Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

9116/2024

PROSAVIC SRL (TF 35788-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de abril de 2025.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Pablo Gallegos Fedriani, dijo:

I.-Que, mediante resolutorio de fecha 12 de marzo de 2023 (v. fs. 397/402 de las actuaciones en formato papel), el Tribunal Fiscal de la Nación (TFN) rechazó con costas la excepción de nulidad interpuesta por la actora y y confirmó la Resolución Nº 312/2011, la cual determinó el impuesto a las ganancias por salidas no documentadas correspondientes a los períodos 01 al 04 del año 2006, en cabeza de la accionante. Por otro lado, el *a quo* rechazó con costas la excepción de cosa juzgada opuesta por la actora contra la Resolución Nº 10/2014, que le impuso una multa conforme a lo establecido en los artículos 46 y 47, inciso d), de la Ley Nº 11.683. No obstante, revocó con costas a la demandada dicha Resolución Nº 10/2014, al considerar que no se encontraba configurado el “elemento objetivo" de la figura infraccional atribuida.-

II.-Que contra dicho resolutorio, la parte actora interpuso recurso de apelación a fojas 409 y expresó agravios a fojas 410/420, los cuales fueron contestados por el Fisco Nacional a fojas 457/463. El Fisco Nacional apeló a fojas 421 y expresó agravios a fojas 432/443, los cuales fueron contestados por la actora a fojas 454/456. El 4 de noviembre de 2024 dictaminó el Sr. Fiscal General de Cámara y el 2 de diciembre de 2024 se llamaron autos para sentencia.-

III.-Que en primer lugar la parte actora se agravia por el rechazo de la nulidad oportunamente planteada contra la Resolución Nº 312/2011. Sobre el punto, se observa que la recurrente no abordó, en su cuestionamiento, el fundamento proporcionado por el TFN

en cuanto a que el acto administrativo impugnado reúne los elementos jurídicos formales y sustanciales requeridos por la normativa (cf. art. 7 de la Ley Nº 19.549) y que, además, se cumplieron los procedimientos establecidos para su emisión, lo que le permitió conocer la pretensión fiscal y elaborar una defensa adecuada.-

En este contexto, cabe recordar que no es posible solicitar la nulidad de un acto sin especificar cuáles fueron las defensas de las que se vio privada de oponer; pues, en aplicación del principio propio del derecho procesal, es inaceptable declarar la nulidad por la nulidad misma (cf. Fallos: 320:1611; expte. nro. 70987/2017, "Mega, Andrés Alberto c/ UBA s/ Educación superior Ley 24.521 - Artículo 32", sentencia del 12/12/2018).-

Por consiguiente, corresponde rechazar el agravio en trato.-

IV.-Que la actora se agravia por el rechazo por parte del TFN de la excepción de cosa juzgada opuesta. Sobre este punto, cabe remitirse en su totalidad al dictamen del Sr. Fiscal General del 4 de noviembre de 2024, cuyos fundamentos se tienen aquí por reproducidos. Por ello, corresponde rechazar el agravio en análisis.-

V.-Que la actora se agravia en cuanto el TFN confirmó la Resolución Nº 312/2011.-

Al respecto, el *a quo* para resolver como lo hizo se basó en las conclusiones probatorias expuestas en la causa "Prosavic SRL s/apelación" –sentencia de la Sala D del TFN del 17/03/2014–, expresando lo siguiente:

> "... ya quedó probado –en una causa ajena pero con incidencia en ésta– que las operaciones de compra cuestionadas no fueron efectivamente realizadas". Asimismo, el TFN indicó que "... no se encuentra discutido que se realizaron pagos por dichas operaciones inexistentes, y no se probó por otros medios que tales erogaciones por su naturaleza hayan sido efectuadas para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas (cf. art. 37 LIG)…En consecuencia, resulta correcto el criterio del fisco en cuanto aplicó, sobre el monto de las erogaciones efectuadas a

favor del proveedor cuestionado, la tasa del 35%, y, por ende, la figura del ISND".-

V.1.-En lo que se refiere a la prueba producida y al análisis de la misma, el particular sistema de revisión judicial limitado instaurado por el legislador en materia tributaria a través del artículo 86, inciso b), punto segundo, de la Ley Nº 11.683 no da acceso, salvo error manifiesto, a una instancia ordinaria que permita un nuevo pronunciamiento sobre aquella o sobre la conclusión a la que haya llegado el TFN al ponderarla (cf. C.Fed. en lo Cont. Adm. Sala II, *in re* "Quilmes Combustibles S.A.C.I.", sentencia del 25-3-97; esta Sala in re: "Tognola, María Elisa Ramona (TF 12349-I) c/ DGI", sentencia del 17-5-2000; "Forte, Vicente F. y Astillero V. Forte SAMCI (TF 15847-I) c/ DGI", sentencia del 30-11-2000).-

Ante ello, dejando a salvo las posibles objeciones que puedan hacerse a tales prescripciones del legislador en cuanto a la posible vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva, lo cierto es que, no mediando en el caso solicitud de inconstitucionalidad, tales postulados normativos deben ser atendidos por el juzgador, salvo que exista –como se indicó– arbitrariedad, ilegalidad o irrazonabilidad en la apreciación de los hechos y de las pruebas rendidas en la causa.

V.2.-En la medida en que no se advierten en el decisorio apelado los referidos vicios en cuanto a la valoración de la prueba y los hechos de la causa (cf. esta Sala *in re* "Noble Argentina S.A. (TF 32885-I) c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo", expte. nro. 15283/2010, sentencia del 19/9/2017), corresponde rechazar el presente agravio.-

VI.-Que, por su parte, la demandada se agravia respecto de la decisión del TFN, en cuanto resolvió que no se había verificado el presupuesto objetivo para la configuración del ilícito fiscal y la aplicación de la correspondiente multa. Al respecto, esta Sala se ha expedido en numerosas oportunidades en el sentido de que a partir de la vigencia de la Resolución General AFIP 893/00 el 20/10/00, se hallan reglamentados la forma y plazo para la presentación de la declaración jurada del impuesto a las ganancias -salidas no documentadas- (conf. CSJN, *in re*: "D'Ingianti, Rosario Vicente (GF 16.331-I) c/ DGI",

sentencia del 12/10/10), lo que permite verificar en cada caso si ha tenido lugar o no el cumplimiento del elemento objetivo requerido para la configuración de la figura infraccional de los artículos 45 o 46 de la Ley 11.683 (omisión del impuesto mediante la falta de presentación de declaraciones juradas, o por ser inexactas las presentadas (art. 45) o defraudación fiscal mediante la presentación de declaraciones juradas engañosas o por medio de la ocultación maliciosa, sea por acción u omisión (art. 46)).-

Toda vez que en el caso de autos el hecho imponible se ha perfeccionado con posterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la Resolución AFIP 893/00, cabe concluir que el presupuesto objetivo de la infracción reprochada se ha producido, toda vez que ha quedado acreditado en las presentes actuaciones que no se ha presentado la declaración jurada correspondiente al tributo en análisis, por las erogaciones efectuadas durante los meses de enero de 2006, febrero de 2006, marzo de 2006 y abril de 2006 (conf. CSJN, *in re*: "D'Ingianti, Rosario Vicente (GF 16.331-I) c/ DGI", sentencia del 12/10/10).-

En consecuencia, corresponde admitir el agravio planteado por la demandada y revocar el decisorio del Tribunal Fiscal en cuanto dejó sin efecto la Resolución Nº 10/2014 por no configurarse el elemento objetivo para la procedencia de la infracción en análisis. Sin embargo, dado que el TFN no ha analizado -por devenir inoficioso- el elemento subjetivo de la multa impuesta y en atención a que ha existido actividad probatoria desplegada por la accionante en la instancia del Tribunal Fiscal de la Nación tendiente a desvirtuar el reproche infraccional efectuado por el Fisco Nacional en los términos de los artículos 46 y 47, inciso d), de la Ley 11.683; cabe remitir la presente causa a dicho organismo jurisdiccional a efectos de que se expida específicamente sobre ese punto, teniendo en cuenta los parámetros aquí expuestos.-

VII.-Que por lo antes señalado, corresponde: 1) Rechazar el recurso interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios, con costas (cfr. art. 68, primer párrafo, del CPCCN). 2) Hacer lugar al recurso de la demandada, revocar parcialmente el decisorio del Tribunal Fiscal de la Nación en los términos del considerando VI y devolver las actuaciones al a quo a fin de que se

expida específicamente sobre lo antes expuesto, con costas en el orden causado (cfr. art. 68, segundo párrafo, del CPCCN). **ASÍ VOTO.-**

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Jorge F. Alemany adhiere en lo sustancial a la solución propiciada en el voto que antecede.-

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Guillermo F. Treacy, no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 del RJN).-

En atención al resultado del Acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:** 1) Rechazar el recurso interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios, con costas (cfr. art. 68, primer párrafo, del CPCCN). 2) Hacer lugar al recurso de la demandada, revocar parcialmente el decisorio del Tribunal Fiscal de la Nación en los términos del considerando VII y devolver las actuaciones al a quo a fin de que se expida específicamente sobre lo antes expuesto, con costas en el orden causado (cfr. art. 68, segundo párrafo, del CPCCN).-

Regístrese, notifíquese y devuélvase.-

Pablo Gallegos Fedriani **Jorge Alemanay**