I (y acumul. N° 43.956-I, 43.953-I y 43.960-I), caratulado "MINOPRIO MARIA ESTHER s/recurso de apelación - Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales"

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala "D" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith V. Gómez (Vocal Titular de la Vocalía de la 10a. Nominación), Agustina O Donnell (Vocal Titular de la Vocalía de la 11a. Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la Vocalía de la 12a. Nominación) para resolver el Expte. N° 43.950-I (y acumul. N° 43.956-I, 43.953-I y 43.960-I), caratulado "MINOPRIO MARIA ESTHER s/recurso de apelación - Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales"

El Dr. Martín dijo:

I.- Que a fs. 51/83 Maria Esther Minoprio interpone recurso de apelación contra las Resoluciones N° 249/2015 (DV RRME) y N° 250/2015 (DV RRME), ambas de fecha 2 de julio de 2015 dictadas por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mendoza de la A.F.I.P.- Dirección General Impositiva, por las que se determinaron el Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales del período fiscal 2006 con más intereses resarcitorios y se hizo reserva de la eventual aplicación de sanciones en los términos del art. 20 de la ley N° 24.769.

Que a fs. 185/218 Salvador Luis Reta Usandivaras interpone recurso de apelación contra las Resoluciones N° 253/2015 (DV RRME) y N° 254/2015 (DV RRME), ambas de fecha 2 de julio de 2015 dictadas por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mendoza de la A.F.I.P.- Dirección General Impositiva, por las que se determinaron el Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales del período fiscal 2006 con más intereses resarcitorios y se hizo reserva de la eventual aplicación de sanciones en los términos del art. 20 de la ley N° 24.769.

Que a fs. 349/381 Mariela Reta Minoprio interpone recurso de apelación contra las Resoluciones N° 251/2015 (DV RRME) y N° 252/2015 (DV RRME), ambas de fecha 2 de julio de 2015 dictadas por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mendoza de la A.F.I.P.- Dirección General Impositiva, por las que se determinaron el Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales del período fiscal 2006 con más intereses resarcitorios y se hizo reserva de la eventual aplicación de sanciones en los términos del art. 20 de la ley N° 24.769.

Que a fs. 491/523 Santiago Reta Minoprio interpone recurso de apelación contra las Resoluciones N° 245/2015 (DV RRME) y N° 246/2015 (DV RRME), ambas de fecha 2 de julio de 2015 dictadas por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mendoza de la A.F.I.P.- Dirección General Impositiva, por las que se determinaron el Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales del período fiscal 2006 con más intereses resarcitorios y se hizo reserva de la eventual aplicación de sanciones en los términos del art. 20 de la ley N° 24.769.

Oponen la prescripción al alegar que la suspensión general dispuesta por las leyes Nros. 26.476 y 26.860 resultan de aplicación solo respecto de las relaciones jurídicas que nacen con posterioridad a la vigencia de las mismas, ya que al pretender lo contrario se atenta contra el principio de irretroactividad de la ley. Asimismo, entienden que las normas mencionadas no resultan de aplicación para los contribuyentes que no se acogieron a los beneficios otorgados por las mismas.

Plantean la nulidad de los actos recurridos con fundamento en que las determinaciones se emitieron sin una previa inspección fiscal, al no haberse siquiera efectuado un requerimiento con el objeto de obtener pruebas reales y válidas. A ello agregan que además la información a la que refiere el Juez Administrativo fue obtenida de manera ilegítima, al no haber sido aportada por ninguna autoridad pública, ejecutiva o judicial de la Confederación Suiza ni por entidades privadas constituidas en ese país, sino por una remisión de una nota de la Dirección General de Finanzas Pública de Francia, la que carece de potestades al no ser aplicable el Convenio para evitar la Doble Imposición a Estados distintos de aquellos que lo suscribieron.

Afirman que no era aplicable el Convenio para evitar la doble imposición con Francia para intercambiar información respecto de sujetos no residentes en Francia sobre sujetos ajenos a la jurisdicción de la Administración Tributaria Francesa.

Apuntan que la información sobre la que se construyó el reclamo fue obtenida en violación a las normas suizas, sin que de las actuaciones administrativas surja que tipo de actuación realizó la administración francesa para convalidar la información remitida a la autoridad fiscal argentina, por lo cual entienden aplicable al caso la doctrina del fruto del árbol venenoso.

En subsidio a los planteos de prescripción y nulidad alegan que no existió renta no declarada ni incremento patrimonial en el período fiscal 2006, al ser irrazonable el método presuntivo seguido por el Fisco Nacional debido a que no efectuó tareas de fiscalización ni compulsa de documentación contable e impositiva.

Se agravian de que además proyectaron varias determinaciones a distintas personas de su grupo familiar por las que se atribuyó el 100% del saldo proyectado, lo que generó que se multiplique la materia imponible, por lo que considera que ello demuestra la ilegitimidad y arbitrariedad del proceder fiscal.

Piden que se decrete la indemnidad conforme el art. 74 de la ley de procedimiento fiscal y se deje sin efecto la suspensión del juzgamiento de sus conductas ya que el saldo determinado en el Impuesto sobre los Bienes Personales no alcanza el umbral cuantitativo mínimo establecido por el art. 1 de la ley Nº 24.769.

Por último ofrecen prueba documental, informativa por exhortos, informativa y por los argumentos que desarrollan piden que se revoquen las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas. Hacen reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 97/126vta., 231/262, 398/429 y 533/552 el Fisco Nacional contesta el traslado de los recursos deducidos en autos.

Expone que las presentes actuaciones tienen relación con la causa caratulada “HSBC BANK ARGENTINA S.A. y otros s/ infracción Ley 24.769” en trámite ante el Juzgado Nacional en lo Penal Tributario Nº 1, lo que generó el inicio de una fiscalización electrónica bajo el Nro. 2299352 a los efectos de que los contribuyentes aclaren su situación frente a la titularidad de cuentas en dólares a su nombre situadas en la Confederación Suiza, informadas por la Administración Francesa en el marco del Convenio para evitar la Doble Imposición y prevenir el fraude fiscal suscripto entre nuestro país y la República de Francia.

Afirma que se detectó que la aludida cuenta no fue declarada en los impuestos fiscalizados, sin que hayan podido brindar una justificación pertinente sobre el origen de los fondos, por lo que se otorgó el tratamiento establecido en el art. 18 de la ley de procedimiento fiscal.

Rechaza los planteos de prescripción y sostiene en cuanto a las suspensiones dispuestas por las leyes N° 26.476 y 26.860 que resultan improcedentes los argumentos esgrimidos en razón de que la primera fuente de exégesis de la ley es su letra, y cuando ésta no ofrece esfuerzo de interpretación debe ser aplicada directamente.

Niega que las resoluciones apeladas estén afectadas de nulidad al alegar que fueron dictadas en conformidad con las normas procedimentales contenidas en la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.). En cuanto al cuestionamiento de la fiscalización electrónica resalta que la ley de rito fiscal no impone formas solemnes ni requisitos expresos para dar inicio a una fiscalización, al tratarse de un procedimiento enmarcado dentro de las amplias facultades que tiene el organismo fiscal, a lo que agrega que la fiscalización electrónica se enmarca dentro de las facultades de verificación y fiscalización que detenta la AFIP según lo dispuesto por la RG Nº 3416/2012.

Advierte que los ajustes no se sustentan en las disposiciones del Convenio evitar la Doble Imposición y prevenir el fraude fiscal suscripto entre nuestro país y la República de Francia, sino en las previsiones de la ley de procedimiento fiscal, sin que haya inconveniente alguno en obtener información al amparo del convenio, al autorizarlo su art. 27, sin que se advierta que el intercambio efectuado exceda lo dispuesto.

En cuanto a la “teoría del fruto del árbol envenenado” señala que la información fue obtenida por el gobierno francés en un allanamiento regularmente efectuado, y luego proporcionada al organismo fiscal argentino, sin que sea necesaria certificación o legalización alguna al haber sido emitida por la autoridad competente francesa, ni traducción al comprender básicamente datos personales.

Concluye en que los elementos probatorios reunidos resultan suficientes para relacionar el total de las acreditaciones de las cuentas bancarias con los recurrentes al no haber arrimado probanzas que den sustento a atribuir fehacientemente una porción de titularidad sobre el saldo de la cuenta no declarada de la entidad financiera HSBC radicada en la Confederación Suiza.

Sobre la pretendida indemnidad respecto del Impuesto sobre los Bienes Personales señala que los actores están involucrados en la causa penal mencionada por lo que hasta tanto no se defina su situación procesal, al Fisco le está vedado expedirse sobre la valoración de sus conductas y menos aún puede aplicar sanciones administrativas, por lo que pide que se rechace la pretensión.

Sobre los intereses resarcitorios, pide que sean confirmados debido a que fueron liquidados en conformidad con el art. 37 de la ley de procedimiento fiscal, sin que hayan esgrimido agravios al respecto.

Por los argumentos que desarrolla, peticiona que oportunamente se dicte sentencia confirmando las resoluciones apeladas, con costas. Hace reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 268 el expte. N° 43.956-I caratulado “Reta Usandivaras Salvador Luis” se acumula a la causa N° 43.950-I.

Que a fs. 577 el expte. N° 43.953-I caratulado “Reta Minoprio Mariela” y su acumulado N° 43.960-I caratulado “Reta Minoprio Santiago” se acumulan a la causa N° 43.950-I.

Que por sentencia dictada a fs. 619/621 se resolvió tener a María Esther Minoprio y Santiago Reta Minoprio por desistidos de la acción y del derecho, incluso el de repetición, en la presente causa, con costas, en los términos de la Ley 27.260. Asimismo, se dispuso continuar el trámite de estos autos respecto a los recursos de apelación incoados por Salvador Luis Reta Usandivaras y Mariela Reta Minoprio.

Que a fs. 625 se practicó regulación de honorarios a favor de los representantes fiscales teniendo en consideración lo resuelto en el primer punto de la sentencia dictada a fs. 619/621.

A fs. 641 se reordena el trámite respecto de las causas Nros. 43.953-I y 43.956-I y se admite la producción de la prueba informativa y los exhortos ofrecidos. A fs. 650/651 la recurrente desistió de los exhortos dirigidos a la Confederación Suiza y a la República de Francia. A fs. 665/679 se agregó la respuesta brindada por la Fiscalía Nacional en lo Penal Económico Nº 9.

Que a fs. 683 se declaró cerrado el período de instrucción. Por PV-2022-11828535-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala "D" y por IF-2022-14209869-APN-VOCXII#TFN se ponen los autos para alegar, agregándose con IF-2022-22418529-APN-SGAI#TFN los alegatos producidos por el Fisco Nacional. Por último con IF-2022-79374901-APN-VOCXII#TFN se pasan los autos para dictar sentencia.

IV.- Que en primer término cabe tener en cuenta que los recurrentes Salvador Luis Reta Usandivaras y Mariela Reta Minoprio oponen la excepción de prescripción de las potestades del ente fiscal para determinar el Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales del período fiscal 2006.

Que la ley Nº 11.683 (t.o. 1998 y mod.) dispone que las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos, prescriben por el transcurso de cinco (5) años en el caso de contribuyentes inscriptos y que su término comenzará a correr desde el 1º de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen (cfr. artículos 56, 57 y 58 de la ley citada).

Que para el período fiscal 2006 el plazo de prescripción comenzó a correr el 1/01/2008, por lo que se debe analizar si ocurrió alguna causal de suspensión y/o interrupción.

Que conforme lo afirma el representante fiscal resulta de aplicación lo dispuesto por el art. 44 de la ley N° 26.476 (B.O. 24/12/2008) y el art. 17 de la ley N° 26.860 (B.O. 3/06/2013) que dispusieron suspensiones con carácter general por el término de un (1) año del curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos, la que produce efectos respecto de la universalidad de contribuyentes y responsables, conforme lo entendió la Corte Suprema de Justicia de la Nación al analizar el alcance de la suspensión referida a la ley 23.495 en la causa "Distribuidora del Plata S.R.L." (26/09/1991).

Que ello así como consecuencia del dictado de las leyes Nros. 26.476 y 26.860 el Fisco Nacional se encontraba imposibilitado para ejercer sus facultades de fiscalización y verificación, es decir que, durante la vigencia de tales normas estaba impedido de practicar determinaciones de oficio de impuestos y aplicar sanciones. A lo que cabe agregar que la suspensión de la prescripción implica la detención del tiempo útil para prescribir por causas

sobrevinientes al plazo en curso, sin que los recurrentes puedan invocar ningún derecho adquirido, al no advertirse afectación alguna a sus derechos por aplicación de las normas referidas a una situación en curso.

Que en virtud de lo cual, el plazo de prescripción del período 2006 resultó suspendido por un año el 24/12/2008 hasta el 24/12/2009 según ley N° 26.476, finalmente el 03/06/2013 resultó nuevamente suspendido por la ley N° 26.860 hasta el 03/06/2014, habiéndose cumplido hasta allí un plazo de poco más de cuatro años.

Que a ello cabe agregar que resulta aplicable la causal de suspensión contenida en el art. agregado a cont. del art. 65 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.). En ese sentido conforme se desprende de las actuaciones administrativas la vista del art. 17 de la ley de rito fue notificada a los recurrentes los días 22/12/14 y 23/12/14, es decir dentro de los 180 días corridos anteriores a la fecha en que se produciría la prescripción, empezando así la suspensión por 120 días, mientras que las resoluciones se emitieron el día 2/07/2015 aún sin cumplirse el dicho plazo.

Atento lo expuesto, cabe concluir que el Fisco Nacional se encontraba facultado para reclamar los impuestos determinados en autos, razón por la cual corresponde rechazar la prescripción alegada por los recurrentes.

V.- Que cabe resolver la defensa de nulidad opuesta con sustento en la existencia de vicios en el procedimiento, mientras que por otro lado niegan valor probatorio a la información que deriva de una entidad bancaria de Suiza, a partir de la información brindada por la República de Francia, sobre la que se sustentan las determinaciones, al cuestionar el procedimiento seguido para su obtención e incorporación a las actuaciones.

Que no puede pasarse por alto que los argumentos esgrimidos como base de tal defensa se entremezclan con la cuestión de fondo traída a resolver, a lo que cabe señalar que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones sino tan sólo pronunciarse en aquellas que estimen conducentes para sustentar sus conclusiones (CSJN, Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970).

Que sobre la falta del desarrollo de una fiscalización previa al dictado de los actos recurridos cabe puntualizar que las fiscalizaciones electrónicas se desarrollaron en conformidad con lo dispuesto por la Resolución General AFIP N° 3416/2012 y luego se iniciaron los respectivos procedimientos de determinación de oficio, en el cual los recurrentes presentaron sus descargos en resguardo de su derecho de defensa.

En cuanto a los restantes planteos nulificantes corresponde tener en cuenta que las fiscalizaciones electrónicas N° 2301189 y 2299352 tienen origen en la información sobre cuentas bancarias en entidades financieras de la Confederación Suiza pertenecientes a contribuyentes argentinos que fue proporcionada en soporte magnético (CD) por la Administración Francesa al Administrador Federal de Ingresos Públicos en el marco del Convenio entre la República Argentina y la República Francesa para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio normado por la ley N° 22.357 y su Protocolo Modificatorio aprobado por ley N° 26.276.

Que en el art. 2 del Convenio se dispone su aplicación a los impuestos sobre la renta o sobre el patrimonio exigibles por un Estado, especificándose en el apartado 3 que para la República Argentina entre los tributos alcanzados se encuentran los Impuestos a las Ganancias y sobre los Bienes Personales (texto según Protocolo Modificado, ley N° 26.276 -B.O. 13/08/07-).

Por su parte en su art. 27 se estableció que “las autoridades competentes de los Estados intercambiarán las informaciones que sean necesarias para la aplicación de las disposiciones del presente convenio, o aquellas de la legislación interna de los Estados relativas a lo impuestos comprendidos por el convenio, en la medida en que la

imposición que ella prevé no sea contraria al convenio. Dicho intercambio de información no se verá restringido por las disposiciones del artículo 1. Las informaciones que reciba un Estado serán mantenidas en secreto de la misma manera que los intercambios obtenidos por aplicación de la legislación interna de ese Estado y solo se entregará a las personas o autoridades (incluso tribunales y órganos administrativos) a quienes competa el establecimiento o recaudación de los impuestos comprendidos en el Convenio, o la sustanciación de causas judiciales o apelaciones relativas a impuestos, o para las decisiones sobre los recursos concernientes a esos impuestos. Estas personas o autoridades solo usarán estos informes para estos fines. Podrán revelar las informaciones en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales". Que de la citada norma queda evidenciado que ambos Estados deben brindarse asistencia mutua en materia de intercambio de información y de ningún modo impide que uno de los Estados voluntariamente suministre al otro datos referidos a los impuestos previstos en el Convenio.

Que en la actualización aprobada por el Consejo de la OCDE al art. 26 del Modelo de Convenio al pronunciarse sobre el "intercambio de información" entre países contratantes se indicó que los datos en materia tributaria podían ser utilizados para otros propósitos cuando así lo permitan las leyes de ambos Estados y la autoridad competente del país que la haya suministrado lo autorice, aclarando que los Estados no tienen la libertad de participar en "expediciones de pesca", pero si se puso de relevancia que la norma exige que exista una posibilidad razonable de que la información sea relevante para los asuntos fiscales de uno o varios contribuyentes debidamente identificados. Además, de los comentarios al Modelo de Convenio de la OCDE surge que la regla del art. 26 del citado permite el intercambio de información a través de una solicitud previa, de manera automática y de forma espontánea, permitiendo que el Estado informante brinde los datos que fueron obtenidos en el curso de determinada investigación y que él supone que ofrecen interés para el otro Estado. Que dicha norma en su apartado 2 prevé que la información puede comunicarse a las autoridades competentes en materia de recaudación, y en este caso ha sido proporcionada al Administrador Federal de Ingresos Públicos.

Por otro lado de los arts. 1 y 3 del citado Convenio se desprende que el mismo se aplica a personas físicas, sociedades y toda otra agrupación de personas que sean residentes de uno o de ambos Estados, entendiéndose por "residente de un Estado" a "toda persona que, en virtud de la legislación de este Estado, esté sujeta a imposición de él por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga" (conf. art. 4).

Que de lo expuesto se desprende que el intercambio de información se ajusta a las previsiones del tratado internacional en cuestión, en tanto la aprobación o intervención de las autoridades de la Confederación Suiza no puede plantearse como un requisito necesario para que el intercambio se hubiere realizado, ni se advierte violación alguna a la regla "pacta sunt servanda" a tenor de lo precisado en el Convenio que se ha venido analizando.

Que tampoco puede prosperar la teoría del fruto del árbol envenenado para restarle valor probatorio a la información recibida desde el exterior.

Al respecto cabe recordar que en el campo del derecho procesal tributario, cuyo fundamento último no es otro que la salvaguarda de los derechos constitucionales del individuo, en particular el resguardo del debido proceso adjetivo, se entiende que la 'regla de exclusión probatoria' que deriva de su vigencia debe ceder ante la existencia de una fuente independiente de convicción sobre los hechos. En otros términos, la nulidad del acto procesal comprende a la de la prueba que él contenga, pero no puede extenderse a otras pruebas derivadas de él en la medida que no sean consecuencia inmediata de aquella irregularidad, y que exista la posibilidad de obtener la prueba cuestionada por otros medios (conf. CSJN fallos 308:733; Cámara Federal de La Plata, Sala II,

“Villanueva. Héctor y otro” del 27 de diciembre de 1984).

Que en consonancia con ello, se ha dicho que "una aplicación errónea de la regla de exclusión puede desviar al proceso de la búsqueda de la verdad y torcer injustificadamente el principio de justicia que debe primar en todo pronunciamiento” (CSJN. Fallos 311:2045).

Que en el presente caso la información suministrada por la autoridad fiscal francesa fue recabada a través de un allanamiento ordenado en el marco de un proceso judicial a un domicilio de un particular que es quien obtuvo los datos vinculados a los clientes de la entidad bancaria, es decir que los funcionarios fiscales franceses no tuvieron participación directa o indirecta en la obtención de tales datos, sin que surja de autos que el procedimiento llevado a cabo por la justicia de la República de Francia hubiera adolecido de vicio alguno.

Que no puede dejarse de lado que el Fisco se encuentra facultado a verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los responsables, y en tal sentido, los datos que emplea organismo recaudador para determinar el tributo adeudado en autos admiten prueba en contrario. Que en este caso los recurrentes aseveran que no son titulares de dichos fondos, lo que será objeto de análisis, debiendo descartarse los motivos en los que se basa para restarle validez a los datos que brindó la autoridad francesa.

Que a tenor de lo expuesto, cabe concluir que los apelantes no han logrado demostrar cuál ha sido la defensa que se vieron privados de oponer por el intercambio de información cursado entre las autoridades fiscales francesas y de nuestro país, en tanto la misma se llevó a cabo en el marco del Convenio para evitar la doble imposición antes referido.

Por lo cual, cabe concluir en el rechazo de la defensa de nulidad impetrada.

Que en el mismo sentido se pronunció esta Sala “D” en la causa “Daniels, Lawrence Chandler s/recurso de apelación” del 20/05/2019 y “Longaretti, Silvana s/recurso de apelación” del 17/07/2019.

VI.- Que ello así, cabe establecer si las resoluciones apeladas se ajustan a derecho.

Que las presentes actuaciones reconocen origen en la información proporcionada por la Administración de la República de Francia sobre cuentas bancarias no declaradas en entidades financieras de la Confederación de Suiza pertenecientes a contribuyentes argentinos en el marco del Convenio entre la República Argentina y la República Francesa para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio normado por la ley N° 22.357 y su Protocolo Modificatorio aprobado por ley N° 26.276.

Que en las fiscalizaciones electrónicas Nros. 2301189 y 2299352 se constató que omitieron declarar en sus declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales del período fiscal 2006 el saldo de las cuentas bancarias radicadas en una entidad financiera de la Confederación Suiza, dejando de ingresar los gravámenes en su justa medida. Que ello así, se originó un incremento patrimonial no justificado.

Que las cuentas involucradas en autos son la N° 5091408895 cuya titularidad fue atribuida a Mariela Reta Minoprio, Salvador Luis Reta Usandivaras y María Esther Minoprio, mientras que la N° 5091408682 correspondía a Mariela Reta Minoprio y Santiago Reta Minoprio.

Que la primera de las cuentas mencionadas, la N° 5091408895, registraba al 31/12/2006 un saldo de U$S 1.733.880 y la otra de las cuentas, la N° 5091408682, a la misma fecha poseía un saldo de U$S 468.163, según planilla obrante en las actuaciones administrativas (fs. 77 y 75).

Como consecuencia de lo actuado, se atribuyó el saldo de las cuentas en su totalidad a los partícipes de las mismas, teniendo en cuenta que los contribuyentes negaron que las cuentas fueran de su titularidad.

VII.- Que previo a todo, resulta oportuno efectuar algunas precisiones sobre las presentaciones efectuadas por los recurrentes María Esther Minoprio y Santiago Reta Minoprio en el marco de la ley Nº 27.260.

Que ello así, de la documentación agregada en autos a fs. 578/606 se advierte que los acogimientos al amparo del Título I de la ley citada si bien se efectuaron por montos inferiores a los reclamados, los recurrentes efectuaron un desistimiento que comprendía sendos recursos de apelación deducidos en autos, lo que también fue convalidado por el ente fiscal al manifestar a fs. 612/613 que “nada tiene que observar al desistimiento formulado”. Sin embargo, el Fisco Nacional no revalidó la aplicación de los beneficios contemplados en el citado régimen, al referirse únicamente al desistimiento.

Que ello lleva a aclarar que el desistimiento por sí solo no tiene propiedad transitiva sino que debe demostrarse la correlación de hechos, alcance de los beneficios y de la liberación del impuesto, cuestión sobre la que el organismo fiscal no se expidió.

Que por lo tanto, la falta de explicaciones al respecto por parte de los recurrentes que formularon el desistimiento impidió que dicho modo anormal de terminación del proceso_pudiera tener alguna implicancia respecto de los restantes integrantes de las cuentas bancarias involucradas, más aún cuando éstos -Mariela Reta Minoprio y Luis Reta Usandivaras- no efectuaron presentación alguna explicando su situación, lo que restringió la posibilidad de indagar sobre los alcances del blanqueo y una eventual liberación.

VIII.- Que las defensas articuladas por los recurrentes hacen hincapié en la validez de la información utilizada para fundar el dictado de las resoluciones apeladas, lo que ya fue objeto de tratamiento en el Considerando V, pero no exponen criticas convincentes sobre la titularidad y consiguiente atribución de las cuentas bancarías ya que solo se limitan a negar que las mismas les pertenecen, sin incorporar elementos útiles para contradecir la postura fiscal.

Que en ese sentido deviene aplicable el criterio según el cual, cuando las manifestaciones de los contribuyentes o responsables no se hallan respaldadas por pruebas categóricas, las estimaciones de oficio gozan en principio de legitimidad e incumbe a quienes las impugnan la demostración intergiversable de los hechos.

Que no obstante lo cual, resulta atendible la queja sobre la atribución del 100% de las cuentas a todos sus partícipes, por lo que al surgir de la información obtenida la cotitularidad corresponde que las distintas cuentas sean atribuidas a sus titulares en la proporción correspondiente, en orden a evitar que se multiplique la misma pretensión fiscal.

De esta manera la cuenta N° 5091408895 debe ser atribuida en un 33,33% a Mariela Reta Minoprio y en un 33,33% a Salvador Luis Reta Usandivaras, en razón de que el restante 33,33% refiere a María Esther Minoprio, quien conforme ya se expuso fue tenida por desistida en la presente causa. En el caso de la cuenta N° 5091408682 debe ser asignada en un 50% a Mariela Reta Minoprio ya que la restante proporción había sido atribuida a Santiago Reta Minoprio, respecto de quien se presenta la misma situación que con María Esther Minoprio.

Que además se deberá detraer respecto de las dos cuentas y a los efectos de determinar el incremento patrimonial no justificado la tenencia correspondiente al cierre del año anterior -31/12/2005-, la que según planillas agregadas en los antecedentes administrativos, asciende a U$S 1.579.846 para la cuenta N° 5091408895 y a U$S 426.493 para la cuenta N° 5091408682.

IX.- Por lo cual, con relación a los contribuyentes Mariela Reta Minoprio y Salvador Luis Reta Usandivaras, voto por confirmar las resoluciones dictadas en el Impuesto sobre los Bienes Personales y a las Ganancias del período fiscal 2006 -Resoluciones N° 253/2015, N° 254/2015, N° 251/2015 y N° 252/2015-, con los alcances del Considerando anterior. Ello así, procede ordenar a la AFIP-DGI que en el plazo de treinta (30) días proceda a reliquidar la obligación tributaria de acuerdo con lo decidido en la presente sentencia. A tales fines, por Secretaría General de Asuntos Impositivos remítanse los antecedentes administrativos al organismo fiscal por el plazo acordado precedentemente.

X.- Que el pedido de indemnidad formulado debe ser desestimado en razón de que el actuar fiscal se ajustó a los dispuesto por los arts. 17 y 20 de la ley Nº 24.769.

XI.- Que en lo que se refiere a los intereses resarcitorios intimados, debe señalarse que ellos son la consecuencia de la existencia de deudas impositivas impagas a su vencimiento y teniendo en cuenta que los mismos han sido liquidados de conformidad con las normas establecidas al efecto por la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y modif.), procede disponer su confirmación en la proporción correspondiente.

XII.- Costas según los respectivos vencimientos.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiero a la solución propiciada por el Vocal Instructor.

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Comparto el relato de los antecedentes efectuado por el Vocal Instructor en los Considerandos I a III de su voto.

II. Con relación al planteo de prescripción y a la nulidad opuesta por vicios en el procedimiento previo al dictado de las Resoluciones recurridas, me remito a los fundamentos desarrollados al votar en el Expediente “Kohn Joaquín Isidoro s/ recurso de apelación” (sentencia del 2.6.2022), por lo que corresponde rechazar dichos planteos, sin costas (*Fallos 336:70*, “Bolland”).

III. En cuanto a la cuestión de fondo, cabe destacar que a fs. 578/586 y 587/595 obran las constancias con las que la señora María Esther Minoprio y el señor Santiago Reta Minoprio acreditaron su acogimiento al Régimen de Sinceramiento Fiscal - Sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera, y demás bienes en el país y en el exterior previsto en el Título I del Libro II de la ley 27.260 (B.O. 22/7/2016) y manifestaron que la exteriorización fue efectuada “…*respecto de la cuenta bancaria en el HSBC Private Bank Suisse Ginebra que motivara la determinación de oficio por incremento patrimonial no justificado (artículo 18, inciso f) de la ley 11.683)”*. Asimismo, en dicha oportunidad hicieron expresa renuncia a la acción y al derecho, incluido el de repetición con relación a la presente causa referida al impuesto a las ganancias y sobre los bienes personales, ambos por el período fiscal 2006.

Para ello, invocaron que les era aplicable el beneficio del inc. d) del art. 46 de la ley que disponía que los beneficios previstos en sus incisos a) a c) correspondían también a los bienes y tenencias poseídos con anterioridad, pero que se hubiesen consumido al 22 de julio de 2016. Sostuvieron que en dicha situación estaban los saldos depositados en las cuentas bancarias en la Confederación Suiza no declaradas cuya detección originara los ajustes notificados en las Resoluciones recurridas.

Por su parte, el Fisco Nacional a fs. 599/600 y 605/606 adjuntó los Formularios 408 (NM) previstos en el art. 53

de la ley 27.260 y sus reglamentaciones, presentados por el señor Santiago Reta y la señora Maria Ester Minoprio. En lo que aquí interesa, de allí surge en forma indubitable que el desistimiento fue por el total del capital de la pretensión fiscal notificada en las Resoluciones recurridas, tanto en el impuesto a las ganancias como en el impuesto sobre los bienes personales -Nros. 245/2015 y 246/2015; Nros. 249/2015 y 250/2015-.

Como señala el Vocal Instructor, el capital reclamado a cada uno de los recurrentes fue por el 100% de los saldos detectados en las cuentas bancarias, es decir, a cada uno de ellos se les reclamó el 100% de la pretensión fiscal.

En relación a los desistimientos formulados por ambos recurrentes, el Fisco Nacional dejó constancia que *nada tenía que observar*, por lo que por sentencia del 7 de agosto de 2017, esta Sala tuvo por desistidos a la señora María Esther Minoprio y al señor Santiago Reta de la acción y del derecho, incluso el de repetición, y resolvió continuar con el trámite de los recursos de apelación presentados por el señor Salvador Luis Reta y la señora Mariela Reta Minoprio.

Finalmente, por presentación del 17 de febrero del 2022, que obra fs. 694/696 la señora Mariela Reta Minoprio invoca que la controversia ha devenido abstracta en virtud de los reconocimientos efectuados por la señora María Esther Minoprio (de la cuenta terminada en 8895) y por el señor Santiago Reta Minoprio (de la cuenta terminada en 8682) mediante los acogimientos al régimen de la ley 27.260, resueltos en la sentencia del 7 de agosto de 2017. Informa allí también que el señor Salvador Reta falleció.

Corresponde hacer lugar a lo allí solicitado en atención a la sentencia del 7 de agosto de 2017, dictada en los términos del inc. c) del art. 46 de la ley 27.260 y sus reglamentaciones, el reconocimiento del 100% de la titularidad de las cuentas por parte de la señora Maria Ester Minorpio y Santiago Reta, y por ende del 100% de la pretensión fiscal notificada a cada uno de los cuatro recurrentes, y, por último, la conformidad previa prestada por la representación fiscal.

Por ello, corresponde declarar abstractos los recursos de apelación interpuestos por la señora Mariela Reta Minoprio y por el señor Salvador Luis Reta contra las Resoluciones Nros. 251/15, 252/15 y 253/15 y 254/15, respectivamente, con costas por su orden.

Que del acuerdo que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1) Confirmar las resoluciones dictadas en el Impuesto sobre los Bienes Personales y a las Ganancias del período fiscal 2006 -Resoluciones N° 253/2015, N° 254/2015, N° 251/2015 y N° 252/2015-, con relación a los contribuyentes Mariela Reta Minoprio y Salvador Luis Reta Usandivaras, con los alcances del Considerando VIII del voto del Vocal Instructor.

2) Ordenar a la AFIP-DGI que en el plazo de treinta (30) días proceda a reliquidar la obligación tributaria de acuerdo con lo decidido en la presente sentencia. A tales fines, por Secretaría General de Asuntos Impositivos remítanse los antecedentes administrativos al organismo fiscal por el plazo acordado correspondiente.

3) Disponer la confirmación de los intereses resarcitorios en la proporción correspondiente.

4) Costas según los respectivos vencimientos.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.10 13:01:09 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.10 13:14:47 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.10 13:47:10 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.10 13:47:11 -03:00