República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-31819684-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 27 de Marzo de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° 23.929-I; Sierra Brava S.R.L. s/apelación”

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O’Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación) para resolver el Expediente N° 23.929-I caratulado "**Sierra Brava S.R.L.** s/apelación”

La Dra. O’Donnell dijo:

I.- Sierra Brava S.R.L. interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución Nro. 175/2004, dictada en la Dirección Regional Mar del Plata de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se determina de oficio su obligación en el impuesto al valor agregado 12/98 a 01/2003, y se la intima a pagar $57.520,43, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Además, en dicho acto se le aplica una multa de omisión de $49.787,51, conforme al art. 45 de la misma ley (t.v.).

En su presentación ante este Tribunal, se agravia de los ajustes por considerar que no se depuró debidamente su cuenta bancaria.

Ofrece como pruebas, testimonial, pericial contable, pericial técnica e informativa, y pide que se deje sin efecto la Resolución con costas.

II.- Corrido el traslado de la ley, contesta el Fisco Nacional que solicita que se confirme en todas sus partes, con costas.

A fs. 93 se abre la causa a prueba y se hace lugar a las pruebas pericial, contable y técnica, informativa y testimonial.

A fs. 354 y luego de requerimientos de la Vocalía Instructora, se tiene a la recurrente por desistida de la prueba contable ofrecida.

A fs. 383 se clausura el periodo probatorio y el 16 de septiembre de 2024, a fs. 386, se ponen los autos para alegar, ejerciendo el derecho únicamente la representación fiscal. A continuación, se ponen a consideración de los Vocales de esta Sala y a fs. 397 quedan en estado de dictarse la sentencia.

III.- A la hora de resolver debe precisarse, en primer lugar, que no se encuentra controvertida la existencia de depósitos de dinero en las cuentas bancarias de la recurrente, ni tampoco que los montos detectados no corresponden con los que había

registrado en sus libros.

Con posterioridad a la notificación de la vista a la que se refiere el art. 17 de la ley 11.683, Sierra Brava S.R.L. presentó las declaraciones juradas, originales y rectificativas, de los periodos fiscales 12/98 a 1/2003, más no adjuntó la documentación de respaldo de lo allí declarado por lo que el juez administrativo mantuvo la pretensión fiscal, pero al calcular las diferencias adeudadas, descontó los importes consignados en dichas declaraciones.

Surge de los Considerandos de la Resolución también que Sierra Brava S.R.L. conformó la pretensión fiscal de los períodos fiscales 01/02, 02/02 y 05/02.

Concretamente se le imputan como ventas omitidas los importes correspondientes a cheques depositados en sus cuentas emitidos de 11 personas que dice fueron por préstamos de dinero, es decir que no son según su criterio ventas para el impuesto al valor agregado. Las operaciones con cada uno de ellos obran detalladas en el Anexo aportado junto con la prueba documental.

Sierra Brava S.R.L. es una embotelladora de agua que, según explica, está exenta por las ventas de minorista de agua potable, según el art. 7°, inc. f) de la ley del gravamen, y que desde el año 1998 recurrió a préstamos de dinero para sortear la crisis económica iniciada por esa fecha. Lo hizo con personas de confianza contra entrega de cheques en garantía.

En sus agravios, sostiene que los montos acreditados en sus cuentas no son por ventas sino por préstamos, mas surge de los Considerandos de la Resolución que ante el pedido concreto de la fiscalización para que efectuara la depuración de la cuenta bancaria, Sierra Brava S.R.L. no lo hizo.

Por otra parte, la prueba rendida en este Tribunal tampoco demuestra lo que pretende.

En primer lugar, porque la pericial contable no fue producida, luego de ingentes esfuerzos para que se presente el informe, es decir que no fue producida por su propia negligencia. A fs. 344 obra escrito del perito del Fisco Nacional explicando la imposibilidad de realizarla por no haberse puesto a disposición la documentación.

La única prueba a considerar, entonces, es la respuesta a la informativa librada al banco donde estaba radicada la cuenta bancaria y las testimoniales a las personas que dice haber operado con préstamos.

A ella se hará merito a continuación.

Respecto a la primera, a fs. 106 el banco informó que por la cantidad de cheques -150- requería una prórroga para reunir la información, mas la prueba no fue insistida ni tampoco instada su producción.

Por otra parte, los testigos ofrecidos por Sierra Brava S.R.L. dijeron no haber operado comercialmente con ella. Sí dijeron que le prestaban cheques (Ceschin, fs. 139); que nunca le prestaron dinero, pero que sí le daban cheques que la empresa se los cubría al vencimiento (Asaro, fs. 161; Ferraro, fs. 163, Beasi, fs. 165). Otra de las personas, Engler, declaró que los cheques se los daba al Sr. Usay, en ese entonces socio gerente de Sierra Brava S.R.L., que le entregaba dinero en efectivo. Grasso declaró que conocía al Sr. Usay, no a Sierra Brava S.R.L., que recibía cheques a cambio y que le hacia el favor de cambiar el dinero en efectivo por el cheque. El Sr. Usay es una de las 11 personas con las que Sierra Brava S.R.L. informa que hizo la operatoria de préstamos (fs. 42).

A fs. 209/215 obra el informe pericial técnico que da cuenta del tipo de agua envasada y comercializada por la empresa. Como dice el experto del Fisco Nacional, “…no es tema de discusión la calidad y la característica del agua enajenada por la actora, sino las omisiones de impuesto incurridas”.

Debe recordarse, una vez más, que en este tipo de ajustes recae sobre el contribuyente la carga de probar por todos los

medios a su alcance la veracidad de sus dichos, conforme las reglas del art. 377 del CPCCN y al no haberlo hecho, ni siquiera mínimamente, debe convalidarse la determinación de oficio practicada en la Resolución. En efecto, los testimonios por algunas de las personas con las que dice Sierra Brava S.R.L. haber operado, no dan cuenta de los préstamos que invocara para rechazar la pretensión fiscal, es decir, las ventas que se le imputan omitidas; tampoco el Informe pericial técnico permite extraer una conclusión en el mismo sentido ya que no fue el tratamiento tributario de su actividad lo que dio lugar a los ajustes.

Por último, a pesar de haber destacado su importancia en ocasión de contestar el traslado a la oposición de la representación fiscal (fs. 91/93), la prueba pericial contable no fue producida por su propia negligencia, medio con el que hubiera podido –eventualmente- acreditar los conceptos y sujetos intervinientes en los movimientos de la cuenta bancaria a partir de la cual el Fisco Nacional presumió las ventas omitidas.

Reiterada jurisprudencia de la Cámara que ejerce la alzada de este Tribunal es conteste en el sentido que *"…frente al indicio de un exceso de depósitos con relación a las ventas declaradas, es el contribuyente quien debía demostrar fehacientemente la veracidad de esas operaciones, el origen de las sumas depositadas en sus cuentas bancarias y las razones que motivaron su marginación del gravamen (esta Sala in re "Musso Élida Ángela c/ DGI", sent. del 18/3/14)"*- conf. "Menéndez, Miguel Ángel", sentencia del 13/7/2016, entre muchas otras- , deber que en el caso fue incumplido por Sierra Brava S.R.L., en atención a la ausencia de pruebas que permitan validar sus dichos.

Por lo expresado, corresponde confirmar la Resolución recurrida, tanto en cuanto al capital como los intereses intimados en ella que se devengan en forma automática por la mora en el pago de lo debido, con costas.

IV. En cuanto a la multa de omisión aplicada en los términos del art. 45 de la ley 11.683, en el caso no existen dudas de que se encuentran configurados los elementos objetivo y subjetivo que permiten confirmar el encuadramiento de la conducta de Sierra Brava S.R.L. en dicha figura infraccional. En efecto, la reseña efectuada en el apartado precedente permite concluir que sus declaraciones juradas fueron presentadas en forma inexacta al haber omitido declarar ventas, lo que se extrajo de los depósitos en sus cuentas bancarias: ello, en definitiva, tuvo como resultado que ingresara en menos el impuesto correspondiente, configurándose de ese modo el elemento objetivo del ilícito tipificado en el art. 45 de la ley 11.683.

En lo que respecta al elemento subjetivo, de indispensable configuración tratándose de ilícitos tributarios, conforme a la doctrina de la Corte Suprema en Fallos 271:297, era a ella a la que le correspondía demostrar, pruebas mediante, la falta de la culpa o de la negligencia que exige el tipo del art. 45 de la ley (conf. CNACAF, "Velocidad Tiempo Cero S.A.", del 28/06/2007; "La Rueca Porteña S.A.", del 27/10/1998; "Italcred S.A. ", del 28/04/2016, entre otros), pero ni en esta instancia, ni en la administrativa previamente sustanciada, Sierra Brava S.R.L. logró justificar su conducta, por lo que cabe tener por configurado también este elemento.

Tampoco se invocaron ni muchos menos acreditaron razones suficientes para convalidar la existencia de error excusable, por lo que debe ser confirmada, con costas.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto precedente.

La Dra. Gómez dijo:

Adhiero a la solución propiciada por la Vocal Instructora.

Por ello, **SE RESUELVE:**

1. Confirmar la Resolución N° 175/2004, con costas.

2. Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, en las siguientes sumas:

a) Por la primera y segunda etapa procesal, $5.720 por la representación procesal y $14.295 por el patrocinio letrado, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas por los profesionales intervinientes, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

b) Por la tercera etapa procesal, $43.183, equivalentes a 0,65 UMA por la representación procesal y $66.436, equivalente a 1 UMA, por el patrocinio letrado, considerando para ello el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas por los profesionales intervinientes, conforme lo dispuesto por la ley 27.423.

3) Regular los honorarios del Ingeniero Químico José Félix García como perito del Fisco Nacional, en la suma de $27.350, por la realización del informe pericial técnico producido en autos, teniendo en consideración las pautas establecidas por el decreto-ley Nº 16.638/57.

4) Regular los honorarios del Contador Público Ricardo Nieto por la aceptación del cargo de perito designado a propuesta del Fisco Nacional, en la suma de $21.723 teniendo en consideración las pautas establecidas por el decreto-ley Nº 16.638/57.

Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.26 13:41:25 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal Subrogante
Vocalía IX Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.27 08:46:27 -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: 2025.03.27 11:02:03 -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: 2025.03.27 11:02:04 -03:00