Informe firma conjunta

Número: IF-2024-11850990-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 1 de Febrero de 2024

Referencia: SENTENCIA - Expte. N° 36.100-I y sus acumulados, caratulado "VOLKSWAGEN CREDIT COMPAÑÍA FINANCIERA S.A. S/recurso de apelación."

En Buenos Aires se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la Vocalía de la 10a. Nominación), Agustina O´Donnell (Vocal Titular de la Vocalía de la 11a. Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la Vocalía de la 12a. Nominación) para resolver el Expte. N° 36.100-I y sus acumulados, caratulado "VOLKSWAGEN CREDIT COMPAÑÍA FINANCIERA S.A. S/recurso de apelación."

El Dr. Martín dijo:

I.- Que por sentencia dictada con fecha 3 de octubre de 2023, la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal resolvió hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la actora, dejó sin efecto el pronunciamiento dictado por la Sala “D” de este Tribunal y ordenó la devolución de las presentes actuaciones para que se pronuncie respecto de la prescripción planteada por la recurrente en el Expte. N° 48.972-I.

II.- Que ello así, cabe tener en cuenta que a fs. 52/71, 227/247, 416/436 y 627/652 Volkswagen Credit Compañía Financiera S.A. interpone recurso de apelación contra las siguientes resoluciones dictada por la División Determinaciones de Oficio “A” del Departamento Técnico Grandes Contribuyentes Nacionales de la Subdirección General de Operaciones Impositivas Grandes Contribuyentes Nacionales:

-Resolución N° 24/2012 (DV DEOA) de fecha 21 de marzo de 2012 por la cual se determinó su obligación impositiva en el Impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuentas Corrientes Bancarias y otras Operatorias de los períodos fiscales 12/2006 a 12/2007 con más intereses resarcitorios y se aplicó una multa equivalente al 70% del impuesto omitido según el art. 45 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

-Resolución N° 119/2015 (DV DEOA) de fecha 8 de junio de 2015 por la cual se determinó su obligación impositiva en el Impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuentas Corrientes Bancarias y otras Operatorias de los períodos fiscales 01/2008 a 12/2009 con más intereses resarcitorios y se aplicó una multa equivalente al 70% del impuesto omitido según el art. 45 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

-Resolución N° 112/2017 (DV DEOA) de fecha 26 de junio de 2017 por la cual se determinó su obligación impositiva en el Impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuentas Corrientes Bancarias y otras Operatorias de los períodos fiscales 01/2010 a 12/2010 con más intereses resarcitorios y se aplicó una multa equivalente al 70% del impuesto omitido según el art. 45 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

-Resolución N° 42/2018 (DV DEOA) de fecha 14 de junio de 2018 por la cual se determinó su obligación impositiva en el Impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuentas Corrientes Bancarias y otras Operatorias de los períodos fiscales 01/2011 a 12/2013 con más intereses resarcitorios y se aplicó una multa equivalente al 70% del impuesto omitido según el art. 45 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Hace saber que es una entidad financiera comprendida por la ley Nº 21.526 y que su actividad consiste en la intermediación financiera, destaca que entre sus operaciones habituales se encuentra el otorgamiento de préstamos para la financiación de bienes pagaderos en cuotas o a término, los que son otorgados a los concesionarios de la marca Volkswagen Argentina S.A.

Explica que cada concesionario tiene un contrato y garantías que fueron previamente estipuladas y aceptadas e indica que el proceso comienza cuando éste presenta la solicitud de financiación de unidades para la compra de automotores de la terminal. Agrega que dichos créditos se instrumentan con la emisión de pagarés, facturas, cheques, facturas de crédito y otros valores mobiliarios y que una vez aceptados los préstamos son acreditados a favor de los concesionarios en cuentas corrientes especiales abiertas a su nombre en la entidad financiera.

Expone que luego debita el monto solicitado en la cuenta corriente especial para proceder al pago, por cuenta y orden del concesionario, de unidades a Volkswagen Argentina S.A.

Aclara que los fondos son entregados a la terminal, por cuenta y orden del concesionario tomador del préstamo, sin ser acreditados en las cuentas bancarias de los mismos, aunque el dinero es acreditado y debitado en una cuenta corriente especial de su titularidad.

Alega que la fiscalización tuvo por finalidad verificar la aplicación de la exención establecida por el art. 10 inc. i) del Decreto 380/01 debido a que la inspección consideró, en base al Dictamen nro. 66/2018 (DV JUGN) de la División Jurídica del Departamento de Grandes Contribuyentes Nacionales, que dicha exención solo es de aplicación a los créditos originados en cuentas corrientes, no en cuentas especiales, y con origen en acreditaciones bancarias, sin comprender a las demás acreditaciones efectuadas en entidades financieras no bancarias.

Opone la defensa de prescripción con relación a los hechos imponibles perfeccionados entre el 1/1/2011 y 22/12/2011, como así también de la facultad para aplicar multa, al considerar cumplido el término de la prescripción al momento de notificarse la vista por Resolución Nº 125/2012 de fecha 01/11/2017 y notificada el 3/11/2017. Sostiene que no resulta de aplicación la suspensión dispuesta por la ley Nº 26.860 en razón de comprender solo a los contribuyentes que adhirieron al régimen, sin que corresponda ninguna otra causal de suspensión y/o interrupción.

Aduce que aportó la documentación requerida y se agravia de que se haya concluido que omitió actuar como agente de percepción en oportunidad de la acreditación de los préstamos en las cuentas corrientes especiales que los concesionarios poseían en la entidad en función de lo dispuesto por el art. 1º de la ley Nº 25.413 al entender que la exención del art. 10 inc. i) del Anexo del Decreto Nº 380/01 solo rige respecto de préstamos bancarios.

Se queja de que se haya realizado una interpretación parcial y literal de las normas aplicadas sin tener en cuenta la ley de Entidades Financieras, lo que provoca un tratamiento desigual para sujetos que realizan igual actividad

crediticia, al restringir el alcance de la exención en forma arbitraria.

Remarca que los actos dictados resultan contrarios al principio de razonabilidad e igualdad ante la ley y advierte, luego del análisis efectuado, que la exención refiere a los préstamos propiamente dichos otorgados tanto por bancos como por entidades no bancarias regidas por la ley Nº 21.526. Insiste en que la ley no hace ninguna distinción entre cuentas corrientes de una u otra especie de entidad financiera, por lo que cabe interpretar que la exención aplica a todo crédito en cuenta corriente que tenga origen en un préstamo otorgado por cualquier entidad financiera, sin necesidad que se trate de un banco.

Por ello, concluye en que las resoluciones apeladas carecen de fundamento para sostener válidamente que omitió actuar como agente de recaudación frente al tributo, lo que vulnera los principios de seguridad jurídica y atenta contra su derecho de propiedad.

En cuanto a las sanciones aplicadas remarca la ausencia del elemento subjetivo en razón de que no ingresó el gravamen al entender que su conducta se encontraba amparada por la exención, por lo que pide que se considera la existencia de un error excusable en su proceder.

Por último, ofrece prueba documental, informativa y pericial económica y por los argumentos que desarrolla y la jurisprudencia citada, peticiona que oportunamente se dicte sentencia revocando las resoluciones apeladas. Hace reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 82/97, 264/278, 449/468 y 683/689 el Fisco Nacional contesta los traslados de los recursos deducidos en autos.

Refiere que se relevaron en los períodos fiscalizados los movimientos de préstamos junto con el detalle de las acreditaciones de los mismos y débitos para los pagos de las unidades a financiar, como así también, la percepción del gravamen por tales débitos y los intereses respectivos.

Comenta que las operaciones financieras eran registradas en los Estados Contables en el Activo en la cuenta “Préstamos al sector privado no financiero - Prendarios” y que, según explicó la recurrente, el procedimiento para el otorgamiento del préstamo respondía a una operatoria iniciada cuando cada concesionario presentaba una “solicitud de financiación de unidades” para la compra de automotores a la fábrica Volkswagen Argentina S.A. Continúa explicando que la actora acreditaba el importe en una cuenta corriente especial que el concesionario poseía en Volkswagen Credit Compañía Financiera S.A., el que estaba compuesto por el valor de la unidad con más el impuesto que le correspondía pagar a la fábrica. De esta manera, alega que Volkswagen Credit Compañía Financiera S.A. debitaba el monto solicitado en la cuenta corriente especial para proceder al pago de las unidades a Volkswagen Argentina S.A., oportunidad en la que procedía la percepción del 0.6% por el impuesto en trato. Menciona que la actora emitía la liquidación y la orden de pago por cuenta y orden de la concesionaria y al vencimiento del plazo estipulado, la concesionaria pagaba el total del préstamo recibido y realizaba el depósito de los fondos en las cuentas bancarias de la apelante.

Aduce que lo descripto permitió observar que la financiera, en su carácter de agente de percepción del Impuesto a los débitos y créditos en Cuenta Corriente Bancaria, no hacía dicha percepción cuando efectuaba las acreditaciones de los préstamos en las cuentas corrientes especiales pertenecientes a las concesionarias, cuando corresponde la aplicación del art. 1º de la ley Nº 25.413 sin que sea procedente la exención pretendida, la que solo corresponde respecto de “préstamos bancarios” y no con relación a los otorgados por una compañía financiera.

Observa que la invocación que hace la apelante sobre la afectación de garantías constitucionales resulta ajena a la

competencia de este Tribunal debido a lo dispuesto por el art. 185 de la ley de procedimiento fiscal, a lo que agrega que además se trata de un reproche meramente genérico al no exponer una crítica concreta y razonada para fundar la invalidez de los actos emitidos.

Recalca que no expresó agravios sobre los intereses resarcitorios reclamados, los que fueron calculados según el art. 37 de la ley Nº 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Afirma que el no pago del impuesto permite tipificar su conducta en la figura infraccional aplicada, sin que se advierta la presencia de error excusable alguno ya que las normas incumplidas eran claras y no susceptibles de interpretaciones disímiles como arguye la actora.

Por último, se opone a la prueba ofrecida y por las razones de hecho y de derecho que desarrolla, peticiona que se dicte sentencia confirmando las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas y se tenga presente la reserva del caso federal.

IV.- Que a fs. 107 se abrió la causa a prueba en el Expte. Nº 36.100-I y se hizo lugar a la prueba informativa y pericial económica, agregándose a fs. 151/163 el informe técnico, por lo que a fs. 185 se dispuso el cierre de la instrucción. A fs. 285 se acumuló el Expte. Nº 43.408-I, por lo que a fs. 290 se admitió el informe pericial económico ofrecido, el que se agregó a fs. 309/335 y a fs. 244 se resolvió declarar cerrado el período de instrucción. A fs. 484 se acumuló la causa Nº 48.154-I a la que lleva el Nº 36.100-I, ello así a fs. 486 se hizo lugar a la prueba informativa y a la pericia económica, cuyo informe se incorporó a fs. 535/548. A fs. 698 se acumuló el Expte. Nº 48.972-I al que lleva el Nº 36.100-I, a fs. 703 se reordeno el trámite y se tuvo por ya producida a la prueba informativa al ser coincidente con la ofrecida en la causa Nº 48.154-I y se hizo lugar a la prueba pericial contable, informe que fue agregado a fs. 721/850, por lo que a fs. 874 se cerró el período de instrucción.

Que ello así, mediante PV-2022-81344572-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala “D”.

Mediante RE-2022-91508120-APN-SGAI#TFN obran los alegatos presentados por la recurrente y mediante RE-2022-91121311-APN-SGAI#TFN obran los alegatos presentados por el Fisco Nacional.

Finalmente mediante IF-2022-108953540-APN-VOCXII#TFN se pasan los autos para sentencia.

V.- Que en forma previa corresponde abordar el tratamiento de la defensa de prescripción planteada por la recurrente en el Expte. Nº48.972-I, acumulado al presente, con relación a los hechos imponibles perfeccionados entre el 1/1/2011 y 22/12/2011 al entender que las potestades del ente fiscal para determinar el impuesto con intereses y aplicar multa se encontraban prescriptas.

Que la ley Nº 11.683 (t.o. 1998 y mod.) dispone que las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por dicha ley y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella prevista, prescriben por el transcurso de cinco (5) años en el caso de contribuyentes inscriptos y que su término comenzará a correr desde el 1º de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen o al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales legalmente considerados como hecho u omisión punible (cfr. artículos 56, 57 y 58 de la ley citada).

Que en este caso, el plazo de prescripción para determinar los tributos comenzó a correr el 1° de enero de 2012, habiendo operado su término el 1° de enero de 2017, debiendo considerarse si se aplica alguna causal de

suspensión y/o interrupción de su cómputo.

Que a contrario de lo sostenido por la recurrente resulta de aplicación lo dispuesto por el art. 17 de la ley N° 26.860 (B.O. 3/06/2013) que estableció: “Suspéndase con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización esté a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para aplicar multas con relación a los mismos, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales”.

Que la suspensión establecida reviste carácter general surgiendo efectos respecto de la universalidad de contribuyentes y responsables, en dicho sentido lo entendió la Corte Suprema de Justicia de la Nación al analizar el alcance de la suspensión referida a la ley 23.495 en la causa "Distribuidora del Plata S.R.L.", del 26 de noviembre de 1991 al sostener que "cabe concluir que la suspensión, por un año, del curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización está a cargo de la Dirección General impositiva y para aplicar multas con relación a los mismos -así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales-, previsto en el art. 49 de la ley 23.495, alcanza a la generalidad de los contribuyentes responsables; toda vez que en la norma aquí aplicable se estipula - a diferencia del analizado en aquel precedente- que la mentada suspensión se dispone 'con carácter general' En consecuencia, el modo en que se ha quedado redactado el texto legal sub examine, no arroja dudas acerca de la expresa Intención del legislador; el que (...) no estableció vinculación exclusiva entre la suspensión aludida y los contribuyentes que hubiesen ejercido el derecho de acogerse al régimen de normalización tributaria".

Que a su vez resulta de aplicación el art. agregado a cont. del art. 65 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.) al establecer que se suspenderá por ciento veinte (120) días el curso de la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos, y para aplicar y hacer efectivas las multas, desde la fecha de notificación de la vista del procedimiento de determinación de oficio o de la instrucción del sumario correspondiente, cuando se trate del o los períodos fiscales próximos a prescribir y dichos actos se notificaran dentro de los ciento ochenta (180) días corridos anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente prescripción.

Que cabe agregar, que el artículo 4 de la ley de rito fiscal dispone que para todos los términos establecidos en dicha norma se computarán únicamente los días hábiles administrativos.

Que conforme se desprende del acto apelado y de las manifestaciones de las partes, el organismo fiscal con fecha 1 de noviembre de 2017 emitió la resolución de vista e instrucción de sumario N° 125/2012 respecto del impuesto y períodos de autos, lo que fue notificado a la recurrente el 3 de noviembre de 2017.

Que ello así, conforme lo normado por la ley 11.683 y la suspensión establecida en la ley N° 26.860 las acciones y poderes del Fisco Nacional para determinar el tributo y sus accesorios y para aplicar la sanción no se encontraban prescriptos al momento de emitir la resolución apelada, debiendo rechazarse la excepción de prescripción articulada por la actora.

VI.- Que corresponde establecer si las resoluciones apeladas se ajustan a derecho.

Que la recurrente declara como actividad principal la de “servicios de intermediación financiera realizada por las compañias financieras”.

Que al analizar la operatoria ya descripta en autos el personal actuante concluyó que correspondía la aplicación del art. 1º de la ley Nº 25.413 debido a que Volkswagen Credit Compañía Financiera S.A. no actuó como agente

de percepción sobre los créditos en las cuentas corrientes especiales de los concesionarios por los préstamos otorgados en los períodos fiscales involucrados al no ser aplicable la exención prevista en el art. 10 inc. i) del Anexo del Decreto 380/01.

Que por lo tanto la cuestión a resolver consiste en decidir si las operaciones de préstamos realizadas por la recurrente mediante las cuentas corrientes especiales en los períodos fiscales 12/2006 a 12/2007, 01/2008 a 12/2009, 01/2010 a 12/2010 y 01/2011 a 12/2013 se encontraban alcanzadas por el Impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuentas Bancarias o si, por el contrario, se hallaban exentas en los términos del art. 10, inc. i), del Anexo del Decreto N° 380/01 que reglamentó a la ley N° 25.413, el que, en su parte pertinente, establece que:“Estarán exentos del impuesto los débitos y/o créditos correspondientes a: inc. i) Los créditos en cuenta corriente originados en préstamos bancarios, los débitos y créditos originados en la renovación de los mismos, y los créditos originados en adelantos de fondos por descuento de pagarés, facturas, cheques recibidos al cobro, etc., en este último caso cuando la entidad financiera acredite nuevamente en la cuenta corriente el importe correspondiente a la gestión de cobranza”.

Que por su parte el ente fiscal consideró que dicha exención no era de aplicación con fundamento en que si bien la actora reviste la condición de entidad financiera al amparo de la ley N° 21.526 no se encuentran involucrados en autos créditos bancarios originados en cuentas de una entidad bancaria, ya que Volkswagen Credit Compañía Financiera S.A. es un ente financiero no bancario, mientras según la apelante dicha interpretación no surge del texto de la norma.

Que previo a todo, cabe destacar que no es objeto de controversia en autos la existencia de las operaciones que se pretenden gravar, ni la modalidad en que fueron realizadas mediante la utilización de cuentas corrientes especiales pertenecientes a las concesionarias en las que se acreditaban los préstamos otorgados, sino que se encuentra en discusión si la normativa exentiva mencionada comprende este tipo de transacciones, al entender el Fisco que se ha omitido la actuación como agente de percepción del tributo.

VII.- Que ello así, se debe evaluar si la recurrente ha logrado desvirtuar la conclusión a la que arribó el ente fiscal mediante la prueba rendida ante esta instancia, la que comprende oficios y los informes económicos agregados en las distintas causas acumuladas.

Que los puntos periciales propuestos en los informes económicos que fueron adjuntados a fs. 151/163, 309/335, 535/548 y 721/850 versan sobre aspectos técnicos-contables de los préstamos otorgados, es decir si los mismos observaron la

normativa correspondiente emitida por el Banco Central de la República Argentina en cuanto a tasas de interés, para también ponderar los resultados a los que se arriba luego de considerar diferentes tasas y comprenden asimismo el análisis de los plazos promedio de otorgamiento. También se contrasta el costo de un préstamo con o sin el impuesto a la tasa del 0,60% y luego se coteja el costo financiero total y se lo compara con el capital original y el capital con intereses puros, sin impuesto.

Que se observa que dichas respuestas no arrojan claridad sobre la cuestión en debate ya que las partes no disienten sobre la normativa que rige tales operaciones de crédito ni tampoco se cuestionó la modalidad de contratación sino su gravabilidad en el Impuesto los débitos y créditos en Cuenta Corriente Bancaria, aspecto que debe ser resuelto por este Tribunal.

Que ello así, los informes mencionados no resultan conducentes ya que como bien señaló el representante fiscal no se objetó el procedimiento financiero seguido por la apelante.

Que similar deficiencia se presenta con relación a los oficios agregados a fs. 115/116 y fs. 497/498 debido a que éstos tampoco resultan útiles debido a que no se discute la capacidad financiera de la recurrente para otorgar préstamos al amparo de la ley Nº 21.526. Incluso el Banco Central de la República Argentina mencionó, en la Nota Nº 411/064/10 del 10/12/10 -sobre la cual la actora pide que se constate su autenticidad- que las cuestiones tributarias no son de su competencia, por lo que no formula opinión al respecto.

Por último, la respuesta dada por la AFIP-DGI a fs. 530/534 tampoco deviene eficaz para sustentar la postura de la recurrente.

Que lo expuesto hace 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 impugnan la demostración intergiversable de los hechos.

VIII.- Que, la Ley N° 25.413 -modificada por su par N° 25.453- estableció un impuesto aplicable sobre los créditos y débitos generados en cuentas bancarias y otras operatorias; definiendo en su art. 1° qué supuestos son los que perfeccionan el hecho imponible del impuesto, delegando a su vez en el Poder Ejecutivo Nacional la facultad de definir el alcance de los hechos gravados.

Que por su parte el Decreto 380/01, reglamentario de la ley, en su art. 1º menciona que “A los fines previstos en el artículo 1º de la ley, el impuesto recaerá sobre los débitos y créditos -de cualquier naturaleza- efectuados en cuentas corrientes abiertas en las entidades comprendidas en la Ley de Entidades Financieras, con excepción de los expresamente excluidos por la ley y esta Reglamentación”.

Luego en su art. 5 se estableció que las entidades citadas en el artículo 1° de la ley, deberán actuar como agentes de liquidación y percepción, y según el inc. a) para los hechos imponibles previstos en el artículo 1º de la reglamentación el impuesto se encuentra a cargo de los titulares de las cuentas respectivas.

Que ello así, cabe examinar las particularidades propias de las operaciones implicadas en autos.

Que en el caso bajo análisis el otorgamiento de los préstamos concedidos por la recurrente se encuentra asociado a la financiación de bienes -unidades automotrices- a los concesionarios de la marca Volkswagen Argentina S.A. en el marco de un contrato con garantías previamente estipuladas y aceptadas. Ese préstamo es aceptado por los concesionarios, luego el dinero es acreditado en cuentas corrientes especiales abiertas a nombre de aquéllos en la entidad financiera, Volkswagen Credit Compañía Financiera S.A., quien, según la línea de crédito, debita el monto para efectuar el pago, por cuenta y orden del concesionario, el que al vencimiento paga el total del préstamo oportunamente recibido.

Que a pesar de las probanzas incorporadas en autos y las manifestaciones de la recurrente, el análisis de las características de las operatorias de préstamos resulta contundente para apoyar la tesis fiscal en razón de que se hallan reunidos los elementos de hecho y sujeto imponible requeridos por el art. 1 de la ley Nº 25.413, sin que se advierta que se trate de créditos en cuenta corriente originados en préstamos bancarios, como requiere la norma exentiva, lo que incluso es reconocido por la propia apelante, quien argumenta en su defensa que no cabe efectuar la distinción entre préstamos otorgados por bancos y por otras entidades no bancarias regidas por la ley Nº 21.526 a los efectos de restringir el alcance de la exención, pero lo cierto es que tampoco cabe ampliar su aplicación a supuestos no previstos.

Más aún cuando en materia de exenciones es preciso recordar que las mismas constituyen supuestos que la legislación excluye de manera expresa del ámbito de imposición de la norma del impuesto, por lo que situaciones

que se encontrarían encuadradas en el hecho imponible y alcanzadas por el tributo, dejan de estarlo a partir de la referida exclusión. Por ello, no debe presumirse la imprevisión del legislador (Fallos: 303:1041; 304:794, entre muchos otros) y las exenciones tributarias deben interpretarse estrictamente, resultar de la letra de la ley, de la indudable intención del legislador en cuanto a su propósito o de la necesaria implicancia de las normas que la establezcan (Fallos 287:79; 307:1083; 312:529; 314:1842; 315:257; 316:1115, entre otros).

Que según la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación las normas que apliquen exenciones o beneficios tributarios deben interpretarse con criterio estricto (Fallos, 200:88), para evitar que las situaciones excepcionales se conviertan en generales (Fallos: 302:1159).

Por lo cual, considero acertado el criterio fiscal para gravar las operaciones involucradas en autos con el Impuesto a los débitos y créditos en Cuenta Corriente Bancaria.

IX.- En lo que se refiere a los intereses resarcitorios reclamados por el Fisco Nacional, cabe recordar 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 (cfr. C.S.J.N., Citibank NA el DGI, 01/06/2000), por lo que al haber sido calculados según el art. 37 de la ley N° 11.683 (t.o. en 1998), cabe disponer su confirmación.

X.- Que resta referirse a las sanciones aplicadas con sustento en el art. 45 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.), respecto de las cuales se encuentran acreditados los elementos que permiten encuadrar la conducta de la recurrente en dicha figura al configurarse el presupuesto básico de omisión de pago, sin que se haya logrado acreditar la falta de culpa en su accionar, ni tampoco la existencia de un error con entidad para eximir su conducta, por lo que cabe disponer la confirmación de las multas impuestas.

XI.- Por lo expuesto, corresponde confirmar las resoluciones apeladas, en todas sus partes, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere al voto precedente.

La Dra. O´Donnell dijo:

Adhiero en lo sustancial a la decisión propuesta en el voto del Vocal Instructor, excepto en el Considerando V, respecto de la prescripción de las facultades del Fisco Nacional para imponer a Volkswagen Credit Compañia Financiera S.A. la multa por omisión por las obligaciones determinadas en los períodos fiscales 1/2011 a 12/2011, por aplicación del criterio sobre la incidencia del principio de ley penal más benigna sobre las leyes que establecen regímenes excepcionales de regularización de obligaciones fiscales adoptado por la Cámara que ejerce como tribunal de alzada al fallar en la causa “Acifer S.A.”, sentencia del 14 de septiembre de 2004, reiterado en fecha reciente en “Alvarez Hnos S.A.”, del 23 de diciembre de 2021, entre otros.

En el caso, la suspensión dispuesta por el art. 17 de la ley 26.860 (BO 3.6.2013) no puede incidir en dicho plazo porque a la fecha de su sanción ya había comenzado a correr.

A ello cabe agregar que al momento del dictado de la Resolución prevista en el art. 17 de la ley 11.683, el 1° de noviembre de 2017, tales facultades ya habían prescripto, por lo que ningún efecto tuvo en el plazo de prescripción para aplicar la sanción la suspensión dispuesta en el art. 65.1 de la ley 11.683.

En este aspecto, considero que debe hacerse lugar parcialmente a la defensa.

Que en virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1°) Confirmar las resoluciones apeladas, en todas sus partes, con costas.

2°) Regular honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos en la suma de $ 2.891.710,54 (Pesos dos millones ochocientos noventa y un mil setecientos diez con cincuenta y cuatro centavos) por el patrocinio letrado y de $ 1.156.684,22 (Pesos un millón ciento cincuenta y seis mil seiscientos ochenta y cuatro con veintidós centavos) por la representación procesal, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en las dos etapas cumplidas, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la Ley N° 21.839, modificada por la Ley N° 24.432.

3°) Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos, fijándolos para la representación procesal en la suma de $ 2.749.358 (Pesos dos millones setecientos cuarenta y nueve mil trescientos cincuenta y ocho) equivalente a 89,96 (ochenta y nueve con 96/100) UMA y por el patrocinio letrado, la suma de $ 6.873.394 (Pesos seis millones ochocientos setenta y tres mil trescientos noventa y cuatro) equivalente a 224,90 (doscientos veinticuatro con 90/100) UMA – Unidad de Medida Arancelaria –, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en la última etapa procesal y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los artículos 14, 15, 16, 19, 20, 21, 22, 24, 29 y 51 de la Ley N° 27.423 y la Acordada N° 36/23 (CSJN) y la Resolución SGA 3369/2023.

4°) Regular los honorarios de la perita contadora designada a propuesta del Fisco Nacional, Anabella Dominguez, en la suma de $ 35.703 (pesos treinta y cinco mil setecientos tres), los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta la labor desarrollada por la misma en las etapas cumplidas, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la ley Nº 21.839, modificada por la ley Nº 24.432.

5°) Regular los honorarios del perito contador designado a propuesta del Fisco Nacional, Marcos Daniel, en la suma de $ 133.929 (pesos ciento treinta y tres mil novecientos veintinueve), los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta la labor desarrollada por el mismo en las etapas cumplidas, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la ley Nº 21.839, modificada por la ley Nº 24.432.

6°) Regular los honorarios del perito contador designado a propuesta del Fisco Nacional, Guillermo García Fuster, en la suma de $ 91.512 (Pesos noventa y un mil quinientos doce), los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta la labor desarrollada por el mismo en las etapas cumplidas, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la ley Nº 21.839, modificada por la ley Nº 24.432.

7°) Regular los honorarios del perito contador designado a propuesta del Fisco Nacional, Guillermo García Fuster, en la suma de $ 6.271.934 (pesos seis millones doscientos setenta y un mil novecientos treinta y cuatro), equivalente a 205,22 (doscientos cinco con 22/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, en atención a la labor desarrollada en la pericia practicada en autos y el monto del litigio.

8°) Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el IVA.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.01 13:48:12 -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: 2024.02.01 15:22:48 -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: 2024.02.01 17:42:44 -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: 2024.02.01 17:42:45 -03:00