República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-99170586-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 19 de Septiembre de 2022

Referencia: SENTENCIA (EXPRESO ORO NEGRO SA - 31.148-I)

En el día de la fecha se reúnen 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 **Expte. N° 31.148-I**, caratulado: **“EXPRESO ORO NEGRO SA s/recurso de apelación**”

El Dr. Luis dijo:

I.- Que a fs. 49/77vta. se interpuso recurso de apelación contra la resolución 301/2007 dictada por el Jefe de la División Revisión y Recursos N° 1 de la Dirección Comodoro Rivadavia de la AFIP-DGI de fecha 17/12/2007, mediante la cual se determinó de oficio el IG por los períodos 2001 y 2002, con más los intereses resarcitorios y se difirió el juzgamiento de la conducta fiscal de la recurrente por los períodos involucrados hasta el dictado de la sentencia definitiva en sede penal.

La actora señaló que su actividad es la de transporte de cargas generales, encomiendas, cargas refrigeradas y super-congeladas que realiza a diversos puntos de la Patagonia y en particular a la Provincia de Tierra del Fuego.

Manifestó que las diferencias determinadas en el IG surgen de haber considerado ingresos exentos por servicios de transporte cuyo origen es el Territorio Continental Nacional (TCN) y tienen como destino el Área Aduanera Especial (AAE) y, por otro lado, operaciones que tienen origen en la AAE y destino el TCN.

Se agravió de la exclusión arbitraria de los beneficios que contempla la ley 19.640 efectuada en la resolución apelada, ya que no se exhibió -a su entender- como una derivación razonada del derecho vigente con aplicación de las circunstancias del caso.

Entendió que al realizar una interpretación de tipo gramatical, lógica, histórica y sistemática, se corrobora una conclusión favorable a la tesis exonerativa para el caso de los servicios de transporte desde y hacia la Provincia de Tierra del Fuego.

Señaló que las exenciones establecidas en la ley del régimen de la ley 19.640 deben ser interpretadas sin restricciones caprichosas, en tanto las mismas no pueden ser caracterizadas como privilegios indebidos, sino más bien como autorestricciones en la aplicación del tributo, dirigidas a satisfacer principios constitucionales de la imposición.

En segundo lugar, señaló que el criterio interpretativo seguido por la AFIP-DGI repudia la indiscutible teoría de la significación económica, desconociendo el necesario aporte que implica para la AAE los servicios prestados por la sociedad recurrente, ya que no se trata sólo de una empresa radicada y con personal isleño, sino que existe una infinidad de empresas y particulares que necesariamente dependen de la actividad que desarrolla por la recurrente para poder subsistir en el territorio fueguino. En este sentido, entendió que la interpretación realizada por el fisco contradice los lineamientos brindados por este Tribunal que ordenan al intérprete a poner el acento sobre la efectiva utilización económica y no sobre el lugar de prestación de los servicios o la radicación del sujeto prestador de los mismos.

Asimismo, se agravió por entender que la AFIP-DGI conculcó uno de los principios rectores del orden jurídico, como lo es la doctrina de los actos propios, en tanto durante décadas consintió el criterio interpretativo de la norma referida, afectando en consecuencia el principio de seguridad jurídica y principios y garantías expresamente reconocidos en la CN a partir del giro interpretativo asignado.

Finalmente, adujo que la resolución apelada demuestra que la AFIP-DGI no quiso buscar la verdad material, al rechazar las pruebas ofrecidas además de advertir contradicciones en el acto apelado, al que tachó de arbitrario. Además, sostuvo que la resolución recurrida se encuentra viciada de nulidad, por no estar sustentada en los hechos comprobados de la causa y existir un claro vicio de desviación de poder.

Ofreció prueba y por todos sus argumentos solicitó que se haga lugar al recurso interpuesto, revocando la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

II.- Que a fs. 93/100vta. contestó el fisco el traslado del recurso, acompañó los antecedentes administrativos de la causa (a. a.) y solicitó que, oportunamente, se dicte sentencia confirmando la resolución recurrida, con costas.

III.- Que a fs.175 se elevaron los autos a consideración de la Sala C. A fs. 182/182vta. se pusieron los autos para alegar haciendo uso de su derecho sólo el fisco a fs. 191/197. A fs. 182 también se ordenó a la actora como medida para mejor proveer que acompañe la sentencia del 11/05/2009 dictada por el Juzgado Federal de Primera Instancia de la Ciudad de Río Grande en autos “Expreso Oro Negro SA s/ Psta. Inf. Ley 24.769” por la que se decretó el sobreseimiento de los responsables de la firma, lo que no fue cumplimentado. En consecuencia, a fs. 199 se ordenó dicha diligencia por Secretaría Letrada, encontrándose dicha sentencia agregada a fs. 207/210vta. A fs. 211, se corrió traslado a las partes de la misma, habiendo contestado el ente fiscal a fs. 218/220. Finalmente, a fs. 223 se llamaron autos a sentencia.

IV.- Que con relación al **planteo de nulidad** efectuado por la recurrente, cabe tener presente lo dicho por nuestro más Alto Tribunal, en cuanto a que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origine el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo, además, ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma,

razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (CSJN, Fallos 318:1798, 324:151, entre otros).

La apelante basó su defensa en negarle validez al acto apelado por considerarlo -en suma- carente de causa y viciados de desviación de poder.

Al respecto, cabe precisar que la causa del acto administrativo comprende los antecedentes o circunstancias de hecho y de derecho que en cada caso llevan a su dictado, es decir, que este elemento se presenta como la constatación o apreciación de un hecho, mientras que la motivación se refiere a la exposición de las razones que han llevado al órgano a emitirlo, y en especial, la expresión de los antecedentes de hecho y de derecho que preceden y justifican el dictado del acto. Su exigencia está fundada en la idea de una mayor protección de los derechos individuales, toda vez que de su cumplimiento depende que el administrado pueda conocer de una manera efectiva y expresa los antecedentes y razones que justifiquen su dictado.

Conforme lo tiene dicho reiteradamente la CSJN *"cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación al art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanarse esa restricción en una etapa jurisdiccional ulterior"* (Fallos 202:549, 247:52, 267:393, entre otros), porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio *"...ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia"* (Fallos 205:249, entre otros).

Por su parte y respecto de la causal de nulidad sustentada en la "desviación de poder", no se advierte argumento particularizado alguno ensayado por la actora, ni por ende el ofrecimiento de prueba que conlleve a acreditar dicha mención.

En efecto, del análisis del acto en crisis, como de las actuaciones seguidas por el ente recaudador surge que contienen los elementos jurídicos formales y sustanciales (cfme. art. 7°, ley 19.549) y se cumplieron los procedimientos establecidos para su emisión, posibilitándose al contribuyente conocer la pretensión fiscal y elaborar una defensa adecuada, no vislumbrándose que el juez administrativo se haya apartado de las circunstancias de hecho y derecho que fundan las resoluciones apeladas, ni que haya existido agravio alguno al derecho de defensa de la apelante, resultando que el planteo de la actora sólo se basó en una mera discrepancia con el criterio fiscal y que integra la decisión relativa a si se ajusta a derecho la aplicación de las sanciones apeladas en autos, pero que no afecta la validez de los actos. Ello así, **corresponde desestimar la defensa de nulidad articulada.**

Con relación a las costas, debe destacarse que si bien el planteo fue tratado previamente, lo cierto es que no fue articulado por la recurrente como excepción en los términos del art. 171 de la ley 11.683 sino como una defensa más contra los actos apelados y con la finalidad de obtener la revocación de los mismos, por lo que al no haberse generado una actividad procesal autónoma, resulta improcedente imposición de costas a su respecto.

V.- Que de la forma en que quedó planteada la controversia, el núcleo de la cuestión litigiosa estriba en determinar si los servicios de transporte efectuados tanto desde el Territorio Continental Nacional (TCN) hasta el Área Aduanera Especial (AAE) y viceversa, se encuentran exentos del IG. Ello, toda vez que las hipótesis fácticas posibles de los servicios que prestó la actora son: a) transporte con origen y destino en el AAE (exento); b) transporte con origen y destino en el TCN (gravado), y c) transporte con origen en el AAE y destino en el TCN, o viceversa (cuestión discutida en autos).

Preliminarmente, cabe puntualizar que este Tribunal no se encuentra obligado a seguir a las partes en todas y cada una de sus argumentaciones, sino tan sólo en aquéllas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970, entre otros).

VI.- Que en el informe final de inspección que obra a fs. 239/248 del cpo. ganancias N° 2 de los a.a. acompañados, se destacó que la actividad principal de la recurrente es la de transporte automotor de cargas, habiéndose dejado asentado que compone un grupo económico junto con Giampaoletti SA (anteriormente denominada Giampaoletti & Buossi SA), que utiliza la identificación de "Expreso Oro Negro", compartiendo el lugar de trabajo en las sucursales visitadas.

Se consultó a la firma acerca del concepto que forma parte de los ajustes impositivos "utilidad exenta", respondiendo que incluye a las ventas de servicios cuyo origen o destino es la provincia de Tierra del Fuego por "tratarse de una empresa radicada en Tierra del Fuego" (v. acta N° 093436 obrante a fs. 51/52vta. y 87/87vta.).

Respecto del período 2001, la firma no cuenta con los libros contables, habiendo aportado copia del certificado de denuncia extendido por la Policía Federal Argentina el 17/01/2002, en la que se denuncia el "hurto automotor" de un vehículo que en su interior contenía documentación de la empresa, entre las que se citan: libros de IVA compras y documentación respaldatoria, recibos de cobranza de cuenta corriente de clientes, listado de cheques emitidos, rendición de caja de casa central y sucursales, órdenes de pago a proveedores y resúmenes bancarios. En dicha denuncia se dejó asentado que la documentación sustraída corresponde a los períodos 1998 a 2001. Por esta razón, y con relación a este período, se tomó como base el libro de IVA compras del período 2002.

Entonces, la fiscalización actuante dejó constancia que la empresa incluyó como ajuste negativo el concepto de "utilidad exenta", consignando bajo dicho rubro el resultado proveniente de los servicios de flete prestados a sus clientes, cuyo origen y/o destino es la Provincia de Tierra del Fuego (v. fs. 244/245, aa). Indicaron los inspectores que el caso bajo análisis comprende servicios de transporte que se inician o culminan en el Área Aduanera Especial (AAE) pero que *en su mayor parte* se prestan en el Territorio Continental Nacional (TCN). En este sentido, los agentes fiscalizadores entendieron que no se desconoce el hecho de que es probable que el "contrato" para el traslado de carga de un punto a otro del país se desarrolle en el AAE, pero que, en tanto el servicio se presta en el TCN, se desvirtúa que se trate de un "hecho o actividad" que se realice en el AAE.

Por esta razón, la fiscalización desestimó el ajuste negativo por utilidad exenta expuesto por la actora en sus estados contables.

VII.- Que cabe puntualizar que en materia de exenciones, la pauta hermenéutica rectora es que ellas deben resultar de la letra de la ley, de la indudable intención del legislador o de la necesaria implicancia de las normas que la establezcan, y que fuera de esos casos corresponde la interpretación estricta de las cláusulas respectivas (fallos: 277:373, 279:226; 283:61; 284:341;286:340, 302:1599; entre otros).

En el caso, la cuestión debatida conduce a conciliar los términos de la LIG con los preceptos que surgen de la ley 19.640, y encontrar la interpretación que deja a ambas con valor y efectos.

Bajo esta premisa debe considerarse que el art. 5° de la LIG receptó el principio de territorialidad o de la fuente, por medio del cual se establece que es renta de fuente argentina toda aquella cuyo hecho generador

se produzca dentro de las fronteras del territorio argentino. Se trata de las rentas: a) provenientes de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, b) que provengan de la realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios, c) que tengan su origen en hechos ocurridos dentro del límite de la República. Todas ellas sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos.

Esta norma es de suma importancia para establecer en cada caso cuándo nos encontramos frente a rentas de fuente argentina y cuándo no, pudiendo precisarse el lugar donde se encuentra la generación de la misma de modo de establecer su fuente.

Por su parte, la ley 19.640 (BO 16/5/1972) creó un régimen especial fiscal y aduanero para el ex Territorio Nacional (hoy provincia) de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, eximiendo del pago de todo impuesto nacional que pudiere corresponder por hechos, actividades u operaciones que se realizaren en dicho territorio o por bienes existentes en el mismo (art. 1°) o que pudieren recaer sobre bienes existentes en dicha provincia (art. 2°) (el destacado es propio).

La finalidad de la norma es el fomento de la actividad económica, como así también asegurar el establecimiento permanente de población argentina en la región, promoviendo la realización de actividades industriales y no industriales.

De ello se deduce que la ley 19.640 previó una ficción jurídica al reconocer, dentro del ámbito aduanero nacional, a dos territorios (aduaneros) bien diferenciados; constituyendo en Área Franca (AF) a todo el territorio provincial con excepción de la Isla Grande de Tierra del Fuego, a la que asignó, el estatus de AAE. Así, a los fines de la promoción económica objeto de dicha ley, se diferenciaron tales áreas del resto del territorio nacional que se denomina “continental” –Territorio Nacional Continental (TNC)-, formando uno y otro territorios aduaneros distintos.

De lo hasta aquí expuesto, surge que la actora debe tributar por toda la renta obtenida por sus actividades desarrolladas en el territorio nacional (República Argentina) –por imperio de la LIG-, con excepción de las obtenidas por actividades desarrolladas en el AAE por aplicación de la ley 19.640, es decir, de aquellos transportes con origen y destino en el AAE (no discutidos en autos); y de la proporción que corresponda a dicha área, en los transportes con origen en el AAE y destino al TNC, y viceversa (cuestión debatida).

VIII.- Que de acuerdo con la prueba producida, a fs. 116/132 vta. obra la documental relativa al informe pericial y demás diligencias probatorias llevadas adelante -y que resultan coincidentes con las ordenadas en estos autos- producidas en la causa N° 490/08, caratulada: “Expreso Oro Negro S.A. s/Psta. Inf. Ley 24.769”**,** en trámite por ante el Juzgado Federal de Primera Instancia de la Ciudad de Río Grande, en la que se resolvió decretar la falta de mérito para disponer el procesamiento u ordenar el sobreseimiento del Sr. Ricardo Benito Giampoletti en orden al delito por el que fue indagado (v. fs. 116/119). Se dispuso realizar el peritaje ofrecido, cuya copia fue agregada a fs. 130/132 vta., mediante el cual se presenta el detalle de los libros societarios compulsados, a excepción del Libro IVA Compras del año 2001, por haberse extraviado. Se observa que la firma realiza servicios de flete generales y de mercaderías perecederas a distintos puntos del país. Luego de detallar la operatoria, se indica que dentro de las distintas modalidades de transporte, a saber: servicios efectuados a) dentro del Área Aduanera Especial (AAE), b) íntegramente dentro del Territorio Continental Nacional (TCN), c) desde el TCN al AAE y d) desde el AAE al TCN, la empresa considera exentos los relativos a los puntos c) y d). Se elaboró un cuadro demostrativo del

historial de la modalidad de clasificación de las operaciones de venta (exenta y gravada) por la empresa, advirtiéndose que la misma es por destino y en forma global, en gravadas y exentas, desde el período 1997 a 2002, en el que se observa que la firma separa sus operaciones, manteniendo el mismo criterio desde períodos anteriores a los del ajuste fiscal, describiéndose la documentación respaldatoria. Se indicó que la firma fue consecuente con dicho criterio desde el inicio de sus actividades en el AAE. Tal como surge del resultado de la medida para mejor proveer ordenada en autos, dicho Juzgado decretó el sobreseimiento de los responsables de la firma, decisorio agregado a fs. 207/210, que se encuentra firme (v. fs. 206).

Sin embargo, de la contestación al requerimiento del 27/4/2004 obrante a fs. 119 del Cuerpo Anexo II de los a.a., la actora informa que la firma no cuenta con un sistema que permita identificar las operaciones en forma individual con cada uno de los fleteros contratados, por cuanto dichas operaciones son registradas en el libro subdiario de IVA Compras y luego volcados al libro Diario en forma mensual por el total de los importes que surgen del subdiario mencionado. Asimismo, informó que no se lleva una cuenta corriente de los fleteros contratados, ya que los servicios prestados por los mismos son cancelados de contado por el servicio prestado oportunamente.

A esta altura del análisis corresponde destacar la importancia de que los contribuyentes lleven correctamente sus libros comerciales como así también la documental respaldatoria de las operaciones que realizan, máxime en el caso que se trata de una empresa que operó con materia exenta y gravada, a los fines de su correcta atribución.

Al respecto, el art. 43 del Código de Comercio –vigente a la sazón- disponía que "*Todo comerciante está obligado a llevar cuenta y razón de sus operaciones y a tener una contabilidad mercantil organizada sobre la base contable uniforme y de la que resulte un cuadro verídico de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos susceptibles de registración contable. Las constancias contables deben complementarse con la documentación respectiva."* En esta línea, el art. 33 de la ley 11.683 establece que *"…Todas las registraciones contables deberán estar respaldadas por los comprobantes correspondientes y sólo de la fe que estos merezcan surgirá el valor probatorio de aquéllas…"*.

Volviendo al análisis de las operaciones efectuadas por la actora, el fisco concluyó que "la mayor parte" de las mismas se realizaron en el TNC, argumento que no fue rebatido por la recurrente en esta instancia.

Asimismo, el fisco reconoció en la propia resolución apelada que *"… Si por la índole del servicio… una parte de las tareas deben ser realizadas en la región amparada por la franquicia y otra puede ser realizada fuera de ella, correspondería proporcionar el monto de la remuneración de tales servicios en función de la "fuente" productora de los mismos en base a la sustancia, naturaleza y/o tiempo dedicado a las tareas en el área promovida y fuera de ella…"*, argumento que no mereció una crítica concreta y razonada por parte de la recurrente y menos aún ofreció prueba alguna a los fines de dilucidar el porcentaje exento.

A su vez y si bien la defensa de la actora se centró en sostener la exención del tributo considerando que los servicios que presta desde y hacia la provincia de Tierra del Fuego se utilizan económica –y socialmente- en el AAE, dicho argumento no se sustenta en norma jurídica alguna.

Por los motivos expuestos, debe concluirse que la renta originada en el servicio de transporte que tuvo como origen el AAE y destino el TNC y, viceversa, se encuentran excluidos del beneficio exentivo de los arts. 1 y 2 de la ley 19.640.

Cabe destacar que lo aquí decidido ya fue sostenido –entre otros- por la Sala V de la CACAF in re “Austral Organización Médica Integral SA c/ DGI”, sentencia del 20/03/2012, que confirmó la de este Tribunal del 20/09/2009.

IX.- Que además cabe puntualizar que la decisión que adopto no resulta conmovida por lo que decidió el juez penal, pues el efecto de la cosa juzgada en dicha sede abarca sólo a cuestiones fácticas, permitiéndose la revisión de cuestiones de derecho, que quedan excluidas del acatamiento del juez administrativo y de las instancias revisoras como este Tribunal.

Al respecto, la Sala A de este Tribunal tuvo oportunidad de expedirse con relación a la diferencia entre los hechos y el derecho a los fines de interpretar la expresión “materialidad de los hechos” que contenía el art. 16 de la ley 23.771 que encontró su correlato en la expresión “sin alterar las declaraciones de los hechos” contenida en el art. 20 antes citado. Con cita en Redenti sostuvo que la “*... Discriminación entre los hechos y el derecho a los efectos de la prueba: hemos dicho hasta ahora que el tema a probar (’thema probandum') son los hechos, aquellos hechos que el juez oficialmente ignora. ¿Pero cómo se traza a este efecto la línea divisoria entre el hecho y el derecho? … Teóricamente se debería decir que constituyen datos o elementos de hecho, los eventos o acaecimientos de éste, nuestro mundo, considerados desde un punto de vista puramente histórico o de crónica y en tanto se discuta sólo si se han o no se han verificado. No menos teóricamente, se debería deducir que los problemas de derecho comienzan cuando se trate de determinar si en aquellos acaecimientos o eventos se pueden reconocer los caracteres distintivos (definitorios o clasificatorios) de hechos hipotéticamente previstos por el derecho a los efectos de la individualización y subjetivización de sus normas. Problema indudablemente de derecho es luego el determinar por consecuencia, cuáles normas han entrado en vigor y cuáles son los efectos jurídicos que de ellas derivan” (ver Redenti, Enrico: "Diritto processuale civile" - Ed. Giuffré - Milano - 1949 - págs. 213/214) (la traducción es propia)”*.

“Martínez a la vez que menciona a Redenti y coincidiendo con Chiovenda expresa: "... es cuestión de derecho no sólo la referente a cómo debe entenderse una determinada norma jurídica positiva, sino también la relativa a la calificación o naturaleza jurídica de determinados hechos. No es pues, tan sencillo el problema como algunos lo creen, como lo advertirán a través de este ejemplo, si las partes discuten si una determinada disposición de la ley de sellos grava las llamadas autorizaciones para vender que otorgan los particulares a los martilleros o rematadores, tenemos sólo un aspecto de la cuestión de derecho: aquel relativo a la inteligencia que debe darse a una determinada norma jurídica. Pero las partes pueden discutir también si una autorización que lleva únicamente la firma del comitente, la firma del propietario del inmueble, es o no un hecho imponible conforme a esa norma jurídica. Es este último también un punto de derecho que hace a la determinación de si la autorización para vender, que lleva la firma de una sola de las partes, presenta el carácter definitorio hipotéticamente previsto por el derecho fiscal, o sea, si cabe atribuirle la calificación jurídica que lo coloca bajo la norma fiscal” (ver Martínez, Francisco: "El proceso tributario” - Rev. Derecho Fiscal – T II- págs. 121/12)”.

“Que la doctrina transcripta, ayuda a la interpretación de la expresión “materialidad de los hechos” del art. 16 de la ley 23771, excluyéndose en consecuencia de ella todo tipo de valoración jurídica.

“Que esta interpretación es la que mejor se compadece con la norma, en tanto es evidente que el legislador ha querido limitar el efecto de la cosa juzgada con relación a cuestiones fácticas, lo que implícitamente permite la revisión de las cuestiones de derecho”.

"Que de no ser así, y que como consecuencia de un análisis en sede penal relativo a la existencia o no de hecho imponible, como se hiciera en este caso, se llegaría a la conclusión que la extensión de la cosa juzgada se amplía transformándose en un condicionante sobre la aplicación o no del gravamen, que reduciría la actuación de los organismos competentes a un mero acto liquidatorio en el primer supuesto o una abstención total en el segundo." (TFN, Sala A, voto del Dr. Porta en "Compañía de Radiocomunicaciones Móviles S.A." del 03/09/1996.).

Así, es competencia exclusiva de la justicia penal investigar y determinar si existió o no un delito en materia penal tributaria y su consiguiente imputación; mientras que la competencia para establecer el encuadre jurídico fiscal de los hechos y la imputación penal infraccional le corresponde a la administración fiscal, y su revisión, a este Tribunal, y en su caso, a la Cámara Federa en lo Contencioso Administrativo. Es decir, lo que resulta vinculante para este Tribunal son los "hechos probados" en sede penal y sus características, los que obviamente no podrán ser negados ni tergiversados al momento de su análisis en esta sede, no alcanzando tal limitación al análisis y decisión sobre las consecuencias jurídicas-fiscales que derivan de tales hechos.

Lo hasta aquí expuesto, resulta suficiente para confirmar el ajuste fiscal, con costas.

X.- Que con relación a los intereses resarcitorios, y si bien la actora no formuló agravio alguno al respecto, cabe señalar 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. En tal sentido cabe recordar que la Corte con fecha 1/6/2000 en la causa "Citibank NA c/DGI" expuso que: *"si bien en el precedente de Fallos: 304:203 el tribunal estableció que resulta aplicable la última parte del artículo 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 represivas"*.

Ello así, procede confirmar la liquidación de los intereses resarcitorios intimados en el acto recurrido, toda vez que los mismos se ajustan a lo dispuesto por el art. 37 de la ley 11.683, con costas.

El Dr. Vicchi dijo:

Que adhiere al voto del Vocal preopinante, salvo respecto de lo expresado en el Considerando IX del mismo.

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiere al voto del vocal preopinante.

Por ello, **SE RESUELVE:**

Confirmar, en todas sus partes, la resolución apelada, con costas.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos que corren por cuerda y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.19 10:24:59 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.19 12:12:05 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.19 15:15:18 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.19 15:15:19 -03:00