Informe firma conjunta

Número: IF-2025-72017563-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 3 de Julio de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expediente N°22.755-I; Compact Company S.A y sus acumulados Nros. 22.758-I, 24.092-I, 29.915-I, 29.916-I de igual carátula, y Nros. 26.973-I y 26.947-I,caratulados Company & Company SA.

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°22.755-I caratulado "Compact Company S.A. s/recurso de apelación" (y sus acumulados Nros. 22.758-I, 24.092-I, 29.915-I, 29.916-I de igual carátula, y Nros. 26.973-I y 26.947-I caratulados "Company & Company SA s/recurso de apelación").

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Compact Company S.A. interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra las siguientes Resoluciones dictadas por la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Centro de la Administración Federal de Ingresos Públicos:

a.- la Resolución N°446/2003, en la que se determinan de oficio sus obligaciones en el impuesto al valor agregado de los períodos fiscales 3/98 a 10/99 y se la intima a ingresar $217.286,23, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

En dicho acto, se le aplicó una multa de defraudación de $147.572,22 (art. 46, y 47, incs. a y e, ley) por los períodos fiscales 3/98 a 12/98. Además, se hizo reserva de aplicarla por los periodos 1/99 a 10/99, por aplicación del art. 20 de la ley 24.769 (t.v.).

b.-la Resolución N° 445/2003, en la que se determinan de oficio sus obligaciones en el impuesto a las ganancias por los períodos fiscales 1997 y 1998, y se intima el pago de $174.364,06 y $53.155,50 respectivamente, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Asimismo, se le aplicó una multa de defraudación de $159.466,50 (art. 46, ley) exclusivamente por el periodo fiscal 1998, y se hizo reserva de juzgar la conducta infraccional por el periodo fiscal 1997 una vez sustanciada la causa penal por aplicación del art. 20 de la ley 24.769 (t.v.).

c.- la Resolución N°218/2004, en la que se determinan de oficio sus obligaciones en el impuesto al valor agregado por los períodos fiscales 1/97 a 2/98 y se la intima a ingresar $90.761,75 por los periodos fiscales 1/97 a 12/97, más intereses resarcitorios. Además, se dispuso la disminución del saldo a favor del periodo fiscal 2/98 (art. 24, seg. Párr.) fijando como

nuevo saldo la suma de $ 3.087,50.

Aquí también se le aplicó una multa de defraudación de $272.285,25 (art. 46, ley) exclusivamente por los ajustes de los periodos fiscales 1/98 y 2/98.

d.- la Resolución N° 126/2007, en la que se le aplica una multa de $504.286,47 por las obligaciones determinadas en la Resolución N°446/2003 (art.46, 47 incs. b) y e), ley) por los ajustes en el impuesto al valor agregado de los periodos fiscales 1/99 a 9/99.

e.- la Resolución N°127/2007, en la que se le aplica una multa de $523.092,18 por las obligaciones determinadas en la Resolución N°445/2003 (art. 46, 47 inc. b), ley) por el impuesto a las ganancias del periodo fiscal 1997.

En sus presentaciones ante este Tribunal, Compact Company S.A. informa que su actividad principal es la confección de prendas de vestir.

Explica y analiza a continuación los ajustes efectuados en cada una de las Resoluciones en los diferentes gravámenes.

En el Impuesto al valor agregado

En la Resolución N° 446/2003, correspondiente al Exp. N° 22.755-I, se efectuaron los siguientes ajustes:

- en el débito fiscal: a) ajustes por diferencias detectadas entre los montos registrados en libros IVA-VENTAS y los montos consignados en las declaraciones juradas, diferencias que Compact Company S.A. dice que obedecen a errores; y b) diferencias por el concepto transferencias de stock de bienes de cambio (mercaderías). Respecto a este último ajuste alega que en realidad no hubo venta ya que se trató de una operación entre las mismas partes –de Compact Company S.A. a Company & Company S.A.-, integradas por las mismas personas y que funcionaban con los mismos recursos. Destaca, también, que la transferencia no fue onerosa, sino gratuita, reiterando que se trata de empresas familiares o cerradas, desde el momento que Compact Company S.A. dejó de operar en el mercado.

- en el crédito fiscal: a) ajustes por diferencias detectadas entre los montos de comprobantes registrados en libros IVA-COMPRAS y los consignados en las declaraciones juradas, que también atribuye a errores de sumatoria o aritméticos; b) ajustes por facturas duplicadas y por haberse computado por montos superiores a los reales o bien por compras no vinculadas a la actividad gravada sobre los cuales nada dice; y c) por impugnación de créditos fiscales consignados en los libros por carecer de documentación respaldatoria y por no vincularse con la actividad gravada. Al respecto, solamente dice que es la Administración la que debe probar la inexistencia de las operaciones y que, en el caso, no lo hizo

En la Resolución N° 218/2004, correspondiente al Exp. N°24.092-I se efectuaron los siguientes ajustes:

- en el débito fiscal: a) ajustes por diferencias detectadas entre los montos registrados en los libros IVA-VENTAS y los montos consignados en las declaraciones juradas de los periodos fiscales 02/97, 03/97, 08/97, 10/97, 11/97 y 02/98, las que atribuye a que la fiscalización no tomó en cuenta los montos de las devoluciones de mercaderías; y b) ajuste de ventas omitidas por aplicación de la presunción de incremento patrimonial no justificado, según el art. 18, inc. f) de la ley 11.683, por impugnación de pasivos por deudas sociales, comerciales y fiscales.

- en el crédito fiscal: a) diferencias entre los montos de comprobantes registrados en los libros de IVA-COMPRAS y los consignados en las declaraciones juradas de los periodos 01/98 y 02/98, que atribuye a errores involuntarios; y b) por compras no vinculadas a la actividad gravada respecto a los periodos fiscales 03/97 a 06/97, 08/97 a 12/97 que también atribuye a errores.

En el Impuesto a las ganancias

Por su parte, en la Resolución Nro. 445/2003 se hicieron los siguientes ajustes:

- En el PF 1997: a) diferencias detectadas entre los montos consignados en libros IVA-VENTAS y los montos registrados en los estados contables, sobre los cuales la recurrente alega su improcedencia por no haberse tenido en cuenta la existencia de devoluciones de mercaderías y otros conceptos que reducen las ventas; b) gastos no vinculados a la actividad (vgr. combustibles, supermercado, indumentaria), que entiende que son gastos inherentes a su negocio; c) deudores incobrables que alega que hubo intimaciones por lo que por el principio de la realidad económica debieron ser admitidos; y d) gastos sin documentación respaldatoria, respecto del cual dice que no acreditó la Administración Tributaria que no existieron como era su deber.

Además, e) se ajustan ingresos omitidos por incremento patrimonial no justificado por impugnación de pasivos conforme al art. 18, inc. f) de la ley 11.683. Sobre este ajuste señala que se trata de deudas sociales debidamente documentadas.

- En el PF 1998: a) falta de exteriorización del resultado contable en la declaración jurada; b) diferencias entre los montos de ventas según libros y los consignados en los estados contables; y c) gastos incrementados en su registración e impugnación de gastos no vinculados a la actividad gravada.

En ocasión de recurrir ante este Tribunal, plantea en primer lugar la nulidad de la Resolución N° 445/2003 porque tiene por cierto que Compact Company S.A. no presentó la declaración jurada del impuesto a las ganancias del periodo fiscal 1998, cuando de las actuaciones surge que sí la presentó a la fecha de su vencimiento, el 7 de mayo de 1999.

Se agravia, por otro lado, que los ajustes notificados en las Resoluciones recurridas se originan exclusivamente de un encadenamiento de presunciones inadmisible y en una ponderación meramente formalista de los elementos colectados.

Expresa, en particular, que por el traspaso de mercadería de Compact Company S.A. a la nueva empresa Company & Company S.A., presume el ente recaudador la existencia de una compra no declarada de stock, y presume a su vez el costo de adquisición, y a partir de tal presunción, infiere que la mercadería en cuestión fue íntegramente vendida y que dichas ventas no fueron declaradas por esta última.

Entiende que de ninguna manera hubo venta en tanto la transferencia del stock no revistió carácter oneroso, sino que fue a título gratuito, dado que Compact Company S.A. dejo de operar en el mercado a partir de dicha transferencia, pasando a desarrollar actividad la empresa Company & Company S.A. a la cual se le cedió además del stock de mercaderías, los cuatro locales comerciales en los que ejercía su actividad.

Informa que no es cierto que Compact Company S.A. no aportara prueba documental sobre la cesión de stock ni sobre la reorganización o transformación, ni ha denunciado el cese de actividades de la primera, razón por la cual entiende que ambas empresas siguen funcionando como tales y que la segunda no es continuadora de la primera.

Aclara que la cesión del stock y de los locales comerciales a la nueva sociedad no fueron formalizadas en ningún instrumento, toda vez que se trataba de empresas familiares con interés comunes, confianza recíproca y principalmente lazos de parentesco directos. En ese contexto es que los socios de Compact Company S.A dispusieron la cesión gratuita de stock y los locales comerciales a Company & Company S.A, integrada por idénticos socios pertenecientes a la misma familia con el fin de que esta última continuara con el quehacer de la primera. Ello, sigue diciendo, mediante un proceder que puede admitirse desprolijo desde el punto de vista formal, pero que no configuró la operación de venta que presumió el Fisco Nacional.

Es por ello que solicita que se dejen sin efecto los ajustes practicados en las Resoluciones por este concepto.

II. Por su parte, Company & Company S.A. también recurrió ante este Tribunal las Resoluciones Nros. 561/2005, que tramitó en el Exp. N°26.973-I, y 562/2005, que tramitó en el Exp. N° 26.974-I, acumulados a los expedientes de Compact Company S.A.

En la Resolución N° 561/2005, en la que se determina de oficio su obligación en el impuesto a las ganancias por los períodos fiscales 1999 y 2000 y se intima el pago, por un total de $319.898,07, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Asimismo, se le aplicó una multa de defraudación de $251.064,10 (art. 46 y 47 incs. a) y b), ley) exclusivamente por el periodo fiscal 1999, y se hizo reserva de juzgar la conducta infraccional por el periodo fiscal 2000 una vez sustanciada la causa penal por aplicación del art. 20 de la ley 24.769 (t.v.).

En la Resolución N°562/2005, en la que se determinan de oficio sus obligaciones en el impuesto al valor agregado por los períodos fiscales 12/99 a 12/00 y se la intima a ingresar $263.561,71, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

En dicho acto, además, se hizo reserva de juzgar la conducta infraccional por los mismos periodos fiscales una vez sustanciada la causa penal por aplicación del art. 20 de la ley 24.769 (t.v.).

Respecto de los ajustes en el impuesto a las ganancias por el período fiscal 1999 (Res. N° 561/05), las diferencias se originaron en: a) ingresos omitidos por la venta del stock de bienes de cambio (mercaderías) por la transferencia que le hiciera Compact Company S.A. en el mes 9/1999. Dice al respecto que aún cuando pudiera imputársele que no reflejó la mercadería transferida al cierre del ejercicio 1999, no hay elementos de prueba para presumir que la vendió antes de esa fecha, es decir en 3 meses; además, b) respecto de dicho período y el 2000, se le atribuyen ingresos percibidos por alquileres pagados a la firma Alto Palermo S.A. por locales en Alto Avellaneda Shopping Mall y Mendoza Shopping sin declarar. Alega, en primer término la nulidad de la Resolución N° 561/2005, debido a que no celebró ningún contrato de alquiler con el shopping Alto Palermo, como se consigna en la Resolución que corrió la vista de los ajustes, sino con la firma Alto Palermo S.A., y también su improcedencia por cuanto aun cuando no hubiere declarado no hay pruebas que acrediten que se originaran en ventas omitidas. Agregó que la sola circunstancia de omitir computar gastos contra la ganancia obtenida en un ejercicio no autoriza a suponer que el motivo fueron ventas omitidas que hubieran generado presuntos ingresos no declarados con lo cual el indicio ponderado – a su entender- no es ni serio ni preciso ni concordante. c) Asimismo, se le atribuyen diferencias entre lo registrado en el IVA y en impuesto a las ganancias, que endilga también a un error, así como la omisión de registrar compras y notas de crédito, respecto de operaciones que existieron y cuya prueba en caso de negarlas sostiene que estaba a cargo de la Administración Tributaria.

Respecto de los ajustes en el impuesto al valor agregado (Res. N° 562/05), a) se le imputan débitos fiscales omitidos por la venta del stock de bienes de cambio transferido por Compact Company S.A. en 9/1999. Invoca que la fiscalización le atribuye ventas omitidas sin indagar en otros aspectos, tales como el consumo de electricidad u otros insumos que pueden incidir en un mayor volumen de ventas; tampoco indagó en los depósitos bancarios, ni ningún aspecto que pueda fundar su presunción. Agrega que en la liquidación no se computaron créditos fiscales por estas mayores ventas, lo que, según dice, vicia de ilegitimidad al ajuste. b) Además, se le atribuyen diferencias entre los débitos fiscales registrados en los libros y los declarados, así como también la presunción de ventas para el pago de alquileres en los locales de los shoppings dice que carece de sustento, dado que el Fisco Nacional no acreditó que se originaran en ventas omitidas.

Ofrece como prueba la testimonial de los socios de Compact Company S.A. y pericial contable y solicita que se dejen sin efecto las Resoluciones.

Por último, en relación a las multas aplicadas en las Resoluciones Nros. 445/2003, 446/2003, 218/2004, 129/2007 y 561/2005 tanto Compact Company S.A. como a Company& Company S.A., consideran que existen elementos certeros que acreditan su buena fe, lo que imposibilita el encuadre doloso de su conducta, por lo que solicitan se descarte la figura intencional del art. 46 de la ley, considerando improcedente las presunciones establecidas en los incs. del art. 47. En subsidio, solicitan que se reencuadre su conducta en los términos del art. 45 de dicha ley.

Especialmente, respecto de las multas aplicadas en las Resoluciones Nros. 126/2007 y 127/2007, invocan su improcedencia por haberse dictado el sobreseimiento en la causa penal tributaria -causa N° 676/03, caratulada “KATAN SALEM EMILIA, FURMAN, CLAUDIO FERNANDO Y OTROS ACTUACIONES POR SEPARADO S/Inf. Ley

24.769” – acompañada como prueba documental a fs.375/377.

III. A fs. 56/71, fs. 200/215, fs. 335/348, fs.420/432, fs. 507/518 (Compact Company S.A.) y fs. 652/668 y fs. 793/810 (Company & Company S.A.) el Fisco Nacional contesta el traslado de los recursos de apelación, en los que solicita que se confirmen sus actos, también con costas.

A fs. 103 se abre a prueba el Exp. N°22.755-I y se hizo lugar a la prueba pericial contable, prueba que por no haberse producido en término fue dada por decaída a fs. 525.

A fs. 216 se difiere el tratamiento del planteo de nulidad efectuado en el Exp. N° 22.758-I (Res. N° 445/03) a la sentencia de fondo.

A fs. 229 se abre a prueba el Exp. N°22.758-I y se hace lugar también a la prueba pericial contable, cuyos resultados obran a fs. 266/272. Allí, en lo que aquí interesa, los expertos manifiestan no poder informar sobre la existencia de las devoluciones de mercadería invocadas por la recurrente en los ejercicios 1997 y 1998 al no haberse aportado documentación para ello (punto 2). Idéntico comentario hacen respecto de los restantes puntos requeridos –incremento patrimonial no justificado, pasivos y gastos- sobre los que informan que tampoco se les aportó documentación para hacer la pericia.

El perito del Fisco Nacional, por su parte, hace saber que no se exhibieron la documentación respaldatoria de las registraciones asentadas en los libros.

A fs. 538, se abre a prueba el Exp. N°24.092-I y se hizo lugar a la prueba pericial contable ofrecida y a fs. 691 se adopta idéntica decisión sobre la prueba ofrecida por Company &Company S.A. en el Expte. N° 29.973-I; a fs. 705, luego de varias intimaciones, se da por decaído el derecho a producirlas. A fs. 822 y 829, se hace lugar a la prueba testimonial y a la pericial contable ofrecidas por dicha empresa en el Exp. N°26.974-I, pero a fs. 865 se dio por decaído el derecho de a producirla por su inactividad.

A fs. 521 obra la acumulación por Tribunal en Pleno de los Exp. N°22.758-I, 24.092-I, 29.915-I y 29.916-I al N°22.755-I y a fs.358 del Exp. N° 46.705-I al N°43.001-I, todos ellos de Compact Company S.A. Por su parte, a fs. 874 obra la acumulación del Exp. N°26.974-I al N°26.973-I de Company &Company S.A. y a fs. 880 se acumula el Exp. N° 26.973-I y su acumulado al N°22.755-I y sus acumulados.

A fs. 892 en atención al tiempo transcurrido se ordena el cierre del periodo probatorio y como medida para mejor proveer se solicitó a las partes que informen el estado de las causas penales iniciadas por todas las obligaciones comprendidas en las Resoluciones. La representación fiscal informó que en ellas se había dictado el sobreseimiento de los responsables.

A través de la PV-2025-45433201-APN-VOCXI#TFN se elevan las actuaciones a la Sala. Por último, se pusieron los autos para alegar, ejerciendo ambas partes su derecho.

A fs. 951 quedan en estado para dictar sentencia.

IV. Corresponde expedirse en primer término en los planteos de nulidad invocados por Compact Company S.A. y Company & Company S.A. en relación a las Resoluciones Nros. 445/2003 y 561/2005, respectivamente. Dichos planteos, cabe ya adelantarlo, no pueden prosperar. Ello, por las siguientes razones:

Respecto de la primera, se invoca que el juez administrativo tuvo por cierto que Compact Company S.A. no había presentado la declaración jurada del impuesto a las ganancias del periodo fiscal 1998, hecho que se pondera como veraz -según sus dichos-, pero insiste la recurrente en que es falso, ya que surge también de las actuaciones que a la fecha del vencimiento del plazo, el 7 de mayo de 1999, la empresa presentó la declaración jurada. La recurrente pretende endilgarle a dicho error material las consecuencias previstas para las nulidades absolutas en el art. 14, inc. b) de la ley 19.549 a los

actos administrativos y privar de ese modo de efectos a la decisión adoptada.

Mas de la propia Resolución recurrida se desprende que los ajustes en dicho período fiscal se practicaron por no haber declarado el contribuyente ningún resultado en ella - “que el presente ajuste se basó en la falta de exteriorización del resultado contable del ejercicio 1998 en la DDJJ del mismo periodo del impuesto a las ganancias”, siendo así, que efectivamente se tuvo por presentada la declaración jurada del impuesto a las ganancias periodo fiscal 1998, en la que Compact Company S.A. omitió declarar la materia imponible en su justa medida.

En definitiva, si hubo un error fue en los actos preparatorios previos a la Resolución que en modo alguno impidieron a la recurrente conocer los alcances y los fundamentos del ajuste, ni tampoco ejercer su derecho de defensa en relación al mismo.

Sobre la segunda Resolución, el juez administrativo reconoce que incurrió en un error de tipeo al consignar a la empresa Shopping Alto Palermo S.A. donde debió decir Alto Palermo S.A., tal como se había expuesto en los anexos que acompañaron la Resolución que notificó la vista de los ajustes a partir del contrato de locación obrante en los antecedentes de la fiscalización. Se trata, evidentemente, de un error que en modo alguno impidió que la recurrente ejerciera su derecho de defensa en relación al ajuste que en concepto de omisión de declarar alquileres se le hiciera en las Resoluciones, por lo que no constituye suficiente motivo para que se declare la nulidad.

De ello se sigue que ni en uno ni en otro caso, existen razones de peso para declarar la nulidad que pretende el recurrente, decisión que queda reservada a vicios graves que impiden el ejercicio del derecho de defensa, supuesto que en el caso no se ha configurado.

En efecto, cabe recordar que la nulidad de un acto no puede invocarse en forma abstracta, sino que es indispensable acreditar la existencia de afectación en algún derecho de quien la pide y un perjuicio concreto, requisitos que en el caso no se han cumplido, ya que la recurrente ha tenido oportunidad de hacer valer sus defensas tanto en el procedimiento sumarial sustanciado en sede administrativa, como ante este Tribunal.

Así lo ha manifestado en forma reiterada y constante la Cámara que ejerce como alzada de este Tribunal al decir que “…cuando se plantea la nulidad de un acto administrativo debe señalarse, concretamente, cuáles son los vicios que exhibe y qué perjuicio ha provocado (causa “Cooperativa de Trabajo AEI “Colonia Barraquero” LTDA c/ INAES – Resol. 806/08 (Expte. 137/03)”, pronunciamiento del 3 de febrero de 2012). También ha sostenido que el interesado debe acreditar la violación de una forma procesal, o la omisión de un acto, que origine el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a su indefensión, por lo que las nulidades son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se vio privado de oponer el impugnante (causa “EDI Fumigaciones SRL (TF 27564-I) c/ DGI”, “Cachape SRL c/ DGI”y “Ángel Russo Combustibles SRL (TF 24979-I) c/ DGI”, pronunciamientos del 2 de febrero de 2012, del 12 de julio de 2012 y del 20 de mayo de 2015, respectivamente)” -conf. ”Bringas Raul”, sentencia del 1.10.2020, entre otros-.

Por ello, corresponde rechazar los planteos de nulidad, sin costas (“Bolland”, Fallos 336:70).

V. Debe analizarse ahora la legitimidad de los ajustes practicados en las Resoluciones recurridas, dictadas tanto a Compact Company S.A. como a Company & Company S.A. en el impuesto a las ganancias y en el impuesto al valor agregado. Surge de los Considerandos de dichos actos que luego de sustanciarse el procedimiento de fiscalización llevado a cabo a Compact Company S.A. se realizaron los siguientes ajustes:

Por un lado, se determinaron mayores ingresos y ventas por la transferencia de stock de bienes de cambio entre Compact Company S.A. y Company & Company S.A. en el período 9/99, con efectos tanto en uno como en otro gravamen y en ambos contribuyentes como una operación de venta y de compra de mercadería, respectivamente. El criterio adoptado para ello, primero por la fiscalización y luego por el juez administrativo, es que la transferencia se realizó sin que hubiera mediado una reorganización de por medio que habilitara a considerar a Company & Company S.A. como continuadora en

el activo y pasivo de Compact Company S.A.

Dicho encuadramiento, de acuerdo al art. 2°, inc a) de la ley del gravamen citado por las recurrentes en sus escritos, expresamente dispone que “No se considerarán ventas las transferencias que se realicen como consecuencia de reorganizaciones de sociedades a fondos de comercio y en general empresas y explotaciones de cualquier naturaleza comprendidas en el artículo 77 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones”. Ello, sumado a que jurídicamente se trata de dos empresas diferentes, que no se probó en contra de la presunción de onerosidad de la operación -en especial, ya que ambas empresas coexistieron durante un año ejerciendo la misma actividad- y que ésta última empresa no comunicó el cese de sus actividades ni ante la IGJ, ni ante la Administración Tributaria, fueron elementos suficientes para determinar que se trató de una venta gravada.

En esta instancia, las recurrentes tampoco rindieron prueba sobre tales aspectos, limitándose a criticar el criterio fiscal con afirmaciones genéricas sustentadas, casi exclusivamente, en que los accionistas de las empresas eran prácticamente los mismos y eran parientes y que, por aplicación del principio de la realidad económica debe entenderse que no hubo una transferencia onerosa de la mercadería de una a otra empresa. Más ello es insuficiente, por lo que debieron esforzarse para producir la prueba que era en su propio interés.

En definitiva, el ajuste por este concepto debe ser confirmado tanto como ventas e ingresos omitidos por parte de Compact Company S.A., como ventas e ingresos omitidos de declarar por Company & Company S.A.; en este último caso porque, como sostiene la representación fiscal, no probó en la instancia administrativa que las mercaderías no estuvieran en su poder al 31/12/99, ni tampoco lo hizo en esta instancia. De hecho, admite que incurrió en dicha omisión más no admite que ello obedece a que vendió la mercadería, más no da otra razón ni tampoco, como ya se dijo, demuestra que seguían en el stock sin vender al 31/12/99.

Además, se impugnaron los pasivos de Compact Company S.A. -deudas comerciales y sociales y fiscales- y por aplicación del art. 18, inc. f) de la ley 11.683 los fondos fueron considerados ingresos y ventas omitidas. Si bien la empresa critica la labor de la fiscalización, no prueba en contra de la presunción, esto es no acredita por ningún medio la existencia de los pasivos declarados por ella misma.

La única prueba rendida, la pericial contable, a fs. 266/272, no arrojó ningún resultado en dicho sentido. De allí surge que Compact Company S.A. exhibió solamente el libro Diario N°1 con registraciones hasta diciembre de 1999 y el libro de inventario y balances N°1 con registraciones de los estados contables cerrados al 31/12/99. Asimismo, manifiestan que no es posible identificar a los proveedores que conformaban los pasivos, ni los gastos en los que habría incurrido ya que tampoco contaron con los comprobantes respectivos. Aclaran también los expertos que no tuvieron acceso a la documentación de las registraciones realizadas en los libros Diario N°1 y en el Inventario y Balances N°1, ya que, según fueron informados, la empresa cesó su actividad comercial en diciembre de 1999.

En consecuencia, ante la falta de prueba, corresponde confirmar este ajuste también.

En cuanto al ajuste por diferencias en los débitos fiscales que Compact Company S.A. pretendió justificar con devoluciones de mercaderías, caben las mismas consideraciones en relación a la falta de prueba del agravio. En el punto 2 del informe pericial contable, expresan los peritos, respecto de las diferencias entre los montos registrados en los Libros Iva Ventas y los montos según los estados contables al 31/12/97 y al 31/12/98, que Compact Company S.A. no aportó información ni documentación de respaldo de dichas devoluciones para hacer la pericia, por lo que corresponde su confirmación también.

Así las cosas, asiste razón a la representación fiscal cuando en ocasión de alegar manifiesta que la prueba pericial producida, por las limitaciones informadas por los expertos intervinientes, es insuficiente para sustentar los dichos y agravios efectuados por la recurrente, sumado a que no aportó la documentación que le fue solicitada por la fiscalización lo que refuerza sin lugar la legitimidad de los ajustes fiscales notificados en las Resoluciones.

Por otro lado, en las Resoluciones recurridas se ajustaron a Company & Company S.A. ventas omitidas por pago de alquileres y otros conceptos –Fondos promociones- en locales en los shoppings Alto Palermo y Mendoza Plaza Shopping que no fueron registrados, ni declarados, y que el juez administrativo presumió que se originaron en ventas omitidas por aplicación del primer párrafo del art. 18 de la ley 11.683. Debe tenerse en cuenta que fue la recurrente la que adjuntó los contratos de locación a la fiscalización –obrantes a fs. 139/164, 166/186, cuerpo "preventivo" de los ant. adm.- y es ella misma la que reconoce que no los registró ni declaró, aunque entiende que no se los puede atribuir a ventas omitidas y que el Fisco Nacional debió probar su origen en ventas omitidas.

No tiene en cuenta que el ajuste se originó en una presunción, la del art. 18, en la que el indicio –los alquileres sin declarar- fueron reconocidos por Company & Company S.A.- , por lo que era a ella a la que le correspondía rendir prueba de un origen diferente, prueba que, ya se dijo, no rindió.

Por este motivo, este ajuste también debe ser confirmado.

Por último, respecto de los restantes ajustes, que en sus presentaciones ante este Tribunal, incluido en el alegato, Compact Company S.A. y Company & Company S.A. atribuyen a errores involuntarios, también deben ser confirmados, del mismo modo que los que no se han expresado agravios.

Como ya se dijo, no obran en los Expedientes documentación probatoria ni se produjo prueba alguna de respaldo de sus agravios ni de sus afirmaciones, ni en la instancia administrativa previa, ni ante este Tribunal, es decir, no acreditó ni la existencia de los gastos que pretendía que se computen, ni la incobrabilidad de los créditos que dedujo de la base imponible del impuesto a las ganancias, ni las devoluciones de las mercaderías que sostuvo incidían en sus ventas; tampoco los pasivos que dijo haber contraído; en definitiva, no acreditó por ningún medio de los que estaban a su alcance una realidad diferente a la determinada luego de las exhaustivas tareas de fiscalización llevada a cabo a ambas empresas. Tampoco, como ya se dijo, la prueba pericial contable arrojó conclusiones que permitan atender dichos agravios.

Contrariamente a lo que sostiene, en particular en ocasión de alegar en esta instancia, era a ellas a las que les correspondía documentar las operaciones volcadas en sus declaraciones juradas, por así disponerlo el art. 13 y ss. De la ley 11.683, y era en ellas en quien recaía la carga de la prueba de probar sus dichos, por así establecerlo el art. 377 del CPCC;, además, porque era la prueba era en su propio interés y para desvirtuar la presunción de legitimidad que el art. 12 de la ley 19.549 asigna a las Resoluciones recurridas.

Por ello, la falta de prueba en contra respecto de cada uno de los ajustes practicados en las Resoluciones, sumado a que el procedimiento seguido por el Fisco Nacional fue conforme a derecho, corresponde confirmar las Resoluciones Nros. 446/2003, 218/2004, 126/2007, 562/2005, 445/2003 y 561/2005, tanto en cuanto al capital como los intereses intimados en ellas que se devengan en forma automática, con costas.

V. Por último, respecto de las multas de defraudación aplicadas en las Resoluciones Nros. 446/2003, 445/2003, 218/2004, 561/2005, 126/2007 y 127/2007 con sustento en el art. 46 y valiéndose de las presunciones de dolo establecidas en los incisos del art. 47, de la ley 11.683- incs. a), b) y e)-, no existe dudas que se encuentran configurados los elementos objetivo y subjetivo que permiten confirmar el encuadramiento de la conducta de Compact Company S.A. en dicha figura infraccional. Las consideraciones ya efectuadas en relación a los diferentes ajustes efectuada más arriba dan cuenta de la inexactitud de las declaraciones juradas de los impuestos a las ganancias y al valor agregado presentadas en los períodos fiscales impugnados y que para ello se valió de maniobras explícitas, lo que demuestra su carácter doloso.

A ello cabe agregar que no se han alegado, menos aún probado razones que permitan eliminar el dolo en la conducta de la aquí recurrente y así reencuadrarla en una figura más leve en la forma requerida en su presentación, facultad que la ley reserva para supuestos muy diferentes al aquí expuesto.

En específica referencia a la improcedencia de las multas aplicadas a Compact Company S.A. en las Resoluciones Nros. 126/2007 y 127/2007 de los Considerandos de dichos actos se desprende que la causa penal -N° 596/04- terminó por

haberse declarado la prescripción de la acción penal, por lo que no existían óbices para que el juez administrativo impusiera las sanciones del art. 46 de la ley 11.683 en virtud de la naturaleza de los ajustes practicados en sus declaraciones juradas, concretamente los pasivos, los gastos y los deudores impugnables computados sin respaldo documental alguno y las diferencias en los ingresos declarados que no fueron justificadas.

No se advierten así razones para dejar sin efecto las sanciones, ni tampoco para reencuadrar su conducta en la figura más leve del art. 45 de la ley, reiterándose que la recurrente no probó en contrario de las presunciones de dolo invocadas por el juez administrativo, en el caso las de los inc. a) y b) del art. 47 de la ley 11.683, a partir de las cuales sostuvo que las declaraciones juradas de Compact Company S.A. se originaban en omisiones y falsedades en las registraciones contables y en la documentación de respaldo de las mismas y que ello implicó una grave incidencia en la materia imponible declarada.

Por este motivo, las sanciones aplicadas en dichos actos deben ser confirmadas.

VI. Por lo expuesto, corresponde confirmar las Resoluciones Nros. 445/2003, 446/2003, 218/2004, 129/2007 y 561/2005, y 126/2007 y 127/2007, en todas sus partes, con costas.

El Dr. Martín dijo:

Que comparto el relato efectuado en el voto de la Dra. O'Donnell, como así también los argumentos desarrollados para arribar a la confirmación de los actos recurridos, con costas.

Que en lo que hace a la defensa de nulidad, considero que, por los motivos expuestos en el Considerando IV del voto de la Vocal Instructora, la misma debe ser rechazada, con costas atento que se difirió su tratamiento para esta oportunidad conforme surge de fs. 216 de autos.

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que adhiero a la solución propiciada por la Dra. O´Donnell al rechazar la defensa de nulidad tratada en el Considerando IV de su voto, compartiendo el criterio del Dr. Martín de imponerle las costas a Compact Company S.A.

II- En cuanto al fondo de la cuestión, comparto en lo sustancial el voto de la Vocal Instructora en cuanto confirma los ajustes practicados, las liquidaciones de accesorios en los términos del artículo 37 de la ley 11.683 y las sanciones impuestas. .

III- Por lo expuesto, voto por: i) Rechazar la excepción de nulidad articulada por Compact Company S.A., con costas; ii) Confirmar los actos apelados en todas sus partes, con costas.

Atento al resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

1°) Rechazar el planteo de nulidad de la Resolución N°445/2003, con costas.

2°) Confirmar las Resoluciones Nros. 445/2003, 446/2003, 218/2004,126/2007,127/2007, 561/2005 y 562/2005, con costas.

3°) Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, a cargo de las recurrentes, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas en la primera y segunda etapa 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 en la siguiente forma:

a. Por el Expediente N° 22.755-I, en las sumas de $21.255 por la representación procesal y $53.137 por el patrocinio letrado.

b. Por el Expediente N° 22.758-I, en las sumas de $2.443 por la representación procesal y $6.107 por el patrocinio letrado por el planteo de nulidad, y $24.431 por la representación procesal y $61.079 por el patrocinio letrado, por la cuestión de fondo.

c. Por el Expediente N°24.092-I, en las sumas de $16.712 por la representación procesal y $41.780 por el patrocinio letrado.

d. Por el Expediente N°29.915-I, en las sumas de $31.168 por la representación procesal y $36.981 por el patrocinio letrado.

e. Por el Expediente N°29.916-I, en las sumas de $30.616 por la representación procesal y $38.360 por el patrocinio letrado.

f. Por el Expediente N°26.973-I, en las sumas de $31.405 por la representación procesal y $78.512 por el patrocinio letrado.

g. Por el Expediente N°26.974-I, en las sumas de $21.825 por la representación procesal y $54.564 por el patrocinio letrado.

4°) Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, a cargo de las recurrentes, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas en la tercera etapa, de acuerdo con lo dispuesto por lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423, en la siguiente forma:

a. Por el Expediente N° 22.755-I, en las sumas de $64.380 equivalente a 0,91 UMA por la representación procesal y $160.950 equivalente a 2,28 UMA por el patrocinio letrado.

b. Por el Expediente N° 22.758-I, en las sumas de $6.849 equivalente a 0,09 UMA por la representación procesal y $17.123 equivalente a 0,24 UMA por el patrocinio letrado por el planteo de nulidad, y $68.495 equivalente a 0,97 UMA por la representación procesal y $ 171.237 equivalente a 2,42 UMA por el patrocinio letrado,por la cuestión de fondo.

c. Por el Expediente N° 24.092-I, en las sumas de $28.686 equivalente a 0,40 UMA por la representación procesal y $71.586 equivalente a 1,01 UMA por el patrocinio letrado.

d. Por el Expediente N° 29.915-I en las sumas de $14.792 equivalente a 0,21 UMA por la representación procesal y $36.981 equivalente a 0,52 UMA por el patrocinio letrado.

e. Por el Expediente N° 29.916-I en las sumas de $15.344 equivalente a 0,22 UMA por la representación procesal y $38.360 equivalente a 0,54 UMA por el patrocinio letrado.

f. Por el Expediente N°26.973 en las sumas de $85.458 equivalente a 1,21 UMA por la representación procesal y $213.644 equivalente a 3,02 UMA por el patrocinio letrado.

g. Por el Expediente N° 26.974-I en las sumas de $70.073 equivalente a 0,99 UMA por la representación procesal y $175.182 equivalente a 2,48 UMA por el patrocinio letrado.

5°) Regular los honorarios del CP Jorge Roberto Whittingslow, también a cargo de las recurrentes, en la suma de $ 70.709 por su actuación como perito designado a propuesta del Fisco Nacional en el Expediente N° 22.758-I, teniendo en consideración las pautas establecidas por el decreto-ley Nº 16.638/57 y por la ley 27.423 respecto de los montos mínimos.

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: 2025.07.03 12:56:05 -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: 2025.07.03 13:13:52 -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: 2025.07.03 13:16:03 -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: 2025.07.03 13:16:04 -03:00