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

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-18475443-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 17 de Febrero de 2023

Referencia: EX- 2021-108210146-APN-SGAI#TFN- SEGUNDO A S.A. SENTENCIA (VOCX)

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- 2021-108210146-APN-SGAI#TFN, caratulado “SEGUNDO A S.A.s/recurso de apelación”

La Dra. Gómez dijo:

I - Que mediante la IF-2021-108209952-APN-DTD#JGM se interpone recurso de apelación contra la resolución N° 109/2021 (DV RRCO), de fecha 30/09/2021, dictada por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Córdoba, de la AFIP Dirección General Impositiva, mediante la cual se determinó el Impuesto al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 01/2015 a 12/2016 con más intereses resarcitorios, haciendo reserva de la eventual aplicación de sanciones de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 de la ley N° 24.769.

Plantea la nulidad del acto apelado, con fundamento en que el Fisco omitió notificar la resolución que ordenó correr vista al domicilio constituido por el apoderado de la firma, lo que limitó su derecho de defensa, por cuanto no pudo formular descargo en forma temporánea, lo que motivó que no fueran considerados los argumentos allí opuestos. Por tal motivo sostiene que el acto determinativo carece de causa y debida motivación, viendo con ello violentado el debido proceso adjetivo.

En cuanto al fondo de la cuestión, relata que su actividad consiste en la producción de recitales y espectáculos musicales en locales propios ubicados en la Ciudad de Córdoba y que por el acceso a dichos recintos, percibe exclusivamente un importe en concepto de contraprestación por el ingreso a tales espectáculos públicos; actividad que considera que encuadra en la exención prevista en el art. 7 inc. h) apartado 10 de la Ley 23.349. Aclara que para el resto de las actividades por las cuales la firma percibe ingresos como es la venta de bebidas, guarda de automóviles y publicidad, gravados por el IVA,siempre liquidó e ingresó el tributo correspondiente.

Destaca que los espectáculos celebrados en dichos locales consiste en la presentación de conjuntos musicales o solistas con orquestas (dado lo variado de los instrumentos que la conforman), que tocan música en vivo ante un

público entusiasta pero pasivo, dado que los asistentes a tales eventos no bailan ni realizan movimientos corporales semejantes a los que se advierten en otros establecimientos, como discotecas o boliches bailables.

Que ello así, aduce que lo argumentando en el acto recurrido, ni las pruebas colectadas por el Fisco resultan concluyentes para gravar la contraprestación bajo las previsiones del art. 3 inciso e), apartado 20, de la Ley de IVA, señalando que en las actuaciones no está acreditado que los eventos realizados por Segundo A S.A. revistan características de "Discoteca/Boliche", como sostuvieron los inspectores actuantes. Al respecto, resalta que la Municipalidad de la Ciudad de Córdoba, al conceder los permisos para habilitar locales de estas características, no diferencia entre eventos para espectáculos públicos o boliches, sencillamente le asigna el nombre genérico de "discoteca", remarcando que los inspectores tampoco realizaron constatación ni verificación alguna de que el público que asiste a los locales de baile o se comporte como en una discoteca.

Pone de resalto que los funcionarios cometieron errores al menospreciar las consideraciones sostenidas por la contribuyente, toda vez que la misma División Jurídica fue la que entendió que por la actividad generada en la producción de espectáculos públicos musicales, la firma recurrente se encontraba eximida de emitir comprobantes en los términos del art. 3 y 8 de la RG 1415/03. Por ello, concluye que el acto determinativo de oficio viola claramente el principio constitucional de legalidad en materia tributaria.

En cuanto a los intereses resarcitorios, se agravia de que la tasa empleada para su cálculo sobre el capital reclamado por el Fisco en concepto de deuda determinada agrede el derecho de propiedad garantizado por el art. 17 de la Constitución Nacional, ello por cuanto la tasa fijada excede largamente la expectativa de restablecer una paridad en términos reales. Ello torna confiscatorio a los intereses resarcitorios reclamados, y por tanto inconstitucionales.

Por los argumentos de hecho y de derecho que desarrolla, la doctrina y jurisprudencia que cita, y la prueba que ofrece, es que solicita que se dicte sentencia revocando el acto apelado con expresa imposición de costas. Hace reserva del caso federal.

II.- Mediante la IF-2022-12562956-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el traslado incoado. Pide el rechazo de la nulidad opuesta exponiendo que el acto por el que se le corrió vista fue notificado al domicilio electrónico, haciendo notar que, en oportunidad de iniciarse la fiscalización, la defensa solo acreditó su condición de apoderada de la firma mediante Acta de Directorio, pero no su intención de constituir domicilio procesal a los fines del procedimiento seguido. Sin perjuicio de ello, aduce que el personal interviniente notificó a la pre-vista al apoderado juntamente con la resolución que concede el plazo solicitado en el domicilio fiscal electrónico de la responsable sin haber mediado objeción alguna por parte de esta, razón por la cual el agravio carece de sustento. Por otra parte, aduce que el acto atacado contiene todos los elementos y requisitos atinentes a un acto válido y fue precedido de un procedimiento ajustado a derecho el cual tuvo en consideración en todo momento el derecho de defensa del administrado y sus garantías constitucionales, sin perjuicio de las discrepancias que pueda alegar la demandante, las cuales son ajenas a la misma nulidad, no existiendo por parte de la apelante la demostración de un interés jurídico lesionado o perjuicio cierto e irreparable, sino la disconformidad con el ajuste efectuado por lo que debe rechazarse la defensa intentada, con costas.

En cuanto al ajuste efectuado, sostiene la procedencia del mismo. Indica que los auditores fiscales concluyeron a partir de la documentación e información colectada (a saber: permisos otorgados por SADAIC, Habilitación Municipal, Información contable y relevamiento de los locales –Actas Labradas-), la verdadera actividad realizada por la titular de los locales consiste en Discotecas –baile de cuarteto- y no la "producción de recitales musicales", tal como lo informara la responsable durante la fiscalización. Ello así, las sumas percibidas por la

venta de ticket para el ingreso a los locales bailables –y que se encuentran declaradas en sus Registros de IVA como ventas exentas- se encuentran alcanzadas por el Impuesto al Valor Agregado de conformidad con lo establecido en el artículo 3 inciso e) punto 20.

A su vez, destaca que el pretendido intento de la actora de encuadrar su actividad como “producción de recitales musicales” tiene como único objetivo el de otorgar a los ingresos provenientes de venta de entradas para el ingreso a los locales bailables el tratamiento de ingresos exentos; señalando también que atento a revestir la titular la condición de responsable inscripta ante el IVA, debió haber emitido comprobantes que reúnan todos los requisitos, según lo establecido en por el Anexo I de la RG 1415/2003 lo que conlleva a concluir que la misma omitió emitir comprobantes respaldatorios por las ventas de entradas concretadas.

En cuanto a los intereses resarcitorios, sostiene también su procedencia ello por cuanto en el caso de autos no se hizo otra cosa que aplicar lo dispuesto por el artículo 37 de la ley N° 11.683, resultando ello así y no habiendo la responsable dado cumplimiento a las obligaciones a su cargo, procede la aplicación de los mismos por la mora en que incurre, debiendo recordar que el incumplimiento de la obligación hace presumir la culpa en los términos del Código Civil y Comercial de la Nacion.

Por las razones de hecho y de derecho que expone, pide que oportunamente se dicte sentencia confirmando los actos apelados en todas sus partes, con costas y se tenga presente la reserva del caso federal.

III.- Que por PV-2022-40467591-APN-VOCX#TFN se abre la causa a prueba admitiéndose la informativa ofrecida por la recurrente.

Que a por PV-2022-92077111-APN-VOCX#TFN se clausura el período probatorio y se eleva la presente causa a conocimiento de la Sala “D” y por IF-2022-97648310-APN-VOCX#TFN se ponen los autos para alegar, obrando las presentaciones efectuadas por la actora y el Fisco a tal fin mediante RE-2022-100123886-APN-DTD#JGM e IF-2022-103747907-APN-DTD#JGM, respectivamente.

Finalmente, por IF-2023-16748762-APN-VOCX#TFN se ponen los autos para dictar sentencia.

IV.- Que en primer lugar corresponde expedirse sobre los planteos de nulidad efectuados por la recurrente.

1.- Por un lado la actora alega, como fundamento la nulidad del acto, que la inspección omitió notificar la resolución que ordenó correr vista al domicilio constituido por el apoderado de la firma, razón por la cual, la omisión de dicho trámite procesal vulneró su derecho de defensa, por cuanto no pudo formular el descargo en el plazo fijado al efecto.

Al respecto, cabe mencionar que el artículo agregado a continuación del artículo 3°de la ley 11.683 (t.o. En 1998 y sus modificaciones) establece que “Se considera domicilio fiscal electrónico al sitio informático seguro, personalizado y válido, registrado por los contribuyentes y responsables para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y para la entrega o recepción de comunicaciones de cualquier naturaleza que determine la reglamentación; ese domicilio será obligatorio y producirá en el ámbito administrativo los efectos del domicilio fiscal constituido, siendo válidos y plenamente eficaces todas las notificaciones, emplazamientos y comunicaciones que allí se practiquen.

“La Administración Federal de Ingresos Públicos establecerá la forma, requisitos y condiciones para su constitución, implementación y cambio, así como excepciones a su obligatoriedad basadas en razones de conectividad u otras circunstancias que obstaculicen o hagan desaconsejable su uso. “

Ello así, cabe señalar que el inciso g) del art. 100 de la ley N° 11.683 (t.v.) establece que las citaciones, notificaciones, intimaciones de pago, etc. podrán efectuarse “Por comunicación en el domicilio fiscal electrónico del contribuyente, en las formas, requisitos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, los que deberán garantizar la correcta recepción por parte del destinatario.”

Que mediante la R.G. AFIP 4280/18 se reglamentó el domicilio fiscal electrónico, la que en su artículo 1 estableció que “Los contribuyentes y/o responsables deberán constituir con carácter obligatorio el Domicilio Fiscal Electrónico a que se refiere el artículo sin número agregado a continuación del Artículo 3° de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, modificado por la Ley N° 27.430, conforme a las formas, requisitos y condiciones que se establecen por la presente.” Asimismo, en el artículo 4° de la mentada Resolución se estableció respecto de sus efectos que aquel “...producirá en el ámbito administrativo los efectos del domicilio fiscal constituido, siendo válidas y plenamente eficaces las notificaciones, emplazamientos y comunicaciones aludidas en el Artículo 5°, que allí se practiquen”. Ello así, de la normativa citada, resulta claro que una vez registrado el domicilio fiscal electrónico, este produce en el ámbito administrativo, los efectos del domicilio fiscal constituido, siendo válidas las notificaciones que allí se practiquen. A ello cabe agregar que la constitución de domicilio electrónico resulta obligatoria, en atención a la modificación introducida por la ley 27.430 a la ley 11.683.

Sentado ello, surge de las actuaciones administrativas la constancia de notificación de la Resolución N° 74/2021 (DV RRCO) que confirió vista de las actuaciones y del cargo formulado por el Impuesto al Valor Agregado de los períodos fiscales 01/2015 a 12/2016 ello en virtud de lo dispuesto por el artículo 17 de la ley N° 11.683 (t.v), al domicilio fiscal electrónico de la actora con fecha fecha 14 de junio de 2021 (vide constancia N°00000000000247991554/2021, que luce a fs. 26 cpo 1 IVA, agregado como IF2022-00150204-AFIP-DVRRCO#DGOPII-)

Que la actora argumenta que habría constituido domicilio especial sito en la calle Humberto Primo N° 670, Torre Fragueiro, Piso 2, of. 25, Complejo Capitalinas, Ciudad de Córdoba, al aportar el Poder General para Pleitos a la fiscalización -según consta en el acta F.8400 N° 011000201704448590-; debiendo adelantarse que no resultan atendibles las manifestaciones dirigidas a impugnar la notificación de la vista con sustento en que constituyó domicilio en sede administrativa. Al respecto, en dicha Acta surge que en fecha 8 de septiembre de 2017 el apoderado de la firma recurrente se apersonó ante la dependencia fiscal a fin de presentar nota con documentación requerida, pero de ella no surge que se constituya un domicilio especial ni se formulara solicitud de habilitación para modificar el mismo, por lo que tal instrumento no resulta hábil para que se considere modificado el domicilio a efectos de recibir notificaciones (vde fs. 5 Cpo Ppal I/III O.I N° 1605399 –IF-2022-00150335-AFIP-DVRRCO#SDGOPII-).

Sentado ello, y habiendo los funcionarios actuado conforme lo dispuesto por el art. 100 g) de la ley de rito fiscal, cabe concluir que el accionar fiscal se encuentra ajustado a derecho en tanto notificó la vista en su domicilio electrónico debiendo tener por válida la notificación de la resolución de vista N° 74/2021 (DV RRCO). Por ello, corresponde desestimar los argumentos efectuados por la actora en este punto.

2- Por otra parte, respecto de la nulidad del acto apelado y las actuaciones con fundamento en que carecen de causa y la debida motivación, tampoco dicha defensa puede prosperar. En tal sentido, debe precisarse que no se advierte en el caso que el acto determinativo carezca de fundamentación como plantea la recurrente ni que la decisión adoptada sea arbitraria o que el procedimiento se haya visto viciado. Que del examen de las actuaciones se evidencia que el acto no solo fue emanado por autoridad competente sino que del mismo se vislumbran los antecedentes de hecho y de derecho que justifican su dictado. Por lo expuesto, cabe concluir que los argumentos

vertidos como fundamento de la nulidad intentada, resultan ser una mera discrepancia con el criterio fiscal y que, en realidad, integran el fondo de la cuestión que este Tribunal está llamado a resolver, por lo que corresponde también rechazar los argumentos planteados por la actora en este punto.

Cabe recordar que “la nulidad por vicios procesales carece de un fin en sí misma, es decir, no tiene existencia autónoma, dado que el derecho procesal es una vía para asegurar la aplicación del derecho de fondo. Sólo procede cuando de la violación de las formalidades surge un perjuicio real y concreto en el derecho de la parte, principio que se sintetiza en la máxima “no hay nulidad por la nulidad misma”, receptado en el art. 172 del Cód. Procesal Civil y Comercial de la Nación” (CNACAF, Sala V, sentencia de fecha 4/6/1997, “Sosa Mirta Elena”).

3.- Ello así, corresponde desestimar la nulidad impetrada, haciendo notar que no procede la imposición autónoma de costas, tal como lo solicita el Fisco Nacional, por no haber sido planteada ni se le dio el carácter de previo y especial pronunciamiento.

V.- Que atañe ahora resolver si la resolución apelada se ajusta o no a derecho y, para ello, estimo pertinente realizar previamente una reseña de las diligencias realizadas en sede fiscal.

Que surge del Informe Final de Inspección (vide fs. 448/453 cpo ppal III –IF-2022-00150422-AFIP-DVRRCO#DGOPII-) que la contribuyente es una persona jurídica cuya actividad principal es la “Producción de espectáculos teatrales y musicales”, y que el cargo se origina en la verificación del cumplimiento fiscal de la explotación de tres establecimientos bailables de la ciudad de Córdoba y representación de artistas y grupos de cuarteto, indicándose que el contribuyente posee los locales denominados “La Morocha”, “La Costa” y “Casablanca”, todos en la Ciudad de Córdoba. Que en el marco de la fiscalización se le requirió al contribuyente documentación de respaldo entre las que se encontraba: detalle de eventos realizados, ingresos obtenidos, banda musical actuante, características del evento (recital o baile) y contratos celebrados con los artistas, entre otros.

Al contestar el requerimiento, la contribuyente acompañó documentación y remarcó que los eventos realizados corresponden a recitales, pero no aportó los contratos con los artistas porque no los celebró aduciendo que se trata de una práctica habitual. Que a fin de recabar mayor información, el Fisco circularizó a distintas entidades públicas; en el caso de la Sociedad Argentina de Actores y Compositores de Música (SADAIC) se le solicitó que informara la fecha y lugar (nombre del local) en donde se desarrolló cada evento y monto abonado por sus obligaciones ante SADAIC, precisando la oficiada que el auditado realiza eventos en locales bailables, adjuntando planilla de fecha, número de recibo de pago e importe, fecha del evento lugar y medio de ejecución utilizado. Sobre este último concepto, reveló que los eventos se realizaron todos bajo el código 12 “Grabaciones y Orquestas por Fecha”, aclarando que existe un código especifico para “Recitales”, el código 40.

Que también se cursó requerimiento a la Dirección de Espectáculos Públicos de la Municipalidad de Córdoba solicitando fechas y lugar (nombre del local) autorizados para realizar eventos; recibos, fechas y montos abonados por cada evento, tipo de espectáculo para la cual se solicitó autorización para la realización del mismo. En respuesta, la citada Dirección informa que el contribuyente cuenta con tres locales y que la firma tramita su habilitación bajo el rubro “Discoteca” pudiendo tener bandas en vivo que actúen en algún momento del horario establecido para el rubro, esto es de 23hs a 05hs. Resalta que en ningún caso se solicitó permiso para celebrar un recital detalla cuáles son los horarios de acuerdo a los fines autorizados, a saber: “Discoteca”: horario de 23hs a 5hs de lunes a lunes; “Pista de Baile”: horario de 22hs a 5hs un día a la semana y vísperas de feriados; “Recital”: horario de 18hs a 2hs de lunes a lunes.

Por otra parte, en ocasión del operativo de control de ventas realizado en local denominado “La Morocha”, la

persona que los atendió que dijo ser empleado manifestó en el acta labrada (F8400/L N°01100002017049996802) que la actividad desarrollada es la de Discoteca, que cuenta con habilitación municipal como tal y que su horario de atención es de 2 am a 5 am. Cabe señalar que los inspectores en el acta asentaron que “se observa la presencia de concurrentes bailando”. Se menciona también, en otro operativo de fecha 5/8/2017 en el local “La Costa” donde un empleado de la firma que la actividad dijo que la actividad que se desarrolla en ese lugar es la de Discoteca.

A tenor de la información referida es que el Fisco ajustó el impuesto al valor agregado gravando los ingresos que la actora declarara como exentos por ingresos a los bailes, entendiendo que el contribuyente le otorgó un tratamiento fiscal erróneo a los ingresos por cobro de tickets a los eventos musicales, considerando el ente fiscal que los eventos realizados tienen la característica de “bailes/discotecas” y por lo tanto, los ingresos por tickets están alcanzados por el IVA en virtud del artículo 3 de la ley del gravamen.

VI.- Que, de forma preliminar, estimo pertinente recordar que los jueces no están obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso (Fallos: 301:1187; 319:119; 307:2012; 311:2135; entre otros).

Que la actora centra sus agravios en que los espectáculos realizados en los locales “La Morocha”, “La Costa” y “Casablanca” son conciertos/recitales y por lo tanto los montos percibidos en concepto de entradas a los mismos se encuentran exentos en virtud de lo dispuesto por el artículo 7 inc. h) apartado 10 de la ley del 23.349.

Por su parte el Fisco Nacional, en contraposición, sostiene que la actividad realizada por la actora no es la producción de espectáculos musicales sino que sus locales son en realidad discotecas bailables, por lo que las sumas percibidas para el ingreso a los mismos se encuentran alcanzadas por el IVA, conforme lo dispuesto por el artículo 3 inciso e) punto 20 de la ley del tributo y no procede la exención.

Que el artículo 3, inciso e) punto 20 de la ley del Impuesto al Valor Agregado, dispone que “se encuentran alcanzadas por el impuesto de esta ley las obras, las locaciones y las prestaciones de servicios que se indican a continuación: …e) Las locaciones y prestaciones de servicios que se indican a continuación, en cuanto no estuvieran incluidas en los incisos precedentes… 20. Involucradas en el precio de acceso a lugares de entretenimiento y diversión, así como las que pudieran efectuarse en los mismos (salones de baile, discotecas, cabarets, boites, casinos, hipódromos, parques de diversiones, salones de bolos y billares, juegos de cualquier especie, etc.), excluidas las comprendidas en el artículo 7, inciso h), apartado 10.”

Por su parte, el mismo cuerpo normativo en su artículo 7, inciso h), apartado 10 dispone la exención para “Los espectáculos de carácter teatral comprendidos en la ley N° 24.800 y la contraprestación exigida para el ingreso a conciertos o recitales musicales cuando la misma corresponda exclusivamente al acceso a dicho evento”.

Que ello así, en esta instancia, el caso bajo análisis es una cuestión de hecho y prueba resultando aplicable la regla "onus probandi incumbit ei qui dicit", es decir, la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos (conf. Art. 377, C.P.C.C.N.), cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su posición jurídica (Fallos: 331:881). En tal sentido, corresponde entonces examinar la probanza ofrecida y producida ante esta instancia jurisdiccional.

Que la Secretaría de Cultura de la Provincia de Córdoba al responder el oficio cursado, informa que Segundo A SA no registra devengamientos por actividades realizadas durante los años 2014 y 2015 para la Agencia Córdoba Cultura S.E. (vde IF-2022-47090638-APN-SGAI#TFN)

Por su parte la Dirección de Espectáculos Públicos de la Municipalidad de Córdoba informa que los establecimientos denominados “La Morocha”y “Casablanca” cuentan con la autorización de funcionamiento vigente, desarrollando la actividad comercial los días en los que los eventos pueden desarrollarse a tenor de lo dispuesto por el Código de Espectáculos Públicos; hace constar que dicho plexo normativo establece que discoteca es el establecimiento donde se podrá desarrollar con música grabada o en vivo, la actuación de bandas o solistas de música de cualquier tipo, género o especie, precisando así que los mencionados locales pueden reproducir música por soportes digitales automatizados o interpretar música mediante artistas presentes -en vivo- (djs, solistas, grupos, bandas) cualquiera sea el estilo o género musical (ritmos latinos, cuarteto, música electrónica, rock internacional o nacional, etc) (vde IF-2022-72314895-APN-SGAI#TFN).

Que en respuesta al oficio cursado el Ministerio de Cultura de la Nación informa -a través de las distintas áreas- que no se poseen registros que acrediten la realización de actividades o subsidios otorgados a la firma Segundo A S.A. durante los años 2014 y 2015 por parte de la Dirección Nacional de Promoción de Proyectos Culturales, que no cuenta con programa de subsidios, convocatoria, o línea de apoyo y que no hay registro de Expedientes ni actos administrativos relacionados a la citada firma (vide PV-2022-92072885-APN-VOCX#TFN).

Que del análisis de las pruebas rendidas, cabe señalar que la misma resulta insuficiente para revertir los argumentos expuestos por el juez administrativo en el acto apelado, al respecto, los datos suministrados por las oficiadas no aportan mayores precisiones sobre la cuestión planteada puesto que de las constancias de autos, cabe reiterar, fueron requeridas a distintas entidades información referente a la actividad desarrollada por la aquí recurrente.

Así, la Sociedad Argentina de Autores y Compositores de Música (SADAIC), al contestar el requerimiento formulado por la inspección, informó que conforme a sus registros –y durante los períodos objetados- la firma Segundo A SA realiza eventos en los locales bailables “La Costa”, “Casablanca” y “La Morocha” y que dichos eventos tienen por código “12” correspondiendo estos a “grabaciones y orquesta por fechas”, no surgiendo que se haya realizado actividad bajo el código “40” el cual corresponde a “recitales” en ninguno de los locales antes mencionados (vde fs. 3/37 Cpo I Anexo Información de Terceros incorporado al IF-2022-00150236-AFIP-DVRRCO#SDG0PII).

Por otra parte, cabe reiterar también que la Dirección de Espectáculos Públicos de la Municipalidad de la Ciudad de Córdoba, al responder el requerimiento de la fiscalización, acompaño planillas del Registro de permisos emitidos por dicho ente, indicando que los permisos emitidos responden a “cedulones de pago de acuerdo a lo solicitado por el contribuyente” (sic). Asimismo, indica que los locales de la contribuyente “tramitan su habilitación bajo el rubro discoteca, pudiendo tener bandas en vivo que actúen en algún momento del horario establecido para el rubro” (sic) (vde fs. 39/65 Cpo I Anexo Información de Terceros incorporado al IF-2022-00150236-AFIP-DVRRCO#SDG0PII y respuesta al oficio cursado ante esta instancia).

Asimismo, no puede pasarse por alto que la fiscalización actuante concurrió en fecha 28 de julio y 5 de agosto de 2017 a los establecimientos “La Morocha” y “La Costa” donde los inspectores pudieron constatar que los establecimientos poseen barras de expendio de bebidas; que no se observa mobiliario tales como mesas o sillas próximos a las barras y que había concurrentes bailando. Por otra parte, cabe destacar que los inspectores fueron atendidos por empleados quienes manifestaron que la actividad desarrollada es la de discoteca (vde actas F.8400/L obrantes a fs. 1 de los cpos Operativo Control La Morocha y Operativo Control La Costa incorporados en los IF-2022-00150133-AFIP-DVRRCO#SDGOPII e IF-2022-00150152-AFIP-DVRRCO#SDGOPII respectivamente).

A mayor abundamiento, cabe remarcar que ni durante el procedimiento determinativo ni ante esta instancia, la actora aportó contrato o documento alguno que acredite la realización de recitales u espectáculos artísticos. Al respecto, cabe precisar que el contrato de actuación es aquel que regula la prestación de servicios artísticos para la realización de espectáculos públicos, por lo que adquiere relevancia definir de manera adecuada todas las condiciones legales y cláusulas. Ello así, y si bien la sociedad apelante manifestó que no celebra contratos comerciales por resultar una practica inusual, dicha afirmación no resulta del todo suficiente como para liberarse de su obligación de documentar debidamente los eventos que realizara.

Sentado ello, cabe concluir que si bien resulta probable que ciertos artistas hayan realizado espectáculos en los locales de propiedad de Segundo A SA, ello no implica que los mismos funcionaran a la vez como complejos bailables y/o discotecas – lo cual se encuentra acreditado- y, por ende, que las sumas percibidas en concepto de entradas a los mismos correspondan a eventos artísticos a los que alude la norma exentiva. En este sentido -y a mayor abundamiento- cabe señalar que se resolvió de igual forma al sentenciar con fecha 7/8/2002 la Sala A de este Tribunal, en una causa análoga a la planteada en autos, caratulada “La France de Juan B. Marino y otros -S. de H.-”.

Ello así, los datos colectados durante la fiscalización y plasmados en el acto apelado vislumbran un razonamiento congruente sobre la real actividad de la recurrente, esto es, que explota establecimientos cuya función principal es destinada a bailes (discotecas) y no a conciertos o recitales.

Que, como lo explicara Devis Echandía, “cuando se habla de apreciación o valoración de la prueba se comprende su estudio crítico en conjunto, tanto de los varios medios aportados por una parte para demostrar sus alegaciones de hecho, como de los que la otra adujo para desvirtuarlos u oponer otros hechos...' (cfr. 'Teoría general de la prueba judicial”' - T. I. - pág. 287), dicha actividad valorativa, en suma, es lo que se ha dado en llamar el método reconstructivo de apreciación conforme las reglas de la sana crítica.

En el presente caso es la concurrencia de varios factores, precisos y concordantes, los cuales han sido expuestos a lo largo del decisorio, los que llevan a formar la convicción de hallarse en presencia de una actividad desarrollada cuyos ingresos no se encuentran exentos como alega la actora sino alcanzados por el Impuesto al Valor Agregado conforme a lo dispuesto por el 3, inciso e) punto 20 de la ley del tributo.

Que, por lo tanto corresponde admitir el criterio fiscal y confirmar el ajuste practicado.

VII.- Respecto a la defensa planteada por la recurrente contra la imposición de intereses resarcitorios, cabe señalar que, de conformidad con el artículo 37 de la Ley Nº 11.683, “la falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio”. Tal consideración, basada en la literalidad de la norma, permite descartar sin más los agravios expuestos por la recurrente en este caso (cfr. Sala V in re "Cuerolandia SACIF (TF 9740-I) c/ DGI", sentencia del 27/07/2005).

Que en esta línea, la Corte Suprema de Justicia de la Nación se ha pronunciado en autos “Cittibank NA C/D.G.I” (sentencia del 1/06/2000), resolviendo 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 y 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 y que deben ser restrictivamente analizadas -las cuales definitivamente no se presentan en el caso concreto- resaltando que la imposición de intereses es ajena a la de las normas represivas, con lo cual se descarta la necesariedad del elemento culpa para su

imposición.

En tal sentido, debe precisarse que los accesorios previstos en el art. 37 de la ley de rito trascienden el mero interés particular de las partes pues ponen de relieve una finalidad de otra naturaleza, esto es la necesidad de estructurar un sistema que permita una más eficiente y rápida recaudación tributaria. De allí que, en principio, resulta razonable que frente a la mora en que incurra el contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, la ley prevea la posibilidad de fijar una tasa de interés más elevada que la prevista para las relaciones entre particulares (conf. “Arcana Orazio” del 03/07/84 y “Marthay, Jorge” del 06/06/1995, entre otras), sin que se advierta en el caso que el Fisco se haya extralimitado de forma alguna en el cálculo de los accesorios bajo trato. A mayor abundamiento, debe precisarse que "el interés común en el pago puntual de los impuestos a fin de permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, interés que justifica la elevación de las tasas más allá de lo normal, elevación que -por otra parte- no beneficia a personas determinadas, sino a la comunidad toda" (Fallos: 308:283).

Ello así, procede confirmar la liquidación de los intereses resarcitorios, toda vez que los mismos se ajustan a lo dispuesto por el art. 37 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y modif.).

VIII.- Por todo lo expuesto voto por confirmar el acto apelado en todas sus partes, con costas.

La Dra. O'Donnell y el Dr. Martín dijeron:

Que adhieren al voto precedente.

Del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1°) Confirmar el acto apelado en todas sus partes, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, fijándolos para la representación procesal en la suma de $899.726 (pesos ochocientos noventa y nueve mil setecientos veintisiete) equivalente a 86,51 (ochenta y seis con 51/100) UMA -Unidad de Medida Arancelaria- y por el patrocinio letrado, la suma de $2.249.315 (pesos dos millones doscientos cuarenta y nueve mil trescientos quince) equivalente a 216,28 (doscientos dieciséis con 28/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la actividad desarrollada en las etapas procesales cumplidas en autos, conforme Ley 27.423, Acordada N°25/2022 (08/09/2022) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017. Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el IVA.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.16 11:40:12 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.16 21:02:15 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.17 13:49:54 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.17 13:49:55 -03:00