República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-41176469-APN-VOCIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 14 de Abril de 2023

Referencia: SENTENCIA - Expte. 35.462-I- PENILLAS SONIA SALOME

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

AUTOS Y VISTOS:

El **Expte. N° 35.462-I** caratulado "**PENILLAS, SONIA SALOMÉ s/Apelación",** a resolución de la Sala "B" del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por los Dres. Armando Magallón (Vocal Titular de la Cuarta Nominación), José Luis Pérez (Vocal Titular de la Quinta Nominación), y Pablo Porporatto (Vocal Titular de la Sexta Nominación);

El **Dr. Magallón** dijo:

I.- Que a fs. 166/181 la contribuyente Sonia Salomé PENILLAS interpone recurso de apelación contra las resoluciones de fecha 06 de octubre de 2011, expedidas por la Dirección Regional Rio Cuarto de la AFIP-DGI:

(i) N° 211/2011 (DV RRCU) que le determina con carácter parcial la materia imponible en el impuesto al valor agregado, periodos fiscales 12/2004 a 09/2007 y 11/12 de 2007, por la suma de pesos un millón cuatrocientos cinco mil seiscientos nueve con cincuenta y seis centavos ($ 1.405.609,56) con más el monto de pesos un millón ochocientos noventa y tres mil seiscientos catorce con noventa y tres centavos ($1.823.614,93) en concepto de intereses resarcitorios, y le aplica una multa por el impuesto omitido en el periodo fiscal 12/2004 valuada en la suma de pesos ocho mil seiscientos cuarenta y nueve con sesenta y cinco centavos ($8.649,65), considerando su conducta encuadrada en el artículo 45 de la ley N° 11.683; difiriendo el juzgamiento de la conducta infraccional correspondiente a los restantes periodos fiscales, conforme lo establecido en el artículo 20 de la ley N° 24.769.

(ii) N° 212/2011 (DV RRCU) que le determina con carácter parcial la materia imponible en el impuesto a las ganancias, periodos fiscales 2004, 2005, 2006 y 2007, en la suma de pesos ciento cincuenta y dos mil ochocientos cuarenta y dos con siete centavos ($152.842,07) con más la suma de pesos ciento setenta mil

doscientos sesenta con setenta y cuatro centavos ($170.260,74) en concepto de intereses resarcitorios, y le aplica una multa valuada en el monto de pesos ciento veintidós mil doscientos setenta y tres mil con sesenta y seis centavos ($122.273,66), encuadrando su conducta en las previsiones del artículo 45 de la ley N°11.683.

En primer lugar, plantea la prescripción (parcial) con respecto a las acciones del fisco para determinar el impuesto e imponer sanciones para el periodo fiscal 2004 en el impuesto a las ganancias, y periodos fiscales 12/2004 y 01 a 12 de 2005 en el impuesto al valor agregado, fundando su pretensión en lo establecido por los artículos 56 inc. a) y 57 de la ley N° 11.683.

En segundo lugar, esboza la nulidad absoluta e insanable de los procesos de determinación de oficio que recurre como asimismo del procedimiento de verificación y fiscalización que le sirven de antecedente, pues entiende que se ha vulnerado el ejercicio de su derecho constitucional de defensa. Sostiene que todas las actuaciones llevadas a cabo por la División Fiscalización N°1 primero y luego por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Rio Cuarto se practicaron en un domicilio incorrecto, fijado de oficio por la AFIP-DGI en forma ilegítima, aun cuando tenía pleno conocimiento de su verdadero domicilio.

Explica que las actuaciones tienen su origen en la denuncia penal efectuada en su contra por la Unidad Fiscal para la Investigación de los Delitos de Lavado de Dinero y Financiamiento del Terrorismo (UIF) en fecha 14 de abril de 2009 ante el Juzgado Federal de la Ciudad de Bell Ville, tramitada en los autos *“Penillas, Sonia Salomé s/Elevación art. 19. Ley 25.246 (Expte. 46-M-2008)”* que provenían de un “Reporte de Operación Sospechosa- ROS” enviado por la entidad bancaria BBVA FRANCES S.A., al haber detectado significativos e importantes movimientos bancarios (acreditaciones, extracciones y transferencias), esencialmente de depósitos efectuados desde entidades bancarias lejanas al lugar de radicación de la cuenta “Caja de Ahorro en pesos” de su titularidad.

En consecuencia, el organismo fiscal dio inicio a la Orden de Intervención N° 404222 la que fue notificada en el domicilio situado en pasaje Junín N° 2228 de la ciudad de Rio Cuarto, provincia de Córdoba, donde asegura que no vive desde el mes de noviembre de 2003, en virtud de la venta del inmueble concretada luego del juicio sucesorio por el fallecimiento de su esposo el Sr. Rubén Enrique Marengo. Expone que tomó conocimiento del procedimiento iniciado por la AFIP gracias a la amabilidad de la familia Marcotegui (adquirentes del inmueble del pasaje Junín) quienes le hicieron llegar el sobre fijado por el oficial notificador de la administración tributaria nacional.

Sostiene que en fecha 10 de septiembre de 2009 procedió a contestar el requerimiento contenido en el sobre e informar que la actividad que desarrollaba era de colaboración con sus hijos quienes habían continuado con el negocio familiar de su difunto esposo (empresa unipersonal dedicada a la venta de quesos y productos afines). En aquella oportunidad aportó el detalle de sus cuentas bancarias y comunicó formalmente que su domicilio se encontraba situado en calle Mendoza N° 1556, 8vo. “A” de la ciudad de Rio Cuarto. Revela que haciendo caso omiso a ello, el organismo fiscal continuó notificando las actuaciones en el anterior domicilio, no pudiendo tomar conocimiento de lo actuado, habiéndose vulnerado así el ejercicio de su derecho constitucional de defensa en juicio.

Por lo expuesto, requiere se declare la nulidad absoluta e insanable de las resoluciones determinativas que

apela como así también de aquellos procedimientos que le sirvieron de antecedente, pues no se resguardaron sus derechos y garantías.

Cita jurisprudencia. Acompaña prueba documental y ofrece pruebas informativa y testimonial. Formula reserva del caso federal. Solicita se revoquen las resoluciones apeladas, con costas al Fisco Nacional.

II.- Que a fs. 202/219 la representación fiscal contesta el recurso.

En primer término, advierte que la apelante en ningún pasaje de su recurso expresa agravios respecto de la materia imponible ni de los intereses ni de la multa aplicada, razón por la cual las resoluciones apeladas deben ser confirmadas en su totalidad.

Luego, niega la procedencia de la prescripción de los poderes del fisco para determinar impuesto y aplicar sanciones por los periodos en controversia. Sostiene que al caso resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 56 inciso b) de la ley 11.683, recordando que al momento de iniciarse la investigación fiscal la Sra. Penillas no se encontraba inscripta ante la AFIP, habiéndolo sido de oficio por el organismo. En consecuencia, corresponde al caso la aplicación del plazo de 10 años de la norma antes citada. Ello así, asegura que al 06 de octubre de 2011, fecha en que se notifican los actos recurridos, el plazo no se encontraba fenecido, debiendo rechazarse de plano el planteo intentado por la parte actora.

Seguidamente, rechaza el planteo de nulidad incoado. Manifiesta que solo es procedente la aplicación de una sanción gravísima como la que se requiere en aquellos casos en que la causa de la invalidez del acto surge en forma manifiesta e indubitable, debiendo tratarse además de un vicio que afecte el acto en sus elementos esenciales, todo lo cual no acontece en el presente caso.

En ese sentido, sostiene que los actos administrativos atacados cumplen acabadamente con los requisitos esenciales establecidos en el artículo 7 de la ley 19.549: competencia, causa, objeto, procedimiento, motivación y finalidad. Hace hincapié en que la actora ha realizado una serie de valoraciones que, ni por separado ni en su conjunto, pueden ser tomadas en cuenta como vicios que sustentarían esa supuesta nulidad de las actuaciones administrativas, no probando que el derecho de defensa haya sido afectado. En efecto, asevera que no ha demostrado la indefensión que le habría sido ocasionada.

En lo relativo al domicilio fiscal de la recurrente, enfatiza que el organismo fiscal lo constituyó en el domicilio real del cual tomó conocimiento conforme los datos obrantes en las bases de su sistema, notificando allí todos los actos producidos en el procedimiento de verificación y determinación de oficio llevado adelante, fundando su postura en las normas aplicables en la materia.

Pone de resalto la contradicción en la que incurre el apelante, pues por un lado expone que la familia Marcotegui tuvo la amabilidad de hacerle llegar el sobre fijado por la AFIP en su vivienda, lo que se repitió con todas las actuaciones subsiguientes; mientras que en otro pasaje de su recurso manifiesta que no tomó conocimiento del procedimiento, aun cuando se presentó y contestó el primer requerimiento cursado. Ello así, asegura que la falta del debido ejercicio de su derecho de defensa se debe a su propia impericia.

Por lo merituado, solicita que se rechace de plano la nulidad intentada y se confirmen los actos apelados,

en tanto insiste que la recurrente no ha propuesto agravios contra la materia imponible que se le reclama, como asimismo contra los intereses y las sanciones aplicadas, afirmando la procedencia de los ajustes proyectados.

Cita jurisprudencia. Acompaña los antecedentes administrativos y hace reserva del caso federal. Se opone a las medidas probatorias propuestas por la parte actora y solicita se confirmen las resoluciones apeladas, con costas a la apelante.

III.- Que a fs. 246 se decide no hacer lugar a las medidas probatorias ofrecidas por la apelante al considerar que resulta suficiente el resto de la prueba obrante en autos para comprobar los extremos pretendidos.

Que a fs. 272 se eleva la causa a consideración de la Sala “B” y a fs. 273 se disponen los autos para el dictado de sentencia.

IV.- Que a efectos de resolver la cuestión traída a decisión de este Tribunal corresponde, en primer lugar, dar tratamiento a la prescripción planteada por la actora con relación a las acciones y poderes del fisco para determinar sus obligaciones en el impuesto a las ganancias periodo fiscal 2004 e impuesto al valor agregado períodos fiscales 12/2004 y 01 a 12/2005.

Que cabe adelantar que no asiste razón al planteo de la actora, en tanto –conforme lo invoca el Fisco Nacional- le correspondía la aplicación del plazo decenal establecido en el artículo 56, inc. b) de la ley N° 11.683 para los contribuyentes no inscriptos.

Que la normativa en pugna dispone *“Las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella previstas, prescriben:… b) Por el transcurso de DIEZ (10) años en el caso de contribuyentes no inscriptos”*.

Que de las constancias obrantes en los antecedentes administrativos (*vide* fs. 01/03 y 33 de la actuación Nro. 11249-563-2009: Legajo Principal Penillas Sonia, y fs. 143/144 del Cuerpo de Inspección O.I 514814) emerge que en los periodos fiscales bajo observación la recurrente no se encontraba inscripta ante el organismo fiscal en ningún impuesto, careciendo de Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT). Asimismo, obra acreditado que fue dada de alta de oficio en el impuesto a las ganancias y en el impuesto al valor agregado en fecha 15/11/2010 (*vide* fs. 144 y 146 del Cuerpo de Inspección O.I 514814). En tal sentido, corresponde señalar que de la lectura del escrito de apelación interpuesto ante este Tribunal surge que la actora reconoció no encontrarse inscripta, explicando que no tenía obligación de hacerlo en tanto no había realizado actividad económica generadora de hecho imponible alguno por revestir el carácter de ama de casa (ver fs. 167/167vta. de autos).

Ello así, asiste razón al fisco nacional cuando aplica a la apelante el plazo decenal a los fines de las determinaciones practicadas, habiendo constatado que no poseía CUIT ni se encontraba dada de alta en los impuestos ajustados en los periodos fiscales 2004 y 2005, hecho que además no ha sido negado por la recurrente, tal cual se advirtió.

Por lo considerado, se rechaza el planteo intentado por la actora, correspondiendo a su caso la aplicación del plazo decenal establecido en la ley de rito para los contribuyentes no inscriptos, siempre que hubieren tenido la obligación de hacerlo, como *prima facie* surge del caso de autos, teniendo presente que el fisco recibió la denuncia de la UIF por la detección de significativas acreditaciones en cuentas bancarias de su titularidad, presumiéndose una omisión de ingresos, sin que la misma haya declarado tales bienes.

V.- Que seguidamente, corresponde adentrarnos al análisis del planteo de nulidad incoado por la parte actora. En tal sentido, advierte este Tribunal que discrepan las partes en torno al domicilio donde se perfeccionaron las notificaciones de las actuaciones cumplidas en el procedimiento de verificación y determinación de oficio.

La actora sostiene que en fecha 10 de septiembre de 2009 fue la primera oportunidad en que tomó contacto con el cuerpo de inspección de la AFIP-DGI, informando mediante nota presentada en aquella fecha que se domiciliaba en calle Mendoza N° 1556, 8° "A" de la ciudad de Villa María, provincia de Córdoba. Que no obstante ello, el organismo fiscal hizo caso omiso y continuó notificando los actos del procedimiento -requerimientos, vista y determinación de oficio – en el domicilio situado en pasaje Junín N°2228 de la misma ciudad, vulnerándose así -asegura- el debido ejercicio de su derecho de defensa en juicio.

Por su parte, la demandada advierte, como hecho central de la controversia, que la contribuyente no se encontraba inscripta ante el organismo fiscal al momento de iniciarse la fiscalización por lo que correspondió hacerlo de oficio, constituyendo como domicilio aquel respecto del cual tenía conocimiento, es decir el situado en pasaje Junín N° 2228 de la ciudad de Villa María, trayendo a colación lo establecido en el artículo 3 de la ley 11.683 "… *Cuando no se hubiere denunciado fiscal y la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS conociere alguno de los domicilios previstos en el presente artículo, el mismo tendrá validez a todos los efectos legales…"*. Ello así, aseguró que según lo previsto en la norma y teniendo en cuenta que la recurrente no se encontraba inscripta y no denunció domicilio fiscal alguno, el Fisco Nacional procedió a notificar en la dirección que era de su conocimiento.

Que en primer lugar, contrariamente a lo referenciado por la actora, la presentación efectuada en fecha 10/09/2009 (obrante a fs. 170/171 del Cuerpo Principal de Inspección N°1 O.I 404222) no da cuenta de que hubiera constituido expresamente un domicilio especial a los efectos del procedimiento en curso. Lo que si puede leerse es que en los escritos, a los fines de la identificación del contribuyente, especialmente del Formulario F 206/I (ordinariamente conocido como multinota impositivo), se consignan datos como el nombre, la CUIT, el domicilio fiscal y demás condiciones del presentante, más no el establecimiento de un domicilio a los efectos del trámite de la inspección, limitándose a contestar el requerimiento del que tomó conocimiento –según lo expresó- gracias a la amabilidad de la familia adquirente del inmueble situado en pasaje Junín N° 2228.

Asimismo, cabe advertir que no obran en los antecedentes administrativos otras presentaciones efectuadas en el procedimiento, mas allá de la comparecencia de su apoderado para la toma de la vista, en el cual tampoco se deja constancia de la constitución de un domicilio especial a los efectos del trámite (ver fs. 90 de la actuación N° 2.069 "IVA" y "Ganancias"). Que ello así, la postura de la actora resulta infundada, en tanto sostiene que ha constituido un domicilio a los efectos del trámite sin que surja de los antecedentes administrativos la prueba de tal hecho, como así tampoco emerge que haya informado fehacientemente un

cambio de domicilio fiscal, cumpliendo con lo previsto por la normativa.

Por lo merituado, se mantiene incólume lo dispuesto por la AFIP respecto del domicilio fiscal con apoyo en el artículo 3 de la ley 11.683 (texto ordenado según ley 20.044/2005, aplicable a los periodos bajo ajuste) que dispone:

"El domicilio de los responsables en el concepto de esta ley y de las leyes de tributos a cargo de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS, es el real, o en su caso, el legal de carácter general, legislado en el Código Civil, ajustado a lo que establece el presente artículo y a lo que determine la reglamentación.

En el caso de las personas de existencia visible, cuando el domicilio real no coincida con el lugar donde esté situada la dirección o administración principal y efectiva de sus actividades, este último será el domicilio fiscal.

En el caso de las personas jurídicas del Código Civil, las sociedades, asociaciones y entidades a las que el derecho privado reconoce la calidad de sujetos de derecho, los patrimonios destinados a un fin determinado y las demás sociedades, asociaciones, entidades y empresas, cuando el domicilio legal no coincida con el lugar donde esté situada la dirección o administración principal y efectiva, este último será el domicilio fiscal.

Cuando los contribuyentes o demás responsables se domicilien en el extranjero y no tengan representantes en el país o no pueda establecerse el de estos últimos, se considerará como domicilio fiscal el del lugar de la República en que dichos responsables tengan su principal negocio o explotación o la principal fuente de recursos o subsidiariamente, el lugar de su última residencia.

Cuando no se hubiera denunciado el domicilio fiscal y la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS conociere alguno de los domicilios previstos en el presente artículo, el mismo tendrá validez a todos los efectos legales.

Cuando se comprobare que el domicilio denunciado no es el previsto en la presente ley o fuere físicamente inexistente, quedare abandonado o desapareciere o se alterare o suprimiere su numeración, y la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS conociere el lugar de su asiento, podrá declararlo por resolución fundada como domicilio fiscal.

En los supuestos contemplados por el párrafo anterior, cuando la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Producción, tuviere conocimiento, a través de datos concretos colectados conforme a sus facultades de verificación y fiscalización, de la existencia de un domicilio o residencia distinto al domicilio fiscal del responsable, podrá declararlo, mediante resolución fundada, como domicilio fiscal alternativo, el que, salvo prueba en contrario de su veracidad, tendrá plena validez a todos los efectos legales. Ello, sin perjuicio de considerarse válidas las notificaciones practicadas en el domicilio fiscal del responsable. En tales supuestos el juez administrativo del domicilio fiscal del responsable mantendrá su competencia originaria.

Sólo se considerará que existe cambio de domicilio cuando se haya efectuado la traslación del anteriormente mencionado o también, si se tratara de un domicilio legal, cuando el mismo hubiere desaparecido de acuerdo con lo previsto en el Código Civil. Todo responsable que haya presentado una vez declaración jurada u otra comunicación a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS está obligado a denunciar cualquier cambio de domicilio dentro de los DIEZ (10) días de efectuado, quedando en caso contrario sujeto a las sanciones de esta ley. La ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS sólo quedará obligada a tener en cuenta el cambio de domicilio si la respectiva notificación hubiera sido hecha por el responsable en la forma que determine la reglamentación.

Sin perjuicio de ello, en aquellas actuaciones en las que corresponda el ejercicio de las facultades previstas en el artículo 9º, punto 1, inciso b), del Decreto Nº 618 de fecha 10 de julio de 1997 y concordantes y en el Capítulo XI de este Título, el cambio de domicilio sólo surtirá efectos legales si se comunicara fehacientemente y en forma directa en las referidas actuaciones administrativas.

Cualquiera de los domicilios previstos en el presente artículo producirá en el ámbito administrativo y en el judicial los efectos de domicilio constituido, siéndole aplicables, en su caso, las disposiciones de los artículos 41, 42 y 133 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación" –el subrayado es propio-.

Que a la luz de la norma expuesta, teniendo presente que no surge de las constancias obrantes en los antecedentes administrativos la expresa constitución de domicilio especial a los efectos del trámite, como así tampoco que la aquí recurrente hubiera informado de modo fehaciente a la AFIP respecto de un cambio de domicilio fiscal, todas las notificaciones cursadas en el domicilio cuestionado son válidas, obrando constancia de que fueron concretadas siguiendo las previsiones del artículo 100 inciso b) de la ley N° 11.683.

Que ese contexto, el planteo de nulidad intentado por la recurrente carece de todo sustento, pues no se advierte que el accionar del Fisco Nacional haya sido erróneo, en tanto notificó las actuaciones en el domicilio fiscal -fijado con arreglo a la normativa aplicable- de la recurrente. Ello así, corresponde recordar que la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, in re "Fisco Nacional (DGI) c/ LE SAN SA" (21/03/85), afirmó que: *"...conforme el artículo 3º de la ley 11.683, cualquiera de los domicilios del contribuyente previstos por la mencionada normativa posee los efectos del domicilio constituido, resultándole aplicables los artículos 41 y 42 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. Funda lo expuesto el propósito de favorecer el cumplimiento de los fines del organismo recaudador, sin que por ello se vea violado el derecho de defensa de los administrados quienes pueden comunicar todo cambio operado en el domicilio fiscal"*.

Ahora bien, es de advertir que lo decisivo para dirimir el presente planteo no radica en considerar exclusivamente si la notificación debió efectuarse en uno u otro domicilio, sino en dar relevancia a las circunstancias que rodean al caso concreto y determinar si la notificación cursada al domicilio fiscal de la Sra. Penillas es válida y eficaz.

En este aspecto, debe ponderarse que las notificaciones en cuestión -cursadas al domicilio fiscal de la contribuyente- fueron recibidas por la familia Marcotegui –tal cual lo afirma la apelante- lo que aventa

cualquier intento de calificarla como ineficaz. A ello, corresponde agregar que tal como surge de las actuaciones identificadas bajo el Nro. 2069 (ver fs. 88 del Cpo. de IVA, y a fs. 88 del Cpo. de Ganancias) las resoluciones determinativas de oficio fueron también notificadas por Carta Certificada en el domicilio situado en calle Mendoza N°1566, 8vo. “A” de Río Cuarto, resguardando el derecho de defensa de la contribuyente, quien pudo ejercerlo debidamente, en tanto presentó el recurso de apelación ante este Tribunal, en tiempo y forma legal.

Bajo tales premisas, no cabría más que concluir que la diligencia ha cumplido sus efectos propios, esto es, hacer saber al contribuyente del contenido de los actos que se le notificaban. Sostener lo contrario implicaría supeditar la debida prosecución del procedimiento -en rigor, la habilitación de las vías recursivas previstas por el ordenamiento- al cumplimiento de recaudos formales que, merced a las circunstancias fácticas descriptas, devinieron superfluos, con claro desmedro de los principios de economía procesal y de razonabilidad en la tramitación de los procesos jurisdiccionales.

Que en suma, en razón de la singularidad apuntada, corresponde tener por válidas las notificaciones cursadas a la Sra. Penillas a su domicilio fiscal y, por tanto, rechazar la nulidad impetrada.

Que en este orden de razonamiento, yendo al contenido de las resoluciones apeladas, corresponde destacar que aparecen satisfaciendo los requisitos establecidos por el artículo 7° de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos. Las mismas efectúan un tratamiento y análisis de los hechos constatados por la fiscalización actuante y el derecho aplicable al caso, no advirtiéndose elementos que hagan suponer que carece de justificación ni se observa que se haya violado el debido proceso legal.

Que ello así, corresponde puntualizar que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (ver en tal sentido “Asociación del Magisterio de Enseñanza Técnica - AMET. c/ Buenos Aires, Provincia de y otros/ amparo”, CSJN, 5/10/95, T. 318 , P. 1798; “Aguirres, Mirta Ramona c/ La Rioja, Provincia de y otros s/ daños y perjuicios”, CSJN, 6/02/01, T. 324 , P. 151; “Simijosky Juan c/ E.N. (E.M.G.E.) s/ personal militar y Expte. N° 35.025-I 4 civil de las FFAA. y de Seg. Causa: 31.321/94”, C.NAC.CONT.ADM.FED., SALA II, 9/10/96, entre otros).

Lo cierto es que, reseñadas las constancias de la causa, no se advierte la afectación de los principios y derechos constitucionales que denuncia la actora. En efecto, en los actos atacados se exponen claramente los hechos y elementos tenidos en cuenta por la Administración Tributaria Nacional para sostener la postura fiscal, actuando en el marco de las normas que reglamentan su función de fiscalización y de determinación de oficio.

Por otra parte, en esta instancia del Tribunal, la actora no ha expresado agravios concretos respecto del fondo de la cuestión, conducentes a demostrar la improcedencia de los ajustes determinados por el Fisco Nacional, como así tampoco aportó probanzas a los fines de desvirtuarlos. En verdad, el recurrente en su

escrito de apelación se ha limitado a plantear la prescripción y la nulidad respecto de las resoluciones recurridas, sin introducir agravio alguno contra la cuestión de fondo resuelta en ellas, por lo que la presentación efectuada carece de los requisitos mínimos que permitan la consideración del remedio articulado, debiendo recordarse que en la instancia de este Tribunal no hay recurso de nulidad autónomo, es decir, que por involucrar o comprender el recurso de apelación al de nulidad, este último no prospera o es improcedente si los agravios se limitan a poner en tela de juicio la validez del acto recurrido sin impugnar lo que éste decide como inadecuado a derecho (ver en igual sentido, el pronunciamiento recaído in re “Kowzef S.A.”, sentencia de la Sala “B” del 29/11/2006).

Al respecto, cabe recordar que la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho que no puede omitirse que - según reiterada doctrina, las resoluciones emanadas regularmente de la Dirección General Impositiva gozan de presunción de legitimidad -cfr. art. 12 de la ley 19.549- por lo que no resultaría ajustado admitir de inicio que ellas respondan a un obrar injustificado o abusivo (Fallos:318:2431; 321:695; 325:2347, entre muchos otros) por lo que, "la peculiar naturaleza del acto cuestionado tiene a su favor la presunción de constituir el ejercicio legítimo de la autoridad administrativa (Fallos: 218:312; 324 y 372; 294:69)...".

Asimismo, 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, cuando, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio (Fallos: 218:312; 324 y 372; 294:69)" (cfr. CSJN in re "Romero SA", sentencia del 8/2/2005).

En este contexto debe señalarse que en la materia que se aborda, la inversión de la carga probatoria que recae, en definitiva, en cabeza del contribuyente, ha sido inveterada y pacíficamente reconocida por la jurisprudencia de las diversas Salas de este Tribunal y la Alzada (ver al respecto “Ledesma, Amalia”, TFN, Sala D, 18/07/2001, “Inmobiliaria Quesada SRL”, TFN, Sala A, 11/04/2000, “Campisi, Benito”, Sala B, 10/05/1999, “Bur, Delia Matilde”, CNACAF, Sala IV, 12/11/1996).

Que en tal sentido, conforme surge de los antecedentes administrativos (ver fs. 149/154 del Cuerpo de Investigación y fs. 02/07 del Cuerpo de Revisión de Inspección, ambos de la O.I 514814, y fs. 331/333 del Cuerpo de Investigación N° 2 O.I 404222) resulta acreditado que la contribuyente recibió en cuentas de su titularidad el depósito de significativos montos de dinero, sin que los mismos hayan sido declarados ante la AFIP, no presentando en esta instancia medidas probatorias tendientes a acreditar el origen de tales fondos, manteniéndose incólume la tesitura fiscal.

Por lo merituado, corresponde confirmar las determinaciones de oficio practicadas mediante Resoluciones N° 211 y 212 del año 2011 por la Dirección Regional Rio Cuarto de la AFIP-DGI, con costas a la apelante.

El Dr. Pérez dijo:

I.- Que adhiere al relato de los hechos de la causa que efectúa el Vocal preopinante. como así también a la forma en que resuelve sobre el planteo de nulidad articulado por la actora.

II.- Que en lo atinente a la prescripción opuesta por la actora respecto de los períodos fiscales 12/2004 y 1 a 12/2005 del impuesto al valor agregado y 2004 del impuesto a las ganancias, cabe señalar que cualquiera fuera el plazo que se considere (quinquenal o decenal), la conclusión en el caso es la misma, esto es, que no habría operado la prescripción.

En efecto, aún de considerarse el plazo de cinco años, debe tenerse en cuenta la suspensión contemplada por el artículo 44 de la Ley 26476 (B.O. el 24/12/08) que dispuso *"Suspéndese con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización esté a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para aplicar multas con relación a los mismos, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales"*. Cabe destacar que la causal de suspensión que establece la citada ley es de carácter general, al aplicarse a la prescripción en curso de las acciones para determinar o exigir el pago de los tributos y para aplicar multas, resultando indiferente que la obligación tributaria ya haya sido determinada.

En consecuencia, teniendo en cuenta que el término de prescripción comenzó a correr el 1/1/2006 el término de cinco años hubiera operado el 1/1/2011, pero en atención a la suspensión citada, el mismo operó en definitiva el 1/1/2012, esto es con posterioridad al dictado de los actos recurridos en autos.

III.- Por último, respecto de la cuestión de fondo, ante la falta de agravios concretos, comparto los fundamentos y la solución a la que arriba el Vocal instructor.

El Dr. Porporatto dijo:

Qeu adhiere al Voto del Dr. Pérez.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Confirmar las resoluciones recurridas, con costas a la parte actora.

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

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2023.04.13 16:25:43 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Jose Luis Perez
Vocal
Vocalía V Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2023.04.13 17:47:41 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal
Vocalía VI Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Armando Magallon
Date: 2023.04.14 14:12:29 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Armando Magallon
Vocal
Vocalía IV Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.14 14:13:33 -03:00