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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-55720748-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 16 de Mayo de 2023

Referencia: (SALA C, VOCALÍA 8) ALIAGA, GUSTAVO ALBERTO - 39.306-I - SENTENCIA

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. 39.306-I** caratulado **“ALIAGA, GUSTAVO ALBERTO s/ recurso de apelación”:**

El Dr. Luis dijo:

I.- Que a fs. 12/23 se interpuso recurso de apelación contra la Res. 159/2013, que determinó de oficio el impuesto a las ganancias (en adelante IG) del ejercicio 2009, intimó su pago con más los intereses resarcitorios, e hizo reserva de la eventual aplicación de la sanción correspondiente (cfme. art. 20, ley 24.769, entonces vigente).

II.- Que la recurrente negó haber desconocido la existencia de cuentas y plazos fijos a su nombre. Afirmó que durante el año 2009 tuvo a su cargo la administración de las sociedades Enermec S.A. y Pronet S.R.L., hecho que -según sus dichos- acreditó, y que debió desarrollar los mecanismos comerciales necesarios para la preservación de ambas sociedades; por lo que adoptó como modalidad habitual durante varios ejercicios la siguiente metodología: ambas sociedades tenían como actividad central la realización de obras públicas con la entidad EPEC de la Pcia. de Córdoba, que pagaba certificaciones de obras mediante cheques librados a la orden de ambas empresas, por lo que, una vez recibidos los cheques, eran cedidos a instituciones bancarias para luego constituir plazos fijos a nombre del Sr. Aliaga, siempre a 30 días para resguardar dichos activos de potenciales terceros litigiosos.

Aclaró que las DDJJ acompañadas por Pronet S.R.L. y Enermec S.A. no pueden ser interpretadas como meras manifestaciones personales de sus directivos, sino que son las expresiones de las personas jurídicas a través de sus administradores. Agregó que -a su criterio- la única prueba posible para demostrar que los fondos que se encontraban en sus cuentas pertenecían a las empresas que administraba era que éstas lo admitan.

Argumentó que las firmas mencionadas tenían dinero para giros a proveedores en cuentas a sus nombres y

también en cuentas a nombre de su administrador, Gustavo Aliaga.

Alegó que la totalidad de los fondos que originaron los plazos fijos sujetos a fiscalización provenían de cheques librados a la orden de las firmas Enermec S.A. y Pronet S.R.L.

Planteó que la resolución debe ser declarada nula, pues el fisco declaró inoficiosa la prueba que ofreció, y no probó cuál es el hecho imponible a partir del cual se elabora la base imponible del tributo, a la que en definitiva se le aplica el cálculo del gravamen.

En subsidio, afirmó que los fondos pueden provenir del reparto de utilidades de las sociedades de las cuales era socio, Pronet S.R.L. y Enermec S.A., y de esta última, por haber estado casado con una de las socias mayoritarias de dicha sociedad, Sra. Nelly Alicia Marcos. Recordó que por ello no le cabe ninguna responsabilidad en el IG, dado que el reparto de utilidades se encontraba exento para el ejercicio 2009.

Citó doctrina y jurisprudencia en apoyo de su postura, ofreció prueba y peticionó que se revoque en todas sus partes la resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 38/47vta. se presentó el fisco nacional, contestó el traslado del recurso, y acompañó los antecedentes administrativos (en adelante aa). Solicitó que oportunamente se confirme la resolución apelada, con costas.

IV.- Que a fs. 53 se abrió la causa a prueba, a fs. 74 se elevaron los autos a consideración de la Sala “C”. Finalmente, a fs. 78 se llamaron autos a dictar sentencia.

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

VI.- Que corresponde expedirse con relación al agravio de **nulidad** articulado por la actora al considerar que se violó su derecho de defensa, al rechazarle el fisco la prueba que ofreció y no indicar cuál sería el hecho imponible que sustentó la determinación, toda vez que los mismos, de ser acogidos favorablemente, derivarían en la nulidad de la resolución recurrida.

En este sentido, cabe tener presente lo dicho por nuestro 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 vio 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 (Fallos 318:1798, 324:151, entre otros).

Del análisis del acto recurrido, como de las actuaciones del ente recaudador, surge que contiene los elementos jurídicos formales y sustanciales de validez (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 funda la resolución apelada -como simplemente invoca la actora-, ni

que haya existido agravio alguno a su derecho de defensa. Nótese que a fs. 7 surge de forma precisa el cargo que se le imputa, a la vez que el rechazo de la prueba ofrecida en la instancia anterior fue debidamente fundado de acuerdo a las constancias de fs. 7vta., resultando que el planteo de la actora sólo se basó en una mera discrepancia con el criterio fiscal y que integra la decisión relativa al fondo del asunto, pero que no afecta la validez de los actos, **por lo que corresponde rechazar el agravio de nulidad articulado.**

Con relación a las costas, si bien el agravio 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 el acto apelado y con la finalidad de obtener su revocación, por lo que, al no haberse generado una actividad procesal autónoma, no corresponde imposición de costas alguna a su respecto.

VII.- Que a continuación corresponde analizar la **cuestión de fondo.**

Del informe final de inspección obrante en los aa de la causa, como así también de la resolución apelada, surge que el actor se encuentra inscripto en la actividad de "Servicios de asesoramiento, dirección y gestión empresarial" (v. fs. 114/119, Cpo. Verificación IG y fs. 4/7vta., Cpo. Legajo Inhibición General de Bienes, aa).

El presente caso es generado por la Dirección de Informática de Fiscalización en base a un cruce central con la información del BCRA, sobre aquellas personas físicas no monotributistas que efectuaron compras o ventas de divisas en moneda extranjera durante el año 2009 y por importes superiores a $300.000.

Concurrida la inspección al domicilio fiscal del contribuyente constató que el mismo no existía. En el domicilio alternativo se informó que el Sr. Aliaga no vivía más en él. Posteriormente, el contribuyente se comunicó con los inspectores y concurrió a las oficinas de AFIP donde se confeccionó un acta en la que se notificó la apertura de una inspección y se le efectuaron requerimientos (v. fs. 2/5, Cpo. Verificación IG, aa).

El 06/12/2010 el contribuyente presentó una nota en la que manifestó que no presentó ddjj del IG debido a que en el año 2006 fue dado de baja por AFIP; que sus únicos ingresos, durante los períodos 2008 y 2009, fueron los provenientes de la distribución de utilidades de la empresa Pronet S.R.L. y que la distribución de utilidades de las S.R.L. están exentas del IG; que por los motivos mencionados precedentemente no dispone de los papeles de trabajo respaldatorios ni las DDJJ de los períodos 2008 y 2009; que su actividad como administrador de Pronet S.R.L. y Enermec S.A. las realizó *ad honorem*, por tal motivo no dispone de documentación respaldatoria de cobro de honorarios por esos períodos. Que al día de la fecha no realiza actividad rentada o comercial alguna, siendo su condición actual la de desempleado; que no posee en su poder comprobantes de compras de moneda extranjera; que a la fecha no dispone de bienes personales cuyos montos superen los valores exigibles para ser contribuyente de dicho impuesto y que no posee el dinero exigido por las entidades bancarias para entregarle los resúmenes de cuenta requeridos por AFIP (v. fs. 8, Cpo. Verificación IG, aa).

Ante un nuevo requerimiento, el Sr. Aliaga presentó una nota respondiendo que no tiene información sobre el detalle de consumos mensuales de tarjetas de créditos por el ejercicio 2009; que participa como fiduciante N° A 0043 en el Fideicomiso Agrícola Samaagro con un porcentaje de 0.188%; que no posee información sobre los plazos fijos constituidos en el Banco Nación Argentina, Banco de la Provincia de Córdoba y Banco Santander Río, en el ejercicio 2009 y que no posee créditos comunes o hipotecarios por

los ejercicios 2009 y 2010 (v. fs. 9/10, Cpo. Verificación IG, aa).

En ocasión de informar al Sr. Aliaga un requerimiento a la firma Pronet S.R.L. en su carácter de socio gerente, éste se negó a recibirlo e informó que la misma fue dada de baja y los papeles los tiró o se los robaron (v. fs. 11, Cpo. Verificación IG, aa).

El 12/4/2011 se circularizó a los bancos de la Nación Argentina, de la Provincia de Córdoba y Santander Río para que aporten información sobre las cuentas en que el contribuyente es titular y/o autorizado, resúmenes de cuentas por el año 2009 y el detalle de depósitos a plazo fijo, compra de títulos, valores, compras de moneda extranjera, etc., efectuados por el Sr. Aliaga en 2009 (v. Cpo. información Bancos, aa).

El Banco de la Provincia de Córdoba informó que el Sr. Aliaga posee una sola cuenta y que no realizó compra de títulos valores, ni plazos fijos, ni compró moneda extranjera. De los resúmenes sólo surgen movimientos en los meses de 1 a 4/2009, correspondientes a "Beneficios del Programa Volver al Trabajo" (v. fs. 5/18, Cpo. información Bancos, aa).

El Banco Santader Río informó que posee una sola cuenta con la Sra. Alicia Marcos como co-titular. De los resúmenes surge que posee movimientos en pesos y dólares en todo el año 2009, y que la totalidad de los depósitos efectuados se realizaron en efectivo. Asimismo, surge que Enermec S.A. poseía una cuenta corriente (CC) en pesos (v. fs. 19/72, Cpo. información Bancos, aa).

El BNA informó que en 2009 existía una CC a nombre de Enermec S.A., otra a nombre de Pronet S.R.L., y una caja de ahorro (CA) en pesos a nombre del Sr. Aliaga. También informó que cuenta con una CA en dólares a nombre de una empleada (Isabel Rene Salzmann) de Pronet S.R.L. y numerosos plazos fijos en pesos y dólares a nombre del Sr. Aliaga, Sra. Marcos, Pronet S.R.L. y Enermec S.A. (v. fs. 73/236, Cpo. información Bancos, aa).

Obsérvese que al ser requerida la Sra. Nelly Alicia Marcos, ex esposa del Sr. Aliaga, manifestó que los fondos depositados tanto en la cuenta única del Banco Santader Río como los plazos fijos en el Banco Nación (de los que fue co-titular durante los años 2008 y 2009) provenían en su totalidad de la facturación de las empresas Enermec S.A. y Pronet S.R.L., de las que era accionista y apoderada respectivamente; que ello puede ser corroborado mediante las DDJJ de IVA de ambas empresas en esos años; que en algunos casos los plazos fijos eran renovaciones que mes a mes se hacían de los sobrantes líquidos transitorios que las empresas tenían, ya que el dinero que transitoriamente se acumulaba tenía como destino principal la ejecución de las mismas obras públicas de donde provenía y por lo tanto no podía estar expuesto al ataque de terceros, lo que hubiera llevado a incumplir el fin para el que había sido obtenido, con el riesgo de recibir graves sanciones de parte del estado contratante, por ello no dejaban el dinero en la cuenta de la empresa. Manifestó también que tanto el Sr. Aliaga como ella son personas de nula actividad comercial propia y, por lo tanto, menos expuestos a conflictos que pudieran ocasionar embargos e inhibiciones; y que en esos períodos sus fuentes de ingresos personales eran la distribución de utilidades de Enermec S.A. y los honorarios como apoderada de Pronet S.R.L. que recibía (v. fs. 14, Cpo. Verificación IG, aa).

El 03/05/2011 se notificó al Sr. Eduardo Dionisio Stigliano, en su carácter de socio gerente de Pronet SRL, un requerimiento para que aporte libros de actas y estados contables.

El 20/10/2011 se le notificó a la Sra. Nelly Alicia Marcos un requerimiento que contestó, informando que los fondos depositados tanto en la cuenta única del Banco Santander Río Nro. 000011987640, como para constituir los plazos fijos en los que fue cotitular en el Banco Nación, durante los años 2008 y 2009,

provenían en su totalidad de la facturación que en esos años tenían las empresas Enermec SA y Pronet S.R.L. de las que era accionista y apoderada, respectivamente. Agregó que *"El motivo de esta situación era que el dinero que transitoriamente se acumulaba tenía como destino principal la ejecución de las mismas obras públicas de dónde provenía; y por lo tanto no podría estar expuesto al ataque de terceros, pues tal situación nos hubiera llevado a incumplir el fin para el que había sido obtenido, con riesgo de recibir graves sanciones de parte del estado contratante. Por ello, no dejábamos el dinero en las cuentas de las empresas"*.

El 4/7/2012 se le notificó al Sr. Gustavo Aliaga un requerimiento para que explique el motivo por el cual figura como contador en la ddjj del IG del ejercicio 2009 de Enermec S.A. y el 8/8/2012 al Sr. Stigliano, en su carácter de socio gerente de Pronet S.R.L. para que explique la razón por la cual figura como contador en la ddjj del IG del período 2009, de esa firma; los que no fueron contestados. También a las firmas Enermec S.A. y Pronet S.R.L. para que informen acerca de las autoridades y distribución de utilidades, los que tampoco fueron contestados (v. fs. 15/18, Cpo. Verificación IG, aa).

De las consultas a las bases e-fisco surge que:

-El Sr. Aliaga tuvo plazos fijos a su nombre en cotitularidad con Nelly Alicia Marcos, información que coincide con la aportada por la entidad financiera (v. fs. 1 a 7, 9/10, Cpo. Impresiones base eFisco, aa).

-En la ddjj del IG del ejercicio 2009 de la empresa Pronet S.R.L., en el campo CUIT/CUIL del contador figura el CUIT del Sr. Eduardo D. Stigliano, socio de la firma (v. fs. 11, Cpo. Impresiones base eFisco, aa).

-El Sr. Aliaga era co-titular de cuentas con Pronet S.R.L., con Nelly Alicia Marcos y con Enermec S.A., entre otras relaciones comerciales del contribuyente (v. fs. 14/15, Cpo. Impresiones base eFisco, aa).

-El Sr. Aliaga poseía participación en el Fideicomiso Agrícola Samaagro (v. fs. 22, Cpo. Impresiones base eFisco, aa).

-El Sr. Aliaga poseía tarjetas de crédito VISA y NARANJA en el período fiscalizado, en las que se puede observar que tuvo consumos con ellas, lo que evidencia que algún ingreso tuvo y el responsable no lo explicó debidamente a la inspección (v. fs. 25/30, Cpo. Impresiones base eFisco, aa).

-En la ddjj del IG del ejercicio 2009 de la empresa Enermec S.A., en el campo CUIT/CUIL del contador figura el CUIT del Sr. Gustavo Alberto Aliaga (v. fs. 33/34, Cpo. Impresiones base eFisco, aa).

-Las empresas Pronet S.R.L. y Enermec S.A. tuvieron plazos fijos en el período fiscalizado (v. fs. 55/56, Cpo. Impresiones base eFisco, aa).

-De las DDJJ de la empresa Pronet S.R.L. no surge que la misma haya distribuido utilidades a sus socios en el período 2009. En el ejercicio 2008 surge de la ddjj presentada una disminución en el patrimonio de la empresa de $ 300.000, pero no se puede establecer el concepto ni el destino, y en todo caso si fuera una distribución de utilidades, ocurrió en el año 2008 (v. fs. 75/80 y 110, Cpo. Impresiones base eFisco, aa).

-En la ddjj del IG de Pronet S.R.L. del ejercicio fiscal 2009, la utilidad contable declarada -la que se puede distribuir- fue de $ 169.341,33; mientras que en la ddjj de Enermec S.R.L. del ejercicio fiscal 2009, la utilidad contable declarada fue de $17.350,35 (v. fs. 11 y 33, Cpo. Impresiones base eFisco, aa).

-De las DDJJ de Enermec S.A. surge que se distribuyeron solamente $200.000 en el año 2009 en concepto de dividendos. Asimismo, en las DDJJ del ejercicio 2009 no surge distribución de honorarios a los directores. En el año 2008 existe una distribución de dividendos que surge de las DDJJ presentadas de $50.000 únicamente (v. fs. 88/89, 92 y 11, Cpo. Impresiones base eFisco, aa).

Las manifestaciones del responsable, vertidas durante el transcurso de la inspección, no prueban que los montos depositados en las cuentas a su nombre no sean de su titularidad, ya que solamente brindó una argumentación genérica sin respaldo documental. El agravio del actor respecto a que el fisco no tuvo en cuenta que tenía la administración de ambas sociedades y bajo ese mandato realizó los depósitos a plazo fijo cuestionados resulta claramente inocuo; porque dicha administración no se encuentra discutida, sino que tales plazos fijos hayan sido colocados a título personal y no a nombre de las sociedades que representaba. Toda sociedad asume riesgos propios de su giro comercial y para evitarlos no acude a constituir plazos fijos a nombre personal de los encargados de su administración, por lo que resulta cuanto menos insólito el argumento de la accionante en este sentido.

Además, existe información en las bases de datos del organismo sobre depósitos en cuentas por cifras importantes, sobre las que el titular de las mismas no ofreció explicaciones convincentes respecto del origen de la misma. Asimismo, las empresas a las que se le solicitó información, de las cuales el Sr. Gustavo Alberto Aliaga era representante, no respondieron ni aportaron pruebas documentales.

Por ello, el fisco consideró a los depósitos efectuados en los bancos de la Nación Argentina, Santander Río y de la Provincia de Córdoba, en el año 2009, como ingresos propios del Sr. Aliaga, como así también los depósitos a plazo fijo de su titularidad.

Para determinar los depósitos en las cuentas bancarias, la fiscalización consideró los resúmenes de cuenta aportados por las entidades bancarias, porque poseen mayor grado de información que la que surge de la base eFisco. No obstante, se corroboró que los montos son coincidentes. Los depósitos efectuados en dólares norteamericanos en la cuenta única del Banco Santander Río se transformaron en pesos a la cotización del último día del mes correspondiente, tipo comprador del Banco de la Nación Argentina (v. fs. 25/36, Cpo. Verificación IG, aa).

También se planilló la totalidad de los plazos fijos aportados por el Banco de la Nación Argentina, consignando tanto las fechas de constitución como de vencimiento. Se depuraron aquellos montos considerados como renovaciones para el caso en que el vencimiento de un plazo fijo coincida con el día de constitución de uno nuevo. Con respecto a los plazos fijos nominados en dólares, de la base eFisco se tomaron sus importes en pesos, se calculó el tipo de cambio vigente en una columna "Tipo de cambio", dividiendo el importe en pesos por la cantidad de dólares del certificado. Este último es simplemente un dato a los fines de validar el análisis (v. fs. 25/36, Cpo. Verificación IG, aa).

La suma de los depósitos en la CA del Banco de la Nación Argentina en la cuenta única del Banco Santander Río y en la CA del Banco de la Provincia de Córdoba, más la columna "Nuevo Aporte" de la planilla "Detalle y Determinación de las imposiciones a plazo fijo" se consideraron como ingresos gravados en el IG, en cabeza del Sr. Gustavo Alberto Aliaga, por aplicación del inc. "e" del art. 49 de la ley del tributo (v. fs. 25/36, Cpo. Verificación IG, aa).

A los fines de la determinación de la utilidad neta, se consideraron como gastos deducibles (deducciones generales), los gastos de mantenimiento que surgen de los resúmenes bancarios aportados por las entidades

financieras, más el importe del impuesto sobre los débitos y créditos no computado como pago a cuenta del impuesto a las ganancias (v. fs. 25/36, Cpo. Verificación IG, aa).

Para el cálculo de la ganancia neta sujeta a impuesto se consideraron como deducciones personales el importe vigente para el período fiscal 2009 de ganancia imponible únicamente, por entender que el cónyuge no es carga de familia; no hay datos de otras cargas familiares y no corresponde la deducción especial, por cuanto no se cumplió con el requisito de haber abonado los importes destinados a la seguridad social en concepto de trabajadores autónomos (v. fs. 25/36, Cpo. Verificación IG, aa).

Por otra parte, se consideró como pago a cuenta, el importe de $8,27 determinado por aplicación de la normativa del impuesto sobre los débitos y créditos como se consignó en un párrafo anterior (v. fs. 25/36, Cpo. Verificación IG, aa).

VIII.- Que cabe puntualizar que a los fines de seguir el procedimiento de determinación de oficio, el fisco puede utilizar dos modalidades: practicarla sobre base cierta o en forma directa; o bien, sobre base presunta o por estimación.

La ley 11.683 fija un orden de prelación cronológico, pues sólo puede recurrirse a la determinación sobre base presunta en los supuestos en que no disponga de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto fáctico que origina la obligación tributaria, tanto en cuanto a su existencia como respecto de su significación económica (vgr. inexistencia de registros contables, o cuando los mismos presentan notorias deficiencias, documentación inexistente o no fehaciente, etc.), tornando imposible su apreciación inmediata. En estos supuestos, al fisco sólo se le permite presumir la existencia y magnitud de la obligación tributaria cuando le resulte imposible hacerlo sobre base cierta y precisa. En suma, la administración debe agotar los medios que le permitan reconstruir la materia imponible de modo directo, para recién –frente a los supuestos antes enunciados- recurrir al método indiciario/presuntivo, expuesto como subsidiario del anterior.

De los aa de la causa y de la resolución apelada que fueron relatados en los considerandos anteriores, se desprende que el fisco dio acabado sustento al mecanismo presuntivo utilizado para practicar la determinación de oficio, de acuerdo con lo dispuesto por el art. 18 de la ley 11.683, al detectar rentas no declaradas, teniendo el contribuyente la posibilidad de acompañar, en la presente instancia, la prueba conducente que haga a su derecho, para desvirtuar los dichos de la administración, resultando dicha presunción *iuris tantum.*

Así, resulta aplicable la regla del *onus probandi incumbit et qui dicit* (la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos), *receptada por el art. 377 del CPCCN, que dispone que cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de aquello que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción. Más aun tratándose de la impugnación del acto administrativo determinativo de oficio que* goza de presunción de legitimidad (cfme. art. 12 de la ley 19.549 y lo dicho por la CSJN en Fallos 320:628; 325:2347 y 328:3720 entre otros), desplazándose -en la etapa de su revisión- la carga impugnatoria al contribuyente o responsable.

En este sentido, la recurrente prescindió de acompañar elementos fehacientes que justifiquen razonablemente que el dinero utilizado para constituir los plazos fijos y el obrante en sus cuentas bancarias no eran de su propiedad. Obsérvese que fue ofrecida prueba informativa, que se dio por decaída debido a la falta de impulso de la recurrente (fs. 57).

Por todo ello, **corresponde confirmar el ajuste fiscal, con costas.**

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

Al respecto, la CSJN señaló que *"…si bien en el precedente de Fallos 304:203 el Tribunal estableció que resulta aplicable la última parte del art. 509 del Código Civil que exime al deudor de las responsabilidades de la mora cuando ésta no le es imputable, las particularidades del derecho tributario…que indudablemente se reflejan en distintos aspectos de la regulación de los mencionados intereses (Fallos: 308:283, 316:42 y 321:2093), llevan a concluir que la exención de tales accesorios con sustento en las normas del Código Civil queda circunscripta a casos en los cuales circunstancias excepcionales ajenas al deudor que deben ser restrictivamente apreciadas han impedido a éste el oportuno cumplimiento de su obligación tributaria. Es evidente, entonces, que la conducta de la 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 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"* (Fallos 323:1315).

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

El Dr. Vicchi y la Dra. Marmillon dijeron:

Que adhieren al voto del Vocal preopinante.

Por ello, **SE RESUELVE:**

Confirmar íntegramente la resolución 159/2013, con costas.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.15 10:54:24 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.15 14:44:21 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.16 16:10:48 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.16 16:10:49 -03:00