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

Informe firma conjunta

Número: IF-2024-63195280-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 14 de Junio de 2024

Referencia: SENTENCIA EX-2022-13154622- -APN-SGAI#TFN "WILLA PABLO ANDRES S/ Recurso de apelación- - Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Ganancias".- VOCXII-

---

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala "D" del Tribunal Fiscal de la Nación los miembros de la Sala "D" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith V. 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°: EX-2022-13154622- -APN-SGAI#TFN y su acumulado EX-2022-13192985- -APN-SGAI#TFN "WILLA PABLO ANDRES S/ Recurso de apelación- - Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Ganancias".

El Dr. Martín dijo:

Que en los RE-2022-13152049-APN-SGAI#TFN y RE-2022-13192460-APN-SGAI#TFN el Sr. Willa Pablo Andrés interpone sendos recursos de apelación contra las Resoluciones N° 105/2021 y 104/2021 a través de las cuales se determinó de oficio en conjunto con los intereses resarcitorios el Impuesto a las Ganancias de los años 2014 a 2017 y el Impuesto al Valor Agregado por los meses 12/2014 a 12/2017, respectivamente, dejando en suspenso en ambos casos el juzgamiento de la conducta conforme el art. 20 de la ley 24.769 (hoy ley N° 27.430, TÍTULO IX - RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO art. 279)

Explica que desde noviembre 2013 su actividad principal es brindar asesoramiento jurídico realizando a su vez actividades de prestación de servicio inmobiliario, el cual efectúa por cuenta propia con bienes urbanos o arrendados.

Describe que durante mucho tiempo uno de sus clientes fue la empresa Hope Funds S.A., firma que fue intervenida y luego procesada por la Justicia por presuntas maniobras de lavado de activos. Señala que luego de la inspección que se le realizara en el Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado por los años 2016 y 2017 ingresó el monto resultante en el Plan Mis Facilidades N° L243269, el que posteriormente fue reformulado al Nº M602176 en los términos de la ley 27.541, habiendo abonado a la fecha de las resoluciones recurridas 21 de las 36 cuotas vigentes (sic).

Señala que en los términos de la ley 27.260 exteriorizó que: i) disponía de dos inmuebles en el exterior (uno en

Miami y otro en Punta del Este); ii) tenía el 100% de las acciones de la firma Just Live LTD radicada en las Islas Vírgenes Británicas y el 1.87% de la sociedad Cisco S.A. domiciliada en Paraguay y iii) poseía 15.000 USD.

No obstante ello, resalta que los beneficios alcanzados por el sinceramiento fiscal fueron luego decaídos frente al procesamiento dictado por el juzgado interviniente al encontrar vinculación entre la sociedad imputada y la suscripción de contratos de mutuos realizados por su parte. En consecuencia, el organismo fiscal aplicó en las resoluciones apeladas la presunción establecida en el artículo 18 inciso f) de la ley de rito -incremento patrimonial no justificado-al entender que omitió declarar ventas en el Impuesto a las Ganancias en los años 2014 a 2017, dedujo gastos de cuarta categoría no justificados, exteriorización en la declaración jurada del citado tributo por el ejercicio fiscal 2016 montos inferiores a los informados en el régimen de la 27.260 y no ingresó en su justa medida el Impuesto a las Ganancias de periodos 2014 a 2017.

En virtud de dichos ajustes sostiene que los actos recurridos son arbitrarios toda vez que a la fecha de la declaración voluntaria no se encontraba imputado por los delitos incluidos en el artículo 84 inc. e) 1 y 3 de la citada ley, no habiendo el Fisco Nacional fundado el acto cuestionado, apartándose de esta forma de los principios constitucionales aplicables al caso.

Continúa agraviándose del encuadre de su conducta indicando que no se habría configurado la acción típica, sin perjuicio de que en las resoluciones apeladas no se haya aplicado sanción. Manifiesta que jamás sería dolosa la determinación sobre la base de activos sincerados.

En virtud de lo expuesto solicita que se deje sin efecto los actos apelados. Ofrece prueba informativa. Hace reserva de caso federal.

II.- Que en los IF-2022-34243139-APN-DTD#JGM e IF-2022-35600715-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta los traslados deducidos en autos.

En primer lugar menciona que las resoluciones dictadas contienen todos los elementos propios del acto administrativo, aun cuando el actor pueda discrepar con la consideración de los hechos y el derecho aplicable efectuada por el juez administrativo, tales elementos se encuentran presentes en el acto y por ello no procede la nulidad articulada.

Continúa señalando que el Sr. Willa Pablo Andrés realizó la declaración voluntaria y excepcional – Título II- de adhesión al régimen de regularización de excepción teniendo un proceso en trámite, por lo que su acogimiento a los beneficios previstos en la ley 27.260 eran condicionales. En este orden de ideas, destaca que el dictado del procesamiento produjo la pérdida automática de los beneficios, hecho notificado a la actora el 21/12/2018, quien presentó el 30/01/2019 el recurso de apelación contra dicho acto conforme el artículo 74 del decreto 1397/79, el que fue rechazado el 29/03/2019 (Resolución Nº 09/2019). Por consiguiente, el 13/09/2019 el recurrente interpuso demanda contencioso administrativa contra AFIP a fin de impugnar el citado acto administrativo, causa que se encuentra en pleno trámite al momento de emitirse las resoluciones apeladas (diciembre 2021).

Por otra parte, hace saber que los ajustes determinados en el Impuesto a las Ganancias por el ejercicio fiscal 2014 no se encuentran prescriptos puesto que el artículo 17 de la ley 27.562 dispone con carácter general la suspensión del curso de la prescripción por el término de un (1) año, todo ello sin perjuicio de la inexistencia de agravios sobre este tópico.

Deja constancia que los montos conformados por el actor en el curso de la inspección responden a conceptos que no se vinculan con los ajustes determinados por la fiscalización en la prevista, por lo que el agravio esgrimido por

el responsable no corresponde.

Explica que el encuadre de los cargos en base al artículo 18 inciso f) de la ley 11.683 se divide en dos partes, por un lado, la exteriorización de bienes en el exterior incluidos en la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias ejercicio fiscal 2016, producto de la pérdida de los beneficios del régimen de sinceramiento fiscal, y por otro lado, la exteriorización al 31/12/2016 de una participación societaria en Islas Vírgenes Británicas por un monto inferior al declarado en el régimen de sinceramiento fiscal.

Destaca que dado a que el actor no aportó información alguna, pese a los reiterados requerimientos realizados, la fiscalización actuante tuvo que calcular los ajustes en base a la información obrante en las declaraciones juradas presentadas por la contribuyente, tanto en relación al sinceramiento como respecto de los impuestos apelados en autos, procediéndose a considerar a los bienes exteriorizados como patrimonio al cierre en las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias ejercicio fiscal 2016 relacionados con el Régimen de Sinceramiento Fiscal, como un incremento patrimonial que carece de justificación.

Por los motivos expuestos, solicita que se rechacen los recursos impetrados confirmando en todas sus partes las resoluciones apeladas, con expresa imposición de costas. Aporta antecedentes administrativos. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal.

III.- Que por medio de la PV-2023-101831593-APN-VOCXII#TFN se rechazó la prueba informativa referida al libramiento del oficio al Juzgando Nacional en lo Contencioso Administrativo Nº 3, Secretaría Nº 5, con el objeto de que remita el estado de los autos caratulados: "WILLA PABLO ANDRES C/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS S/ ORDINARIO" (Expte. Nº 50855/2019), toda vez que la misma se consideró dilatoria e inconducente.

IV.- Que en la PV-2023-35110752-APN-SGAI#TFN la Secretaría General de Asuntos Impositivos acumuló al expediente EX-2022-13154622- -APN-SGAI#TFN el EX-2022-13192985- -APN-SGAI#TFN, dando cumplimiento a lo ordenado en la sentencia de Tribunal en Pleno obrante en el IF-2023-33938319-APN-VOCXI#TFN.

V.- Que en la PV-2024-24482153-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala “D”; poniéndose los autos para dictar sentencia en el IF-2024-61472936-APN-VOCXII#TFN

VI.- Que por una cuestión de lógica procedencia, corresponde referirse al planteo de nulidad opuesto por el recurrente.

Que en lo estrictamente formal, las resoluciones recurridas, satisfacen los requisitos estatuidos por el artículo 7° de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, toda vez que tanto de los actos administrativos de apertura del sumario como así también en las resoluciones que se apelan se han consignado de manera concreta la causa y la motivación del procedimiento, no concurriendo así las circunstancias planteadas por el art. 14 de la ley 19.549 ni las causales de nulidad absoluta, por lo que cabe rechazar el planteo bajo trato, no debiéndose imponer costas a su cargo, en virtud que tal defensa fue interpuesta un otro agravio más, sin plantearse el carácter de previo y especial pronunciamiento.

VII.- Que corresponde describir las tareas efectuadas durante la fiscalización a los efectos de determinar los ajustes apelados en las resoluciones recurridas.

Que en una primera instancia, el 31/03/2018 el Fisco Nacional inició la O.I Nº 1.667.934 referida al Impuesto al

Valor Agregado por los periodos fiscales 01/2012 a 12/2017 y el Impuesto a las Ganancias de los años 2012 a 2016, para luego el 03/12/2020 ampliar la inspección bajo la O.I Nº 1.891.326 incorporando el Impuesto a las Ganancias del año 2017.

Que durante el transcurso de la fiscalización el recurrente presentó las declaraciones juradas rectificativas en el Impuesto al Valor Agregado por los periodos fiscales 01-2016 a 12-2016 inclusive reduciendo los saldos a favor que poseía y en el Impuesto a las Ganancias por el ejercicio 2016 aumentando los ingresos de cuarta categoría y disminuyendo los gastos computados en la misma.

Que sin perjuicio de ello, el actor no dio cumplimiento a los pedidos cursados durante la etapa administrativa, por lo que el Fisco Nacional solo dispuso de la información que obtuvo de sus bases de datos o aquella que aportaron terceros (bancos, clientes y proveedores) a través de las circularizaciones realizadas.

Que del análisis de la documentación brindada por los clientes, la inspección observó que los créditos fiscales computados en los años 2014 y 2016 y los gastos deducidos en el Impuesto a las Ganancias en los ejercicios citados, guardaban razonabilidad con lo informado por terceros, por lo que no efectuó ajuste alguno. Sin embargo en los periodos fiscales 2015 y 2017 detectó que los créditos fiscales computados en las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado y los gastos de cuarta categoría deducidos en el Impuesto a las Ganancias resultaban ser superiores a lo informado por los clientes y proveedores circularizados, razón por la cual procedió a realizar los ajustes fiscales correspondientes.

Asimismo, de la información brindada por las entidades bancarias las cuales obran en los IF-2022-35796858-APN-DTD#JGM, IF-2022-35796978-APN-DTD#JGM, IF-2022-35797134-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional observó la existencia de depósitos que superan los ingresos declarados en el Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado del mismo año, por lo que procedió a gravarlos bajo la figura de incremento patrimonial no justificado atento lo dispuesto en el artículo 18 inciso g) de la ley de rito. También ajustó las ventas informadas en las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias por los años 2014 a 2017 ya que existían diferencias entre lo declarado en dichos periodos y lo exteriorizado en el régimen de facturas electrónicas.

Que por otro lado, resulta relevante señalar que el 26/12/2016 el recurrente adhirió al régimen de regularización y exteriorización previsto en la ley 27.260, atento a lo dispuesto en el artículo 84 inc. e) de la citada ley.

Que del análisis de la declaración jurada presentada se desprende que el Sr. Willa Pablo Andrés posee dos inmuebles en el exterior (uno en Punta del Este y otro en Miami); es titular del 100% de las acciones de Just Live LTD, empresa radicada en Islas Vírgenes Británicas y del 1.87% de las acciones de la firma Cisco S.A. en Paraguay; y dispone de USD 15.000.

Por otra parte el actor ingresó el Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado por los años 2016 y 2017 en el Plan Mis Facilidades N° L243269, el que posteriormente fue reformulado al Nº M602176 en los términos de la ley 27.541, habiendo abonado a la fecha de las resoluciones recurridas 21 de las 36 cuotas vigentes, conforme surge a fs. 450/451 del IF-2022-35791751-APN-DTD#JGM. En este sentido cabe mencionar que las obligaciones incluidas en el plan de pago corresponden a los ajustes conformados por el recurrente al iniciar la inspección (Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio 2016), tal como obra a fs. 412/413 (Plan de pago N° L243269) y 446/449 (Plan de pago Nº M602176) del IF-2022-35791751-APN-DTD#JGM.

Que ello así, es importante señalar que el Sr. Willa Pablo Andrés brinda asesoramiento jurídico, siendo su actividad secundaria la prestación de servicios inmobiliarios con bienes propios o arrendados, operando el cierre

de sus ejercicios comerciales en diciembre de cada año.

Que durante varios años el actor tuvo como cliente a la firma Hope Funds S.A, la cual realizó maniobras de estafa consistente en la recepción de aportes de dinero de terceros por fuera del circuito bancario, a partir de la suscripción de contratos de mutuo con altísimas tasas de interés. Estos últimos eran confeccionados por el Sr. Willa en su carácter de asesor legal.

Que en el marco de la causa judicial N° 24.168/2014 caratulada "Blaskley Enrique Juan y otros s/estafa" y "Blaskley Enrique y otros s/infracción art. 303" el Juzgado Nacional en lo Criminal y Correccional Federal N° 1, Secretaría N° 2, resolvió el 29/08/2018 decretar el procesamiento con prisión preventiva del Sr. Willa, tras considerarlo prima facie coautor penalmente responsable del delito de estafa reiterada en al menos 318 (trescientos dieciocho) oportunidades, todas las cuales concurren de manera real entre sí, en concurso ideal con el delito de captación de ahorros del público no autorizada agravada por haberse cometido mediante oferta pública, que a su vez concurre de manera real con el delito de lavado de activos de origen delictivo en tres (3) oportunidades, en concurso ideal con el delito de asociación ilícito en carácter de miembro (artículos 45, 54, 55, 172, 210 segunda parte, 303 inciso 1o y 310 del Código Penal y 306 y 312 del Código Procesal Penal de la Nación).

Que en este contexto, debe resaltarse que el actor pudo adherirse al régimen de la ley 27.260 en virtud de lo dispuesto en el artículo 84 inciso e), el cual permitía el acogimiento de manera condicional.

Que teniendo en cuenta el procesamiento con prisión preventiva dictado por el Juzgado Nacional en lo Criminal y Comercial Federal Nº 1 Secretaría Nº2, con fecha 20/12/2018 el Fisco Nacional declaró la pérdida automática de los beneficios obtenidos por el régimen de la ley 27.260 conforme surge en el IF-2022-35792345-APN-DTD#JGM, siendo notificado el recurrente el 21/12/2018 (fs. 15 del IF-2022-35792145-APN-DTD#JGM). En consecuencia, el ente recaudador gravó en el Impuesto a las Ganancias los bienes y tenencias sinceradas bajo la figura de incremento patrimonial no justificado, atento a lo dispuesto en el artículo 18 inc. f) de la ley de rito.

Asimismo del análisis de la información brindada en el "blanqueo", la fiscalización detectó que el actor en la declaración jurada del citado tributo por el ejercicio 2016 exteriorizó un monto inferior al consignado en el régimen de sinceramiento fiscal de la ley 27.260, ello en lo referente a la participación que posee en la firma Just Live L.T.D (Islas Vírgenes Británicas). Dicha diferencia fue ajustada en los términos del mencionado artículo toda vez que el contribuyente no justificó mediante documentación fehaciente a que se debió la misma.

VIII.- Que ello así, corresponde establecer si las resoluciones apeladas se ajustan a derecho.

Que en el caso de marras se le imputa al Sr. Willa Pablo Andrés los siguientes cargos: i) omisión de declarar ventas en el Impuesto a las Ganancias del ejercicio fiscal 2014 e Impuesto al Valor Agregado correspondiente a diciembre de dicho año, por existir depósitos bancarios que superan los ingresos informados en declaraciones juradas del dichos gravámenes; ii) omisión de declarar ventas en el Impuesto a las Ganancias y al Valor Agregado en los años 2014 a 2017 al haber diferencias entre las ventas exteriorizadas en la emisión de las facturas electrónicas y las informadas en el régimen de facturación; iii) impugnación de los gastos de cuarta categoría computados en el Impuesto a las Ganancias de los periodos 2015 y 2017, al no aportar documentación fehaciente para justificar los mismos; iv) gravabilidad de los bienes y tenencias exteriorizadas en el régimen de la ley 27.260 en el Impuesto a las Ganancias y al Valor Agregado por el ejercicio 2016; y v) diferencia en la participación en la firma Just Live LTD entre lo informado en la declaración jurada del "blanqueo" y lo declarado en el Impuesto a las Ganancias correspondiente al año 2016.

Que los ajustes mencionados fueron realizados en los términos del artículo 18 de la ley de rito, aplicándose en los cargos iv) y v) el inciso f), en el ajuste i) el inciso. g) y en el punto ii) el primer párrafo del citado artículo.

Que en primer lugar cabe evaluar la pérdida de los beneficios obtenidos en los términos de la ley 27.260. -Ajustes iv) y v)-

Que la citada ley comprende dos títulos: i) "Sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior, y ii) "Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras".

Que el artículo 84 de la mencionada norma establece qué sujetos y por qué circunstancias se hallan excluidos del acogimiento los beneficios que fija la referida normativa. Dicha exclusión procede para ambos títulos, por lo que de estar comprendido en algunas de las causales enumeradas en el presente artículo el contribuyente no podría ingresar ni al sistema voluntario de exteriorización ("blanqueo") ni a la regularización excepcional de obligaciones ("moratoria"). Su inciso e) dispone que quienes a la fecha de la declaración voluntaria y excepcional y/o de adhesión al régimen de regularización de excepción tuvieran un proceso penal en trámite por los delitos enumerados en el citado inciso **podrán adherir en forma condicional** al régimen de sinceramiento fiscal. El auto de procesamiento que se dicte en fecha posterior, dará lugar a la pérdida automática de todos los beneficios que otorgan los Títulos I y II del libro II de esta ley.

Que de la lectura del mencionado artículo se desprende que aquellos sujetos que al momento del acogimiento tuvieran un proceso judicial en trámite y cuya situación procesal no se halle determinada a dicha fecha, podían acogerse al régimen de forma condicional.

Que en el caso de autos, al 31/03/2017, fecha límite para adherirse al régimen normado en la ley 27.260, el Sr. Willa Pablo Andrés disponía de una causa judicial en trámite caratulada "Blasksley Enrique Juan y otros s/estafa" y "Blaskley Enrique Juan y otros s/ infracción artículo 303" en el Juzgado Nacional en los Criminal y Comercial Nº 1, Secretaría Nº 2.

Que sin perjuicio de ello, el 26/12/2016 el actor adhirió al régimen de regularización y blanqueo, exteriorizando: i) la tenencia de dos inmuebles en el exterior: uno en Miami y otro en Punta del Este, ii) su participación en un 100% de la sociedad Just Live LTD situada en las Islas Vírgenes Británicas y un 1.87 % de la firma CISCO S.A, radicada en Paraguay y iii) la disponibilidad de 15.000 USD, todo ello conforme luce en el IF-2022-35792027-APN-DTD#JGM.

Asimismo el 21/12/2018 ingresó el Impuesto a las Ganancias y al Valor Agregado por el ejercicio 2016 en el Plan Mis Facilidades N° L243269, tal como obra fs. 412/413 del IF-2022-35791751-APN-DTD#JGM. En este sentido, se destaca que los tributos incluidos en el citado plan corresponden a los ajustes conformados por el recurrente al inicio de la inspección.

Que en este orden de ideas, resulta importante resaltar que el acogimiento del actor al mencionado régimen se realizó en virtud de lo dispuesto en el artículo 84 inc. e), norma que permite la adhesión de manera condicional.

Que con fecha 29/08/2018 el Juzgado Nacional en los Criminal y Comercial Nº 1, Secretaría Nº 2 en el marco de la causa 24168/14 resolvió decretar el procesamiento con prisión preventiva del Sr. Willa Pablo Andrés.

Que dicho pronunciamiento provocó la pérdida total de los beneficios obtenidos, ya que a partir de allí el actor pasó a estar comprendido dentro de las exclusiones previstas en el artículo 84 de la ley 27.260. De la lectura del

último párrafo del inciso e) se desprende que “el auto de procesamiento que se dicte en fecha posterior, dará lugar a la pérdida automática de todos los beneficios que otorgan los Títulos I y II del libro II de esta ley.”

Que teniendo en cuenta la normativa citada, el 20/12/2018 el ente recaudador declaró la pérdida automática de los beneficios obtenidos por el régimen de la ley 27.260 conforme surge en el IF-2022-35792345-APN-DTD#JGM, siendo notificado el recurrente el 21/12/2018 (fs. 15 del IF-2022-35792145-APN-DTD#JGM)

Que ello así, cabe señalar que a partir de la firmeza de la sentencia dictada por el Juzgado Nacional en lo Criminal y Correccional Nº1, renacen la totalidad de las facultades de verificación y fiscalización del Fisco Nacional previstas en la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus mod); teniendo dicho organismo, en esta oportunidad, el conocimiento de los bienes exteriorizados por el actor, lo que implica la prueba precisa para la determinación de los diferentes tributos sin beneficios.

Que en efecto luego de las tareas de verificación llevadas a cabo en la inspección el Fisco Nacional consideró los bienes y tenencias exteriorizadas como incrementos patrimoniales no justificados en los términos del artículo 18 inciso f) de la ley de rito.

Que durante la etapa administrativa el recurrente no aportó prueba alguna a los fines de justificar su accionar y desvirtuar la posición fiscal, así como tampoco lo hizo en esta instancia ya que la prueba informativa que ofreció y fue rechazada en la PV-2023-101831593-APN-VOCXII#TFN se encuentra vinculada a la apelación del recurso de reconsideración en los términos del artículo 74 decreto 1379/77. En este sentido se destaca que el 27/12/2023 el Ministerio Público Fiscal se expidió en la causa Nº 50855/2019 caratulada “Willa Pablo Andrés c/AFIP s/ Proceso de conocimiento, que tramita en el Juzgado Contencioso Administrativo Federal Nº 3 Secretaría Nº 5, rechazando el planteo constitucional articulado por el recurrente.

Que a tenor de lo expuesto, considero pertinente el ajuste efectuado por el Fisco Nacional al decretar la pérdida de los beneficios obtenidos por el sinceramiento fiscal, gravando en consecuencia los bienes y tenencias exteriorizadas y determinando el incremento patrimonial no justificado en el Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Ganancias por el ejercicio fiscal 2016, por lo que corresponde confirmar dicho cargo, con costas.

IX.- Que por otra parte respecto del ajuste v), cabe señalar que si bien la participación exteriorizada en la firma Just Live LTD en la declaración jurada de blanqueo, difiere de lo informado en la declaración jurada en el Impuesto a las Ganancias del año 2016 - a fs. 2 del IF-2022-35792027-APN-DTD#JGM el contribuyente exteriorizó un 100% de su participación en la firma Just Live LTD equivalente a $9.380.193,26, mientras que en la declaración jurada en el Impuesto a las Ganancias por el año 2016 que obra a fs. 262 del IF-2022-35796605-APN-DTD#JGM informó $6.531.275,76- existiendo una diferencia entre lo declarado por el propio contribuyente de $2.848.917,50 considero que la misma no debe ser gravada en los términos del artículo 18 inciso f) de la ley 11.683 (t.o en 1998 y sus modificaciones), toda vez que la tenencia en la sociedad extranjera ya fue ajustada por el ente recaudador al decretar la pérdida de los beneficios de la ley 27.260 (ajuste iv)).La aplicación de ambos cargos -ajustes iv) y v)- generaría una superposición de los mismos.

Que a su vez, cabe destacar que desde el 26/12/2016 –fecha de exteriorización- el Fisco Nacional tuvo conocimiento de la participación que dispone el actor en la firma Just Live LTD, empresa radicada en las Islas Vírgenes Británicas; por lo que si bien en la declaración jurada en el Impuesto a las Ganancias del año 2016 –presentada en el año 2017- el Sr. Willa informó un monto inferior, ello no conlleva a la figura de incremento patrimonial no justificado, puesto que dicha tenencia ya fue expuesta a las arcas fiscales con anterioridad, la que resultó base del ajuste sobre el decaimiento de los beneficios.

Que por lo tanto, corresponde revocar el ajuste fiscal, con costas y ordenar a que dicho organismo reliquide el Impuesto a las Ganancias por el ejercicio 2016.

X.- Que cabe analizar la procedencia del ajuste efectuado en las ventas declaradas en el año 2014 por existir diferencias entre las acreditaciones bancarias y los ingresos informados. -Ajuste i)-

Que aquí la cuestión central radica en determinar si la estimación de la materia imponible que realizó el ente fiscal sobre la base de los datos de las cuentas bancarias del actor resulta apta para justificar el cargo en el Impuesto a las Ganancias y al Valor Agregado por el ejercicio 2014 y diciembre de dicho año, respectivamente.

Que de la compulsa de las actuaciones administrativas se desprende que el Sr. Willa Pablo Andrés posee cuentas bancarias en las entidades Banco Santander Rio S.A., Banco Galicia y BBVA Francés, las cuales fueron circularizadas por el Fisco Nacional en la inspección, conforme surge en los IF-2022-35796858-APN-DTD#JGM, IF-2022-35796978-APN-DTD#JGM, IF-2022-35797134-APN-DTD#JGM, IF-2022-34253033-APN-DTD#JGM y IF-2022-34255493-APN-DTD#JGM. En este sentido, cabe señalar que el Banco Francés no contestó la circularización emitida, por lo que la única información a evaluar corresponde a la brindada por las entidades bancarias restantes.

Que analizada la documentación obtenida, el Fisco Nacional observó que existían diferencias entre las acreditaciones bancarias y los ingresos informados en las declaraciones juradas (IVA e IIGG). En efecto procedió a realizar una depuración de dichas acreditaciones y le solicitó al recurrente que justifique las mismas, hecho que no ha sucedido debido a que el actor no respondió ninguno de los requerimientos peticionados. Por consiguiente el organismo recaudador realizó el ajuste correspondiente en los términos del artículo 18 inc. g) de la ley de rito.

Que en el IF-2022-35791645-APN-DTD#JGM surge el detalle de las acreditaciones depuradas que posee el actor, disponiendo de $45.050 en el Banco Santander S.A cuenta única Mº 130-…….542-6 (abierta en 03-2016 y cerrada en 06-2018) y de $3.228.091,99 en el Banco Galicia cuenta corriente Nº 2801-3-…..-6 (apertura en 01-2007 y clausurada en 10-2018), lo que totaliza $3.273.141,99.

Que en la declaración jurada en el Impuesto a las Ganancias por el año 2014 el actor informó ingresos totales por $2.971.795.21 conforme surge en el IF-2022-35796605-APN-DTD#JGM, por lo que la diferencia en la base imponible es de $ 301.349,78 a lo que debe adicionarse el 10% correspondiente al incremento patrimonial no justificado en los términos del inc. g) del artículo 18 de la ley de rito.

Que en tales condiciones la depuración efectuada por el Fisco Nacional para establecer la materia imponible se ajustó a derecho, toda vez que la propia contribuyente no acompañó las pruebas que acreditaran el origen de los fondos tanto en la etapa administrativa como en esta instancia, así como tampoco demostró mediante elementos fehacientes que los depósitos bancarios no se correspondían con su actividad gravada.

Que a tenor de lo expuesto, comparto el criterio adoptado por el ente fiscal al ajustar las ventas de los periodos 2014 (IIGG) y 12-2014 (IVA).

XI.- Que cabe evaluar la procedencia del ajuste respecto de las diferencias que existen entre las ventas declaradas y lo informado en el régimen de facturación. – Ajusteii)-

Que el artículo 18 de la ley la ley 11.683 (t.o 1998 y sus modificaciones), establece que la estimación de oficio se fundará en los hechos y circunstancias conocidos que, por su vinculación o conexión normal con los que las leyes respectivas prevén como hecho imponible, permitan inducir en el caso particular su existencia y medida. Dispone

que podrán servir especialmente como indicios cualesquiera de los elementos de juicio que obren en poder de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Que en virtud de dicha normativa el Fisco Nacional detectó que las ventas declaradas en el Impuesto a las Ganancias y al Valor Agregado de los años 2014 a 2016 y los periodos fiscales 12-2014 a 12-2017, respectivamente, no coincidían con lo informado por el actor en el régimen de facturación electrónica. Dichas diferencias correspondían a un aumento de la base imponible en los años 2014, 2015, 2016 y 2017 por las sumas de $ 145.089,86, $149.807,20 $145.976,91 y $1.076.158,62, respectivamente, conforme surge en el IF-2022-35791645-APN-DTD#JGM, por lo que procedió ajustar las mismas en los términos del artículo 18 de la ley de rito.

Que el citado artículo fue establecido como un elemento esencial de cierre que busca evitar que ciertas rentas ocultadas al ente fiscal se evadan de la tributación, gravándolas cuando se manifiestan y basándose en la presunción de rentas ocultas a partir de ciertos gastos o elementos patrimoniales, concibiéndose como medio de prueba encaminado a acreditar la existencia de rentas ocultas. Por lo tanto, si se descubren o se declaran elementos patrimoniales o adquisiciones que no se corresponden con lo previamente declarado, se presume que tales elementos constituyen ganancia gravada. (Reidy, Georgina s/recurso de apelación - Trib. Fiscal Nac. - Sala A - 15/08/2017).

Que en este sentido, corresponde valorar la prueba a fin de establecer la procedencia del ajuste efectuado por el Fisco Nacional.

Que en lo que aquí respecta cabe recordar lo establecido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en cuanto a que “...la prueba constituye la actividad procesal encargada de producir el convencimiento o certeza sobre los hechos controvertidos y supone un imperativo del propio interés del litigante quien, a su vez, corre el riesgo de obtener una decisión desfavorable en el caso de adoptar una actitud omisiva” (Fallos 315:2555). En efecto, recae sobre el recurrente el deber de justificar mediante la producción de prueba idónea, la diferencia que existe entre lo declarado y lo informado en el régimen de facturación. Sin embargo, esa carga procesal no fue cumplida pues el actor no ofreció y menos aún produjo en esta instancia o durante el transcurso de la inspección prueba alguna tendiente a demostrar tales extremos. En consecuencia, comparto el criterio adoptado por el Fisco Nacional al gravar como incremento patrimonial no justificado la diferencia que existe entre lo declarado y lo informado en el régimen de facturación, por lo que corresponde confirmar dicho ajuste, con costas.

XII.- Que resta evaluar la impugnación de los gastos de cuarta categoría computados en el Impuesto a las Ganancias de los periodos 2015 y 2017, ya que el actor no aportó documentación fehaciente para justificar los mismos. – Ajuste iii)-

Que tal como se expuso en los considerandos anteriores el recurrente no contestó los requerimientos solicitados en la etapa administrativa, por lo que el Fisco Nacional a los efectos de determinar las resoluciones apeladas se basó en la información que poseía en sus bases de datos y la obtenida en las circularizaciones bancarias, a clientes y proveedores.

Que del análisis de las respuestas de los proveedores se desprende que durante el transcurso del ejercicio 2015 y 2017 el actor computó en la declaración jurada del mencionado tributo gastos que difieren a los informados por terceros.

Que en el IF-2022-35791645-APN-DTD#JGM se detallan los gastos a computar en la declaración jurada del citado gravamen conforme la respuesta obtenida en la circularización de los proveedores.

Que la Sala IV de la Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal en el fallo Trucco, Pedro Agustín (TF 27952-I- 18/06/2013) c/DGI consideró que "Del juego armónico de los artículos 17, 80 y 81 de la ley de impuesto a las ganancias y de sus disposiciones reglamentarias se desprende que el criterio que cabe seguir para la deducción de gastos es que, cuando estos hayan sido realizados con el propósito de mantener y conservar la fuente, u obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas, y en tanto no se verifique alguno de los casos no admitidos por el artículo 88, la deducción de tales gastos es procedente en todas las categorías, por responder a la idiosincrasia del impuesto a la renta neta"

Que dado a que el actor no respondió los requerimientos cursados durante la inspección así como tampoco ofreció o produjo prueba en esta instancia o en la etapa administrativa, considero apropiado el criterio del Fisco Nacional al impugnar los gastos de cuarta categoría que no guardan relación con la actividad declarada, por lo que cabe confirmar dicho ajuste con costas.

XIII.- Que acerca de los intereses resarcitorios reclamados, debe señalarse que los mismos han sido liquidados en conformidad con lo prescripto en el art. 37 de la Ley de Procedimiento Tributario por lo que corresponde disponer su confirmación

XIV.- Por los motivos mencionados en los considerandos IV a XIII corresponde confirmar las resoluciones apeladas con costas; excepto el ajuste de base imponible por diferencias entre lo informado en la declaración jurada del año 2016 y lo exteriorizado por la ley 27.260 respecto a la participación de la firma Just Live LTD, el que debe ser revocado, conforme lo expuesto en el considerando IX), con costas.

En consecuencia, corresponde ordenar a la AFIP–DGI para que en el plazo de treinta (30) días practique liquidación de acuerdo con lo decidido en la presente.

La Dra. Gómez dijo:

I- Que de manera preliminar cabe recordar que los jueces no están obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (crf. Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140,301:970, entre otros).

Que la actora plantea que lo dispuesto en los actos recurridos resulta arbitrario, en tanto las determinaciones de oficio se fundan en la pérdida de los beneficios establecidos por el Régimen del Sinceramiento Fiscal Ley N° 27.260 resuelta por el organismo recaudador y donde el juez administrativo se habría limitado a transcribir el art. 84 inciso e), 1 y 3 de la citada ley y sostiene la inconstitucionalidad de tal norma.

Que conforme surge de las actuaciones la fiscalización se origina en la Nota 193/18 (DV NJUR SPT) de la Sección Penal Tributaria de la Dirección Regional Norte de fecha 13/3/2018 por la que se solicita que, atento lo requerido por el Juzgado Nacional en lo Criminal y Correccional N° 1, Secretaría N° 2 y en el marco de la causa judicial N° 24.168/2014, caratulada "Blaksley Señorans Enrique Juan s/inf. Art. 303 CP" se de inicio al procedimiento de fiscalización y determinación de deuda previsto en el art. 18 de la Ley 24.769 con relación al impuesto a las ganancias y al valor agregado.

Que no es motivo de controversia que el recurrente efectuó la declaración voluntaria y excepcional de adhesión al régimen de regularización de excepción, existiendo un proceso penal en trámite, y que con motivo de haberse dictado el auto de procesamiento posterior, el 20 de diciembre de 2018 el Fisco dictó el acto administrativo de alcance individual donde dispuso el decaimiento automático de los beneficios otorgados por la Ley 27.260 (fojas

13 a 15 del Cuerpo Decaimiento). Que tal resolución fue objeto de apelación por el actor, en los términos del artículo 74 del Decreto 1397/79 (fojas 16 a 22, ant. Cuerpo Decaimiento), decidiendo el organismo no hacer lugar al recurso incoado, confirmando y manteniendo el acto administrativo por el cual se dispuso la pérdida de los beneficios (fojas 38 a 54 ant. citados).

Ante ello, el recurrente interpuso demanda contencioso administrativa a fin de impugnar este último acto, la que tramita bajo el número de causa CAF N° 050855/2019, caratulada "Willa Pablo Andrés c/AFIP SI Proceso de Conocimiento", en trámite ante el Juzgado en lo Contencioso Administrativo Federal N° 3, el que se tuvo a la vista para expedir este voto (vide www.pjn.gov.ar) .

En tal sentido, los fundamentos que llevaron al Fisco Nacional a resolver sobre la perdida de los mentados beneficios están explicitados en el acto cuestionado ante la justicia; el hecho de que se haya mencionado en las resoluciones aquí apeladas resulta el presupuesto para desarrollar los ajustes apelados, pero no por ello implica que tenga que existir pronunciamiento de este Tribunal sobre ello, máxime cuando hay una discusión latente al respecto llevándose a cabo ante un juez competente.

Frente a tal panorama, cabe señalar que este Tribunal debe revisar los actos determinativos apelados en autos, esto es la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de sendas obligaciones. Que en el caso el decaimiento de los beneficios de la ley 27260 decretado por el organismo recaudador se encuentra discutido ante la justicia en lo contencioso administrativo federal, y por lo tanto dicha cuestión resulta ajena a la presente litis, no puede pasarse por alto que los ajustes proyectados comprenden otras cuestiones distintas a la pérdida del beneficio citado

A mayor abundamiento, cabe precisar que se desprende del citado expediente judicial que la actora solicitó medida cautelar la parte no innovar, a efectos de que el Fisco no avanzara y/o suspendiera las actuaciones administrativas hasta tanto se decidiera sobre el fondo del asunto planteado, decidiendo el l Juzgado N° 3 en lo Contencioso Administrativo Federal, mediante sentencia del 4 de abril de 2022, el rechazó de la pretensión formulada por el actor, en el entendimiento que no se había alegado el concreto perjuicio que, con relación a su situación económica específica, le causaría el avance del procedimiento administrativo. A ello se agregó, que tampoco se había invocado que la pretensión fiscal se erigiera como una amenaza cierta y actual; teniendo a su alcance el contribuyente, en el marco del procedimiento de determinación de oficio, otras vías procesales para asegurar su derecho. Cabe señalar que dicha decisión quedó firme dado que no fue apelada por el Sr. Willa; es decir que con esa declinación, quedó consentida la vigencia de las facultades atribuidas legalmente al organismo para primero inspeccionar y luego emitir los actos que en estos autos se cuestionan.

Que los restantes agravios expuestos como fundamentos de las defensas intentadas se tratan de una mera discrepancia con el criterio del Fisco con relación a los ajustes practicados, cuestiones que integran el fondo mismo de la cuestión que este Tribunal está llamado a resolver, pero que no afecta la validez de las mentadas resoluciones.

Por lo expuesto, corresponde rechazar el planteo efectuado.

II- Que los ajustes efectuados por el Fisco en las resoluciones determinativas consisten en: a) la omisión de declarar ingresos tanto en el impuesto a las ganancias como en el IVA por el ejercicio fiscal 2014 por existir depósitos bancarios depurados en cuentas de su titularidad que superan sus ingresos exteriorizados, aplicándose la presunción prevista en el artículo 18 inciso g) de la Ley 11.683; b) respecto a los ejercicios fiscales 2014, 2015, 2016 y 2017, se detectaron diferencias entre los montos exteriorizados en la emisión de facturas electrónicas y

los declarados, practicando ajuste de acuerdo lo establecido en el artículo 18 primer párrafo de la Ley 11.683; c) se impugnó también la deducción de gastos de cuarta categoría declarados en el impuesto a las ganancias ejercicios 2015 y 2017 y el cómputo de créditos fiscales en el IVA en ese período, sin justificar por no aportarse y/o exhibirse documentación de respaldo de los mismos; d) se declaró en el impuesto a las ganancias ejercicio fiscal 2016 bienes en el exterior al haberse acogido a los Beneficios del Régimen de Sinceramiento Fiscal de la Ley N° 27.260, por los cuales se produjo el decaimiento de acuerdo a lo previsto en el artículo 84, inc. e) de la citada Ley, procediéndose a la gravabilidad tanto en IVA como en el Impuesto a las Ganancias de los bienes sincerados bajo la figura de incremento patrimonial no justificado artículo 18 inciso f) de la Ley 11683. y c) por último, se imputa la exteriorización en la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias ejercicio fiscal 2016 de un monto inferior al consignado en el Régimen de Sinceramiento Fiscal de la Ley N° 27.260 por la participación societaria en Islas Vírgenes Británicas (Just Live L.T.D.) del actor, sin aportar documentación de respaldo del valor consignado en la declaración jurada mencionada, lo que le permitió justificar incrementos y/o consumos dada la exteriorización de dicha participación en un menor valor, considerándose a esta diferencia también como un incremento patrimonial no justificado en sendos gravámenes mencionados.

Cabe destacar que si bien surge la inclusión de saldos resultantes en un Plan de Facilidades, los mismos se originan en ajustes conformados por la actora mediante rectificativas presentadas en el curso de la inspección y responden a conceptos que no se vinculan con los ajustes antes referidos y por lo tanto resultan ajenos a las determinaciones objeto de la presente apelación.

III- Que previo a cualquier otra consideración, corresponde referirse a los dichos del apelante en cuanto que el aporte de documentación para la labor de fiscalización emprendida por el organismo recaudador, implica menoscabar la garantía de la no autoincriminación. Ello así, se ha dicho que el aporte o exhibición de documentos contables en el marco de una fiscalización, no puede considerarse como una colaboración equiparable a la "declaración" a la que hace referencia el citado artículo 18 de la Constitución Nacional, ya que el contribuyente no formula una declaración en la que admite su culpabilidad en tanto se trata de aportes que efectúa como medio para determinar el impuesto, no su omisión o evasión (cfr. TFN, Sala “B”, anterior composición, in re “Rodríguez, Gerardo Oscar”, sentencia del 11/02/2009). En esta línea, el resguardo de no verse obligado a declarar contra sí mismo no puede ser invocado cuando las manifestaciones o exhibiciones de libros o documentos contables son requeridas en ejercicio de atribuciones conferidas por la ley, pues si bien la actividad fiscalizadora de la Administración Federal de Ingresos Públicos puede conducir a la obtención de elementos probatorios de que el contribuyente ha defraudado al Fisco, es evidente que con ello no se está exigiendo a aquel la difícil prueba de su inocencia, ya que lo único que se le impone es el deber de aportar los datos que puedan ayudar a la investigación, los que podrían ser conseguidos sin su colaboración a través de un allanamiento (CNCP, Sala I 18/1/2007 "Florido, Raúl s/rec. de casación". En el mismo sentido, CNCP, Sala III, 18/5/2006, "Faviano, Carlos s/rec. de casación", La Ley 29/12/2006, 7 - IMP 2007-3, 277; CNPEcon., Sala B, 14/2/2006, "Garantía Cía. Argentina de Seguros y otros", DJ 10/5/2006, 139 - IMP 2006-11, 1391; CNPEcon., Sala B, 4/10/2005, "Cargill SACI").

Sentado ello, el Fisco hizo hincapié tanto durante la inspección como en las resoluciones recurridas, en cuanto a que a partir de la falta de aporte del contribuyente de elementos probatorios fehacientes recurrió a información de terceros (vg. entidades bancarias). En efecto, de este análisis se detectaron movimientos financieros y saldos bancarios que diferían sustancialmente de lo expuesto en las declaraciones de impuestos, presumiéndose la omisión de declaración de ingresos propios de la actividad comercial desarrollada.

Que el art. 16 de la Ley 11.683 (t.o. 1998) faculta al organismo recaudador a determinar de oficio la obligación impositiva, cuando el contribuyente no presente declaraciones juradas o, en caso de presentarlas, las mismas

resulten impugnables. Ello así, el Fisco se encuentra facultado para realizar dicha labor en forma directa, por conocimiento cierto de la materia imponible, o por estimación, si los elementos conocidos sólo permiten suponer la existencia y magnitud de aquella. En esta línea, el art. 18 autoriza al Fisco a valerse de variados indicios para arribar a tal estimación, los cuales pueden ser derribados por prueba en contrario producida por los contribuyentes.

Sobre tales facultades, se ha pronunciado la Corte Suprema in re S.I.A. S.A. (sentencia del 06/09/1967): “Ello no significa que la mencionada Dirección tenga en la materia facultades omnímodas y fuera del control judicial, puesto que para ello le acuerda directa intervención a los tribunales. Pero, al mismo tiempo, debe recordarse que también el contribuyente se halla obligado a suministrar los necesarios comprobantes para evitar que, en el sistema basado en declaraciones juradas, pueda aquél formularlas en la forma que mejor cuadre a sus intereses, aún mediante la inclusión de datos ajenos a la realidad. Tanto la amplitud del control administrativo, como la obligación del contribuyente de suministrar los elementos probatorios vinculados con sus operaciones surgen nítidamente de lo que dispone el artículo 40 de la ley 11.683. Más aún, el artículo 41 (actual art. 35 inc. b) establece expresamente que es facultad de la Dirección “exigir de los responsables y terceros la presentación de todos los comprobantes y justificativos que se refieran al hecho precedentemente señalado”, es decir el imponible”.

“De lo dicho, se desprende que, cuando se trata de determinaciones impositivas, rigen reglas distintas sobre la carga de la prueba con relación a las que se aplican a los demás juicios. Y, en todo caso, si la actora pretendía que el método empleado por la Dirección General Impositiva fue erróneo, tuvo todas las oportunidades de demostrarlo”

En efecto, ante la ausencia de aporte de documentación respaldatoria del aquí recurrentes, no le quedó otra posibilidad al Fisco Nacional que la de reconstruir la materia imponible en base a presunciones.

IV- Respecto a utilización de los depósitos bancarios como indicio representativo de ingresos, cabe poner de resalto que inveteradamente, incluso previo a la sanción de la ley 25795 (BO: 17/11/2003) que incorporó a éstos el art. 18, se ha reconocido su procedencia, quedando así plasmada su conexión normal con el hecho imponible (conf. CNACAF, Sala III in re: "Chacra Aldelmassih -TF 14532-I- c/DGI" del 1/2/2000).

En virtud de lo expuesto, el método escogido por el Fisco para reconstruir resultó válido. Ello así, en autos no se ha podido justificar que los depósitos bancarios tuvieran un origen distinto a los ingresos que como propios debió declarar impositivamente (cfr. Sala I de la Alzada in re: "Ledesma Amalia" y “Sunblad Manuel Eduardo, sentencias del 26/9/2000 y 07/04/2009, respectivamente) ni obran elementos que permitan reducir la liquidación de los gravámenes determinados, correspondiendo la confirmación de los ajustes practicados.

En cuanto a los ajustes por diferencias entre los montos exteriorizados en la emisión de facturas electrónicas y los declarados (cfr. artículo 18 primer párrafo de la Ley 11.683) y por la indebida deducción de gastos de cuarta categoría declarados en el Impuesto a las Ganancias ejercicios 2015 y 2017 y el cómputo de créditos fiscales en el IVA en ese período, ello por no aportarse y/o exhibirse documentación de respaldo de los mismos, cabe señalar que en esta instancia no se han ofrecido pruebas para contrarrestar los ajustes planteados. Cabe señalar que la recurrente para sustentar lo declarado en primer término, debió dejar rastros ostensibles de su operatoria, puesto que estos son “... hechos exteriores pero de directa relevancia y su control concomitante evita que el contribuyente llegue a la fecha de presentar su declaración con libertad para manejar a su antojo las cifras de todo el período” (cfr. García Mullin, Roque: “DF” - T.XXXVIII- pág.495).

Por último, corresponde analizar los ajustes efectuados en los términos del artículo 18 inciso f) de la ley de rito fiscal, que consisten por un lado en la exteriorización de bienes del exterior en la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias 2016 a partir del decaimiento de los beneficios del régimen de sinceramiento fiscal y, por otro, la exteriorización al cierre de una participación societaria en las Islas Vírgenes Británicas en un monto inferior al declarado en el régimen de la ley 27.260.

Ante ello, el Fisco remarcó que la actora no aportó información alguna durante la fiscalización, con lo cual se vio limitada a calcular los ajustes en base a lo consignado en las declaraciones juradas presentadas, tanto en relación al sinceramiento como en los impuestos apelados, siendo las mismas la base de prueba de dichos ajustes, procediéndose a considerar a los bienes exteriorizados como patrimonio al cierre en las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias ejercicio fiscal 2016 relacionados con el Régimen de Sinceramiento Fiscal, como un incremento patrimonial que carece de justificación.

En cuanto al ajuste por la exteriorización al cierre de una participación societaria en las Islas Vírgenes Británicas en un monto inferior al declarado en el régimen de la ley 27.260, surge de las constancias administrativas y papeles de trabajo que ello encuentra su respaldo en el hecho de que el recurrente exteriorizó al cierre del período fiscal 2016 (Impuesto a las Ganancias), un valor sincerado de la mentada participación por una cifra menor a la efectivamente exteriorizada ($2.848.917,50). Se agrega que no obstante esto, el Sr. Willa computó en la declaración jurada correspondiente como justificante a Columna II, bajo el concepto “Otros”, la cifra de $16.329.984,51, monto que respondió a la totalidad de los bienes sincerados. El Fisco consideró que con que este panorama, el actor se estaría generando un justificante positivo que juega contra sus consumos y/o incrementos de bienes y/o tenencias, cuyo origen no estaría probado, dado que el valor de la participación sincerada en Islas Vírgenes se consignó en la declaración del Impuesto a las Ganancias 2016 (en el patrimonio de cierre), por un monto inferior, todo lo cual motivó el ajuste por incremento patrimonial no justificado en el aludido gravamen y en el IVA (vide Informe Final de actuaciones que luce a fs. 30/48 del archivo anexo IF-2022-34246376-APN-DTD#JGM y papel de trabajo obrante a fs. 229 del archivo adjunto al IF-2022-34245971-APN-DTD#JGM)

Más allá de los incumplimientos a los requerimientos cursados durante la fiscalización, la actora en esta instancia tuvo oportunidad de producir las pruebas que consideraba pertinentes para acreditar su tesitura y desvirtuar así el criterio fiscal en el que fueron sustentados los ajustes mencionados, lo cual no ha sucedido.

Que si bien este Tribunal -conf.art. 164 de la ley de rito- tiene amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes, es jurisprudencia pacífica que ello no implica llegar al extremo de reemplazar a la parte remisa o descuidada en la defensa de sus derechos, en violación del principio de la igualdad procesal, a lo que se agrega que las estimaciones de impuestos efectuadas de oficio gozan, en principio, de legitimidad e incumbe a quien las impugna demostrar fehacientemente los hechos en que sustenta su pretensión . Que de seguirse otra tesitura “la prerrogativa de la Administración respecto de la legitimidad de sus actos desaparecería frente a cualquier proceso judicial, obligando al Estado a demostrar, en cada caso, la veracidad de los hechos en los que se asienta, así como la validez de las conclusiones extraídas de ellos” (conf. CSJN - in re “Romero SA”, sentencia del 8 de febrero de 2005).

Por lo expuesto, corresponde confirmar los ajustes practicados en IVA y en el Impuesto a las Ganancias.

V- Respecto de los intereses resarcitorios, teniendo en cuenta su naturaleza y el criterio restrictivo para su exención que impera en la materia fiscal (cfr. Fallos: 323:1315); corresponde confirmar su procedencia y sendos cálculos efectuados en los actos apelados.

VI- En efecto, voto por confirmar los actos apelados en todas sus partes, con costas a la actora.

La Dra. O´Donnell dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Gómez.

Que del resultado de la votación que antecede, por mayoría SE RESUELVE:

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

2º) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, fijándolos para la representación procesal en la suma de $701.009 (Pesos setecientos y un mil nueve) equivalente a 13,35 (trece con 35/100) UMA -Unidad de Medida Arancelaria- y por el patrocinio letrado, la suma de $ 1.752.523 (Pesos un millón setecientos cincuenta y dos mil quinientos veintitrés) equivalente a 33,38(treinta y tres con 38/100) UMA -Unidad de Medida Arancelaria-, los que quedan a cargo del recurrente teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en la etapa procesal cumplida y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los artículos 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la Ley N° 27.423, la Acordada Nº 22/2024 (06/06/2024) de la Corte Suprema de la Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA

Regístrese, notifíquese y archívese.-

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.13 15:11:17 -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: 2024.06.14 14:39:35 -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: 2024.06.14 15:31:39 -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: 2024.06.14 15:31:40 -03:00