República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-111801677-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 21 de Septiembre de 2023

Referencia: SENTENCIA “MONARD CHRISTINE JULIA EDMOND MAGDA MARIE" EX-2022-86516438- -APN-SGAI#TFN - VOCXII

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 10° Nominación), Agustina O’Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación), para dictar sentencia en el EX-2022-86516438- -APN-SGAI#TFN caratulado “MONARD CHRISTINE JULIA EDMOND MAGDA MARIE s/recurso de apelación – Impuesto sobre los Bienes Personales”.

El Dr. Martin dijo:

I.- Que mediante RE-2022-86515518-APN-SGAI#TFN Chistine Julia Edmond Magda Marie Monard (de aquí en más Christine Monard) interpone recurso de apelación contra la Resolución N°174/2022 DO (DV RRMP) de fecha 28 de julio de 2022 dictada por la Jefa de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mar del Plata de la A.F.I.P.- Dirección General Impositiva, por la que se determinó de oficio la materia imponible en el Impuesto sobre los Bienes Personales, el impuesto determinado y el saldo a ingresar de la contribuyente por los períodos fiscales 2016 y 2017, con más intereses resarcitorios. Que además, se aplicó una multa por los períodos fiscales mencionados graduada en tres (3) tantos el tributo evadido, encuadrada en los arts. 46 y 47 incs. a), b) y c) de la ley N° 11.683 (t.o en 1998 y sus modificaciones).

Señala que la fiscalización toma como punto de partida para su pretensión fiscal el Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes sobre Cuentas Financieras de Sujetos No Residentes considerando que posee una cuenta bancaria en la entidad BANK DEGROOF PETERCAM S.A. en Bélgica identificada como 676-217-24 IBAN BE8167621, con saldo al 31/12/2016. Manifiesta que esos fondos eran de propiedad de su madre la Sra. Magdalena Marien, lo que se encuentra probado en un contrato que acompaña, hasta tanto ella falleciera.

Sostiene que el organismo fiscal viola las reglas del debido proceso y se aparta de la verdad jurídica argumentando la falta de la debida traducción de los documentos extranjeros que se acompañan.

Afirma que no posee el usufructo de los fondos de la cuenta mencionada por lo que la resolución dictada carece de fundamentos.

Agrega que aportó el contrato de matrimonio modificado suscripto por sus padres en el cual consta en el punto II la PRIVACIÓN DEL DERECHO DE LOS DESCENDIENTES DE PEDIR LA CONVERSIÓN DEL USUFRUCTO y el contrato de donación de su padre a su favor donde se establece que no podrá retirar títulos ni fondos antes del fallecimiento de los donantes. Es decir, que los bienes donados están regidos por el contrato de matrimonio conforme la ley de Bélgica y no se pueden disponer hasta el fallecimiento de ambos esposos.

Explica que con fecha 05/11/2020 su madre fallece, por lo que en dicho año procedió a declarar y tributar los fondos en las cuentas.

Manifiesta que la resolución resulta infundada, apartada de la realidad, violatoria del principio del debido proceso adjetivo, de oficialidad y de la verdad material entre otras cuestiones.

Que la sanción que se le pretende aplicar carece de sustento fáctico y jurídico, por lo que solicita se deje sin efecto.

Finalmente ofrece prueba documental, informativa y pericial contable. Hace reserva del caso federal y pide por los argumentos que manifiesta se dicte sentencia revocando la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

II.- Mediante IF-2022-112654057-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso deducido.

En primer término, señala, que la resolución dictada por el Juez Administrativo competente, es un acto administrativo que goza de legalidad y que se han observado en todo momento las disposiciones previstas por la ley N° 11.683 en cuanto se refieren al procedimiento por lo que la resolución apelada resulta legítima.

Destaca que basa la pretensión fiscal en la información obtenida en el marco del Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes sobre Cuentas Financieras de Sujetos No Residentes (MCAA CRS) y en el marco del “Convenio para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Capital” que el Reino de Bélgica y la República Argentina han suscrito, aprobado por la Ley Nº 24.850.

Explica que obtuvo un indicio relevante a raíz del intercambio de información convenido en el marco del acuerdo, para luego desplegar las facultades que le son propias (conforme arts. 33 a 35 de la Ley N° 11.683). De esta manera obtuvo legítimamente la información que le dio el grado de certeza necesario para el inicio del procedimiento de determinación.

Alega que la contribuyente aportó prueba que no cumple con los recaudos legales para su interpretación y análisis, ya que fue presentada en idioma extranjero y proveniente de otra jurisdicción, por lo que resulta necesario según la legislación vigente, su legalización y traducción efectuada por traductor público matriculado.

Considera más que zanjada la cuestión debatida en base a la prueba aportada por el Reino de Bélgica, en la que consta la apertura de una cuenta bancaria y detalle de movimientos de la misma cuya titularidad responde únicamente a la contribuyente.

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.

Por los argumentos que desarrolla, pide que se confirme la multa impuesta y peticiona que oportunamente se dicte sentencia rechazando el recurso, con costas. Hace reserva del caso federal.

III.- A través de la PV-2023-59522353-APN-VOCXII#TFN y conforme las probanzas ofrecidas por la recurrente,

la oposición formulada al respecto por el ente fiscal y habida cuenta de la existencia de hechos controvertidos y discrepancia respecto de la pertinencia y viabilidad de las medidas probatorias se citó a las partes a una audiencia preliminar de prueba.

Que mediante PV-2023-67424136-APN-VOCXII#TFN se encuentra agregada el acta por la cual se dejó constancia que la actora no concurrió a la misma, habiendo asistido únicamente el representante fiscal. Que entonces se tuvieron por hechos articulados conducentes a la decisión de la controversia, aquellos invocados por las partes en sus escritos de demanda y contestación.

Que en consecuencia, a través de la PV-2023-80544755-APN-VOCXII#TFN se intimó a las partes para que acompañen el certificado de defunción del padre de la recurrente o bien manifiesten el lugar y fecha de su defunción. Asimismo se intimó al Fisco Nacional a que añada la fs. 35 -de los antecedentes administrativos del cuerpo auxiliar de “Fiscalidad Internacional”- de manera legible.

Que mediante IF-2023-87283314-APN-DTD#JGM la actora adjunta el acta de defunción de su padre, el Sr. René Jean Gustave Robert Monard, con fecha 03/09/2013. A su turno, el organismo fiscal manifiesta por IF-2023-90472593-APN-DTD#JGM la misma fecha de defunción y acompaña lo solicitado en la intimación cursada.

IV.- A PV-2023-92487006-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala "D" y mediante IF-2023-109745517-APN-VOCXII#TFN se ponen los autos para dictar sentencia.

V.- Que ello así, cabe establecer si la resolución apelada se ajusta a derecho.

Que la Sra. Christine Monard se encuentra inscripta en los rubros: “SERVICIOS EMPRESARIALES N.C.P.” Código CIIU: 829900 y “ENSEÑANZA DE IDIOMAS” Código CIIU: 854910, según nomenclador de actividades vigentes, posee alta en el Impuesto sobre los Bienes Personales desde septiembre de 1996 y registra presentación de las declaraciones juradas de los períodos fiscales 2016 y 2017 de dicho tributo.

Que las presentes actuaciones reconocen origen en la información proporcionada en el marco del Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes sobre Cuentas Financieras de Sujetos No Residentes (MCAA CRS) donde se informó que la contribuyente posee cuenta bancaria en la entidad BANK DEGROOF PETERCAM S.A en Bélgica, siendo identificada como: 676-2174701-24 IBAN BE8170124, con saldo al 31/12/2016, pero que no se encuentra incluida en el rubro bienes en el exterior en sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Bienes Personales.

Que en la fiscalización electrónica Nº 0350002020023607207 se le comunicó el inicio de la OI 1.865.190 abarcando el impuesto citado por los períodos fiscales 2016 y 2017. Que acto seguido, el 10/06/2020 Christine Monard informó que “...Respecto de las cuentas Nro. 676-2174701-24 y Nro BE70124 tipo moneda EURO mantenidas en la entidad financiera BANK DEGROOF PETERCAM SA radicada en Bélgica, manifiesto que la totalidad de los fondos que hubieran habido o existen a la fecha son de propiedad de mi madre Sra. Magdalena Marien residente y de nacionalidad belga. Tales sumas son fruto del producido del trabajo de mi padre y de mi madre, Sr. René Monard, también ciudadano belga. Sin embargo, insisto, no resultan de mi propiedad ni tengo sobre ellos poder alguno de administración y/o disposición, hecho que se advierte atento que no he derivado ni transferido suma alguna a mi favor. La situación descripta se modificará sólo a partir del momento de acontecer los cargos impuestos a la entidad financiera que consisten en el fallecimiento de mis padres...”.

Que el 18 de junio de 2020, la contribuyente amplía su anterior presentación, y expresa que viene a acreditar con documentación e información lo expuesto acerca de que el dinero obrante en las cuentas bancarias resulta de

propiedad exclusiva y única de su madre, y su indisponibilidad perdurará hasta el momento que ambos padres hayan fallecido. Manifiesta que tal situación surge del contrato de matrimonio modificado el 10 de abril de 2001 suscripto por ellos y del contrato de donación de su padre a su favor del 29 de mayo de 2001 donde en su cláusula 4º bajo el título "INDISPONIBILIDAD DE LOS HABERES" expresa que se no podrá retirar títulos ni fondos antes del fallecimiento de los donantes.

Dicho esto, la fiscalización solicitó a la contribuyente que aporte la traducción al idioma español de la documental que cita la que deberá, además, ser efectuada por traductor oficial debidamente matriculado. Asimismo, se le requirió: 1) que aporte constancia documentada que avale que esos fondos son declarados por sus padres ante el Fisco de Bélgica; 2) que aclare por escrito si la donación realizada por sus padres ha sido efectuada con reserva de usufructo y 3) que explique por escrito los motivos por los cuales figura únicamente ella como titular de los fondos en la entidad bancaria BANK DEGROOF PETERCAM SA. Que la contribuyente presentó copias simples de los escritos de traducción pero sin tener en cuenta la normativa para la validez de las mismas. Por otro lado, no cumplió con el resto de los otros requerimientos.

Que luego se le pidió que respecto de las cuentas mencionadas, aporte copia de los extractos bancarios con detalle de los movimientos desde su apertura a la fecha e informe los saldos al 31/12/2016 y al 31/12/2017. Por su parte con relación al Contrato de Donación, donde se detalla la transferencia de haberes - mitad de títulos y efectivo- que el padre le donó el 29/05/2001 a su cuenta Nº 969/0072801/72 abierta con la BANQUE DEWAAY SA, que si dichos fondos son los mismo que obran las cuentas abiertas a nombre de Christine Monard, aporte la documentación que acredite la transferencia de esos fondos y la fecha en que se produjo la misma ya que los fondos han sido informados por la entidad BANK DEGROOF PETERCAM S.A. De no ser los mismos fondos que están acreditados en la cuentas BANK DEGROOF PETERCAM SA radicada en BÉLGICA-BE que manifiesta haber recibido en donación, que indique el origen de los mismos. Por último, aporte los contratos de Matrimonio Modificado y Reconocimiento de Donación que dieron origen a los fondos transferidos a su cuenta del BANK DEGROOF PETERCAM SA debidamente legalizada y apostillada conforme a los Tratados o Convenios Internacionales.Que la contribuyente no dio cumplimiento a este requerimiento.

Posteriormente, el 26/08/2020 la Sra. Christine Monard aporta una carta de su madre en idioma francés y español (sin consigna de haber sido efectuado por traductor) y el 29 de marzo de 2021 adjunta certificado de su defunción con fecha 05/11/2020 manifestando que los fondos de las cuentas bancarias debatidas son propios a partir de allí y, por lo que procederá a liquidar los impuestos correspondientes. En consecuencia, presentó la declaración jurada del Impuesto sobre los Bienes Personales del período fiscal 2020, incluyendo el saldo de la cuenta bancaria del exterior cuestionada en autos.

Que en el marco de la fiscalización llevada a cabo, y por aplicación del "Convenio para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Capital" que el Reino de Bélgica y la República Argentina han suscripto, aprobado por la Ley Nº 24850, el 13/05/2021, se solicitaron al Reino de Bélgica, los movimientos en los períodos fiscales 2016 y 2017, de las cuentas bancarias BANK DEGROOF PETERCAM SA Nº 4701-24 con saldo al 31-12-2017 por Euros 941.954,16 y Nº BE81676217470124 con saldos al 31-12-2017 por Euros 223.465,36 a nombre de Christine Julia Edmond Magda Marie MONARD.

Que el 24 de agosto de 2021, a través de la División de Intercambio de Información Tributaria, y por medio del IF-2021-00961709-AFIP-DVINIT#SDGFIS, se recibe información proveniente de las autoridades competentes de Bélgica. (fs. 3 a 38 cpo. auxiliar "Fiscalidad Internacional) de la que se destaca:

• Una nota que informa que la titular de la cuenta BE470124 (676-2174701-24) es la señora Christine Monard y la misma posee moneda en especie y títulos.

• La documentación de apertura de la cuenta BE470124 (676-2174701-24), con fecha 14/03/2012, en donde se indica como única titular a Christine Monard. El origen de los fondos se indican como una transferencia del "DEGROOF" por un monto de EUROS OCHOCIENTOS MIL (€ 800.000), y que el origen de ese dinero es de una donación en su carácter de hija del donante de agosto de 2001. Se encuentra solamente la firma de Christine Monard como única titular de dicha cuenta.

• Los reportes de la cuenta BE470124 (676-2174701-24) al 31/12/2016 y al 31/12/2017 donde consta la evolución del portafolio de inversiones y moneda corriente; la performance del portafolio de inversiones; comparación de la rentabilidad del portafolio; las operaciones llevadas a cabo en el portafolio; comparación con otras zonas geográficas y por actividad; posiciones del portafolio de inversión y anexo.

Que se verifica que al 31/12/2016, la cuenta bancaria BE70124 (676-2174701-24) poseía un saldo de EUROS (€ 1.063.081,99) y al 31/12/2017 de EUROS (€ 1.165.419,52) y que no se encuentra declarada por la contribuyente en las declaraciones juradas sobre los Bienes Personales de 2016 y 2017.

VI.- Que cabe efectuar en esta instancia un análisis de la prueba documental agregada y cuestionada en autos. Que si bien no existió apertura a prueba, sí existió una citación a audiencia entendiendo que los hechos alegados por las partes efectivamente podrían resultar controvertidos. Que ante la ausencia de la actora a la misma, lo que evidenció una falta de interés en la prueba que ofreció, la audiencia se dio por cerrada sin más trámite que el administrativo. Sin embargo, esta Vocalía profundizó el tema debatido entendiendo que uno de los puntos claves versaba sobre la fecha de defunción del padre de la contribuyente. En consecuencia, se intimó a las partes a que informen ese dato, lo que dio por resultado que el Sr. René Monard falleció el 03/09/2013.

Resulta de gran relevancia el análisis de los siguientes instrumentos aportados a la causa: (obrantes en los aa IF-2022-112654677-APN-DTD#JGM)

- Contrato de Matrimonio modificado.
- Pacto adjunto - Reconocimiento de Donación.
- Carta de la Sra. Magdalena Marien a la AFIP-DGI Argentina.

Las cláusulas más relevantes del Contrato de matrimonio modificado son: (fs. 59 a 62 de los aa) con fecha 10/04/2001 comparecen ante escribano el Sr. René Monard (padre de Christine Monard), y la Sra. Magdalena Marien (madre de Christine Monard). En lo que aquí interesa, exponen previamente que se casaron el 31/05/1954 bajo el régimen de la "COMUNIDAD DE BIENES GANANCIALES". Que modificaron el art. 4 de su contrato matrimonial para aumentar los derechos del cónyuge sobreviviente. Que tuvieron tres hijos: Robert dit Bob Monard, Christine Monard y Philippe Monard. Que en dicha modificación acordaron que el cónyuge sobreviviente adquiera solamente respecto de los BIENES COMUNES: una mitad en plena propiedad y una mitad en usufructo; y respecto de los BIENES PROPIOS DEL PREMORIENTE: usufructo total.

Las cláusulas más destacadas del Pacto adjunto - Reconocimiento de donación son: (fs. 63 a 67 de los aa) que con fecha 29/05/2001 se realizó una donación entre el Sr. René Monard (donante) y la Sra. Christine Monard (donataria) con la intervención de la Sra. Magdalena Marien (cónyuge interviniente). Que entonces, el único donante transfirió (con reserva a su beneficio de retorno convencional en caso de fallecimiento de la donataria) a la cuenta de la Sra. Christine Monard - quien aceptó - la mitad de los títulos y efectivo. Que reconoce haber recibido esos fondos en su cuenta abierta con la Banque Dewaay S.A. y se obliga a dejar al donante retirar cada

año hasta el fin de su vida y por primera vez el 01/01/2002, un suma equivalente al 2,5% de lo que haya al 31/12 del año anterior sobre la cuenta de la donataria o cualquier otra cuenta que la reemplace o sobre el capital de la donataria. Al fallecimiento del donante, las rentas que no fueron pagadas no serán más exigidas. Que para garantizar el pago y como deber de la donataria, ésta acepta **no retirar títulos ni fondos recibidos antes del fallecimiento del donante.**

Que en su carta a la AFIP (fs. 77 aa IF-2022-112654677-APN-DTD#JGM), la Sra. Magdalena Marien expresa que conforme su voluntad conyugal y el contrato de matrimonio modificado suscrito el 10/04/2001, dispuso junto a su esposo privar a sus descendientes del usufructo de los bienes transferidos. Que posteriormente, con fecha 29/05/2001, deciden transferir fondos y títulos a la custodia de su hija Christine Monard. Que dichos fondos son los que obran en las cuentas que se debaten en autos. Que **la plena disposición sólo se transferirá en caso de fallecimiento de la parte donante**. Que los fondos e inversiones transferidos obrantes en las cuentas descritas o donde en el futuro se destinen, no son propiedad de nuestra hija **hasta tanto se cumpla la causal de cese de indisponibilidad de los haberes cual es el fallecimiento de la parte donante**, conforme las normas del Reino de Bélgica.

Con relación al alcance del contrato de matrimonio modificado cabe resaltar que el convenio se refiere al destino de los bienes propios y comunes que adquiere el cónyuge sobreviviente, en caso de fallecimiento del otro. Respecto de los últimos bienes toma el 50% que le pertenece y sobre el 50% restante mantiene el usufructo en detrimento de sus hijos. Ahora bien, al momento del fallecimiento del Sr. Monard, los bienes donados a su hija (saldos en cuentas) ya no formaban parte de su haber, solo le pertenecía un derecho de usufructo que según el contrato de donación se agotó el mismo día del deceso y por ende no se encuentra previsto en la documentación analizada que ese usufructo pasara a favor de la Sra. Marien (madre) luego del deceso del único donante. Por el contrario, el contrato de donación brinda pautas concretas sobre el destino de los bienes en caso de fallecimiento.

Que las manifestaciones plasmadas por la Sra. Monard en los presentes autos, como así también los documentos acompañados, fueron tomados como válidos para la resolución de la causa, a pesar de que el Fisco Nacional en todo momento manifestó que carecían de valor probatorio al no cumplir con los recaudos legales para interpretarlos y analizarlos. Así las cosas, la recurrente tuvo oportunidad de salvar dicha situación en el marco del procedimiento y no lo hizo. Que también tuvo la oportunidad de asistir a la citación de audiencia previa de prueba y tampoco concurrió..

Por otro lado, hay que remarcar la grave contradicción que existe entre lo que la Sra. Christine Monard declara en la causa y lo que resulta de la documental que acompaña. Que tanto en la instancia administrativa como ante este Tribunal manifiesta que solamente dispondrá de los fondos de las cuentas cuando **ambos padres fallezcan**, mientras que como ya se ha descrito, de los instrumentos que acompaña surge a todas luces que la disposición de los fondos se efectiviza desde el momento en el que el **donante - su padre - fallezca**, situación que ocurrió el 03/09/2013.

Que las circunstancias descritas 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 impugna la demostración intergiversable 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).

Como corolario de lo expuesto y teniendo en cuenta la prueba documental aportada en el marco de la causa, cabe concluir que la cuenta bancaria BE470124 (676-2174701-24) resultó de exclusivo uso y titularidad de la Sra. Christine Monard desde el 03/’9/2013, fecha en la que falleció su padre, por lo que se puede deducir que desde ese momento tenía el usufructo de todos los fondos y títulos depositados en la cuenta. Que se puede observar (fs. 35 de los aa) un cuadro donde obran los movimientos desde noviembre de 2016 a diciembre de 2017 de las transferencias desde esa cuenta a otra cuenta bancaria a nombre de Magdalena Marien, madre de la contribuyente y compra de títulos.

No obra ninguna prueba que demuestre que el manejo y disposición de fondos estuviera autorizado por la supuesta titular (Sra. Marien) del usufructo, que se pretende hacer valer, hecho que pudo haber puesto en duda el alcance del contrato respecto del ejercicio de los efectivos derechos y obligaciones. Queda así plasmado que las decisiones adoptadas sobre las cuentas han sido únicamente por parte de la Sra. Christine Monard, quien desde el deceso de su padre debió haber incluido en sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Bienes Personales el rubro de bienes en el exterior y no como lo manifestó desde el año 2020 en el que falleció su madre. En ese sentido, corresponde confirmar el cargo efectuado por el organismo fiscal, con costas.

VII.- Que resta resolver la sanción aplicada en el Impuesto sobre los Bienes Personales por los períodos fiscales 2016 y 2017 conforme arts. 46 y 47 incs. a), b) y c) de la ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modif).

Que el artículo 46 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.) dispone que “el que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco, será reprimido con multa de dos (2) hasta seis (6) veces el importe del tributo evadido”.

Que, no resulta ocioso advertir que la previsión legal contenida en el artículo 13 de la Ley N° 11.683 señala que "la declaración jurada está sujeta a verificación administrativa y, sin perjuicio del tributo que en definitiva liquide o determine la Administración Federal de Ingresos Públicos hace responsable al declarante por el gravamen que en ella se base o resulte, cuyo monto no podrá reducir por declaraciones posteriores, salvo en los casos de errores de cálculo cometidos en la declaración misma. El declarante será también responsable en cuanto a la exactitud de los datos que contenga su declaración, sin que la presentación de otra posterior, aunque no le sea requerida, haga desaparecer dicha responsabilidad."

A su turno, el artículo 47 establece: “...Que se presume, salvo prueba en contrario, que existe voluntad de producir declaraciones juradas engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas cuando:...”

a) Medie una grave contradicción entre los libros, registraciones, documentos y demás antecedentes correlativos con los datos que surjan de las declaraciones juradas o con los que deban aportarse en la oportunidad a que se refiere el último párrafo del artículo 11, y b) Cuando en la documentación indicada en el inciso anterior se consignen datos inexactos que pongan una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible y c) Si la inexactitud de las declaraciones juradas o de los elementos documentales que deban servirles de base proviene de su manifiesta disconformidad con las normas legales y reglamentarias que fueran aplicables al caso.

Que del análisis del elemento objetivo de la sanción surge la grave contradicción entre la información colectada por el Organismo fiscal y la declaración jurada presentada por la recurrente, quien consignó datos inexactos o bien intencionalmente falseados, los que generan un perjuicio para el Fisco Nacional ya que se modifica el hecho imponible y el tributo fue omitido para esos bienes en un 100%.

Con respecto al elemento subjetivo del ilícito, se ha interpretado que para su configuración se requiere no sólo la intención (dolo) de evadir el pago del impuesto, sino que también se exige un plus representado por la existencia de un ardid o engaño realizado por el sujeto activo del ilícito con el objeto de generar un error en la víctima del mismo. No toda falta de pago intencional del impuesto adeudado constituye un supuesto de defraudación fiscal sino sólo aquella evasión que va acompañada de un artificio dirigido a evadir el tributo (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala IV, "Depetris Lelio C. y Depetris Marcelo C SH (TF 24.412-I)", Expte. 26.495/06, sentencia del 11/03/08). En este caso se omitió el ingreso del tributo en su totalidad, por lo que resulta innegable la intención defraudatoria.

En este sentido, la actora no acompañó los elementos probatorios suficientes que permitan acceder al convencimiento de que la misma ha procedido conforme a derecho, sino que, por el contrario, las irregularidades pueden considerarse como maniobras tendientes a ocultar al Fisco Nacional la verdadera magnitud de la operatoria comercial que lleva a cabo conforme las presunciones establecidas en el art. 47 de la ley de rito.

Por lo expuesto, se llega a la conclusión del accionar propiamente doloso de la contribuyente, resultando ajustado a derecho el encuadre infraccional realizado por el Fisco, correspondiendo confirmar la sanción aplicada en el Impuesto sobre los Bienes Personales, con costas.

VIII.- En lo que se refiere a los intereses resarcitorios reclamados por el Fisco Nacional, cabe señalar que si bien la actora no ha expresado agravio alguno al respecto, los mismos han sido liquidados conforme art. 37 de la ley de procedimiento fiscal y 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.

IX.- Por todo lo expuesto, voto por confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

Las Dras. Gómez y O’Donnell dijeron:

Que adhieren al voto del Vocal Instructor.

Que en virtud de los votos efectuados, SE RESUELVE:

1°) Confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación, fijándolos para la representación procesal en la suma de $ 56.033 (pesos cincuenta y seis mil treinta y tres), equivalente a 2,90 (dos con 90/100) UMA, y por el patrocinio letrado, la suma de $ 140.084 (pesos ciento cuarenta mil ochenta y cuatro), equivalente a 7,24 (siete con 24/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en la etapa procesal y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 24, 29, y 51 de la ley 27.423, la Acordada N° 19/23 (14/06/2023) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017. Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese y oportunamente se archive.-

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.09.21 10:43:16 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.09.21 12:20:49 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.09.21 12:45:14 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.09.21 12:45:15 -03:00