Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-30450120-APN-VOCII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 20 de Marzo de 2023

Referencia: BAUTISTA S.A - Sentencia - 2da. Nominacion

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se reúnen los miembros de la Sala "A", Dres. Laura A. Guzmán (Vocal Titular de la Segunda Nominación), Pablo A. Porporatto (Vocal Subrogante de la Tercera Nominación) y Agustina O'Donnell (Vocal Subrogante de la Primera Nominación), a fin de resolver el Expediente N.º 36.233-I caratulado "***BAUTISTA S.A s/ Recurso de Apelación***".-

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que a fs. 587/593 se interpone recurso de apelación contra las Resoluciones n.° 26/12 y n.° 27/12 (DV RRCU) de fecha 11 de abril de 2012, mediante las que se determina de oficio la obligación de la recurrente frente al impuesto al valor agregado (períodos fiscales 04/2006 a 03/2007) y el impuesto a las ganancias (periodo fiscal 2007), respectivamente, y se liquidan intereses resarcitorios en ambos casos al efecto. Asimismo, en ambos casos se difiere la aplicación de sanción en virtud de lo establecido en el artículo 20 de la Ley n.° 24.769.

En su escrito de apelación la firma BAUTISTA S.A plantea en primer lugar la nulidad de las resoluciones atacadas por falta de motivación en el dictado de las mismas, en virtud de no guardar relación ellas con la realidad de las operaciones, siendo que el ente fiscal solo se limitó a presumir ventas en base a depósitos bancarios.

Mas dice en apoyo a la nulidad impetrada que resultó afectado su derecho de defensa en tanto las resoluciones de vista –artículo 17 de la Ley n.° 11.683– no fueron fehacientemente notificadas a la recurrente.

En lo que hace al fondo de la cuestión, sostiene que efectuó la suma de los depósitos bancarios, depurando los realizados entre cuentas, llegando a la conclusión de que los montos considerados por el Fisco Nacional como base de cálculo difieren sustancialmente de aquellos.

Asimismo, menciona que otro elemento que debió haber sido considerado por el ente fiscal en el supuesto incremento patrimonial no justificado que se ataca son los ingresos mensuales de los socios, como así

también que las cuentas bancarias en cuestión poseen cotitulares a quienes se les debería atribuir el porcentaje respectivo de los conceptos depurados.

Agrega que el Fisco no tuvo en cuenta que atento a la actividad de transportista intermediario que realiza, se presume que los depósitos en sus cuentas no son propiedad del titular de la misma sino que constituyen adelantos de gastos por esas operaciones. En ese sentido, al realizar la liquidación de los gravámenes de referencia tendría que haber tenido en cuenta como base imponible las comisiones que percibe en calidad intermediario.

Acompaña documental, ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 618/627 contesta el recurso la representación fiscal y por las razones de hecho y derecho que expone solicita se confirme el acto venido en recurso. Con costas. Acompaña como prueba las actuaciones administrativas de la causa y hace reserva del caso federal.

III.- Que a f. 633 se abre la causa a prueba por el término de sesenta (60) días.

Ante la inactividad de la recurrente, a fs. 646 y 649 se da por decaído el derecho de la recurrente a producir la prueba pericial contable y la prueba informativa ofrecidas, respectivamente.

A fs. 652 se elevan los autos a conocimiento de la Sala “A”.

Finalmente, a fs. 655 pasan los autos a sentencia.

IV.- Que de las actuaciones administrativas acompañadas se desprende que la recurrente declara como actividad principal la “Venta al por menor de carnes rojas menudencias y chacinados frescos (Cód. 522210)”. A dicho respecto, es pasible de una fiscalización iniciada mediante Orden de Intervención n.° 448582 el 30 de noviembre de 2009 en virtud de cruces de información y ciertos indicios tenidos en cuenta por el Fisco como ser la no presentación de declaraciones juradas del impuesto a las ganancias y el impuesto a la ganancia mínima presunta por los periodos 2007 y 2008, no registrarse pagos en concepto de dichos impuestos por idénticos periodos pero sí movimientos en sus cuentas bancarias y no declarando ventas ni compras en el periodo fiscal 2008 a tenor del impuesto al valor agregado.

Asimismo, en el curso de la fiscalización iniciada se le requiere reiteradamente a la firma que aporte documentación al efecto, la que no lo hace en el plazo establecido para ello. En el mismo sentido, se constituyen en el domicilio fiscal declarado a fin de solicitar documental; al ser atendidos por la madre del presidente de la sociedad, le indicó que dicha persona no se encuentra allí y que resulta imposible su localización.

Se relevan los débitos fiscales de las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado presentadas por la fiscalizada durante el periodo 04/06 a 03/07, correspondiendo al periodo fiscal 2007, con motivo de determinar los ingresos por ventas de aquella, así como también se procede a circularizar a los bancos en los cuales la firma posee acreditaciones bancarias en dicho periodo.

Como resultado de ello, se depuraron aquellos elementos consignados en los resúmenes bancarios que no se corresponden con el giro comercial de la firma, observándose que dichas acreditaciones depuradas son superiores a las ventas declaradas por la rubrada en sus declaraciones juradas correspondientes al impuesto al valor agregado, por lo cual se requirió a la recurrente que depure dichas acreditaciones aportando las pruebas al efecto, lo que finalmente no realizó.

Ahora bien, a efectos de la confección de las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado se incrementaron las ventas en la diferencia con las acreditaciones bancarias depuradas, se impugnó la totalidad de los créditos fiscales computados de los periodos 04/2006 a 03/2007 –lo cual obedece al incumplimiento de la fiscalizada en acompañar los comprobantes respaldatorios de las operaciones impugnadas requeridos– y se relevaron las retenciones y percepciones sufridas por la firma.

En relación con la confección de la declaración jurada proyectada del impuesto a las ganancias el Fisco consideró las acreditaciones bancarias depuradas –consideradas como ingresos por ventas–, el índice de rentabilidad bruta promedio y las remuneraciones y cargas sociales abonadas a los empleados que posee –conceptos tomados como gastos–.

Con sustento en esos elementos, se iniciaron sendos procedimientos determinativos que culminaron en los actos venidos en recurso.

V.- Que corresponde primeramente analizar la nulidad incoada por la recurrente en torno a considerar que las resoluciones apeladas carecen de fundamentación jurídica y fáctica por no guardar relación con la realidad de las operaciones involucradas.

Como precisara en varias oportunidades “la ley establece que el procedimiento de determinación de oficio se inicie con un acto administrativo por el que se confiere vista de las actuaciones, acto destinado a que el contribuyente pueda tomar conocimiento del accionar fiscal y de los cargos e impugnaciones que se formulan a fin de garantizar el derecho de defensa. Dicho procedimiento debe respetar el derecho del administrado de exponer las razones de sus pretensiones y defensas antes de la emisión del acto, de ofrecer las pruebas y también solicitarlas, y debe concluir con una resolución que haga expresa consideración de los principales argumentos y de las cuestiones propuestas, en tanto resulten conducentes a la solución del caso.

Así definido, el procedimiento de determinación de oficio es un procedimiento administrativo que concluye en un acto administrativo que, como tal, debe reunir los elementos que la Ley 19.549 establece. Dicho texto normativo distingue los requisitos formales (artículo 8) y sustanciales (artículo 7), sancionando con la nulidad absoluta al acto que no cuente con estos últimos, que son, a saber: 1) la competencia de quien suscribe el acto; 2) la causa, 3) el objeto, 4) procedimiento, 5) la motivación y 6) la finalidad”. (Vid. Entre otros “Shuberoff, Oscar Julio”, 5/10/18).

En dicho sentido, es menester advertir que la nulidad alegada en relación con la falta de motivación de las resoluciones apeladas no puede ser recogida favorablemente en cuanto a que los agravios vertidos reposan sobre el fondo de la cuestión de análisis y su disconformidad con las decisiones adoptadas por el ente fiscal, y no constituyen circunstancias normativas que afecten la validez de los actos cuestionados.

En cuanto a la notificación de las resoluciones de Vista del artículo 17 de la ley ritual, es menester resaltar que, conforme lo informara el Fisco Nacional en su contestación del recurso incoado, aquellas fueron notificadas conforme lo establecido por el artículo 100 inciso e) mediante cédula al domicilio fiscal de la firma.

Ello así, voto por rechazar los agravios dirigidos a obtener la declaración de nulidad de los actos venidos en recurso, con costas.

VI.- Que en lo atinente al análisis de la cuestión de fondo, es pertinente resaltar que la actora en su escrito de apelación se limita a manifestar que el ente fiscal realizó meros cálculos matemáticos que no guardan relación con la realidad económica de las operaciones y que no demuestran la existencia de ventas omitidas. En lo

puntual, manifiesta que la depuración de las acreditaciones bancarias realizada es incorrecta lo cual viene a fundamentar a través de la documentación que acompaña y la prueba que ofrece.

En apoyo a su línea argumental ofrece prueba pericial contable e informativa, respecto a las cuales no instó su producción y que finalmente se dieron por decaídas a fs. 646 y 649 respectivamente.

VII.- Que en este orden de ideas, el tema en debate queda circunscripto a una verdadera cuestión de hecho y prueba donde le compete a la recurrente aportar la documentación concreta y fehaciente de las depuraciones en sus acreditaciones bancarias que dice no corresponden a ventas omitidas y que se tienen en cuenta conceptos que no corresponden a la realidad de las operaciones que realiza.

Al respecto, la prueba fehaciente y concreta de lo alegado por la recurrente y su reflejo en sus cuentas bancarias, utilizadas como base para la estimación fiscal, no aparecen en ningún momento de la causa, más tampoco dicha parte insta la producción de la prueba ofrecida que permita destruir los fundados elementos colectados por la administración y simplemente plantea su disconformidad con lo expuesto en el ajuste impositivo.

En virtud de lo expuesto, la recurrente no logra conmover ni desvirtuar las conclusiones que acertadamente extrajera el juez administrativo a la luz de la documental e información recolectada oportunamente.

Por ello, voto por confirmar las Resoluciones n.° 26/12 y n.° 27/12 (DV RRCU) dictadas oportunamente. Con costas.

VIII.- Que en atención a que la recurrente no formuló agravios sobre los intereses resarcitorios liquidados, corresponde confirmar los mismos.

El Dr. Porporatto dijo:

I.- Que adhiere al voto de la Dra. Guzmán, pero difiero en la imposición de costas autónomas aplicadas por la vocal preopinante en el planteo de nulidad y con la graduación de las sanciones aplicadas en autos.

II.- Que en cuanto a la imposición de costas del planteo de nulidad, corresponde señalar aquí que, si bien el planteo mereció un tratamiento previo por razones de lógica procedencia, lo cierto es que no fue articulado por la actora como excepción en los términos del artículo 171 de la ley ritual, sino como defensa contra el acto determinativo apelado y con la finalidad de obtener la revocación del criterio fiscal, razón por la cual no correspondería un tratamiento incidental como tampoco una imposición de costas autónoma. En este aspecto, es pertinente citar lo expresado por la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III, in re “Ferioli, Jorge Oscar” (sentencia del 24/08/2007), por cuanto “…al estar subsumidos los planteos de nulidad dentro del ámbito recursivo, y por tanto, no haber generado o dado lugar a una actividad procesal autónoma, distinta o especifica de aquella que es propia de la sustanciación ordinaria de la apelación de fondo, no se justifica tampoco el tratamiento especial y distinto –en materia de costas- que aquel asignado al resolverse la cuestión sustancial…”.

En el mismo sentido se ha expedido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en cuanto “Que tampoco pueden prosperar los agravios dirigidos a que se impongan a la actora las costas por el rechazo de la nulidad planteada ante el Tribunal Fiscal; ya que con independencia de que esa defensa había sido introducida

como excepción de previo y especial pronunciamiento (conf. fs. 132), lo cierto es que fue tratada y resuelta en la sentencia de fondo y -tal como lo puso de relieve el a quo- la actora la planteó ‘como defensa contra la determinación tributaria y encaminada a obtener la revocación de la pretensión fiscal’ (conf. sentencia de cámara, considerando V, fs. 735). En tales condiciones, y si bien a ese resultado se llegó en virtud del examen y la decisión del aspecto sustancial de la controversia, cabe coincidir con el a quo en cuanto a que no corresponde una imposición de costas autónoma por la aludida incidencia” (B- 485-XLV, “Bolland y Cia S.A”, sentencia del 21/02/2013).

La Dra. O´Donnell dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Porporatto.

Por ello, por mayoría, **SE RESUELVE:**

Confirmar las Resoluciones n.° 26/12 y n.° 27/12 (DV RRCU) en cuanto determinan impuestos e intereses. Con costas.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.17 16:21:16 -03:00

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.17 16:37:02 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.20 13:20:37 -03:00

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.20 13:20:38 -03:00