República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-87190111-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 22 de Agosto de 2022

Referencia: SENTENCIA - Expte. N° 47.168-I “SISTEMAS DE UTILIZACIÓN DE ALTA TECNOLOGÍA S.A.“

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana 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° 47.168-I caratulado “SISTEMAS DE UTILIZACIÓN DE ALTA TECNOLOGÍA S.A. s/recurso de apelación - Impuesto a las Ganancias – Impuesto al Valor Agregado”.

El Dr. Martín dijo:

I.- Que a fs. 353/380 la firma Sistema de Utilización de Alta Tecnología S.A. (SISTEC S.A.) interpone recurso de apelación contra las Resoluciones N° 65/2016 y 66/2016 (DV MRR2) ambas de fecha 21 de julio de 2016, dictadas por el Jefe (Int.) de la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Microcentro de la A.F.I.P.- DGI, por las que se resolvió en la primera de ellas determinar de oficio la obligación frente al Impuesto a las Ganancias por el período fiscal 2012, con más accesorios. Que por la segunda de las resoluciones se determinó con carácter parcial la obligación frente al Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 12/2011 al 11/2012 ambos inclusive, con más accesorios. Que en ambas resoluciones quedaron diferidaslas sanciones según lo ordenado en el art. 20 de ley N° 24.769 (hoy derogada por ley N° 27.430 que estableció en su art. 279 el nuevo Régimen Penal Tributario).

Que en primer lugar plantea la nulidad de los actos determinativos de oficio argumentando que poseen vicios que los tornan nulos, violando su derecho de defensa y el debido proceso consagrados por la CN en su art. 18 y la ley N° 19.549, debido a que el Organismo fiscal

realizó dichas determinaciones sobre base presunta, sin tener en cuenta los elementos aportados. Opina que la inspección actuante no tomó en cuenta la información y documentación recabadas de la empresa, ni de terceros, sino tan sólo información parcial que aducen poseer en sus bases de datos.

Explica que el Organismo fiscal impugnó el crédito fiscal declarado y los gastos de manera incorrecta ya que el mismo es coincidente con las registraciones y comprobantes computados en el libro de I.V.A. Compras y más aún con el movimiento de Flujo de Fondos de los Estados Contables cerrados al 30/11/2012.

Considera que la AFIP se ha excedido en sus facultades otorgadas por la ley y que todas las operaciones y negocios comerciales han sido debidamente probados, documentados y registrados, por lo que no corresponde utilizar presunciones para determinar la cuantía de la obligación tributaria.

Por todo lo expuesto, finalmente ofrece prueba documental, informativa, testimonial y pericial contable. Que por los argumentos que desarrolla y la jurisprudencia citada pide que se haga lugar al recurso interpuesto. Hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 402/416 el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso deducido en autos.

Destaca que las tareas de fiscalización efectuadas se han ajustado en un todo a la normativa en vigor y a parámetros de razonabilidad y legalidad respetando cada uno de los derechos de defensa del contribuyente, quien ha tenido acceso: a las actuaciones en todo momento, a ser escuchado y a efectuar toda aclaración y descargo.

Agrega, respecto de la nulidad articulada en base al rechazo de las pruebas ofrecidas, que el Juez administrativo en sus exposiciones no ha afectado elderecho de defensa, en tanto sus conclusiones han sido tomadas analizando de forma particular los elementos en cuestión para avaluar la pertinencia de dicha prueba.

Menciona en lo que hace a la cuestión de fondo, que al no poder acceder a la documentación que respalda los Estados Contables y las declaraciones juradas de los impuestos tratados, debió circularizar a los proveedores yal Banco donde tiene registradas sus cuentas para arribar a la conclusión expuesta.

Remarca que la actora no debe constatar información relativa a terceros con los que efectúa sus negocios, pero sí debe cumplir con ciertos requisitos formales mínimos.

Concluye que no basta con la mera exhibición de las facturas, lo que además aquí no se verificó, para acreditar las operaciones, sino que también se debe probar la sustantividad de las

mismas.

Por último, hace saber que la actora no repele a los intereses resarcitorios estipulados. Que se opone a la prueba ofrecida, pone a disposición los antecedentes administrativos, y por lo argumentos que desarrolla y la jurisprudencia que cita, solicita se dicte sentencia rechazando el recurso impetrado por la actora, con costas. Hace reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 430 se abrió a prueba el presente expediente haciéndose lugar a la pericial contable e informativa. Que a fs. 460 y luego de varias prórrogas e intimaciones se dio por decaído el derecho a producir la pericial mencionada. Que luego, a fs. 472 se dio por decaída la prueba informativa y finalmente a fs. 484 se declaró cerrado el período de instrucción, quedando la presente causa en estado de resolver.

Que mediante PV-2022-78867199-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala “D” y a través de IF-2022-85670336-APN-VOCXII#TFN se pasan los autos para sentencia.

IV.- Que ello así cabe establecer si lasresoluciones apeladas se ajustan a derecho.

Que se trata de una firma conformada comosociedad anónima en el año 1998, que declara como actividad la encuadrada bajo el Código C.I.I.U. N° 801.090, consistente en la prestación de servicios de investigación y seguridad n.c.p., cerrando sus ejercicios el 30/11 de cada año.

Que se dejó constancia que la presentación de la declaración jurada presentada por el Impuesto a las Ganancias (2012) original y rectificativa 1, fue posterior al inicio de la fiscalización sin dar cuenta de las compras y gastos deducidos en el balance comercial, ni aportar respaldo documental. Que además eran concordantes las ventas declaradas en el Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 12/2011 a 11/2012 con los ingresos por ventas exteriorizados en los estados contables por el ejercicio finalizado el 30/11/2012.

Que atento a la resistencia pasiva del contribuyente ante la falta de cumplimiento de los reiterados requerimientos efectuados, sumado a que no aportó documentación que permita validar la informaciónincorporada en sus Estados Contables del ejercicio 2012, se procedió a establecer el Impuesto a las Ganancias período fiscal 2012 con la información aportada por terceros y la que surgió de las bases informáticas del Organismo verificador. Que para el caso del Impuesto al Valor agregado, la responsable solo aportó planillas con registraciones de ventas desde enero 2012 a diciembre 2012 sin aportar otros elementos probatorios que validen el crédito fiscal declarado, por lo que se procedió a los ajustes respectivos.

Ello así, se circularizó al BANCO COMAFI S.A., BANCO GALICIA Y BUENOS AIRES. Asimismo, de los proveedores encontrados en las bases mencionadas se circularizó a los

siguientes: ACP SEGURIDAD S.A., NENEZIAN NARDUCCI MARTÍN y SAN JOSÉ SERVICIOS S.R.L., para que informen las operaciones realizadas desde el 1/12/2011 al 30/11/2012 con la fiscalizada, de lo que no se obtuvo respuesta alguna.

De esta forma, es que el Organismo fiscal procedió a liquidar el Impuesto a las Ganancias y el Impuesto al Valor Agregado por los períodos mencionados. Que dentro de los conceptos pertinentespara desarrollar su actividad se consideraron computables los siguientes:

- Las compras, tanto las obtenidas de la consulta a las bases informáticas de AFIP (en el marco del Régimen de Información dispuesto por la RG 1575/2003) y las compras según régimen de información EFISCO-FACTURAS ELECTRÓNICAS.
- Gastos bancarios, que surgieron de los resúmenes de banco de las circularizaciones efectuadas.
- Impuestos a los Débitos y Créditos Bancarios (como gasto) según Ley 25.413 y Dto. 380/2001, que surgen de los resúmenes de banco obtenidos de las circularizaciones mencionadas anteriormente.
- Los sueldos, las contribuciones patronales, A.R.T. y seguro de vida que surgen de las declaraciones juradas S.U.S.S., presentadas por la actora.
- Conceptos no remunerativos, según surgen de la consulta efectuada al sistema EFISCO para el período fiscal 2012.
- Las amortizaciones de Bienes de Uso que surgen de los Estados Contables presentados por la contribuyente por el período fiscal 2012.

V.- Que corresponde considerar los distintos agravios expuestos por la actora con relación a los ajustes practicados y los argumentos vertidos por el Organismo fiscal, junto con la prueba documental agregada en el presente y en las actuaciones administrativas.

Que la actora plantea como primer agravio la nulidad del acto administrativo debido a que los ajustesefectuados fueron sobre base presunta sin tener en cuenta los elementos que podría haber aportado como base para su determinación, afectando así su derecho de defensa y de debido proceso. El Fisco Nacional entiende que dichos cargos fueron realizados sobre base cierta y no presunta, otorgando pleno derecho de defensa, mencionando además que se impulsaron numerosos requerimientos para que la interesada aportase la documentación respaldatoria, hechoque no sucedió.

Que menciona como otro perjuicio, el hecho de que el Organismo fiscal no contempló otros costos tales como: Impuesto sobre los Ingresos Brutos, servicios de traslado y personal eventual, a lo que el Fisco Nacional dejó asentado que se trataba de meras manifestaciones ya que no aportó documentación o prueba que demuestre que haya incurrido en esos gastos y en qué medida.

Se injuria, además, por la arbitrariedad del accionar de los inspectores actuantes, ya que no habrían analizado los comprobantes ofrecidos como respaldo de sus operaciones, que fueron puestos a disposición en el domicilio fiscal por su excesivo volumen. Que el Fisco Nacional explica que, a fin de desarrollar su tarea encomendada, le fue impedido tomar contacto con la documentación supuestamente respaldatoria a partir de una recusación efectuada por la actora contra los auditores. En consecuencia, nunca pudo acceder a dicha documentación a lo largo de la fiscalización, ni en ocasión de contestar la vista en el marco de la Medida para Mejor proveer llevada a cabo, donde tampoco fue exhibida.

Por último, sostiene que se utilizó un indicio no verificado, como lo es la base de datos del Organismo que puede ser imperfecta o insuficiente, para presumir la nulidad de todo el gasto, del cual no se hallan datos, haciendo parecer dicho ajuste como de base cierta. Frente a esta ofensa el Organismo fiscal alegó que, ante la actitudpasiva adoptada por el contribuyente de no aportar elementos que permitieran desvirtuar el ajuste efectuado, intentó contactar a los sujetos con los que se vinculó, a fin de poder contar con la información necesaria para verificar , y aclara que si SISTEC S.A. entiende que las liquidaciones fueron incompletas, debió arrimar los comprobantes y documentos que acrediten las operaciones vinculadas a la materia imponible.

VI.- Que ello así, corresponde a SISTEC S.A. demostrar, con comprobantes, documentos, la veracidad de las operaciones para poder deducir los gastos ycomputar los créditos fiscales, lo que no ha sucedido en autos al no lograr refutar la presunción aplicada por el ente fiscal, conforme se desprende de lo expuesto precedentemente.

Que se puede observar en autos que efectivamente se tomó información de terceros para considerar la liquidación efectuada de las compras y gastos, lo cual surge del régimen de información de las bases del Organismo (gastos bancarios detectados, Imp. A los Débitos y Créditos Bancarios, sueldos, contribuciones, etc)

Que las circunstancias descriptas hacen 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 efectiva de los hechos.

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reconocido que las exigencias derivadas del art. 377 del C.P.C.C.N. deben ser interpretadas en armonía con la presunción de legitimidad del acto administrativo de determinación de oficio, a fin de que el Estado no termine obligado a demostrar, en cada caso, la veracidad de los hechos en los que se asienta, cuando, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio (Fallos 218:312, 294:69 y 328:53).

Que en esa línea resulta de aplicación la interpretación realizada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación de las disposiciones del art. 12 de la ley del impuesto al valor agregado en la causa “Feretti, Félix Eduardo (TF 22.752-I) c/ DGI” del 10 de marzo de 2015, al sostener: "Que el último párrafo del art. 12 de la ley de impuesto al valor agregado (t.o. 1997 y sus modificaciones), sobre cuya base el organismo recaudador fundó la determinación apelada dispone, en lo que aquí interesa, que: "[e]n todos los casos, el cómputo del crédito fiscal será procedente cuando la compra o importación definitiva de bienes, locaciones y prestaciones de servicios, gravadas, hubieren perfeccionado, respecto del vendedor, importador, locador o prestador de servicios, los respectivos hechos imponibles...". Resulta claro que la norma transcripta subordina el derecho al cómputo del crédito fiscal en el IVA, a la circunstancia de que el hecho imponible se haya perfeccionado respecto -en el caso- de los vendedores de los bienes, extremo que no se cumple en las presentes actuaciones, pues como se señaló, la actora no ha logrado acreditar que los proveedores impugnados hayan realizado las operaciones de venta que aquél les adjudicó". Dicho esto, en los presentes autos, se concluyeque el valor de los registros contables aportados por la actora no posee el suficiente sustento probatorio documental para generar la procedencia del crédito fiscal computado.

Para finalizar, al no obrar en autos constancias suficientes que permitan tener por acreditada la deducción del gasto en el Impuesto a las Ganancias y el cómputo del crédito fiscal en el Impuesto al Valor Agregado y si bien la actora ofreció prueba a la que se le hizo lugar, la misma no fue producida, por lo que, ante la falta de elementos probatorios suficientes, que permitan desvirtuar la postura fiscal y en atención a las circunstancias expuestas, resulta procedente la estimación efectuada por el Fisco Nacional, por lo que corresponde convalidar los ajustes practicadosen los impuestos mencionados, con costas.

VII.- Que con relación a los intereses resarcitorios reclamados en las resoluciones apeladas, cabe recordar que los mismos constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias (cfr. C.S.J.N., Citibank NA el DGI, 01/06/2000), los que además fueron calculados según el art. 37 de la ley N° 11.683 (t.o. en 1998), sin que se presenten como confiscatorios, por lo que cabe disponer la confirmación de los mismos.

VIII.- Que por lo expuesto, voto por confirmarlas resoluciones que determinaron el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Ganancias en todas sus partes, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere a la solución propiciada por el Vocal Instructor.

La Dra. O’Donnell dijo:

Que adhiere al voto del Vocal Instructor.

Por ello, SE RESUELVE:

1°) Confirmar las resoluciones que determinaron el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Ganancias 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 $94.694.- (pesos noventa y cuatro mil seiscientos noventa y cuatro) por la representación procesal y de $236.734.- (pesos doscientos treinta y seis mil setecientos treinta y cuatro) por el patrocinio letrado; los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en la etapa cumplida, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la ley N° 21.839, modificada por la ley N° 24.432.

3°) Regular los honorarios del Cr. José Luis Domper por la aceptación del cargo como perito designado a propuesta del Fisco Nacional, en la suma de $ 2.000 (Pesos dos mil), la que queda a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines las pautas dispuestas por el Decreto ley N° 16.638/57.

4°) Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el IVA.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.22 10:56:31 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.22 11:03:14 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.22 11:16:37 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.22 11:16:38 -03:00