República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-93233918-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 5 de Septiembre de 2022

Referencia: SENTENCIA (DE ABELLEYRA SANTIAGO - 39.036-I)

En el día de la fecha, reunidos los miembros de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación), Juan Carlos Vicchi (Vocal Titular de la 9° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación) para resolver el expediente **N° 39.036-I**, caratulado: **“DE ABELLEYRA SANTIAGO s/ apelación”**.

El Dr. Luis dijo:

I.- Que a fs. 232/232vta. esta Sala -en su anterior composición- resolvió tener a la actora por parcialmente desistida de la acción y del derecho ejercidos en la presente causa, en los términos de los arts. 304 y 305 del CPCCN, **con excepción:** a) del período 9/2010 de IVA, con más sus intereses -por no haberlo incluido en aquella regularización- y, b) por las sanciones aplicadas en dicho gravamen relativas a los períodos 6, 8, 9, 10 y 12/2010 y en el IG del período 2010 con sustento en los arts. 46 y 47, incs. a) y b) de la ley 11.683.

Cabe puntualizar que este decisorio se encuentra firme.

II.- Que a fs. 251/255vta. la recurrente desistió de las pruebas informativas y pericial contable ofrecidas en atención al desistimiento de la acción que formuló, ya que afirmó haber cancelado la totalidad de la deuda del IG del período 2010, incluida la suma de $2.303,81.- pendiente de pago que surge de la diferencia entre el monto declarado originalmente y el intimado, que -según alegó- no había sido incorporada al plan de facilidades de pago G615801 al que se había acogido. Respecto de las constancias de estos pagos, manifestó no contar con el comprobante correspondiente por haberlo extraviado en una mudanza de su oficina administrativa, por lo que acompañó impresiones de pantalla “del mismo sistema de AFIP” (sic) para acreditar que nada adeuda por el IG (período 2010) ni por el IVA (período 9/2010). Asimismo, solicitó que las sanciones impuestas sean condonadas -cfme. art. 56, ley 27.260-, ya que -según afirmó- canceló la totalidad del ajuste con anterioridad a la entrada en vigencia de dicha norma. Por último, manifestó no encontrase incursa en ninguna de las causales de exclusión previstas en el art. 84 de aquella ley.

Luego de sucesivos traslados y pedidos de prórroga y de reiteradas intimaciones, a fs. 289/289vta. el fisco

manifestó que la actora regularizó los períodos 6, 8, 10 y 12/2010 del IVA como así también el período 2010 del IG, reformulando el plan G615801 en el I874798 en los términos de la ley 27.260, sin haber incluido multa alguna, pero hizo hincapié en que el período 9/2010 de IVA no fue regularizado, por lo que no está cancelado y respecto del IG la diferencia de $2.306,21.- no fue cancelada, como pretende la actora.

A fs. 291 se corrieron traslados a la recurrente de las presentaciones efectuadas por el ente fiscal a fs. 285/287 y 289/289vta., los que no fueron contestados.

III.- Que a fs. 293 se elevaron los autos a consideración de la Sala “C”.

IV.- Que corresponde resolver lo peticionado por la actora a fs. 251/251vta. y lo manifestado por el fisco especialmente a fs. 289/289vta., respecto del ajuste relativo al IVA por el período 9/2010 y las multas aplicadas sobre dicho período y por los períodos 6, 8, 10 y 12/2010 como así también respecto de la sanción impuesta en el IG por el período 2010, pues por los restantes ajustes se la tuvo por desistida de la acción y del derecho ejercidos en la causa (v. fs. 232/232vta.).

Ello así, tal como se desprende de la planilla acompañada por el fisco a fs. 285/286, la actora reformuló el plan Nro. G615801 (RG 3451) en el Nro. I874798 de la ley 27.260 el día 8/11/2016, regularizando la deuda respecto del IG (período 2010), con excepción de la suma de $2.306,21.- e IVA por todos los períodos, con excepción de 9/2010.

V.- Que ahora bien, con relación a las **sanciones** impuestas por los **períodos 6, 8, 10 y 12/2010 de IVA** cabe destacar que el art. 56 de la ley 27.260 estableció que las multas y demás sanciones correspondientes a obligaciones sustanciales deventadas al 31/5/2016, quedarán condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia de esa ley y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha y que no se encuentren alcanzados por la exclusión del art. 84 del citado texto legal.

Ello así, consideró que los requisitos fijados por la ley 27.260 y su reglamentación se encuentran cumplidos en el particular caso de autos, pues la obligación principal de IVA (períodos 6, 8, 10 y 12/2010) -con más los intereses resarcitorios corespondientes- que dio lugar a la multa apelada por esos períodos se encuentra regularizada y tiene sus cuotas pagas, tal como también lo reconoce el propio fisco (v. fs. 285/286 y 289/289vta.).

En atención a lo expuesto y toda vez que la actora declaró bajo juramento no encontrarse incursa en ninguna de las causales de exlusión previstas en el art. 84 de la ley 27.260, corresponde **declarar condonada la multa impuesta en la Res. 157/2013 relativa a los períodos 6, 8, 10 y 12/2010 de IVA. Costas por su orden -cfme. art. 14, inc. a), RG 3920-.**

VI.- Que respecto del **período 9/2010 de IVA**, cabe puntualizar que conforme se desprende de la planilla aportada por fisco (v. fs. 285/286), dicho concepto no se encuentra regularizado en el plan I874798. En este sentido, si bien la actora acompañó a fs. 251/253 “copia del extracto del sistema “mis facilidades” y el “cuentas tributarias”” (sic) ello no es prueba suficiente si la recurrente no cuenta con el comprobante de pago correspondiente, ni ninguna otra prueba fehaciente de sus dichos. En consecuencia, corresponde tratar el recurso de apelación interpuesto respecto del período 9/2010 de IVA.

Ello así, cabe recordar que *"la carga de la prueba no supone ningún derecho del adversario, sino un imperativo del propio interés de cada litigante; es una circunstancia de riesgo, que consiste en que quien*

no prueba los hechos que debe probar, pierde el pleito" (cfr. CNCiv, Sala C - La Ley T.117:808, 11371-S). Las circunstancias señaladas hacen aplicable a la cuestión planteada el temperamento reiteradamente sustentado en diversos precedentes jurisprudenciales, en los cuales no cabe presumir arbitrariedad del criterio técnico en que se fundaron los actos administrativos, puesto que si las manifestaciones de los contribuyentes o responsables no se hallan respaldadas por pruebas categóricas, lo decidido en las resoluciones apeladas gozan en principio de legitimidad e incumbe a quienes las impugnan la demostración intergiversable de los hechos (conforme CACAF, "General Electric Argentina S.A." del 23/2/71; "Sucesores de Rosendo Soñora" del 16/3/71; "Alonso, Alfredo D." del 9/8/71).

En consecuencia, al haber la actora desistido de la prueba ofrecida, corresponde **confirmar la Res. 157/2013, respecto del período 9/2010 de IVA, con costas.**

En cuanto a los intereses resarcitorios, cabe recordar que los mismos constituyen una indemnización debida al fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente en la cancelación de sus obligaciones tributarias.

Al respecto, la CSJN, revisó la doctrina del precedente "Ika Renault" al exponer que: *"...si bien en el precedente de Fallos 304:203 el Tribunal estableció que resulta aplicable la última parte del art. 509 del Código Civil que exime al deudor de las responsabilidades de la mora cuando ésta no le es imputable, las particularidades del derecho tributario... que indudablemente se reflejan en distintos aspectos de la regulación de los mencionados intereses (Fallos 308:283, 316:42 y 321:2093), llevan a concluir que la exención de tales accesorios con sustento en las normas del Código Civil queda circunscripta a casos en los cuales circunstancias excepcionales ajenas al deudor que deben ser restrictivamente apreciadas han impedido a éste el oportuno cumplimiento de su obligación tributaria. Es evidente, entonces, que la conducta del contribuyente que ha dejado de pagar el impuesto o que lo ha hecho por un monto inferior al debido, en razón de sostener un criterio en la interpretación de la ley tributaria sustantiva distinto del fijado por el órgano competente para decidir la cuestión, no puede otorgar sustento a la pretendida exención de los accesorios, con prescindencia de la sencillez o complejidad que pudiese revestir la materia objeto de controversia. Ello, es así, máxime si se tiene en cuenta que, como lo prescribe la ley y lo puntualizó la Corte en otros precedentes.... se trata de la aplicación de intereses resarcitorios cuya naturaleza es ajena a la de las normas represiva"* (cfr. CSJN, "Citibank NA c/. DGI", 01/06/2000).

Por ello, procede **confirmar la liquidación de los intereses resarcitorios intimados, toda vez que la misma se ajusta a lo dispuesto por el art. 37 de la ley 11.683.**

VII.- Que a continuación deben tratarse las **sanciones impuestas en el IVA (período 9/2010) e IG (período 2010)**, en atención -esta última- a la oposición fiscal relativa a que el gravamen que la originó, no se encuentra cancelado, lo que impide -claro está- la aplicación de los beneficios dispuestos por la ley 27.260.

En efecto, dichas multas fueron impuestas con sustento en los arts. 46 y 47, incs. a) y b) de la ley 11.683, habiendo sido graduadas en 3 veces el impuesto omitido, observándose que el fisco fundó su pretensión punitiva en diversos elementos de convicción, que le permitieron deducir la hipótesis de una conducta dolosa en el accionar de la recurrente.

Al respecto, el art. 46 citado exige al fisco acreditar no sólo la conducta omisiva del gravamen sino también el proceder engañoso o malicioso mediante hechos externos y concretos. Al respecto, el ente fiscal

debe probar el soporte fáctico de la presunción de dolo, el que debe ser cierto y no meramente conjetural. Una vez acreditado dicho soporte, se infiere la conducta dolosa; más la vinculación entre el soporte fáctico y el hecho presunto, debe ser unívoca, sin margen razonable para una consecuencia distinta.

Ello así, demostrado el elemento objetivo del ilícito, las presunciones del art. 47 admiten prueba en contrario -en este caso, las previstas en los incs. a) y b)-, y en tal sentido, es resorte de la actora proponer y ofrecer las pruebas que hagan a su derecho a fin de desvirtuar las afirmaciones vertidas por el fisco, las que no fueron debidamente rebatidas, al haber desistido de las probanzas ordenadas.

En definitiva, considero que se encuentran configurados los elementos correspondientes para tener por configurada la sanción prevista en el art. 46 de la ley 11.683, no existiendo elementos que justifiquen una dispensa, un reencuadre de la sanción impuesta ni para modificar la graduación dispuesta en el acto recurrido, por lo que **corresponde confirmar la multa impuesta en la Res. 157/2013 respecto del período 9/2010 de IVA, con costas.**

Los Dres. Vicchi y Marmillon dijeron:

Que adhieren al voto precedente.

Por ello, **SE RESUELVE:**

1°) Condonar las multas apeladas en autos respecto del IG por el período fiscal 2010, costas en el orden causado.

2°) Confirmar la Res. 157/2013 respecto del IVA relativo al período 9/2010, con más intereses resarcitorios, con costas.

3°) Confirmar la multa apelada respecto de la Res. 157/2013, correspondiente al IVA por el período 9/2010, con costas.

Regístrese y notifíquese.-

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.29 16:43:50 -03:00

Juan Carlos Vicchi
Vocal
Vocalía IX Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.29 18:08:15 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.05 18:54:04 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.05 18:54:05 -03:00