Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-48295890-APN-VOCIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 10 de Mayo de 2024

Referencia: SENTENCIA. EXPTE. N° 34.532-I. GARCIA RODOLFO JOSÉ

En la Ciudad de Buenos Aires, en el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala “A” Dres. Pablo Porporatto (Vocal subrogante de la 3° Nominación), Armando Magallón (Vocal subrogante de la 1° Nominación) y Laura Guzmán (Vocal titular de la 2° Nominación) a efectos de resolver la causa N° 34.532-I caratulada: **“GARCIA RODOLFO JOSÉ s/recurso de apelación”.**

El Dr. Porporatto dijo:

I.- Que a fs. 170/187 la actora interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 108/10 (DV RRCR) emanada de la División Revisión y Recursos Dirección Regional Comodoro Rivadavia de la A.F.I.P.-DGI, mediante la cual se determina la obligación tributaria relativa al Impuesto a las Ganancias -período fiscal 2003- con más sus intereses resarcitorios. Asimismo, se aplica una multa graduada en el 70% del total del tributo omitido, de conformidad con lo dispuesto por el art. 45 de la ley N° 11.683.

Explica que la inspección consideró como cierto o probable un hecho –sumatoria de depósitos bancarios del Banco Patagonia S.A. y Banco de Santa Cruz S.A. como ventas omitidas- siendo un indicio que debería haberse fundado en circunstancias reales y probadas. En este aspecto, agrega que no se ha constatado el destino de los fondos.

Asevera que como se han sumado los depósitos bancarios sin depurar, el ajuste responde a apreciaciones subjetivas de los funcionarios intervinientes que no responden a una causa jurídica económica con origen en ventas omitidas.

Destaca que tampoco se tomó en cuenta si los depósitos en efectivo han sido extraídos de otro banco, o si correspondían a fondos ajenos a la explotación obtenidos como consecuencia de la salida de la convertibilidad.

Sobre este último punto, aclara que luego de la salida de la convertibilidad y por acción judicial, percibió sumas en pesos superiores a las que poseía, como consecuencia de la diferencia del tipo de cambio, las que fueron depositadas en forma paulatina durante el año 2003; en atención a ello, sostiene que los fondos detectados por encima de las ventas declaradas se originaron en dichos ingresos, los cuales fueron expuestos en el Impuesto sobre Bienes Personales –período 2002- como exentos, y representan un importe mayor al ajuste proyectado.

Siguiendo esta idea, afirma que la operatoria enunciada debe analizarse dentro del principio de la realidad económica, contenido en el artículo 2° de la ley de rito.

Concluye que los datos obtenidos en la inspección se fundaron en la intuición y arbitrariedad del inspector, cuando consideró que todo depósito que excediera del volumen de venta declarado correspondía a una venta omitida; tesitura que acarrea la nulidad de todo lo actuado.

Relata que el 26/07/2010 la inspección anuló y reemplazo la notificación del 02/06/2008, y puso a disposición para su consideración un nuevo ajuste. Sobre el particular, manifiesta que ese comportamiento torna nulo el procedimiento llevado a cabo por la fiscalización, pues se violó –desde su perspectiva- el derecho subjetivo generado por el primer ajuste informado y el debido proceso, encontrándose afectado el derecho de defensa.

En ese contexto, precisa que la liquidación provisional conocida como “prevista” se constituye en la pretensión del Fisco Nacional, siendo el acta mediante la cual se notifica uno de los pilares de defensa del contribuyente. Bajo esta lógica, destaca que al no consentirse el ajuste propuesto debió abrirse la vía determinativa del impuesto, en lugar de generarse otra prevista con un ajuste distinto al propuesto y con períodos ampliados; pues en definitiva –a su juicio- el primer acto precluye el accionar de la inspección e imposibilita reformular pretensión fiscal nuevamente.

Cuestiona la falta de intervención de la Jefa Interina de la División Fiscalización N° 1, como autoridad máxima del proceso, cuando la inspectora: 1°) anuló y reemplazó la prevista oportunamente cursada, por otra distinta; y 2°) amplió los períodos e impuestos fiscalizados

Alega que ante el silencio de la Administración ocurrido entre el 17/06/2008 –requerimiento de documentación- y el 22/09/2010 –fecha de notificación de la vista- corresponde aplicar el artículo 10 de la Ley de Procedimientos Administrativos.

En otro orden de ideas, dice que no obra en autos, como elemento esencial previo a la determinación de oficio sobre base presunta, la impugnación de la declaración jurada presentada.

Califica el proceder de la propia AFIP como errático, atento no haberse considerado las pruebas aportadas tendientes a depurar debidamente las acreditaciones y justificar el origen de fondos; situación que –a su parecer- atenta contra el derecho de defensa.

Explica que, en forma contraria a lo dispuesto por el Fisco Nacional, la base para determinar el impuesto correspondiente al 2003 se encuentra constituida por los fondos cobrados durante el ejercicio 2002, los cuales fueron verificados en los registros fiscales obrantes en las actuaciones, que dan cuenta de las remesas de dinero que quedaron atrapadas en el corralito. Sobre este punto, argumenta que la tesitura aplicada por la inspección no hace más que convertir el indicio utilizado en falso, dado que se parte de un total erróneo que conduce a resultados ajenos a la realidad económica, e impiden una correcta depuración de los conceptos; circunstancia que conlleva a la nulidad de todo lo actuado.

En razón de los argumentos descriptos, opone la nulidad del acto atacado por falta de causa y error esencial.

Con respecto a la falta de causa, refiere que el acto se basa en hechos inexistentes o inciertos, al no considerar nunca el dinero proveniente de la convertibilidad en el año base -2002-.

En cuanto al error esencial, dice que la sumatoria de depósitos bancarios fue cambiando en las diversas etapas de

las actuaciones administrativas, por lo que el acontecimiento jamás pudo configurarse como real y probado.

Por ende, interpreta que sería absurdo admitir como válido un acto administrativo que se funda en hechos determinantes falsos o inexistentes.

En subsidio, plantea agravios con idénticos argumentos a los esgrimidos al solicitar las nulidades.

Rechaza la multa y los intereses resarcitorios aplicados, como consecuencia de su carácter accesorio a la determinación de oficio, respecto de la cual considera que es nula.

Cita jurisprudencia y doctrina que entiende apoyan su postura.

Finalmente, ofrece prueba documental e informativa, solicita se revoque el acto apelado –con costas- y hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 197/212 el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso que oportunamente le fuera conferido y por las razones de hecho y derecho que expone, solicita que, oportunamente se dicte sentencia rechazando la acción incoada por la actora, confirmando la resolución administrativa, con costas. Ofrece como prueba documental los antecedentes administrativos de la causa. Se opone a la prueba ofrecida por la actora. Hace reserva del Caso Federal.

III.- Que a fs. 218 se resuelve abrir la causa a prueba; por medio de la PV-2024-20436780-APN-VOCIII#TFN se declaró cerrado el período probatorio y se elevan los autos a consideración de la Sala “A”; a través del IF-2024-28457959-APN-VOCII#TFN se pone la presente causa para alegar, obrando a fs. 283/285 únicamente el alegato producido por el Fisco Nacional; finalmente, con el IF-2024-43188681-APN-VOCII#TFN los autos pasan a sentencia.

IV.- Que, en principio, debe precisarse que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones, sino tan sólo pronunciarse acerca de aquellas que estimen conducentes para sustentar sus conclusiones (conf. C.S.J.N., in re: “Sopes, Raúl Eduardo c/Administración Nacional de Aduanas”, sentencia del 12/2/87, “Stamei S.R.L. c/Universidad de Buenos Aires s/Ordinario”, sentencia del 17/11/87, C.N.C.A.F., Sala V, in re "Wemer Tomás M. C/B.C.R.A. s/ Proceso de Conocimiento”, sentencia del 27/4/98 y “Congelados Macchaiavello y Cía. S.A." del 26/4/2007, entre otros).

V.- Que, en primer término, corresponde expedirse respecto al planteo de la recurrente en torno a la supuesta irregularidad del procedimiento de fiscalización, toda vez que se presentó una segunda prevista de los ajustes formulados y se ampliaron los períodos oportunamente informados por la orden de intervención.

Sobre este aspecto, cabe señalar que existen actos preliminares o preparatorios tendientes a la instrumentación de un procedimiento reglado, como lo es el de determinación de oficio, previsto en el art. 16 y ss. de la ley 11.683.

El aludido procedimiento desemboca naturalmente en el dictado del acto administrativo de carácter determinativo dictado por la AFIP, en el cual el ente tiene por configurado el hecho imponible y estableciendo la base imponible a partir de los presupuestos que se tienen por configurados, aplica sobre ella el impuesto que estime corresponda, cuantificando de tal manera la obligación tributaria del contribuyente (conf. CNCont. Adm., Sala I, fallo del 16.3.04 "Agropecuaria Phaoka (TF 20.003-1) c/ DGI)".

De todo lo cual se sigue que teniendo en cuenta el objeto y propósito de la actuación cumplida en sede fiscal, su

marco normativo aplicable y la naturaleza y finalidad de los respectivos trámites administrativos involucrados, ellos constituyen una secuencia de actos preparatorios o preliminares que tienen como finalidad única la emisión del acto administrativo final –determinación de oficio-.

En efecto, el accionar del ente fiscal encuentra su razón en los artículos 35 y 36 de la Ley de Rito, correspondiéndose con los amplios poderes que posee para verificar el cumplimiento que los obligados den a las leyes y demás disposiciones tributarias. Al respecto, es importante recordar que la inspección tributaria opera como una colección de datos, es decir, se trata de una actividad administrativa cuyo presupuesto es la atribución de una potestad de comprobación encaminada a la búsqueda de hechos y datos que ignora el Organismo Recaudador, que le permitan establecer la corrección o inexactitud de lo declarado por el contribuyente.

VI.- Que, seguidamente, deben tratarse las nulidades fundadas en la falta de causa, rechazo de las medidas probatorias ofrecidas y el error esencial producido en los distintos importes informados en concepto de acreditaciones bancarias.

En lo relativo a la denegatoria del juez administrativo en producir las pruebas ofrecidas por la actora, debe señalarse que el artículo 35 del decreto 1.397/79, reglamentario de la ley 11.683, remite con relación a la admisibilidad, sustanciación y diligenciamiento de las pruebas a las disposiciones del decreto 1759/72, el que establece, en su artículo 46, que la Administración podrá disponer la producción de prueba respecto de los hechos invocados y que fueren conducentes para la decisión, siendo que se admitirán todos los medios de prueba, salvo los que fueran manifiestamente improcedentes, superfluos o meramente dilatorios.

Es decir que, si bien la búsqueda de la verdad material pareciera impulsar a que la Administración considere todos los medios de prueba solicitados por la parte, existe un límite impuesto por el reglamento del procedimiento administrativo que brinda al juzgador la posibilidad de denegarla en todo o en parte si las considerara inconducentes, impertinentes, innecesarias, inútiles, redundantes, imposibles de cumplir o que sólo buscan dilatar temporalmente el acto administrativo de resolución.

Pero como esta valoración del juez administrativo es altamente subjetiva, ya que parte de su valoración personal, debe dar explicaciones fundadas de su rechazo a producirlas so pena de considerarse una decisión arbitraria y contraria al debido proceso adjetivo que debe tutelar.

Por lo tanto, para evitar la arbitrariedad de los actos, estos deben ser fundados y por ello, el artículo 34 del reglamento de la ley procedimental, obliga al juez administrativo a expedirse, en la misma resolución que determina de oficio, sobre el mérito de la prueba producida o las razones fundadas por las que no se hizo lugar a la ofrecida.

Según consta en la resolución apelada –vide fs. 122/123- el Fisco Nacional realizó una medida evaluación respecto de la prueba ofrecida concluyendo en la improcedencia de la misma, lo cual demuestra el apego del funcionario actuante a los principios que debe proteger.

Siendo ello así, entiendo no se ha vulnerado el debido proceso ni el derecho de defensa de la actora.

Por otro lado, tanto de la lectura de los actos apelados, como del análisis de las actuaciones seguidas por el ente recaudador no se vislumbra que el juez administrativo se haya apartado de las circunstancias de hecho y derecho que fundan la resolución apelada, ni que haya incumplido con el procedimiento reglado por la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y modif.) para determinar el tributo y/o aplicar la sanción recurrida en autos. Es más, en el presente caso la recurrente tuvo conocimiento de las actuaciones seguidas por la inspección y el juez administrativo, pudiendo

presentar su descargo en oportunidad de contestar la vista corrida, lo que evidencia que los agravios vertidos por la apelante como fundamento de la defensa de nulidad intentada, se tratan de una mera discrepancia con el criterio fiscal y que integra el fondo mismo de la cuestión que este Tribunal está llamado a resolver, pero que no afecta la validez de acto alguno.

A mayor abundamiento, debe tenerse en cuenta 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 Código Procesal Civil y Comercial de la Nación"* (CNACAF, Sala V, junio 4-997 -Sosa Mirta Elena Impuestos B- 2076). Es decir, que las nulidades no pueden decretarse para satisfacer el interés teórico, sino únicamente cuando ellas hayan redundado en un perjuicio demostrado y concreto para el derecho de quien las pide (conf. "Anteurquiza, Mugo Ramón" - CNACAF. - Sala IV - 26/3/1992 - entre otros), circunstancia que no ha sido acreditada en autos.

De su lado, interpreta este Tribunal Fiscal que; *"...como lo tiene reiteradamente dicho nuestro Más Alto Tribunal [fallo 205:549, 247:52, 267:393, entre otros), cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanarse esa restricción en una etapa jurisdiccional ulterior, porque satisface ese derecho fundamental ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un Organismo jurisdiccional en procura de justicia, tal como "in extenso", en el caso de marras, lo ha hecho el recurrente ante este Tribunal, pudiendo ofrecer todas las pruebas que hacían a su derecho..."* [in re "Mirror Holding S.A", 15/9/06 expte. N° 20.440-I).

Por último, en lo que hace al error esencial mencionado, se observa que tanto el tributo a ingresar –derivado de las acreditaciones bancarias depuradas- como el período fiscal en cuestión, han sido integrados en los cargos formulados, la vista oportunamente conferida y la determinación de oficio; circunstancias que no hacen más que confirmar la tesis fiscal en estos aspectos.

VII.- Que en función a lo desarrollado en los Considerandos precedentes, corresponde rechazar los agravios de nulidad articulados por la apelante, sin costas atento que el mismo no mereció un tratamiento previo y de especial pronunciamiento (conf. CSJN, "Bolland y Cía S.A.", 21/2/13).

VIII.- Que, a continuación, procede analizar el tema central de autos el cual se reduce a determinar si la sumatoria de depósitos bancarios que surge de los extractos bancarios -una vez depurados y comparados con los ingresos declarados- corresponde a una ganancia neta omitida en el Impuesto a las Ganancias, de acuerdo a lo previsto en el artículo 18 inciso g) de la ley procedimental.

De las actuaciones se desprende que durante la fiscalización, el recurrente sólo puso a disposición los libros IVA Compras y Ventas, no así los extractos bancarios que fueron obtenidos por la inspección mediante circularización a las entidades bancarias. Y de allí han surgido las acreditaciones bancarias como hechos ciertos base de los cargos debatidos, las que fueron depuradas por los funcionarios intervinientes.

Posteriormente, teniendo en consideración los argumentos volcados en el descargo, el Juez Administrativo ordenó una medida para mejor proveer requiriendo documentación respaldatoria tendiente a comprobar las transferencias bancarias y depuraciones que pudieran corresponder, entre las cuentas del Banco Patagonia S.A. y Banco Santa Cruz S.A.. En consecuencia, con fecha 02/11/2010 en el marco de dicha medida se confeccionó un detalle con

nuevas depuraciones, en base a la documentación solicitada y aportada por el encartado.

Ahora bien, pese a todas las diligencias efectuadas por la inspección, la actora insiste en su libelo recursivo en que no se agotaron las probanzas necesarias para establecer el origen de tales las acreditaciones bancarias; sin embargo, no ha indicado cuales serían esos elementos, limitándose a efectuar un análisis patrimonial global carente de sustento alguno.

Respecto de la pretendida depuración de los depósitos con fondos ajenos a la explotación, obtenidos como consecuencia de la salida de la convertibilidad, la misma no resulta atendible pues no se ha presentado prueba alguna que permita acreditar el circuito económico recorrido por dichos ingresos, y su vinculación con las acreditaciones bancarias aquí observadas. Va de suyo, que los oficios glosados en autos –vide fs. 228/260– únicamente dan cuenta de las sentencias judiciales que ordenaron el cobro de las sumas retenidas por el llamado “corralito”, pero no generan convicción alguna que enerve el criterio fiscal formulado en el sentido ya mencionado.

A su vez, se ha dicho que los métodos presuntivos son alternativas válidas que habilita la ley en favor de la administración para que pueda cumplir sus objetivos en aquellos casos en que, debido a la inexistencia de elementos, registración con notorias falencias respaldatorias, documentación que no resulte fehaciente e insuficiencias de diversa índole, deba recurrir en forma supletoria o complementaria a esta metodología para cuantificar la base imponible (cfr. voto de la mayoría "in re" "Dadea, Marta Elisa", sent. del 22/12/1983).

En este contexto, resulta 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, pues como lo establece el artículo 377, C.P.C.C.N., cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción. Al ser ello así, correspondía que la actora, en ejercicio de su derecho de contradicción, acreditara la verdad de sus dichos, toda vez que es la parte que se encuentra en mejores condiciones de hacerlo, y en cuanto tales impugnaciones poseen entidad suficiente para poner seriamente en duda el origen de cada una de las acreditaciones bancarias involucradas.

Cuando se presentan impugnaciones fundadas, donde han surgido distintos elementos que podrían dar lugar a la existencia de una maniobra fiscal, el contribuyente tiene, inexcusablemente, que recurrir a todos los medios de prueba que estén a su alcance para reconstruir y acreditar fehacientemente distintos aspectos que pueden concurrir a derrumbar la tesis fiscal. Queda claro que ello no puede realizarse por medio de afirmaciones genéricas o dogmáticas formuladas en abstracto, sino por medio de documentación u otras pruebas fehacientes en tal sentido.

En igual sentido, se ha expedido la Excma. Cámara al afirmar que, frente al indicio de un exceso de depósitos con relación a las ventas declaradas, es el contribuyente quien debía demostrar fehacientemente la veracidad de esas operaciones, el origen de las sumas depositadas en sus cuentas bancarias y las razones que motivaron su marginación del gravamen en estudio (Sala IV in re “Goldaracena Miguel (TF 23.965I) c/ DGI”, sent. del 29/4/14 y “Musso Élida Ángela (TF 24.698I) c/ DGI”, sent. del 18/03/14).

A tenor de lo expuesto, voto por confirmar el ajuste formulado en la resolución apelada, con costas.

IX.- Que en materia de los intereses resarcitorios sólo cabe su confirmación, recordándose 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. CSJN, Citibank NA c/ DGI, 01/06/2000).

X.- Que respecto de la sanción aplicada –según lo previsto por el art. 45 de la ley Nº 11.683- debe señalarse que el mencionado artículo tipifica una infracción -omisión culposa- que requiere la concurrencia de dos elementos, por una parte, la omisión de pago de impuestos y, por la otra, el medio comisivo, el que puede ser: 1°) la falta de presentación de declaraciones juradas; o 2°) la presentación de declaraciones juradas inexactas (en este último supuesto, en tanto el juez administrativo descarte la existencia de "declaración engañosa"). En lo que atañe al último supuesto, cabe establecer que la inexactitud exigida por la citada norma refiere a errores o diferencias en el contenido de las declaraciones juradas, configurándose el ilícito cuando éstas contienen tal vicio y, como consecuencia de ello, se omite total o parcialmente el impuesto correspondiente.

Como resultado, para que se configure la sanción allí tipificada debe existir la concurrencia de la omisión del impuesto, elemento objetivo, y la conducta culpable del sujeto, es decir la existencia del elemento subjetivo.

En cuanto al elemento objetivo, entiendo que de los documentos obrantes en autos corresponde concluir que se encuentra debidamente acreditado este aspecto de la sanción apelada, en atención a que se omitió el ingreso del tributo en su justa medida, en tiempo y forma.

Respecto al elemento subjetivo, en la imputación de las conductas infraccionales tipificadas -en el caso por el art. 45- corresponde ponderar la presencia del mismo y su respectiva atribución al responsable con arreglo al principio de culpabilidad, como requisito ineludible de validez.

Como es sabido, la ley 11.683 recepta el criterio de la personalidad de la pena que, en su esencia, responde al principio fundamental de que sólo puede ser reprimido quien es culpable, es decir, aquél a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos - 271:297; 303:1548).

La responsabilidad penal -de eso se trata la cuestión debatida- sólo puede derivar de la comisión u omisión de un acto tipificado, contrario a derecho, resultante de un obrar culpable (en este caso “culpa”) atribuible a un sujeto capaz, debiéndose descartar, según la mayoritaria y más respetada concepción doctrinaria y jurisprudencial, la fundamentación sobre bases puramente objetivas.

La atribución del elemento subjetivo al caso concreto debe surgir necesariamente, de la comprobación de la existencia de culpa imputable al calificar la conducta del responsable, debiendo ésta ser ponderada en consonancia con el conjunto de circunstancias personales y de tiempo y lugar que permitan, en la convicción del intérprete, encontrarla configurada.

Por tanto, en autos, debe indagarse si al presentarse declaraciones juradas inexactas y el ingreso del tributo en defecto, se infringieron los deberes de cuidado mínimos referidos y si se produjo el resultado dañoso contemplado por la norma, circunstancias demostrativas de la presencia de un hecho culposo sancionable.

Si la contribuyente ha encaminado su conducta a la realización de un hecho jurídicamente debido o permitido, pero al hacerlo ha lesionado un bien jurídico infringiendo los deberes de cuidado que se le exigía respetar, se deduce que actuó con negligencia o imprudencia, ocasionando una lesión o menoscabo del bien tutelado. La merituación de tales circunstancias se refuerza ante la ausencia de controles o cuidados posteriores que hubieren permitido una reparación espontánea del daño.

Debe ahora esta instancia, examinar la presencia del elemento subjetivo, cuya concurrencia es necesaria para la configuración del ilícito en cuestión.

Ante todo es necesario recordar la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación recaída en autos; “Elen

Valmi de Claret" de fecha 31/03/1999, donde al analizar la figura del artículo 45 de la ley de rito, dijo: "… *surge claramente del texto transcripto que no es exigible una conducta de carácter doloso del contribuyente que deba ser acreditada por el organismo recaudador…*". Sentado ello, y tras recordar su conocida doctrina en el sentido que en el campo del derecho represivo tributario rige el criterio de la personalidad de la pena concluyó "… *si bien, por lo tanto, es admisible la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptando que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación de alguna excusa admitida por la legislación vigente*".

Bajo esta inteligencia, resulta relevante destacar que la apelante –pese a haber contado en esta instancia con todas las posibilidades- no aportó en autos ningún elemento a los efectos de demostrar un obrar diligente, tornándose sus dichos en meras afirmaciones dogmáticas sin sustento en la realidad fáctica. Es por ello que debe tenerse por acreditado el elemento subjetivo requerido en el tipo, y confirmar la sanción apelada, con costas.

El Dr. Magallón dijo:

Que adhiere al voto del vocal preopinante.

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que adhiere al relato de los hechos y a la solución propiciada por el Dr. Porporato, salvo en lo que respecta a la imposición de costas de la defensa de nulidad. En efecto, entiendo que las mismas deben ser soportadas por la recurrente toda vez que los argumentos que sustentan su defensa están dirigidos a obtener expresamente la declaración de nulidad prevista en el artículo 171, inc. h) de la ley de rito, pues reposa en los vicios que surgen del artículo 14 de la ley 19.549, que acarrean inexcusablemente aquélla declaración. Asimismo, su planteo mereció réplica concreta por parte de la apelada, por lo que no advierto razones para apartarme de la aplicación del artículo 68 del C.P.C.C.N.

Resulta oportuno recordar que como señalara la C.S.J.N. in re "Bolland y Cía. S.A." la exención de costas procede cuando el planteo –de haber prosperado- hubiese implicado la revocación de la pretensión fiscal, supuesto que no es el de autos.

En definitiva, el tratamiento de cuestiones incidentales como la de autos no puede encontrarse exentas de las consecuencias procesales que hacen a su rechazo.

En virtud de la votación que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

Confirmar la Resolución N° 108/2010 (DV RRCR) con costas.

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

Digitally signed by Armando Magallon
Date: 2024.05.09 15:41:09 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Armando Magallon
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.10 11:22:43 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.10 12:09:04 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.10 12:09:05 -03:00