Expte. N° 53.389/2012 **"CZERNIZER SERGIO ABEL (TF 31313-I) c/ DGI"**

Buenos Aires, de agosto de 2014.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que 109/113 la Sala A del Tribunal Fiscal de la Nación rechazó el recurso de apelación deducido por el Sr. Sergio Abel CZERNIZER y confirmó la resolución de fecha 25 de enero de 2008, de la Dirección Regional Microcentro de la AFIP-DGI. Por conducto de esta última, el organismo recaudador había impuesto al actor una multa de $ 2.552,52 equivalente a un tercio del 50% del impuesto a las ganancias por el período fiscal 2006, en los términos del artículo 45 de la Ley Nº 11.683, con la reducción establecida en el artículo 49 de la ley antes citada. Asimismo, el mencionado tribunal condenó en costas al actor vencido y reguló honorarios a la Dra. María Gabriela MOSQUEIRA por la suma de $ 500 (pesos quinientos) y a la Dra. Laura BORACCHIA en la suma de $ 250 (pesos doscientos cincuenta), en su carácter de representantes letradas de la parte demandada.

Para así resolver, recordó que conforme surgía del Informe Final de Inspección (obrante en las actuaciones administrativas) se verificaron gastos de las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias por el período fiscal 2006, en donde a partir del detalle presentado por el contribuyente, se procedió a impugnar gastos correspondientes a los honorarios profesionales (pagos mayores a $ 1.000 no bancarizados); bienes de uso pasados como gastos (respecto de los cuales sólo se tomó su amortización) y gastos no deducibles para la actividad. Asimismo, recordó que posteriormente el contribuyente conformó el ajuste fiscal, a través de la presentación de la declaración jurada rectificativa, extremo en el cual se basó la resolución que instruyó el sumario y que concluyó con la multa apelada en autos.

Por otro lado, en relación con la defensa de nulidad deducida por el recurrente, sostuvo que en el supuesto de autos no se había visto vulnerada la garantía del debido proceso, ya que el actor no

se encontró en un estado de indefensión y la resolución impugnada fue dictada con fundamento en las circunstancias de hecho y de derecho ventiladas en la presente causa. Además, destacó que el actor había contestado la vista y presentado el pertinente descargo en sede administrativa, oportunidad en la que también tuvo posibilidad de ofrecer prueba, y señaló que la resolución impugnada se encontraba debidamente motivada.

Ahora bien, con respecto a los argumentos planteados como defensas de fondo, resaltó que la detección de los datos inexactos -que luego fueron conformados por el actor (comprobándose de este modo la materialidad y el aspecto objetivo de la infracción imputada)- fue producto de las tareas de fiscalización desplegadas por el organismo de control. Por otro lado, con remisión a la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente “Elen Valmi de Claret”, destacó que para que no resulte aplicable la sanción recurrida, la contribuyente debería haber demostrado la ausencia de culpa, o bien la existencia de un error excusable, de modo tal que elimine su responsabilidad, extremo que no se verificaba en la presente causa. Agregó que la declaración jurada rectificativa no podía ser considerada espontánea ni tempestiva, atento a que fue consecuencia de la verificación efectuada por el ente fiscal.

II.- Que a fojas 114 la parte actora interpuso recurso de apelación y a fojas 118/127 expresó agravios, los que fueron contestados por el Fisco Nacional (AFIP-DGI) a fojas 131/135.

Allí se agravió en cuanto a que “el sumario que pretende hacer pasible de sanción a esta firma con imputación en el ilícito doloso descripto en el art. 46 de la [Ley Nº 11.683], menciona falsamente que la declaración jurada reviste el carácter de una verdadera confesión por lo que rectificarla implica reconocer que lo declarado originalmente no se ajustaba a la realidad impositiva del responsable” (v. fs. 118). En este sentido, sostuvo que las manifestaciones realizadas por los contribuyentes en las declaraciones juradas los hace responsables de lo allí expuesto pero “nunca como ‘confesión’” (v. fs. 118 vta.), debido a que este tipo de elemento de prueba no tiene cabida en el derecho penal argentino ya que viola la garantía establecida en el artículo 18 de la Constitución Nacional de no declarar contra sí mismo. Por otro lado, alegó que el acto de apertura del sumario carece de motivación al incumplir con los artículos 70 y siguientes

de la Ley Nº 11.683, en cuanto no mencionaba el acto u omisión que se atribuía a su parte, afectando de este modo -según su entendimiento- el derecho de defensa en juicio consagrado en el artículo 18 de la Constitución Nacional. Luego citó doctrina relacionada a la motivación y la causa del acto administrativo.

Asimismo, expuso que "los aspectos cuestionados por la fiscalización, y que originaron el ajuste mencionado, resultaban de controvertida interpretación" y que su parte "no compartía en absoluto el criterio fiscal, [pero] optó por conformar el mismo", toda vez que "pensó que le era más provechoso (y económica favorable) ajustar sus declaraciones a lo expuesto por la inspección, que esperar que se le confiriera la vista prevista por el art. 17 de la [Ley Nº 11.683] y afrontar un tedioso y costoso procedimiento de determinación de oficio de incierta duración" (v. fs. 120). Por otro lado, alegó que la resolución apelada incurrió en contradicciones al momento de fundar la causa en que se basó la multa, ya que se hacía mención a que la declaración jurada original había sido presentada en cero. También señaló que su conducta no resultaba idónea para engañar al Fisco y que el Tribunal Fiscal no rechazó la producción de la prueba ofrecida por su parte.

Por otro lado, señaló que la figura aplicada se "completa cuando dicha conducta ocasiona un perjuicio patrimonial al Estado. Si no hay un daño económico al sujeto activo de la relación tributaria, ninguna sanción podría imponerse" y que dicha figura no reprime la presentación de declaraciones juradas rectificativas (fs. 120 vta.). Luego citó el dictamen de la DGI, de fecha 20 de noviembre de 1992, en donde se analizó la posibilidad de presentar declaraciones juradas rectificativas y también la Instrucción General Nº 19/92, en cuanto que la infracción del artículo 45 se considerará consumada recién en el momento de correrse la vista del artículo 24 con que se inicia el procedimiento de determinación administrativa del gravamen. A partir de ello, alegó que el parámetro para evaluar la espontaneidad es la vista prevista en el artículo 17 de la Ley Nº 11.683. Además, señaló que se requiere la configuración también del elemento subjetivo, citó jurisprudencia y doctrina en sustento de su postura.

III.- Que tal como ha quedado planteado la litis, a la luz de los agravios planteados por el Sr. CZERNIZER, resulta menester efectuar una breve reseña de los antecedentes administrativos (v. Actuación

Nº 10763-368-2008, a cuya foliatura será hará referencia en lo que sigue), en los que se basó la resolución impugnada en autos.

III.1.- Tal como fue reseñado por el tribunal de grado, conforme surge del Informe Final de Inspección, el personal fiscalizador verificó los gastos contenidos en la declaración jurada correspondiente al impuesto a las ganancias por el período fiscal 2006, y solicitó al actor un detalle de aquellos. En base a este último, se procedió a impugnar honorarios profesionales (por pagos mayores a $ 1.000 no bancarizados), bienes de uso pasados como gastos (tomándose sólo su amortización) y gastos no deducibles para la actividad. Asimismo, se expuso que el contribuyente presentó la declaración jurada rectificativa por el período en análisis, sin ingresar el pago del nuevo saldo, como tampoco la diferencia de anticipos del período siguiente (v. fs. 16/17).

En virtud de ello, con fecha 14 de noviembre de 2007, el Jefe de la División Jurídica de la Dirección Regional Microcentro de la AFIP-DGI resolvió instruir al actor sumario administrativo, por infracción al artículo 45 de la Ley Nº 11.683, y le otorgó el plazo de 15 días para que efectuara su defensa y propusiera u entregara las pruebas que hicieran a su derecho. Para así decidir, señaló que de las constancias que obraban en esa división surgía que el Sr. CZERNIZER había presentado la declaración jurada del impuesto a las ganancias correspondiente al período fiscal 2006, consignando datos que no reflejaban su situación impositiva real. En relación con ello, destacó que una vez presentadas las declaraciones juradas rectificativas resultó una diferencia de impuesto en el saldo a favor del órgano recaudador que ascendía a la suma de $ 15.315,14 (pesos quince mil trescientos quince con 14/100) y que dicho ajuste surgió a partir de la impugnación del cómputo de gastos efectuada por el Fisco. Por tales motivos, expresó que los hechos antes mencionados eran susceptibles de ser encuadrados *prima facie* en el supuesto previsto en el artículo 45 de la Ley Nº 11.683, que sanciona la omisión del tributo (v. fs. 20).

Asimismo, a fojas 23/27 contestó vista el Sr. CZERNIZER (con el mismo asesoramiento letrado que lo asiste ante esta Alzada) y efectuó su descargo. Allí, sostuvo que el acto de apertura del sumario resultaba nulo ya que no constaba claramente el acto u omisión que se le atribuía a su parte, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 70 de la Ley Nº 11.683, también expuso que el acto carecía de causa y que no se verificaría en autos la conducta contemplada en el artículo 45 de la mencionada ley.

Ahora bien, por conducto de la resolución de fecha 25 de febrero de 2008 (v. fs. 32/37), el Jefe (Int.) de la Sección Sumarios a cargo de la División Jurídica de la Dirección Regional Microcentro de la AFIP-DGI, -en lo que aquí interesa- resolvió rechazar el planteo de nulidad articulado por el actor respecto del acto administrativo por el que se dispuso instruir el sumario y aplicarle una multa de $ 2.552,52 (pesos dos mil quinientos cincuenta y dos con 52/100) equivalente a 1/3 (un tercio) del 50% (cincuenta por ciento) del impuesto omitido, en concordancia con lo establecido por el artículo 45 y 49 de la Ley Nº 11.683. Para así decidir, recordó que la resolución de apertura del sumario (atacada por el contribuyente) encontraba su causa, tal como allí expresamente se mencionaba, en el hecho de haber presentado la declaración jurada del impuesto a las ganancias correspondiente al período fiscal 2006 consignando datos que no reflejaron su situación impositiva real, encontrándose encuadrada su conducta dentro de las previsiones del artículo 45 de la Ley Nº 11.683. Además, destacó que se cumplió con los procedimientos legalmente establecidos que posibilitaron a su parte conocer la pretensión fiscal y elaborar su defensa. En cuanto a la configuración de la omisión, señaló que había quedado acreditada la materialización del elemento objetivo toda vez que, tal como fue señalado en el Informe Final de Inspección, el contribuyente procedió a la rectificación de la declaración jurada del impuesto y período en estudio conformando la pretensión fiscal. Agregó que “la falta de adopción de medidas apropiadas en función de la declaración correcta de los tributos implica la inobservancia de una mediana diligencia, lo que ha dado lugar a una omisión culposa que debe ser sancionada toda vez que, con su accionar, incumplió con el deber de cuidado debido al bien jurídico que la norma tutela, es decir, omitió [ingresar] la renta fiscal en su justa medida y en el plazo legal acordado para tal fin”.

III.2.- Efectuada la reseña que antecede, en primer lugar corresponde referirse a los agravios relacionados con el planteo de nulidad del procedimiento administrativo.

En este sentido, el Tribunal a quo consideró que, conforme surgía de los antecedentes administrativos, se imputó y multó al Sr. CZERNIZER por haber incurrido en una omisión en el ingreso del tributo debido, en los términos del artículo 45 de la Ley Nº 11.683. Ello, debido a que el contribuyente había presentado la declaración jurada original del impuesto a las ganancias correspondiente al período fiscal 2006, consignando datos que no reflejaban su situación impositiva real. En efecto,

de las declaraciones juradas rectificativas resultó una diferencia de impuesto a favor del Fisco que surgió de la impugnación del cómputo de gastos oportunamente efectuada por el ente recaudador. A partir de ello, la Administración consideró que había quedado demostrada la materialización del elemento objetivo requerido por el tipo reprochado, toda vez que el contribuyente había procedido a la rectificación de las declaraciones juradas del impuesto incluyendo el ajuste propuesto por área verificadora actuante (v. en particular fs. 20 y 32/37), es decir, cuando ya se había iniciado el procedimiento de inspección y luego de que los inspectores le hicieran saber cuál sería la pretensión fiscal.

A partir de ello, en concordancia con lo expuesto por el tribunal de grado en la resolución apelada, más allá desacuerdo del actor con el sustento fáctico de la resolución administrativa, no es posible afirmar -tal como lo efectúa dicha parte- que la citada resolución carezca de causa, en la medida en que el rechazo de la nulidad (que volvió a reiterar dogmáticamente el actor ante esta Alzada), como así también la determinación de la multa cuestionada, se basaron en circunstancias que son debidamente mencionadas en la motivación del acto sancionatorio.

En efecto, tanto en el acto de apertura del sumario, como en la resolución que impuso la multa, la Administración hizo mención expresa de la conducta reprochada, como así también de la infracción imputada y del encuadre legal efectuado. En tal sentido, señaló que la conducta consistió en haber presentado la declaración jurada original consignando datos que no reflejaban su situación impositiva real, a la luz del resultado declarado en la declaración rectificativa, motivo por el cual aquella resultaba pasible de ser encuadrada en los términos del artículo 45 de la Ley Nº 11.683.

En consecuencia, tal como fue considerado por el tribunal de grado, el actor tuvo oportunidad de conocer los hechos investigados y también ejercer su derecho de defensa a través del descargo obrante a fojas 23/27. Por este motivo, conforme se expuso en el decisorio impugnado, no se observa en autos una violación del derecho de defensa, habiéndose detallado claramente la omisión imputada (arg. art. 70 de la mencionada ley).

Además, cabe destacar que surge de manera palmaria que -durante todo el procedimiento administrativo- se imputó al actor haber incurrido en una omisión, y no en la figura de defraudación prevista en el artículo 46 del mencionado plexo normativo. No obstante ello,

la recurrente alegó erróneamente que el organismo recaudador imputó esta última infracción a su parte, motivo por el cual dicho agravio parte de una lectura deficiente de las constancias de la causa.

Ahora bien, las falencias antes mencionadas, con respecto a la apreciación de las constancias de la causa, no resulta una conducta aislada por parte del recurrente. En efecto, reiteró dogmáticamente ante esta Alzada los agravios que -tal como se expone precedentemente- fueron debidamente analizados por el Tribunal a quo, sin que dicha parte efectuara una crítica concreta y razonada de los fundamentos en que se basó el decisorio apelado (arg. art. 265 del CPCCN). Por estos motivos, corresponde declarar desiertos dichos planteos (arg. art. 266 del CPCCN).

Asimismo, corresponde también rechazar el planteo de nulidad referido a la supuesta utilización de la confesión como elemento probatorio determinante para la sanción. En efecto, tal como fue destacado precedentemente, el actor presentó las declaraciones juradas rectificativas luego de la apertura del procedimiento de fiscalización y con posterioridad a que los inspectores intervinientes le hicieran saber cuál sería la pretensión fiscal conforme a la “pre-vista” contemplada en el artículo sin número agregado a continuación del artículo 36 de la Ley Nº 11.683 (t.o. 1998).

Dicho artículo dispone que “[e]n el transcurso de la verificación y *a instancia de la inspección actuante*, los responsables podrán rectificar las declaraciones juradas oportunamente presentadas, de acuerdo a los cargos y/o créditos que surgieren de la misma” (el destacado no es del original). De este modo, la sanción se fundó en que el personal de la AFIP detectó diferencias entre el gravamen declarado y la realidad económica. Ante la observación efectuada por los inspectores, el propio contribuyente, con carácter previo a la apertura del procedimiento de determinación de oficio establecido en el artículo 17 del citado plexo normativo, decidió conformar esas diferencias en el tributo.

Por este motivo, sin perjuicio de las consideraciones vertidas por el tribunal de grado, de acuerdo con lo expuesto anteriormente, la multa no se fundó en considerar que la presentación de la declaración jurada rectificativa supuso una confesión del ilícito tributario imputado (tal como lo afirmó el actor), sino en la conducta previa del contribuyente, es decir, la correspondiente a la presentación de la declaración jurada original por el impuesto a las ganancias por el período fiscal 2006 expresando datos que no reflejaban su situación impositiva real

(arg. Sala II in re: “Gallini Mariano Pablo (TF 33.503-I) c/ DGI”, del 21/06/12). A partir de ello, conforme a lo advertido precedentemente corresponde desestimar también dicho agravio.

IV.- Que en lo que se refiere a las defensas de fondo deducidas por el recurrente, cabe recordar que los magistrados no están obligados a seguir a las partes en todas sus alegaciones sino sólo a tomar en cuenta las que son conducentes para esclarecer los hechos y resolver concretamente el diferendo (Fallos: 319:119; 307:2012; 311:2135).

El artículo 45 de la Ley Nº 11.683 prescribe que “[e]l que omitiere el pago de impuestos mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas, será sancionado con una multa graduable entre el cincuenta por ciento (50%) y el ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 46 y en tanto no exista error excusable” (conf. art. 45 de la Ley Nº 11.683). En este sentido, en reiteradas oportunidades se advirtió que esta infracción no requiere la configuración de una conducta dolosa tal como sucede en el supuesto de defraudación, previsto en el artículo 46 de la mencionada ley, que erróneamente consideró el actor aplicado en autos.

En efecto, se ha dicho que surge claramente del texto del artículo 45 de la ley antes citada que no es exigible una conducta de carácter doloso del contribuyente que deba ser acreditada por el organismo recaudador (Fallos: 322:519), sino que resulta suficiente la culpa del contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales (Sala IV in re: “La Rueca Porteña SA c/ AFIP-DGI”, del 27/10/98; esta Sala in re: "Athuel Electrónica SA (TF 20688-I) c/ DGI." del 11/05/10).

Con respecto a las constancias de autos, tal como fue reseñado precedentemente, el Tribunal Fiscal de la Nación consideró que en la medida en que “habiendo la recurrente rectificado la declaración jurada, e ingresado el impuesto resultante conformando la pretensión fiscal ha quedado acreditado en autos la configuración del elemento objetivo del ilícito que nos ocupa” (v. fs. 112).

Ahora bien, es menester destacar que el entendimiento efectuado por el tribunal a quo entraña la valoración de extremos fácticos. En relación con ello, es menester recordar que esta Cámara ha señalado el carácter limitado del recurso previsto en el artículo 86 inciso b) de la Ley Nº 11.683, de modo tal que cabe, en principio, estar a las

conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (Sala I, in re “Merlino Automotores S.A.” del 12/03/09; Sala II, in re “Frigorífico Marejada S.A.” del 29/12/09; Sala IV, in re “Agropecuaria Laishi S.A.” del 15/04/10; esta Sala, “Del Buono, Jorge Luis” del 15/03/07; entre otros). Ahora bien, dicho principio, sin embargo, puede ceder no sólo cuando se haya omitido sustanciar o incorporar al proceso determinados hechos o material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad, ilegalidad o irrazonabilidad en la apreciación de aquéllos (esta Sala, in re “Del Buono”, cit.). En otras palabras, el recurso impetrado no da acceso a una instancia ordinaria que haga posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y sobre la conclusión a la que dicho órgano jurisdiccional hubiera arribado al ponderarla, salvo supuestos de error manifiesto (esta Sala, in re “Amadeo Camogli y Ciminari SC”, del 01/11/07, entre otros).

En relación con la valoración de los extremos de hecho y prueba, el actor se agravió en cuanto que el tribunal a quo rechazó la producción de los elementos probatorios por él propuestos. Al respecto, cabe destacar que el tribunal a quo acogió la oposición de la demandada a la producción de la prueba, ya que consideró que le asistía razón “a la representación fiscal en el sentido de que los extremos que se pretenden probar con la prueba de informes y pericial contable ofrecida a fojas 21 vta. surgen de los antecedentes administrativos”. Asimismo, señaló a mayor abundamiento que “con la prueba pericial contable se pretende que los expertos contables efectúen tareas ajenas a su competencia, toda vez que no es su función de los mismos determinar cuestiones que surgen de la sola compulsa de los antecedentes administrativos” (v. fs. 103).

En este sentido, resulta pertinente resaltar que el recurrente, más allá de invocar la denegación de la prueba ofrecida, no explica qué extremos fácticos se vio impedido de acreditar en virtud de esa decisión, ni de qué modo la producción de tales elementos probatorios podría haber influido en la solución adoptada en el presente decisorio. Por lo demás, tampoco insistió en la producción de tales elementos de juicio ante esta Alzada.

En virtud de ello, es posible concluir que los argumentos planteados en el recurso, no poseen entidad suficiente como para que este Tribunal se aparte de las conclusiones de orden fáctico expuestas por el tribunal de grado, en el sentido de que se verificaba el aspecto objetivo de la infracción reprochada.

A partir de ello, y tal como fue destacado por el tribunal a quo, acreditada la materialidad del hecho, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación de alguna excusa admitida por la legislación vigente (Fallos: 316:1313 y 320.2271). Una de las causales admitidas es el error excusable, para lo cual la contribuyente debía probar que procedió con la debida diligencia a fin de evitar incurrir en una omisión del tributo (Giuliani Fonrouge, Carlos-Navarrine, Susana, Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2009, pág. 291; esta Sala in re: "Athuel Electrónica SA", op. cit.).

Al respecto, el tribunal de grado consideró que el actor no acreditó la existencia de dicho extremo fáctico, motivo por el cual confirmó la multa impugnada en autos. Tales extremos de hecho y prueba no fueron desvirtuados por el actor en su recurso de modo que persisten incólumes los argumentos en que se basó el tribunal de grado para decidir como lo hizo (arg. art. 86 inc. b) de la Ley Nº 11.683).

Por otro lado, no modifica la conclusión antes señalada el hecho de que el actor hubiera presentado las declaraciones juradas rectificativas, ya que "resulta oportuno señalar que si bien la presentación de una declaración jurada rectificativa, en principio, no constituye confesión alguna de la comisión de la infracción en tanto ella ha sido hecha espontáneamente (pudiendo servir de base a la deducción de una reclamo de repetición); no es este el caso de autos, puesto que la rectificación efectuada por [el actor] lo ha sido a instancia de la propia administración fiscal, presentado conformidad a la practicada por ésta, lo que constituye un reconocimiento pleno de la errónea liquidación originada" (arg. Sala IV in re: "Cabañas del Sur (TF 23.839-I) c/ DGI", del 20/04/10; al que se remitió la Sala II in re" Gallini Mariano Pablo", op. cit).

En igual sentido, esta Sala tiene dicho que al encontrarse dentro del marco de un proceso de fiscalización, se advierte que la presentación de las declaraciones juradas rectificativas estuvo lejos de ser espontánea, sino que fue motivada por la existencia de ese procedimiento, del que la contribuyente tenía pleno conocimiento. Además, la intervención del personal fiscalizador de la AFIP fue necesaria para obtener la recaudación del importe del tributo que legalmente correspondía al actor declarar, en la medida en que la rectificación no se debió a un reconocimiento espontáneo del error incurrido, sin perjuicio de la colaboración que luego éste hubiera prestado al ente recaudador, la cual por

otra parte constituye una obligación legal (arg. art. 33 de Ley Nº 11.683; esta Sala in re: “Vadelux SRL c/ DGI s/ Recurso Directo” del 05/06/14).

En virtud de las consideraciones que anteceden, encontrándose verificado el aspecto objetivo de la infracción reprochada, y sin que se observe en autos la configuración de un error excusable, corresponde desestimar también los agravios deducidos por el actor en lo que al fondo se refiere.

V.- Que por los motivos expuestos, corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Sr. CZERNIZER y confirmar la resolución apelada con costas al actor vencido por aplicación del principio general de la derrota (art. 68 primer párrafo del CPCCN).

VI.- Que en atención al modo en que se decide, corresponde efectuar la regulación de honorarios por la labor desarrollada ante esta Alzada de la representación letrada de la parte demandada. A tal efecto, corresponde tomar como base de regulación los montos establecidos a fojas 113, toda vez que los emolumentos fijados en la instancia anterior no fueron materia de apelación por los titulares de tales créditos, de modo que aquellos quedaron firmes (arg. art. 14 de la Ley Nº 21.839). En consecuencia, por el trabajo cumplido en esta instancia, se regulan los honorarios de la Dra. BORRACCHIA en la suma de $ 100 (pesos cien), en su carácter de apoderada de la demandada, y al Dr. Ignacio Ezequiel Silvio KATZ en la suma de $ 200 (pesos doscientos), en su carácter de letrado patrocinante (arts. 6, 7, 14, 37 y 38 de la Ley N° 21.839 modificada por la Ley N° 24.432).

Cabe dejar aclarado que en los importes precedentemente indicados no se encuentra incluida suma alguna en concepto de Impuesto al Valor Agregado, por lo que -frente a la acreditación de la condición de responsable inscripto en dicho tributo que oportunamente realicen los beneficiarios-, la obligada respecto de dichos emolumentos deberá depositar el importe correspondiente a dicho tributo, como parte del monto a abonar.

Atento a lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: **1)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Sr. CZERNIZER y confirmar la resolución apelada, con costas al actor (art. 68 primer párrafo del CPCCN); **2)** Regular los honorarios de la representación letrada de la

demandada correspondiente a su actuación ante esta Alzada conforme a lo expuesto en el considerando VI.

Se deja constancia que de que no suscribe la presente el Dr. Jorge F. ALEMANY por encontrarse en uso de licencia (art. 109 RJN).-

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.-

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**