República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-59171811-APN-VOCII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 5 de Junio de 2024

Referencia: Farmo. Sentencia.

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 Alejandro Porporatto (Vocal Subrogante de la Tercera Nominación) y Armando Magallón (Vocal Subrogante de la Primera Nominación), a fin de resolver el expediente N° 37.215-I caratulado: ***“Farmo S.A.”*** y sus acumulados Nros. 37.216-I, 46.285-I y 46.288-I de igual carátula; y Nros. 37.764-I caratulado: ***“Aufiero, Mariano Oscar”*** y acumulados Nros. 37.765-I, 46.264-I y 46.265-I, de igual carátula”,

La Dra. Guzmán dijo:

I. Que a fojas 23/41 y 114/131vta. la firma interpone recurso de apelación contra las resoluciones de fecha 7/12/12 de la AFIP-DGI mediante las que se determinó su obligación tributaria frente al impuesto a las ganancias, períodos fiscales 2006 y 2007 y al valor agregado, períodos fiscales 01/06 a 11/07, con más sus intereses resarcitorios. A fojas 758/771 y 849/871 dicha parte apela las resoluciones de fecha 2/2/16 de la AFIP-DGI en virtud de las cuales se aplicaron sendas multas de conformidad con los artículos 46 y 47 incs. b) y d) de la ley 11683.

Por su parte, a fs. 210/242 y 303/326 obran los recursos de apelación contra las resoluciones de fecha 29/05/2013 de la AFIP-DGI, en virtud de las cuales se determina la responsabilidad solidaria del Sr. Mariano Oscar Aufiero respecto de las obligaciones determinadas a la firma FARMO S.A. por el impuesto al valor agregado por los períodos fiscales 01/2006 a 11/2007 e impuesto a las ganancias por los períodos 2006 y 2007, con más intereses resarcitorios. Por último, a fs. 949/965 vta. y 1045/1061 vta. se interponen los recursos de apelación contra las resoluciones de fecha 05/02/2016 en virtud de la cual se aplican sendas multas al responsable solidario, conforme a los arts. 46 y 47 incs. b) y d) de la ley de procedimiento fiscal.

Comienza su relato describiendo los antecedentes que originaron la presente causa.

Plantea la nulidad de los actos administrativos por falta de causa y motivación.

Al respecto, dice que hubo un conjunto de contradicciones, ausencia de la búsqueda de la verdad material, razonamientos sesgados e ilegítimos y falta de motivación en las imputaciones y cargos formulados, que provocan la violación del art. 18 de la C.N.

Con base en abundante doctrina y jurisprudencia sostiene que deben considerarse viciados los actos por haberse prescindido del texto legal aplicable o de los hechos que los originaron o si se fundan en hechos inexistentes.

Cuestiona el método sobre base presunta que, según dice, fue utilizado por el organismo fiscal. Arguye que aquél se limitó a adjudicar mínimamente los costos de las mercaderías vendidas, sin siquiera considerar que existían otras operaciones necesarias para su funcionamiento.

Añade que la impugnación de las facturas que respaldan determinadas operaciones se basa únicamente en una mera sospecha.

Plantea que, en este caso la fiscalización consideró que la firma no posee otros créditos fiscales más que la adquisición de mercaderías para llevar a cabo sus actividades, determinando, en consecuencia, un impuesto exorbitante.

Asimismo, expresa que el Fisco no ha tenido en cuenta la necesariedad de los gastos operativos y de comercialización soportados por la empresa. En efecto, dice que no consideró por ejemplo, los gastos de transporte. En punto a ello explica que si existen ingresos de productos importados resulta necesario su traslado al depósito. Lo mismo sucede con el transporte de los productos a los clientes, según cuál sea.

Añade que tampoco fue tenido en cuenta la existencia de un espacio físico para utilizar como depósito de los productos comercializados. Explica que alquilaba un depósito para almacenar los productos adquiridos antes de enviarlos a sus clientes, lo que generaba gastos de locación como de mantenimiento del espacio, tales como expensas, gas, luz, alumbrado, barrido y limpieza. Asimismo, afirma que alquilaba una oficina para llevar a cabo la actividad operativa y que tenía gastos de marketing, de diseño de catálogos, todos, dice, gastos necesarios que deben tenerse en cuenta para determinar la base imponible.

Explica que realizaba operaciones financieras de cambio de cheques recibidos, lo que conllevaba un gran gasto, pero que era necesario, dado la forma en la cual exigían los pagos los proveedores, más aún, tratándose de productos importados, cuyos costos debían ser depositados bancariamente.

Afirma que en ningún momento el fisco computó los montos por clientes incobrables.

En cuanto al impuesto al valor agregado, sostiene que el Fisco debió considerar a los créditos fiscales emanados de los gastos precedentemente detallados.

Aduce que la empresa incurría en gastos vinculados con la promoción de sus productos, como ser las publicaciones en la revista “taller actual”, los catálogos de los productos ofrecidos, la compra de mochilas para promociones, como así también se invitaba a los clientes, según dice, a almorzar en renombrados restaurantes.

Agrega que el Fisco también olvida que existen otras compras y adquisiciones de servicios, imprescindibles para la marcha del negocio, como ser los pagos efectuados a la imprenta por la emisión de

facturas.

Alega que el Fisco tampoco hace mención sobre otras transacciones necesarias para el giro habitual de los negocios, como ser compras de librería, limpieza, insumos de oficina y uniformes, las cuales generan crédito fiscal a favor de la firma.

Posteriormente, con relación a las multas aplicadas, reitera los agravios esgrimidos en el ajuste con relación al planteo de nulidad del acto administrativo.

Argumenta la inexistencia de los elementos que configuran la acción típica. Ello así, con respecto al elemento objetivo, entiende que sus ddjj no han sido inexactas, y en cuanto al subjetivo, considera que el organismo fiscal no realizó ningún tipo de análisis de los factores que llevan tal elemento.

En subsidio solicita el reencuadre a la multa del art. 45 de la ley de rito, teniendo en consideración la figura del error excusable.

Solicita que la multa sea reducida al mínimo legal.

Cita abundante doctrina y jurisprudencia. Ofrece prueba y hace reserva de la cuestión federal.

Respecto de las determinaciones de oficio dictadas para extender la responsabilidad a quien el Fisco consideró responsable solidario, en primer lugar alega la inexistencia de dicha responsabilidad solidaria.

Destaca que la solidaridad en materia de tributos no puede ser aplicada en forma automática.

Luego de transcribir la normativa aplicable, entiende que se deduce con claridad que es requisito indiscutible que se compruebe que las personas que revistan el cargo de Director o Socio Gerente sean quienes administren o dispongan de fondos para liquidar los deberes que la ley de rito impone a los contribuyentes directos. Agrega que no es su caso, ya que él era director suplente de la firma y su injerencia en la misma es nula.

Citando un precedente, sostiene que la solidaridad no puede sólo depender de la concurrencia de elementos objetivos sino que además es necesaria la concurrencia de algún elemento subjetivo.

Afirma que la normativa aplicable establece una presunción de administración y disposición en contra de ciertos cargos y jerarquías, pero que la realidad es que siempre se debe demostrar que concretamente la persona a la que le endilga tal figura administró o dispuso de los fondos de la persona jurídica que representa.

Observa que los únicos argumentos que avalan la postura del fisco son, que figura como director suplente de la sociedad y que es cotitular de las cuentas que aquélla poseía en el Banco Credicoop.

Se refiere al aspecto subjetivo de la figura en trato. Asimismo, considera que se podría aplicar analógicamente la ley de sociedades comerciales.

Luego reitera los agravios vertidos para la defensa de los ajustes efectuados.

Finalmente, se exponen los agravios referidos a la aplicación de las sanciones al responsable solidario.

Cita doctrina y jurisprudencia. Ofrece igual elenco probatorio.

II. Que a fojas 60/77vta, 149/167, 259/268, 338/347, 785/802, 895/909vta, 979/996 y 1073/1091 contesta la representación fiscal, quien solicita se confirmen las resoluciones apeladas, con costas. Hace reserva del caso federal.

III. Que a fojas 370 obra la sentencia del Tribunal en Pleno que ordenó la acumulación de los exptes. Nros. 37.764-I y su acumulado 37.765-I al 37.215-I. A fojas 916 la que ordenó adicionar los exptes. Nros. 46.285-I y 46.288-I y finalmente por resolución de fojas 1106 se acumularon los Nros. 46.264-I y 46.265-I.

A fojas 372 se abre la presente causa a prueba. A fojas 1137 se clausura el período probatorio y se elevan los autos a consideración de la sala "A". A fojas 1138 se ponen los autos para alegar, haciendo uso de ese derecho la recurrente a fs. 1144/1148 vta. y el Fisco Nacional a fs. 1150/1153.

Finalmente a fojas 1154 se llaman los autos para dictar sentencia.

IV. Que corresponde en primer término expedirse sobre los agravios que sostienen que los actos administrativos adolecen de una debida motivación y de causa.

Como precisara *"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"*.

Para nuestra ley la causa se define como *"los antecedentes o circunstancias de hecho o de derecho que en cada caso llevan a dictarlo"*, los que deben existir o concurrir en el momento de su emisión como requisito de validez del mismo. Como señala Hutchinson, *"la apreciación que de tales circunstancias haga la autoridad administrativa, puede afectar la validez de la decisión –por apartase de los hechos o el derecho realmente aplicable- y también es susceptible de comprometerla con los vicios de error y dolo"* (conf. Hutchinson, Tomás; "Ley Nacional de Procedimientos Administrativos", Ed. Astrea, Tº I, pag. 154).

En ese contexto, los argumentos esgrimidos por las recurrentes en virtud de los cuales entienden que los actos apelados carecen de causa y debida motivación, por considerar que no brindan fundamentos ciertos y concretos, deben ser rechazados, toda vez que surge de sus lecturas cuales fueron los hechos y el derecho en que se sustentan, además de guardar la debida correspondencia entre la exposición de motivos con la conclusión a la que se llega en cada uno de tales actos, y haberse cumplimentado el procedimiento previsto para dictarlos, por lo que no se advierte afectación alguna de las garantías constitucionales de defensa en juicio y debido proceso.

A mayor abundamiento, es dable señalar que, conforme expone el Juez Administrativo en los actos apelados, los ajustes fiscales encuentran adecuado sustento en las numerosas tareas llevadas a cabo por el Fisco en sede administrativa para obtener, en una primera instancia, las registraciones y documentación respaldatoria de los datos expuestos en las declaraciones juradas y posteriormente, al no haber acompañado la recurrente los elementos solicitados, procedió a realizar un minucioso trabajo de reconstrucción del balance fiscal y de la situación fiscal de la recurrente a efectos de liquidar los impuestos determinados, además de ordenar la apertura a prueba de la causa y el dictado de medidas para mejor proveer.

En efecto, se concluye que las determinaciones practicadas resultaron debidamente sustentadas y que no se vio afectado en ningún momento el derecho de defensa de las recurrentes, razón por la que corresponde rechazar los argumentos esgrimidos como defensa de nulidad, con costas.

V. Que sentado lo expuesto, corresponde expedirse sobre los distintos agravios articulados resultando indispensable para ello efectuar un relato de las tareas de fiscalización llevadas adelante por la administración fiscal.

De acuerdo con lo que se desprende del informe final de inspección que obra agregado a fs. 508/518 del cuerpo Principal Nº III, Impuesto a las ganancias, el cargo se originó en observaciones practicadas por la División de Importación de la Dirección General de Aduana, a los efectos de analizar la correspondencia entre el monto FOB total importado, el giro comercial y la situación patrimonial de la firma, como así también constatar la veracidad de los valores declarados a través de su comparación con los precios de venta y las ganancias declaradas.

Se trata de una sociedad anónima siendo su objeto social el de comercialización de productos, partes, repuestos, accesorios y componentes relacionados con la industria automotriz, autopartes y demás actividades conexas.

En cuanto a las tareas desarrolladas por la fiscalización, cabe señalar que, ante los reiterados incumplimientos a los requerimientos efectuados, se intentó la localización de los directores de la firma, pudiendo localizarse al sr. Molina quien declaró personalmente que su actividad era la de remisero, que en el año 2004 ingresó a trabajar a la firma Mazacamp SAIC y para ello lo obligaron a firmar papeles para constituir la firma Farmo SA de la que fue director y manifestó que cada dos o tres meses le daban ropa y cada tanto $ 100.- o $ 200.- y que su sueldo de la firma Mazacamp SAIC era de $ 1.100.- por ser operario, agrega que no daba órdenes ni tomaba decisiones por su cargo en Farmo SA, que la actividad de ambas firmas se desarrolla en la calle Libertad de la localidad de Villa Ballester y que ambas se dedican a lo mismo, que trabajan aproximadamente 5 personas, que actualmente mantiene un juicio laboral con Mazacamp SAIC y que los dueños son los hermanos Diego y Mariano Aufiero.

Luego pudo localizarse al Sr. Castiglia quien se encuentra también declarado como director de Farmo SA, quien menciona que trabaja para aquélla pero que no tiene conocimientos administrativos de la misma.

Asimismo, los actuantes se constituyen en el domicilio brindado por el Sr. Molina, sito en la calle Quintana 5129, allí observan que existe una empresa que se dedica a la comercialización de repuestos de automotor pero bajo la denominación de Cilbrake SRL, siendo atendidos por el Sr. Arias en carácter de empleado, quien desconoce a la firma Farmo SA y a su vez exhibe un remito de otra firma.

Por último, se constituyen en el domicilio de la firma Mazacamp SAIC, pero no pudo ser localizada.

En razón de lo expuesto, ante la imposibilidad de obtener la documentación respaldatoria de las operaciones realizadas por la firma en el período bajo fiscalización, el personal de la administración fiscal procedió a notificar un requerimiento al contador de la empresa, quien en respuesta, aportó impresiones de los sistemas informáticos y declaró que no posee documentación respaldatoria alguna e hizo entrega de copia de los balances comerciales sin firmar de los períodos fiscales 2006 y 2007, balance de sumas y saldos de dicho período y los papeles impresos del sistema SIAP, aportando el detalle de la composición de deudores por ventas o saldo de clientes del período 2007, en el cual se observa que la firma MAZACAMP S.A., es cliente de la verificada.

Debido a que no se pudo obtener por parte de los responsables de la empresa, los registros contables y/o extracontables, como tampoco la documentación respaldatoria, a pesar de todas las diligencias realizadas por la fiscalización, se procedieron a realizar otras diligencias en sustento de las atribuciones que son propias del organismo fiscal, de acuerdo al art. 35 incs. a), b) y c) de la ley 11.683, razón por la cual se solicitó al Departamento de Desarrollo de Sistemas Aduaneros, un informe sobre todas las importaciones que realizó la empresa en el período bajo fiscalización.

Además, se cursó un requerimiento al despachante de aduana que prestó los servicios a la encartada en el período en cuestión, quien aportó los despachos de importación correspondientes y copias de las facturas emitidas por los servicios prestados, los que fueron coincidentes con la información obtenida de la Aduana.

En razón de lo que antecede, al no contar la fiscalización con la documentación de respaldo de la operatoria comercial, se procedió a la reconstrucción del Balance fiscal a los fines de liquidar el impuesto a las ganancias por los períodos fiscales 2006 y 2007, en función de toda la prueba reunida en las actuaciones administrativas. Se explica que, se mantuvo el monto de ingresos por ventas declarado y se reformuló el costo de la mercadería vendida, en función de la información obtenida por las importaciones realizadas por la firma; destacándose al respecto que, las compras exteriorizadas en las declaraciones juradas presentadas, resultan mayores a las obtenidas a partir de la información aduanera obtenida por la fiscalización.

Para arribar a la ganancia neta imponible en cada período fiscal, al no haber aportado la responsable ninguna prueba documental de los gastos exteriorizados, se computaron los gastos bancarios, sueldos y cargas sociales y el impuesto sobre los ingresos brutos devengado.

Por su parte, se aclara que, al comprobar que el monto de impuesto a las ganancias fue deducido como gasto en cada período fiscal por la empresa, sin realizar ajuste impositivo alguno, se procedió a su restitución al balance fiscal, en virtud del art. 88 inc. d) de la Ley del impuesto a las ganancias, por tratarse de una deducción no admitida.

Al valor así determinado se le restaron las retenciones sufridas que surgen de la consulta a las bases informáticas del organismo fiscal, y que resultan significativamente menores a los exteriorizados por la empresa en sus declaraciones juradas, y se restaron también los anticipos que surgen de las declaraciones juradas presentadas.

Finalmente, se consideraron los montos en concepto de impuesto sobre los créditos y débitos computados y los saldos exteriorizados en las declaraciones juradas rectificativas presentadas.

Respecto del impuesto al valor agregado, el Juez Administrativo expone que, atento a la falta de exhibición de la documentación respaldatoria, se procedió a efectuar la liquidación del impuesto, por los períodos fiscales 12/2005 a 11/2007, considerando los créditos fiscales verificados por personal de la fiscalización, a través de todas las diligencias efectuadas a fin de poder reconstruir la situación tributaria de la empresa.

Por su parte, se constató que la rubrada ha exteriorizado en las declaraciones juradas presentadas un monto de retenciones y/o percepciones sufridas sustancialmente mayor al que se ha podido verificar a través de la compulsa de la información obtenida de los sistemas informáticos del organismo fiscal y la proporcionada por la Dirección General de Aduanas y terceros.

En razón de ello, se procede a conferir las respectivas vistas, luego de lo cual y ante el ofrecimiento de diversas pruebas por parte de la empresa, se procede a abrir a prueba, haciendo lugar a la prueba informativa y

pericial contable ofrecidas por la actora.

Posteriormente, el Fisco consideró, en base a las observaciones formuladas por la encartada al ejercer su derecho de defensa, como así también conforme a los oficios diligenciados y la prueba pericial contable producida, que correspondía llevar a cabo nuevas diligencias a fin de decidir sobre el procedimiento iniciado y en consecuencia, se ordenó la realización de medidas para mejor proveer a efectos de analizar si debían modificarse los ajustes fiscales (vid. ant. Adm. a fs. 863/867 del cpo. V del impuesto a las ganancias).

Finalmente, se dictan las resoluciones determinativas de oficio aquí apeladas, de las cuales surge que el Juez Administrativo procedió a efectuar el correspondiente análisis de la prueba producida y del resultado de las medidas para mejor proveer ordenadas, y concluyó, en primer lugar, respecto del informe pericial contable que, atento a que la perito interviniente manifestó que la empresa no aportó ninguna documental y/o libros que permitan conocer la composición del crédito fiscal imputado en sus declaraciones, no resulta posible validar y/o considerar la información aportada por los proveedores oficiados y aclara que en función de lo expresado por la perito interviniente, el informe pericial carece de cualquier sustento documental y/o registral con lo cual no se lo ha tenido en cuenta para análisis alguno.

Asimismo, se deja constancia en los actos apelados que, cuando se elaboraron las propuestas de ajustes, a los efectos de considerar para la liquidación de los impuestos/gastos/tributos que gravan las importaciones, el organismo fiscal se basó en la información obtenida del departamento de Desarrollo de Sistemas Aduaneros, dependencia que aportó planillas con el detalle del valor FOB y los códigos e importes de los impuestos y gastos liquidados, surgiendo de la misma solo la moneda de origen del valor FOB, no así del resto de la información aportada, y por ello se había entendido que los valores informados eran pesos y no dólares.

En relación a ello se agrega que, al recepcionar los despachos de importación aportados por el despachante Soro Matías Ángel Enrique y la respuesta al oficio librado al despachante Raúl Fenández, se procedió a la revisión del criterio adoptado por entender que los impuestos/gastos/tributos se encontraban expresados en dólares; y en consecuencia se convirtieron los valores a pesos de acuerdo al valor de cotización que surge de los mencionados despachos.

Por su parte, agrega el Juez Administrativo que, según el informe obrante a fs. 894/905 del cpo. impuesto a las ganancias V, como consecuencia de la conversión de la moneda, el personal fiscalizador determinó a efectos de la liquidación del impuesto a las ganancias para ambos períodos fiscales, la conformidad de los ingresos y del costo, considerando computables las cifras emergentes de los Estados Contables llevados por la firma. Asimismo, concluye que no se deben admitir las deducciones del tributo de los gastos del ejercicio, ante la falta de respaldo documental de los mismos, con excepción de los gastos correspondientes a “Telecom SA” en mérito a que se relacionan de manera inequívoca directamente con la registración del libro Inventario y Balance.

Asimismo, se concluye en la conformidad del monto oportunamente exteriorizado en las declaraciones juradas presentadas en concepto de retenciones.

En razón de lo que antecede, el Juez Administrativo procede a determinar de oficio la obligación tributaria de la recurrente en el impuesto a las ganancias por los períodos fiscales 2006 y 2007 e impuesto al valor agregado por los períodos fiscales 01/2006 a 11/2007, dejando constancia que procede disminuir la pretensión fiscal de acuerdo a lo indicado precedentemente.

Por su parte, expone el Juez Administrativo que, respecto del período fiscal 12/2005, como resultado de la medida para mejor proveer ordenada, corresponde dejar sin efecto los cargos y/o impugnaciones

formulados.

VI.- Que sentado lo expuesto, corresponde en primer lugar referirse sobre el agravio vinculado a la metodología utilizada por el Fisco en las determinaciones de oficio aquí discutidas.

En este sentido, es dable señalar que se equivoca la actora al considerar que los impuestos reclamados fueron determinados sobre base presunta toda vez que surge evidente que los ajustes se originaron en la impugnación de los gastos y créditos fiscales que no pudieron ser validados. Se observa pues que el organismo fiscal no utilizó indicios ni presunciones para arribar a los impuestos que consideró adeudados.

En efecto, se advierte de los elementos analizados que las determinaciones se efectuaron sobre base cierta, encontrándose debidamente fundadas las impugnaciones efectuadas, las que no se basaron en una mera sospecha, como sostiene la actora, sino en la minuciosa labor llevada a cabo en sede administrativa por el Fisco, a efectos de reconstruir el balance fiscal y la información sobre ventas y compras, conforme a las numerosas tareas efectuadas a efectos de corroborar la veracidad de los datos expuestos en las declaraciones juradas presentadas y teniendo en consideración que la fiscalización no pudo obtener de la empresa los registros contables y/o extracontables, como tampoco la documentación respaldatoria, a pesar de todas las diligencias realizadas, conforme se detallan en las resoluciones apeladas y en los antecedentes administrativos acompañados.

VII.- Que sentado lo que antecede, corresponde expedirse ahora sobre los ajustes efectuados por el Fisco que surgen de las determinaciones practicadas.

En efecto, y en cuanto a la impugnación de los gastos computados en la liquidación del impuesto a las ganancias y de los créditos fiscales en el impuesto al valor agregado, corresponde analizar la probanza producida en estas actuaciones y aquella que surge de los antecedentes administrativos acompañados a la causa.

En este sentido, cabe señalar que surge del informe pericial contable obrante en autos (vid. fs. 708/716 vta.) el detalle de las empresas que contestaron los oficios ante esta instancia (vid. contestaciones de oficio a fs. 455/475, 500/506 vta., 535/594, 597/607), como así también aquellos que respondieron en la instancia administrativa (vid. cpos. Oficios y Oficios II) y manifestaron que habían operado con la recurrente en los períodos involucrados, detallando los peritos los productos y servicios que comercializaron con la recurrente (rta. 4).

Por su parte, la perito propuesta por la parte actora informó en forma unilateral, cuando se les solicitó a los profesionales que determinen el crédito fiscal y los gastos deducibles que *"…se puede determinar solamente los conceptos facturados en los casos que se acompañaron las facturas y/o documentos equivalentes y, la actividad de las empresas que adjuntaron listados, en los casos que se explicite."* y agrega *que "…solamente se puede describir los importes de IVA crédito fiscal facturados, teniendo en cuenta las facturas y los listados aportados"*.

Conforme a ello, la perito de la actora efectúa un detalle con los créditos fiscales que consideró computable para los períodos referidos (rta. 5).

Ello así, es dable concluir que corresponde tener por válidas las operaciones efectuadas con aquellos proveedores que contestaron los oficios y detallaron los créditos fiscales respectivos y que fueran expuestos por la perito propuesta por la recurrente en la rta. al punto 5 del informe pericial, toda vez que la profesional se basó en las respuestas brindadas por las empresas oficiadas y surgiendo también de las contestaciones referidas, que se trataban de gastos vinculados con su actividad.

Debe aclararse que no corresponde el cómputo de los créditos fiscales provenientes de un restaurante (La Soleada SRL) y de la compra de indumentaria (PRL SRL), al no encontrarse vinculados con la actividad, conforme el art. 12 de la ley del impuesto al valor agregado.

VIII.- Que por su parte, en cuanto al planteo respecto a que el organismo fiscal no consideró los créditos fiscales de operaciones que eran necesarias para el desarrollo de la actividad de la firma actora, cabe señalar que, respecto al cómputo de créditos fiscales, es menester traer a colación la importante doctrina sentada por esta Sala, en su anterior integración, en numerosos pronunciamientos (vid. Por todos "Impulso S.A.", 27/3/98), en la que se sostuvo que "de la economía propia del impuesto al valor agregado surge la "doctrina de la concurrencia de los elementos material-formales del crédito fiscal". En efecto, para que un crédito fiscal revista la calidad de computable, es menester la concurrencia del aspecto material (existencia de las operaciones) y formal (discriminación del impuesto, cuando correspondiere por expresa disposición legal).

Criterio que fue convalidado por Nuestro Máximo Tribunal en las causas "ADM Argentina SA" y "Molinos Río de la Plata S.A." de fechas 10 de marzo de 2015 y 25 de agosto de 2015, respectivamente, en donde se estableció que "…a los efectos del cómputo del crédito fiscal por parte de los responsables que deben liquidar el impuesto a su cargo (art. 12 de la ley de IVA), resulta indispensable que sea legítimo. Ello tiene lugar mediante el perfeccionamiento del hecho imponible respecto de los vendedores de bienes o mediante la verificación de la operación generadora del crédito correspondiente".

De lo expuesto, se evidencia que a efectos de computar los créditos fiscales, resulta necesaria que se encuentre acreditada la existencia de las operaciones, como así también, que se encuentre debidamente discriminado el impuesto, y por ende no le asiste la razón a la recurrente cuando pretende que se les computen los créditos fiscales, de las compras y servicios, que según dice, fueron necesarios para desarrollar la actividad, pero cuya existencia y efectiva discriminación de impuesto, no pudo ser verificada en el sub examine.

En efecto, sólo corresponde computar los créditos fiscales de aquellas operaciones cuya veracidad pudo comprobarse, conforme las contestaciones de oficio y que surja acreditada la discriminación del impuesto, en base a la documentación aportada, teniendo en cuenta además, su vinculación con la actividad gravada.

En razón de lo expuesto, corresponde modificar la pretensión fiscal, debiendo computarse los créditos fiscales que surgen de la rta. 5 expuesta por la perito ofrecida por la recurrente, con excepción de los créditos fiscales correspondientes a las empresas La Soleada SRL y PRL SRL.

Ello así, corresponde revocar parcialmente la determinación del impuesto al valor agregado, con costas en relación a sus respectivos vencimientos.

IX.- Que en cuanto al ajuste efectuado en el impuesto a las ganancias, corresponde señalar que, la perito propuesta por la recurrente expone a través de un cuadro, los gastos que consideró deducibles en los períodos 2006 y 2007 (rta. 5), en base a las contestaciones de oficio agregadas en los antecedentes administrativos y ante esta instancia.

Ello así, corresponde hacer lugar al cómputo de los gastos expuestos en el cuadro señalado, por resultar necesarios para el desarrollo de la actividad gravada, y en tanto que no hayan sido considerados oportunamente por el Juez Administrativo en las liquidaciones del impuesto que surgen (vid. fs. 19/19 vta.) del acto apelado.

Por su parte, no deben considerarse los gastos de restaurante e indumentaria antes referidos, al no

cumplir con los requisitos expuestos en el art. 80 –hoy art. 83- de la ley del impuesto a las ganancias. En cuanto a los gastos de restaurantes, si bien la recurrente sostiene que invitaba a almorzar a sus clientes como parte de una estrategia de marketing de la empresa, dicha circunstancia no se encuentra probada en estos actuados.

X.- Que sentado lo que antecede y en cuanto al planteo del Fisco respecto a que no corresponde considerar los créditos fiscales y gastos que surgen de las contestaciones de los oficios, en tanto que no surgen acreditados por registraciones ni ningún elemento acompañado por la recurrente, no le asiste la razón en su planteo. En efecto, toda vez que el organismo fiscal procedió a reconstruir la materia imponible en base a la totalidad de elementos que tuvo a la vista, resulta lógico que también se considere en la referida reconstrucción, a la información obtenida en base a las empresas oficiadas.

XI.- Que asimismo, en cuanto al ajuste sustentado en la restitución al balance fiscal, del impuesto a las ganancias que fue indebidamente deducido por la actora, en virtud de la prohibición legal dispuesta por el art. 88 –actual art. 92- inc. d) de la ley del impuesto, corresponde su confirmación, no habiendo aportado la recurrente defensa alguna.

Ello así, corresponde revocar parcialmente la determinación del impuesto a las ganancias, con costas en relación a sus respectivos vencimientos.

XII.- Que corresponde analizar ahora la procedencia de las determinaciones practicadas al Sr. Aufiero Mariano Oscar en el carácter de responsable solidario de la empresa actora.

A fin de resolver la procedencia de la atribución de responsabilidad solidaria corresponde esclarecer su naturaleza jurídica, para extraer los presupuestos a los que la ley subordina el nacimiento de aquella responsabilidad.

Nos enseña D´Amati que “la doctrina tradicional había en diversas ocasiones precisado que “además de al sujeto pasivo del impuesto, la ley tributaria muchas veces declara obligado al pago del tributo o, también, al cumplimiento de otros deberes fiscales, a una persona diversa que puede denominarse responsable del impuesto” (D´Amati, Nicola, “Derecho Tributario, Teoría y Crítica”, Editorial de Derecho Financiero, Editoriales de derecho reunidas, Madrid, 1985, pág. 363 y sgtes. y sus citas).

El ordenamiento jurídico tiene particular interés en regular -dentro de los sujetos pasivos- una figura con clara función de tutela del crédito fiscal, justificación de la existencia de la solidaridad en materia tributaria. En efecto, como señalan los Dres. Buitrago y Gamberg “la norma tributaria para tutelar el interés fiscal en la recaudación segura y rápida de los tributos, involucra con vínculos solidarios en la obligación, a sujetos a los cuales, con seguridad, no es referible la capacidad contributiva evidenciada por el presupuesto de hecho. En estos casos, la ampliación de los sujetos implicados la realiza la norma tributaria, aplicándola a sujetos pasivos de los efectos ulteriores de un presupuesto de hecho diverso en el cual, a aquellos efectos propios del hecho imponible, se agregan otros elementos” (vid. Ley 11.683 de Procedimiento Tributario Comentada, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2019, pág. 49 y sgtes.).

Es así que el legislador traza un mecanismo por el cual el impuesto es, por ley puesto a cargo de una determinada persona, que coincide con el partícipe directo de la situación base del impuesto y por otra norma, distinta, se establece la obligación de otro sujeto, a la vez y junto al primer obligado. En esa dirección, explica Jarach, sólo el sujeto pasivo principal (el deudor por título propio o contribuyente) puede ser determinado sin necesidad de alguna norma expresa por parte de la ley, porque se deduce de la naturaleza del hecho imponible. Todos los demás sujetos pasivos, agrega, se distinguen de aquél porque, aunque tengan alguna relación con la

hipótesis de incidencia de la obligación tributaria, esta relación no es tan estrecha como para significar que para ellos existe la causa jurídica del tributo. De ello, extrae la importante consecuencia de que sólo el criterio de atribución del hecho imponible al contribuyente es necesariamente un criterio económico, para los otros obligados el criterio de atribución debe resultar explicitamente de la ley y puede ser de cualquier naturaleza (El hecho imponible, pág. 177/9).

Dicho mecanismo fue receptado por nuestra legislación tributaria, pues de acuerdo con lo que disponía el artículo 6 de la ley 11.683 (t.o. En 1998 y sus modificaciones, texto vigente a la sazón) “están obligados a pagar el tributo, con los recursos que administran, perciben o que disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados, mandantes, acreedores, titulares de los bienes administrados o en liquidación, etc., en la forma y oportunidad que rijan para aquellos o que especialmente se fijen para tales responsables bajo pena de las sanciones de esta ley:...inc. e) Los administradores de patrimonios, empresas o bienes que en ejercicio de sus funciones puedan determinar íntegramente la materia imponible que gravan las respectivas leyes Tributarias con relación a los titulares de aquéllos y pagar el gravamen correspondiente; y en las mismas condiciones, los mandatarios con facultad de percibir dinero”.

Por su parte, el artículo 8 disponía -en lo que aquí interesa- que “Responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere, con otros responsables del mismo gravamen, sin perjuicio de las sanciones correspondientes a las infracciones cometidas: a) todos los responsables enumerados en los primeros cinco incisos del artículo 6° cuando, por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo, si los deudores no cumplen la intimación administrativa de pago para regularizar su situación fiscal dentro del plazo fijado por el segundo párrafo del artículo 17. No existirá, sin embargo, esta responsabilidad personal y solidaria con respecto a quienes demuestren debidamente a la Administración Federal de Ingresos Públicos que sus representados, mandantes, etc., los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales...”.

Como concurriera a sostener tiempo atrás, en el régimen de solidaridad previsto en nuestra legislación se destacan dos figuras, no de diversa estructura, sino que son colocadas en grado diverso: una, obligación principal y la otra, garantía de aquella y dependiente por tanto de ella. “En consecuencia no se trata de la existencia de una obligación única a cargo de diversos deudores cuyo cumplimiento pueda el acreedor exigir indistintamente a cualquiera de ellos, sino la de una obligación principal o primaria y otra u otras, accesorias o subsidiarias, de tal modo que el acreedor, es decir el Fisco Nacional, puede hacer valer sus derechos siguiendo un orden preestablecido. Así, la obligación de garantía resulta solidaria toda vez que éstos no responden como deudores directos de la obligación de pagar el impuesto sino como responsables de la deuda ajena, no quitando la solidaridad a esta obligación de garantía su carácter subsidiario (vid. Buitrago y otras, “Procedimiento Fiscal”, Errepar, Buenos Aires, 2001, pág 76 y sgtes y sus citas).

XIII.- Que aclarado ello, deben precisarse cuáles son los requisitos necesarios para que dicha responsabilidad pueda determinarse en cabeza del recurrente.

En ese sentido, tengo para mí que la responsabilidad descripta no es del tipo objetivo ni deriva de la simple vinculación entre los responsables y el deudor del tributo, circunstancia que se desprende del último párrafo del inciso a) del artículo 8 en tanto dispone que aquélla no existirá si se demuestra debidamente “que sus representados, mandantes, etc., los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales...”. En ese sentido, debe destacarse que no se trata de una responsabilidad formal sino a título represivo, en tanto responde a los fundamentos de dolo o culpa a cuyos efectos deberá valorarse la conducta del responsable. Como con justeza explicara el Dr. Martínez “la responsabilidad solidaria en cuanto al

impuesto...importa responsabilidad a título represivo desde que se funda en la violación del deber que la ley fiscal pone a su cargo de pagar el impuesto al Fisco con los recursos que administran o de que disponen. (Quatrocchi, Antonio Serafín¨ (27/9/1966).

XIV.- Que sentado lo expuesto, corresponde señalar que, surge de los actos apelados que el Juez Administrativo estableció que, de acuerdo a las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, en la fecha dispuesta legalmente como plazo general fijado para el cumplimiento del pago del impuesto a las ganancias, por los períodos fiscales 2006 y 2007 y del impuesto al valor agregado por los períodos 01/2006 a 11/2007, el Sr. Aufiero Mariano Oscar revestía el cargo de director suplente, teniendo a su cargo la administración de los negocios societarios. Por ello, señala que al no haber cancelado la responsable principal las deudas determinadas e intimadas se iniciaron los procedimientos de determinación de oficio por responsabilidad solidaria.

Cabe acotar que surge también de los actos apelados que el aval probatorio reunido en los antecedentes referido a su carácter de responsable solidario está dado por la copia del Acta de Asamblea del 26/01/2007 por la designación de autoridades, donde figuran como director titular y Presidente al Sr. Jorge José Castiglia y director suplente al Sr. Mariano Oscar Aufiero, presentada en la Agencia de la AFIP-DGI, donde se encuentra inscripta la firma; además de la nota del Banco Credicoop Cooperativo Ltdo. obrante a fs. 18 del cpo. del solidario, de la que surge que el actor firmaba cheques de la cuenta corriente de la empresa desde agosto 2005 (fs. 18 del cpo. solidario ganancias).

Por su parte, añade el Juez Administrativo que según lo expresado por el Sr. Soro Matías Angel Enrique, quien prestó los servicios de despachante de aduana, en el período bajo fiscalización, se relacionaba comercialmente con el Sr. Aufiero Diego, a quien conocía como el dueño de la empresa, y a veces con Aufiero Mariano quien dijo que era titular de la cuenta bancaria con la que le cancelaban parte de las operaciones realizadas, siendo que otras según recordaba, eran canceladas con cheques de la firma (fs. 19 cpo. solidario ganancias).

A su vez, se dejó constancia en el acto apelado que el personal fiscalizador consultó las bases informáticas del organismo, observando que figuran el Sr. Castiglia Jorge José, como representante legal de la firma y vinculado a cuentas bancarias, el Sr. Aufiero Mariano Oscar, como integrante de la sociedad y cotitular de cuenta y Sres. Aufiero Diego Fernando y Molina Juan Carlos, como cotitulares de la cuenta bancaria (fs. 40 cpo. solidario ganancias). Y se añade que, de la consulta a la base de datos mencionada, surge que durante los períodos fiscales 2004 y 2005, los señores Farias Héctor Alfredo y Molina Juan Carlos se desempeñaron como directores de Farmo S.A.; en el período fiscal 2006 solo figura como director al Señor Castiglia Jorge José y en los períodos 2007 y 2008 figuran los señores Castiglia Jorge José y Aufiero Mariano Oscar.

Asimismo, según consta en el acto apelado, la fiscalización le preguntó al Sr. Molina Juan Carlos, que relación tenía con la firma FARMO S.A.; quienes eran los dueños de la sociedad y quienes tomaban decisiones, a lo que respondió que los Sres. Aufiero Diego y Aufiero Mariano eran los dueños y quienes tomaban decisiones.

En razón de lo expuesto, concluye el Juez Administrativo que el Sr. Aufiero Mariano Oscar era el responsable del manejo de fondos de la sociedad, al operarse los vencimientos de las obligaciones tributarias reclamadas en autos, con respecto al impuesto a las ganancias por los períodos fiscales 2006 y 2007 e impuesto al valor agregado por los períodos 01/2006 a 12/2007, por lo que le alcanza la responsabilidad personal y solidaria.

XV.- Que bajo esa óptica procede analizar la defensa articulada por el recurrente, quien alega para eximirse de la responsabilidad que se le achaca que no se encuentra debidamente acreditado que haya intervenido en actos de administración o disposición de fondos, que hubieran permitido considerar que se encontró en situación de pagar las supuestas deudas tributarias.

XVI.- Que como expresara precedentemente, el régimen de responsabilidad solidaria establecido en la ley se funda en la violación a las obligaciones que la ley pone en cabeza de aquellos que administran o disponen los bienes de los sujetos pasivos de la obligación tributaria. Responsabilidad, que como se dijo es a título represivo. De allí que recaerá en ellos la acreditación de la ausencia de responsabilidad.

Sentado ello, corresponde señalar que, conforme expone el Juez Administrativo en el acto apelado, el aquí actor no sólo figuraba como director suplente, según la documentación en poder de la AFIP, sino que también surge acreditado que firmaba los cheques de la cuenta corriente, según información brindada por el Banco Credicoop Cooperativo Ltda.. Además, se dejó constancia que el despachante de aduana que intervino en los períodos involucrados manifestó que el recurrente, era una de las personas de la empresa con quien se relacionaba y era el titular de la cuenta bancaria a través de la cual le cancelaban parte de las operaciones realizadas.

Por su parte, surge de las consultas a las bases informáticas del organismo fiscal, que el actor era integrante de la sociedad y cotitular de la cuenta bancaria. Además, de lo expresado por el señor Molina Juan Carlos, quien indicó que el señor Aufiero Mariano era uno de los dueños de la sociedad y que tomaba las decisiones en la empresa.

En razón de lo expuesto, se encuentra debidamente sustentada la extensión de responsabilidad, en base a los elementos tenidos en cuenta por el organismo fiscal.

Ello así, y no habiendo aportado probanza conducente para demostrar que no ejercía efectivamente las funciones de administración y que no disponía de los fondos de la sociedad, además de no encontrarse probado que la sociedad lo colocó en la imposibilidad de hacer frente a sus obligaciones impositivas, corresponde confirmar las determinaciones de oficio que extendieron la responsabilidad al actor, en proporción a los montos de impuestos que se confirman, respecto de las obligaciones de la empresa por los impuestos y períodos señalados con anterioridad, con costas en relación a sus respectivos vencimientos.

XVII.- Que, seguidamente corresponde resolver si se ajustan a derecho las multas aplicadas tanto al deudor principal como al responsable solidario, conforme las determinaciones de impuesto precedentemente analizadas, en los términos de los arts. 46 y 47 incisos b) y d) de la ley de procedimiento fiscal, graduadas en tres (3) tantos de los montos de impuestos determinados.

Cabe precisar que para considerar configurado el ilícito material por defraudación contemplado en el artículo 46 citado debe verificarse la existencia de sus elementos tipificantes.

En primer término, el aspecto objetivo, que consiste en analizar la presencia de la conducta antijurídica y si en su caso, no existió causal que enervara su antijuridicidad. Comprobada la presencia del elemento objetivo corresponde analizar la imputabilidad del autor. La norma exige la acreditación no sólo de la conducta descripta sino la presencia de un accionar engañoso o malicioso mediante hechos concretos. Ello por cuanto en materia sancionatoria es aplicable el principio fundamental de que sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible pueda serle atribuida tanto objetiva como subjetivamente.

Al respecto, no resulta ocioso destacar que la defraudación fiscal se configura con la comisión de un artificio o engaño; con la realización de una conducta dirigida a evadir el tributo. Como señala la doctrina, “el engaño es, ante todo, expresión objetiva de una falsedad subjetivamente pensada”. Debe existir la conducta falsa, pero esa falsedad debe ser conocida por el sujeto activo de la defraudación. Y ello es así toda vez que “El elemento tipificante del art. 46 de la ley 11.683 está constituido por la intención defraudatoria cuya descripción genérica puede esbozarse como representación de aquellas circunstancias de hecho que correspondan a los elementos constitutivos esenciales de un delito. No obstante, no basta para constituirlo la presencia de elementos genéricos configurantes, es decir, la conciencia de la criminalidad del acto y la dirección de la acción, pues el aspecto subjetivo del tipo establecido está definido de manera especial y requiere instrumentación expresa a través de “declaraciones engañosas u ocultaciones maliciosas.” (conf. Damarco, Jorge H. (Director) “Tratado Jurisprudencial y Doctrinario”, Derecho Tributario. Régimen Penal Tributario e Infracciones”, Cap. XXI, “Multa por defraudación”, Ed. La Ley, Bs. As, 2010, p. 304).

XVIII.- Que así ello y teniendo en consideración lo resuelto supra, se desprende que el accionar del Fisco Nacional resultó ajustado a derecho al encuadrar correctamente la conducta de la apelante a tenor de lo dispuesto en los arts. 47, incisos b) y d) de la ley 11.683 (t.o. vigente), pues ha quedado claramente comprobada la voluntad de incurrir en declaraciones engañosas u ocultaciones maliciosas, habiéndose verificado que en las declaraciones juradas presentadas se computaron créditos fiscales y gastos cuya veracidad no pudo comprobarse y toda vez que la recurrente no aportó las registraciones contables ni la documentación respaldatoria correspondiente a los conceptos referidos.

Bajo esas premisas, a juicio de quien suscribe y en atención a los elementos tenidos en cuenta en los Considerandos precedentes, cabe concluir que se encuentra acreditado en la litis tanto el elemento material como el elemento subjetivo que requiere la figura en cuestión, los que surgen de las circunstancias concretas de la causa.

En consecuencia, habiendo quedado evidenciado que concurren los presupuestos fácticos para que quede configurada la conducta reprimida que se le enrostra, y no verificándose un supuesto de error excusable, corresponde confirmar el encuadre de las sanciones aplicadas, en proporción a los montos de impuesto que se confirman, pero deben reducirse a su mínimo legal, toda vez que no se exponen razones suficientes para apartarse de dicho mínimo. Las costas se imponen a las recurrentes en la parte que se confirman y por su orden en la parte que se reducen las sanciones.

En virtud de lo que antecede, voto por:

1.- Rechazar la nulidad planteada por la actora, con costas.

2.- Confirmar parcialmente las resoluciones apeladas que determinaron de oficio el impuesto a las ganancias e impuesto al valor agregado, conforme lo indicado en los considerandos VIII a XI. Las costas se imponen en relación a sus respectivos vencimientos.

3.- Confirmar las resoluciones que determinaron de oficio la responsabilidad solidaria del Sr. Mariano Oscar Aufiero en el impuesto a las ganancias e impuesto al valor agregado, en proporción a los montos de impuesto que se confirman respecto del deudor principal, conforme a lo establecido en el considerando XVI. Las costas se imponen en relación a sus respectivos vencimientos.

4.- Confirmar el encuadre de las sanciones aplicadas al deudor principal y al responsable solidario, en proporción a los montos de impuesto que se confirman, las que deben reducirse a su mínimo legal.

Las costas se imponen a las recurrentes en la parte que se confirman y por su orden en la parte que se reducen las sanciones.

El Dr. Porporatto dijo:

I.- Que adhiero al voto de la Dra. Guzmán, pero difiero en la imposición de costas autónomas aplicadas por la vocal preopinante en el planteo de nulidad.

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 administrativo 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 específica 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 Cía.", sentencia del 21/02/2013).

El Dr. Magallón dijo:

I.- Que adhiere al Voto del Dr. Porporatto.

En mérito a la votación que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1.- Confirmar parcialmente las resoluciones apeladas que determinaron de oficio el impuesto a las ganancias e impuesto al valor agregado, conforme lo indicado en los considerandos VIII a XI. Las costas se imponen en relación a sus respectivos vencimientos.

2.- Confirmar las resoluciones que determinaron de oficio la responsabilidad solidaria del Sr. Mariano Oscar Aufiero en el impuesto a las ganancias e impuesto al valor agregado, en proporción a los montos de impuesto que se confirman respecto del deudor principal, conforme a lo establecido en el considerando XVI. Las costas se imponen en relación a sus respectivos vencimientos.

3.- Confirmar el encuadre de las sanciones aplicadas al deudor principal y al responsable solidario, en proporción a los montos de impuesto que se confirman, las que deben reducirse a su mínimo legal.

Las costas se imponen a las recurrentes en la parte que se confirman y por su orden en la parte que se reducen las sanciones.

4.- Ordenar al Fisco Nacional, que en el término de treinta (30) días de notificado de la presente, practique la respectiva liquidación, poniéndose a su disposición las actuaciones administrativas por idéntico plazo, haciéndole saber que las mismas se encuentran a su disposición en la Mesa de entrada de este Tribunal.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.05 13:01:59 -03:00

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

Digitally signed by Armando Magallon
Date: 2024.06.05 13:50:26 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: 2024.06.05 15:53:08 -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: 2024.06.05 15:53:09 -03:00