Expte. Nº 35579/2023.-

///nos Aires, 8 de noviembre de 2024.- JMVC

Y VISTOS, estos autos caratulados: “La Payunia S.R.L. (TF 79110651-I) c/Dirección General Impositiva s/Recurso Directo de Organismo Externo”, y

CONSIDERANDO:

I.- Que, por sentencia del 30/03/2023, el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió confirmar la resolución apelada, en cuanto determina impuesto, intereses y multa, con costas (cfr. fs. 502/511 del documento digital).

II.- Que, para decidir del modo indicado, el Tribunal Jurisdiccional Administrativo recordó, en primer lugar, que la causa tiene su origen en la fiscalización practicada a la recurrente, de la cual se detrajeron los créditos computados correspondientes a dos proveedores incluidos en *Base Apoc*.

En tal sentido, se indicó que conforme se desprende del informe final de inspección, los inspectores hacen constar que el cargo se origina en cruces informáticos de donde surge que la contribuyente sería usuaria de facturas emitidas por contribuyentes incorporados en la citada base.

Sin embargo, el Tribunal precisó que, de acuerdo con las actuaciones administrativas a cada uno de los proveedores impugnados, estos fueron incorporados a dicha base el 28/02/2019 (en el caso de Alberdi Servicios Agropecuarios S.R.L.) y en el mes de mayo de 2019 (el proveedor Kenia Sociedad en formación), siendo que las operaciones que se impugnan en el presente caso son anteriores a dichas fechas.

Ello, no obstante, y tras un extenso detalle de las irregularidades detectadas por los inspectores con respecto a los proveedores cuestionados, el Tribunal concluyó que la impugnación de dichos proveedores ha sido adecuadamente ponderada por el organismo fiscal, habiendo demostrado la existencia concomitante de una serie de indicios comprobados, graves y precisos, que llevan a presentar un cuadro de serios reparos respecto de la validez de las facturas y la existencia de las operaciones cuestionadas por el Fisco Nacional.

En tal sentido, el Tribunal destacó que no ha quedado probado en autos que dichas firmas hayan sido quienes efectivamente proveyeron a la recurrente de los bienes, toda vez que no surge de las verificaciones efectuadas por el personal fiscalizador ni de las pruebas arrimadas, la capacidad operativa de las mismas como proveedores de aquélla.

Por ser ello así, prosiguió, resulta aplicable la regla que establece que la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos -que se encuentra receptada en el art. 377 del C.P.C.C.N.-, en razón de la cual cada parte debe probar el presupuesto de hecho de la norma o normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción.

Fecha de firma: 08/11/2024
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#38204926#431068631#20241106083000337

En tal contexto, añadió que cuando se presentan impugnaciones fundadas, donde han surgido distintos elementos que podrían dar lugar a la existencia de una maniobra fiscal, el contribuyente tiene, inexcusablemente, que recurrir a todos los medios de prueba que estén a su alcance para reconstruir y acreditar fehacientemente distintos aspectos que si bien no obligatorios en principio, pueden concurrir a derrumbar la tesis fiscal dotando a las facturas cuestionadas de un soporte extra fiscal, más propiamente comercial, que les otorgue verosimilitud; lo cual no puede realizarse por medio de afirmaciones genéricas o dogmáticas formuladas en abstracto, sino por medio de documentación u otras pruebas fehacientes.

Agregó que, para que se pueda computar el crédito fiscal se deben cumplir una serie de requisitos, a saber: a) que sea imputable al período fiscal en que se hubiera facturado y discriminado; b) que se encuentre discriminado en la factura o documento equivalente; c) que la documentación respaldatoria se ajuste a las normas vigentes sobre emisión de comprobantes; d) que sea computable hasta el límite que surge de aplicar a la base imponible la alícuota respectiva; e) que se vincule con operaciones gravadas; f) que quien esté en condiciones de efectuar el cómputo sea responsable inscripto frente al I.V.A. y g) que las operaciones que originan el crédito hubieran generado para el vendedor, locador o prestador el débito fiscal respectivo.

Agregó que, con relación a las afirmaciones de la actora que pretenden ratificar la autenticidad y veracidad de todas las operaciones que celebró y que según sus dichos fueron documentadas mediante las correspondientes facturas de compra que recibió de los proveedores cuestionados, consideró ilustrativo recordar que no procede el cómputo del crédito fiscal sólo por la facturación, ya que esta última debe ser por las operaciones que allí se describen, no teniendo, *per se* la factura, entidad suficiente para generar crédito. Es la real efectivización de las operaciones lo que da fundamento al sistema del I.V.A.; no resultando además ajustado a derecho sostener que el art. 12 de la ley del gravamen que se refiere al crédito fiscal, haga procedente a éste sólo por la existencia de la facturación.

En tal sentido, colacionó que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se atenderá a los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los contribuyentes. En orden a la prevalencia de la denominada "realidad económica" advirtió que, si se admitiera que la sola emisión de la factura de venta, con relación a bienes (inexistentes), pudiese dar lugar al nacimiento del hecho imponible, podría originarse un crédito fiscal a favor del "comprador" que, por no corresponder al fenómeno plurifásico no

acumulativo, propio de este impuesto, debería ser satisfecho por la administración tributaria con prescindencia del correlativo proceso generador de riquezas.

De este modo, prosiguió, formado el convencimiento en cuanto a la imposibilidad de los sujetos emisores de las facturas en juicio de efectuar tales operaciones, resulta lógico que se observen las mismas por la falta de confianza que inspira dicha documentación, justificando su impugnación.

Sin perjuicio de cuanto se lleva expuesto, el T.F.N. manifestó que si bien comparte la tesis que propugna la actora -en cuanto sostiene que no puede aceptarse que el organismo fiscal pretenda colocar en cabeza del contribuyente una obligación fiscal de control a título de obligación delegada o sustitutiva de sus propias obligaciones referidas a este aspecto-, lo cierto y concreto es que los indicios reunidos por el Fisco Nacional son suficientes para dudar de la realización de las operaciones por los proveedores impugnados, siendo la recurrente la que carga con la prueba de demostrar lo contrario.

Así, destacó que en el caso se presentan concretas y graves impugnaciones que se proyectan sobre aspectos sustantivos que ponen seriamente en duda que dichos terceros hayan sido los verdaderos proveedores de los productos involucrados cuyo crédito fiscal se encuentra controvertido, frente a lo cual la recurrente no puede limitarse a manifestar que los indicios colectados por la fiscalización en su mayoría son imputables a terceros o que no es su obligación verificar el domicilio comercial de sus proveedores.

Por último, en cuanto atañe al fondo de la cuestión, recordó que a los efectos del cómputo del crédito fiscal por parte de los responsables que deben liquidar el impuesto a su cargo (cfr. art. 12 de la ley del I.V.A.), resulta indispensable que el crédito fiscal sea legítimo, lo que tiene lugar mediante el perfeccionamiento del hecho imponible respecto de los vendedores de bienes o mediante la verificación de la operación generadora del crédito correspondiente; extremo que no se cumple en el caso de autos, pues los créditos impugnados no provienen de operaciones genuinas, que hayan sido realizadas con los proveedores indicados en las respectivas facturas.

Bajo tal comprensión, intentar probar la existencia de las operaciones simplemente a partir de facturas o que dichos proveedores se encuentren inscriptos, resultan claramente insuficiente para rebatir la tesis fiscal, sustentada en las circunstancias detalladas, y acreditar la materialidad -no su instrumentación- de las operaciones realizadas con los proveedores impugnados.

Por otra parte, indicó que, no habiéndose desarrollado agravios concretos con relación a los intereses resarcitorios calculados en la resolución determinativa impugnada, su confirmación se impone.

Por último, con relación a la multa por defraudación aplicada resaltó que no puede negarse que la pretensión penal fiscal deriva de atribuir actos fraudulentos, claramente determinados y fundados en la resolución, todo lo cual llevó a considerar que el comportamiento observado por la encartada ha asumido el carácter de fraudulento.

En tal sentido reflexionó que, en autos se aprecia una maniobra o ardid deliberado tendiente a detraer materia imponible, circunstancia que más allá de encontrarse acreditado vía presunción legal, surge manifiesta de la conducta asumida por la contribuyente, desplegando una trama que sólo ha tenido por objeto inducir a engaño al Organismo Recaudador, reduciendo intencionalmente el saldo a su favor.

En esa línea, agregó que la valoración que realiza el organismo se refiere a circunstancias tipificantes que luego de probar el soporte fáctico de las presunciones aplicadas permite inferir la conducta dolosa que, efectivamente, es la que corresponde asignar como resultado de los hechos y fundamentaciones alegados por el ente recaudador. Dicha valoración, provoca la convicción de que la vulneración del bien jurídico se produjo no sólo con conocimiento sino también con la voluntad del sujeto, a través de una conducta defraudatoria, en atención a que supo que la información contenida en la declaración jurada presentada no se correspondía con las constancias de los registros.

De este modo, concluyó que, al encontrarse acreditada en forma clara y suficiente la intención dolosa de defraudación, es decir, la existencia del ardid, maniobra o engaño y no solamente el resultado omisivo del gravamen, corresponde confirmar la multa aplicada al contribuyente, con costas.

III.- Que, contra lo así resuelto, la parte actora interpuso apelación con fecha 14/05/2023 (cfr. fs. 515 del documento digital) y expresó agravios en forma tempestiva (cfr. fs. 519/524 del documento digital).

El Fisco Nacional contestó el traslado oportunamente conferido respecto del memorial de la contraria (cfr. fs. 529/536 del documento digital).

La causa fue elevada para conocimiento del Tribunal en fecha 22/08/2023 (cfr. fs. 538/539 del documento digital).

IV.- Que la parte actora en su recurso, en primer lugar, señaló que la sentencia apelada dejó a su parte en un estado de total indefensión al declarar irregularmente la caducidad de las pruebas testimoniales en la resolución dictada el 15/12/2022, impidiendo arbitrariamente que cumpliese con la carga de la prueba de demostrar la verdad real de los hechos. Señaló que el T.F.N. rechazó el recurso de reposición por sentencia interlocutoria del 26/12/2022, por lo que –según su compresión- sólo resulta apelable con la sentencia: *"…y lo prescripto por*

#38204926#431068631#20241106083000337

el art. 86 (inc. b y punto 1 del segundo párrafo), resulta aplicable para remediar los agravios de nulidad provocados a mi mandante".

En tales términos, planteó la nulidad de la sentencia apelada con base en que el procedimiento previo estuvo viciado, en especial, en cuanto a la: *"… privación del derecho de mi mandante a producir sus pruebas testimoniales…"*.

Asimismo, se agravió refiriendo al procedimiento previo a la sentencia, en particular por cuanto consideró que fue privado del derecho a producir sus pruebas testimoniales.

Al respecto, sostuvo que para demostrar que las operaciones de compra -que documentan las facturas dubitadas- realmente existieron, ofreció como prueba las declaraciones de los testigos que habrían presenciado el transporte y la entrega de la mercadería adquirida por su parte. Refirió que la recepción de las testimoniales fue delegada por el T.F.N. a la oficina de la A.F.I.P. con sede en la Ciudad de San Rafael, Mendoza, la que no fue finalmente cumplida.

Señaló que, para facilitar la recepción de las testimoniales, oportunamente ofreció comunicar personalmente a cada uno de los testigos la fecha de la audiencia respectiva. La Agencia San Rafael de la demandada, fijó fechas y horas de las audiencias y notificó a la parte actora por cédula papel al domicilio fiscal.

Como resultado de la diligencia se consignó que la cédula fue entregada a una persona de nombre Ana Casado, quién dijo ser empleada de la firma actora. La Agencia referida hizo constar que las audiencias fracasaron por incomparecencia de los testigos y de la contribuyente; motivo por el cual el T.F.N. dio por decaído el derecho a la producción de la prueba testimonial oportunamente ordenada.

Al respecto, consideró que la notificación así practicada está viciada de nulidad, ya que las fechas y horas de las audiencias debieron serle notificadas por cédula al domicilio constituido en este proceso (cfr. arts. 40, 135, 360 y 432 del C.P.C.C.N.). De allí que la sanción de caducidad de la prueba dispuesta por el T.F.N. resulte improcedente.

A continuación, indicó que resultó desacertada la afirmación del T.F.N. al tiempo de rechazar su recurso de reposición, en el sentido de que la notificación en formato papel al domicilio fiscal fue válida, puesto que el agregado al art. 3° de la L.P.T. establece que el mismo producirá los efectos del domicilio legal constituido, pero existiendo un domicilio procesal constituido, la comunicación debió efectuarse en el domicilio legal electrónico de la contribuyente.

A mayor abundamiento, consideró que la cédula papel tampoco resultó válida puesto que carecía de la mención de su objeto, no transcribió resolución alguna y no mencionó que se adjunte copia.

Por último, se agravió por: *"…la sanción impuesta arbitrariamente por el a quo, al dar por decaído a la recurrente el derecho a la producción de la prueba testimonial oportunamente ordenada en resolución del 15/12/2022".*

Consideró al respecto que resulta de una grave arbitrariedad, puesto que el art. 38 del R.P.T.F.N. establece que, ante la incomparecencia del testigo a segunda audiencia, el mismo será conducido por la fuerza pública, de lo cual infiere que la propia norma no prevé la caducidad de la prueba por incomparecencia.

Por lo demás, refirió que no convalidó de ninguna manera el vicio de procedimiento e indefensión que le provocó el T.F.N. ya que impugnó la decisión por la vía del único medio de impugnación permitido que es el recurso de reposición; y agregó que el perjuicio provocado es grave pues la privó arbitrariamente de la posibilidad de producir prueba testimonial, cuando claramente su defensa dependía de dicha prueba.

V.- Que con carácter previo al tratamiento de las cuestiones planteadas, corresponde señalar que en el estudio y análisis de las posiciones de las partes, los jueces no estamos obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso con sustento en un pronunciamiento válido (cfr. C.S.J.N., *Fallos*: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre otros y, en sentido concordante, esta Sala, *in re*, "Luis A. Ducret y Cia. S.A. c/D.G.I. s/R.D.O.E.", Expte. Nº 11.354/2017, del 18/12/2018, entre muchos otros).

VI.- Que, sentado lo anterior, cabe señalar que de las constancias de autos surge lo siguiente: a) por resolución N° 82/2021, dictada por la División Revisión y Recursos I de la Dirección Regional Mendoza de la A.F.I.P., de fecha 28/07/2021, se impugnaron las declaraciones juradas presentadas por la contribuyente, en el I.V.A. de los períodos fiscales septiembre de 2018 a marzo de 2019, por la suma de $ 1.314.822,39. Asimismo, se liquidaron intereses por la suma de $ 197.152,64 y se le impuso una multa de $ 2.629.644,78 equivalente a dos veces el monto del impuesto evadido, por los períodos fiscales 9/2018 a 11/2018 y 3/2019, de conformidad con lo establecido en los arts. 46 y 47, inc. b) de la ley 11.683 (ver fs. 22/36 del documento digital).

b) La parte actora interpuso recurso de apelación ante el T.F.N., oportunidad en la que constituyó domicilio en el radio del Tribunal (C.A.B.A.) y refirió un domicilio electrónico. Asimismo, ofreció prueba testimonial tendiente a la demostración de la verdad real de los hechos (ver fs. 5/11 del documento digital).

c) El Fisco Nacional, en oportunidad de contestar el traslado del recurso de la contribuyente, se opuso a la producción de la prueba testimonial por

#38204926#431068631#20241106083000337

considerarla inconducente y, asimismo, tras recordar que el valor de dicho medio probatorio en el proceso fiscal resulta de una validez acotada y relativa (ver fs. 134/165 del documento digital).

d) La actora contestó el traslado oportunamente conferido respecto de la oposición a la producción de la prueba testimonial (ver fs. 395/396 del documento digital).

e) En 18/04/2022 el T.F.N., resolvió no hacer lugar a la oposición del Fisco Nacional a la producción de la medida probatoria ofrecida por su contraria; abrir la causa a prueba por el término de 60 días y hacer lugar a la prueba testimonial ofrecida por la actora, debiendo librar oficio a la Agencia de la A.F.I.P. que corresponda según el domicilio de los testigos para que conforme con lo dispuesto en el art. 83 del decreto 1397/79, tome declaración testimonial a los testigos que allí se enumeran (cfr. fs. 405/406 del documento digital).

f) En el oficio confeccionado por la parte actora, dirigido a la Agencia San Rafael de la A.F.I.P., en el cual se refieren los testigos y el cuestionario correspondiente a tenor del cual deberían deponer, la contribuyente hizo constar su domicilio fiscal, sito en calle El Pino N° 3.020 de la Ciudad de San Rafael (cfr. fs. 408/410 del documento digital). Se tuvo por acreditado el diligenciamiento del oficio en fecha 29/04/2022 (ver fs. 425 del documento digital).

g) La Agencia San Rafael de la A.F.I.P. requirió mayores precisiones respecto de los datos y de domicilios de los testigos, lo cual fue trasladado a la contribuyente, quien contestó que su parte cumplió con los requisitos exigidos por el art. 429 del C.P.C.C.N., el que no requiere la indicación de los documentos de identidad, como tampoco lo requiera la L.P.T. ni el R.P.T.F.N. Que ello no obstante, a fin de evitar mayor dilación y facilitar la producción de las pruebas, asumió la obligación de comunicar a los testigos las fechas y horas de audiencias, acreditándolo posteriormente en la causa (ver fs. 428/443 del documento digital).

h) La actora fue notificada en el domicilio que denunciara oportunamente, sito en calle El Pino N° 3.020 de la Ciudad de San Rafael (cfr. fs. 408/410 del documento digital), habiendo sido la diligencia practicada en presencia de la señora Ana Casado (D.N.I. 21.038.119), quien dijo ser empleada y recibió la notificación (cfr. fs. 483/484 del documento digital). Las actas que dan cuenta de la no celebración de las audiencias por motivo de la incomparecencia de la contribuyente obran a fs. 485/486 del documento digital.

i) El T.F.N., frente a la circunstancia descripta precedentemente, dispuso dar por decaído a la recurrente (parte actora) el derecho a la producción de la prueba testimonial oportunamente ordenada (cfr. fs. 488 del documento digital).

j) Contra lo así resuelto, la contribuyente interpuso recurso de reposición, en el cual manifestó -en síntesis- que se transgredió el procedimiento para la validez

#38204926#431068631#20241106083000337

de la prueba testimonial, puesto que no se la notificó por cédula en el domicilio constituido en este proceso, lo cual -según su concepción- torna inválida la audiencia e improcedente la providencia impugnada (cfr. fs. 490/493 del documento digital).

k) El T.F.N. resolvió, en fecha 26/12/2022, que la propia recurrente (parte actora) fue quien hizo constar como domicilio en el oficio ordenado previamente, dirigido a la A.F.I.P., Distrito San Rafael a efectos de la producción de la prueba testimonial ofrecida, el de la calle El Pino N° 3020 de la Ciudad de San Rafael, donde debería ser diligenciada la cédula de notificación. El Tribunal consideró sobre el particular que: *"El domicilio consignado resultaba por otra parte lógico teniendo en cuenta que las testimoniales tendrían lugar en aquella ciudad"*; ello así, concluyó que la notificación fue diligenciada en el domicilio informado por la actora en el oficio diligenciado a tales efectos. Adicionalmente, el Tribunal expresó que la cédula de notificación cuestionada ha sido diligenciada en forma establecida en el C.P.C.C.N., al que remite el inc. e) del art. 100 de la L.P.T., conforme al capítulo VI, cumpliendo de ese modo con los recaudos necesarios para que dicho instrumento goce de plena fe. De allí consideró que, al no haber redargüido de falsedad la constancia del Oficial Notificador en torno a las circunstancias en que se ha llevado a cabo la notificación, carece de sustento la alegación de la contribuyente de no haber tomado conocimiento de la misma (cfr. fs. 494/495 del documento digital).

l) Por último, en cuanto al trámite de la causa en la instancia anterior importa, el T.F.N. dictó la sentencia recurrida en fecha 30/03/2023 (cfr. fs. 502/511 del documento digital).

VII.- Que sentado lo anterior, cabe recordar que este Tribunal tiene dicho que el art. 100 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.) establece que las citaciones, notificaciones, intimaciones de pago, etc., serán practicadas en cualesquiera de las formas que enumera.

En su inc. b), prescribe: *"…personalmente, por medio de un empleado de la A.F.I.P., quien dejará constancia en acta de la diligencia practicada y del lugar, día y hora en que se efectuó, exigiendo la firma del interesado. Si éste no supiere o no pudiera firmar, podrá hacerlo, a su ruego, un testigo. Si el destinatario no estuviese o se negare a firmar, dejará igualmente constancia de ello en acta. En días siguientes, no feriados, concurrirán al domicilio del interesado 2 (dos) funcionarios de la Administración Federal de Ingresos Públicos para notificarlo. Si tampoco fuere hallado, dejarán la resolución o carta que deben entregar en sobre cerrado, a cualquier persona que se hallare en el mismo, haciendo que la persona que la reciba suscriba el acta. Si no hubiere persona dispuesta a recibir la notificación o si el responsable se negare a firmar, procederán a fijar en la puerta*

#38204926#431068631#20241106083000337

de su domicilio y en sobre cerrado el instrumento de que se hace mención en el párrafo que antecede. Las actas labradas por los empleados notificadores harán fe mientras no se demuestre su falsedad" (énfasis agregado).

A su vez, el inciso e) dispone dentro de las formas en que puede practicarse la notificación, que: "Por cédula, por medio de los empleados que designe el Administrador Federal, quienes en las diligencias deberán observar las normas que sobre la materia establece el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación".

Mientras que el art. 141 del C.P.C.C.N. establece que: "Cuando el notificador no encontrare a la persona a quien va a notificar, entregará el instrumento a otra persona de la casa, departamento u oficina, o al encargado del edificio, y procederá en la forma dispuesta en el artículo anterior. Si no pudiere entregarlo, lo fijará en la puerta de acceso correspondiente a esos lugares" (cfr. esta Sala, *in re,* "DT Logística S.A. c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo", Expte. N° 08777/2020, sentencia del 14/04/2023 y sus citas).

El Tribunal Fiscal de la Nación interpretó que, al haber la actora referido el domicilio fiscal en el contexto de la diligencia de la prueba testimonial, no había razón ni motivo para efectuar la notificación en un domicilio distinto, debiendo en caso de discrepancia con lo informado por el Oficial Notificador haber redargüido de falsa la constancia en cuestión.

Y al respecto cabe desde ya tener presente que la constancia del acta de notificación, da fe de los hechos pasados en presencia del funcionario actuante (en el caso, la notificación practicada en domicilio indicado por la actora y la recepción del instrumento por la señora Ana Casado quien dijo ser empelada de la firma).

En tal sentido, se ha expresado que solamente quedan excluidos del valor probatorio consagrado en el artículo 993 del Código Civil (actualmente artículo 296 del Código Civil y Comercial), aquellos instrumentos en los que el funcionario interviniente efectúa la valoración de manifestaciones que no constituyen hechos pasados en su presencia, las que podrán rebatirse por cualquier medio de prueba, mientras que aquellas actas en las que ha volcado su actuación o lo que sucedió en su presencia, solamente pueden ser redargüidas de falsedad (cfr., en tal sentido, ésta Cámara, Sala V, en autos: "Torres Pinedo, Haydeé Margot c/E.N. -M° Interior -D.N.M.", Expte. N° 55758/2014, sentencia del 2/07/2024).

La actora, frente a lo que consideró una notificación inválida debió redargüirla de falsedad, lo cual no hizo sellando de esa manera el resultado de la cuestión atinente a la notificación de las audiencias testimoniales y su posterior caducidad.

Por otra parte, lo atinente a la pertinencia y/o conducencia de la prueba testimonial fue resuelto por el T.F.N. al tiempo en que analizó el rechazó el recurso de reposición interpuesto por la actora.

Por último, y en orden a la consideración de la manifestación de la actora, en punto a su desconocimiento y negación de vínculo con la persona que recibió la notificación (según consta en el acta: Sra. Ana Casado), corresponde tener presente que la normativa aplicable –la que fue expuesta más arriba– le resta trascendencia al tal aspecto, a punto tal que el Oficial Notificador se encuentra legalmente facultado a fijar en la puerta de ingreso del domicilio, el instrumento correspondiente, prescindiendo por completo de la interacción con persona alguna.

De allí que, a los efectos pretendidos en su recurso, tales manifestaciones carecen de relevancia.

VIII.- Que sentado lo anterior, en cuanto al fondo de la controversia, es preciso recordar que los actos administrativos gozan de la denominada presunción de legitimidad (cfr. artículo 12 de la ley 19.549 y modificatorias y esta Sala, *in re*, “LDC Argentina S.A. c/D.G.I.”, Expte. Nº 91.325/2017, del 3/05/2018, entre otros).

En ese sentido, se ha indicado que tal presunción implica la suposición de que el acto administrativo ha sido dictado con arreglo a las normas jurídicas que debieron condicionar su emisión. Así la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha afirmado que la presunción permite inferir que toda la actividad de la Administración guarda conformidad con el ordenamiento jurídico, lo cual subsiste en tanto no se declare lo contrario por el órgano competente (cfr. *Fallos*: 319:1476, *in re*, “Alcántara Díaz Colodrero, Pedro”, del 20/08/1997, entre otros).

En palabras de Bartolomé Fiorini, el fundamento de este carácter deriva de la presunción general de validez que acompaña a los actos estatales: a toda ley se la presume constitucional, a toda sentencia se la considera válida, y a todo acto de la Administración se lo presume legítimo (cfr. autor citado, Derecho Administrativo, Bs.As., Abeledo-Perrot, 1976, 2da. edición, t. I, p. 348).

Sin embargo, la revisión de los actos concurre para enervar la presunción y, en todo caso, ello significa que la presunción puede ser desvirtuada ante un tribunal (cfr. Comadira, Julio R. -Monti, Laura M., colaboradora, Procedimientos Administrativos, Bs. As., La Ley, t. I, pp. 231/232 y sus citas).

Es en razón de la vigencia de la citada norma, que le correspondía a la parte actora en ejercicio de su derecho de contradicción, ofrecer y producir prueba conducente a fin de derribar la presunción de legitimidad y evidenciar los pretendidos errores que afectarían al acto administrativo impugnado.

IX.- Que, asimismo, es del caso recordar que para que resulte aplicable la solución normativa prevista en el art. 86, inc. b) de la L.P.T., la sentencia del Tribunal Fiscal debe presentarse como una *sentencia arbitraria*.

Al respecto, cabe comenzar por recordar que la primera formulación de la noción de sentencia arbitraria data del año 1909 y fue efectuada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, al fallar la causa: “Rey vs. Rocha”, registrada en *Fallos*: 112:384.

En dicha oportunidad, el Alto Tribunal sostuvo que sentencia arbitraria es aquella desprovista de todo apoyo legal y fundada tan sólo en la voluntad de los jueces y no lo es, en cambio, cuando concurra simplemente una interpretación errónea de las leyes a juicio de los litigantes. De allí que resulte trascendente remarcar la distinción entre arbitrariedad, por un lado y el mero error en la interpretación de las leyes o en la apreciación de la prueba por el otro.

Sobre el punto, cabe recordar que constituye doctrina jurisprudencial pacífica, sólida y consolidada aquella que caracteriza que debe entenderse por arbitrariedad: “[s]ólo cuando se resuelve contra, o con prescindencia, de lo expresamente dispuesto por la ley respecto al caso, se prescinde de pruebas fehacientes regularmente traídas al juicio o se hace remisión a las que no constan en el” (cfr. *Fallos*: 207:72, *in re,* “Carlozzi c/Tornese Ballesteros”, del 14/02/1947 y doctrina concordante posterior, doctrina aplicada por esta Sala en reiteradas oportunidades, por ejemplo, sentencia en autos: “Quilsa Com Ar S.H. (T.F. 28283-I) c/D.G.I.”, Expte. Nº 6647/2021, del 26/04/2022, entre otros).

A lo expuesto, debe agregarse que la tacha de arbitrariedad no procede por meras discrepancias acerca de la apreciación de prueba producida o de la inteligencia atribuida a preceptos de derecho, así se estimen esas discrepancias legítimas o fundadas. Esta tacha no tiene por objeto la corrección de sentencias equivocadas o que se estimen como tales, sino que atiende solo a supuestos de omisiones de gravedad extrema en que, a causa de ellas, los pronunciamientos quedan descalificados como actos jurisdiccionales (cfr. *Fallos*: 244:384, citado por Carrió, Genaro R., Recurso Extraordinario por Sentencia Arbitraria, Bs. As., Abeledo Perrot, 1967, p. 29).

En este orden de ideas, se observa que la resolución del Tribunal *a quo* dista de poder ser considerada arbitraria; a lo que cabe agregar que la pretendida tacha del recurrente, no supera el umbral de la mera discrepancia en cuanto a la inteligencia otorgada a cuestiones de hecho y prueba.

El apelante no ha logrado demostrar que la sentencia del Tribunal *a quo* adolezca de la anunciada arbitrariedad, que la torne revisable por esta Cámara en los términos de lo dispuesto en el art. 86, inc. b) de la ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.), norma a cuyo respecto cabe recordar que, en cuanto al análisis de las

#38204926#431068631#20241106083000337

cuestiones de hecho y prueba relacionadas con la causa, prevé una limitación en razón de la cual corresponde estar a lo decidido por el T.F.N., salvo que se demuestre que se ha incurrido en arbitrariedad manifiesta en la valoración de dichos aspectos (cfr. Sala I, en la causa: “Establecimientos Don Esteban S.A. c/D.G.I.”, del 12/05/2015; esta Sala, *in re,* “Xenobióticos S.R.L. c/D.G.I.”, Expte. Nº 23.132/2016, del 7/06/2016 y sus citas; Sala III, en autos: “Standard Motors Argentina S.A. c/D.G.I.”, del 12/05/2015; Sala IV, causa: “Valle Escondido c/D.G.I.”, del 17/05/2016 y Sala V, *in re,* “Sullair Argentina S.A. c/D.G.I.”, del 21/03/2011, entre muchos otros).

Sobre el punto, el criterio jurisprudencial imperante en esta Excma. Cámara de Apelaciones puede sistematizarse en los siguientes aspectos fundamentales: 1) se trata de un recurso como principio limitado, en la medida en que no habilita al Tribunal de Alzada a revisar la materia fáctica y probatoria, debiendo tenerse por ciertas las conclusiones del T.F.N. sobre esta materia;

2) tal principio tiene como excepción, el supuesto de que las conclusiones del T.F.N. sobre las cuestiones fácticas presentan deficiencias serias, las que sólo tienen lugar cuando exista arbitrariedad, irrazonabilidad o ilegalidad en las conclusiones del T.F.N. sobre estas cuestiones; y,

3) no se verifican dichos supuestos, cuando el recurso ante la Cámara manifiesta solamente una discrepancia respecto de la selección y valoración de prueba por el T.F.N.

Lo apuntado precedentemente es relevante, puesto que el recurrente se limitó a cuestionar exclusivamente la cuestión atinente al decaimiento del derecho a la producción de la prueba testimonial oportunamente ordenada, lo cual ya fue resuelto por el medio procesal pertinente (recurso de reposición) por parte del Tribunal de instancia anterior.

X.- Que, a lo expuesto debe agregarse que, la carga probatoria es el imperativo que tienen las partes de activar adecuadamente las fuentes de prueba para que demuestren los hechos que les corresponda probar a través de los medios probatorios, y sirve al juez en los procesos dispositivos como elemento que forma su convicción ante la prueba insuficiente, incierta o faltante (cfr. esta Sala, *in re,* “De Simini, Vito (TF 25889-I) c/D.G.I. s/R.D.O.E.”, Expte. N° 37790/2013, sentencia del 28/11/2013, entre otros).

Desde esta perspectiva, luce ciertamente incumplida esta carga por parte de la recurrente, en la medida en que ante esta instancia se limitó a reiterar conceptos ya vertidos en las actuaciones -los que, por cierto, fueron desestimados con argumentos suficientes por la instancia anterior- y, además, tampoco ha desarrollado agravios respecto de la cuestión de fondo al efecto de demostrar la procedencia de su pretensión.

#38204926#431068631#20241106083000337

XI.- Que de lo reseñado anteriormente no se sigue, bajo ningún concepto, que las premisas por las cuales fue dictada la resolución administrativa cuestionada resulten incorrectas o ilegítimas, en tanto el criterio valorativo expuesto por el Organismo Recaudador -y ratificado por el Tribunal Fiscal de la Nación- no resulta susceptible de objeción, dado que no existen elementos de prueba con entidad suficiente como para controvertir las bases fácticas tenidas en cuenta para resolver del modo en que lo hizo.

Esto es así, ya que como quedara expuesto, el único medio probatorio ofrecido por la parte actora propuso, no fue finalmente producido por su propia negligencia; todo lo cual pone en evidencia la corrección del temperamento del Tribunal Fiscal de la Nación.

En tales condiciones, no cabe más que concluir que la sentencia del Tribunal *a quo* resulta ajustada a derecho, no habiendo logrado la recurrente demostrar su incorrección, presentándose así el recurso bajo examen como una pieza procesal insuficiente a los efectos establecidos en el art. 265 y concordantes del C.P.C.C.N. (de aplicación supletoria por conducto de lo normado en el art. 197 de la L.P.T.).

En consecuencia, cabe concluir que no se ha demostrado que el acto administrativo impugnado se encuentra viciado en sus requisitos esenciales (cfr. art. 7 de la ley 19.549) y, por ende, corresponde desestimar la apelación que intentó reeditar tal planteo ante esta instancia, en los términos de lo establecido en el art. 14 de la ley 19.549, subsistiendo de ese modo su presunción de legitimidad (cfr. art. 12 de la L.N.P.A.).

Por ser ello así, se confirma la sentencia apelada en cuanto fue materia de recurso.

XII.- Que, las costas de esta instancia se imponen a la actora quien resultó vencida (cfr. art. 68, 1ra. parte del C.P.C.C.N., de aplicación supletoria por conducto del art. 197 de la ley 11.683 -t.o. 1998- y modif.).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE: 1º)** desestimar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y confirmar el pronunciamiento apelado, en cuanto confirmó la resolución N°s 82/2021 (DV RRME) de la A.F.I.P. –D.G.I. y **2º)** imponer las costas de esta instancia a la actora vencida (cfr. art. 68, 1ra. parte del C.P.C.C.N., de aplicación supletoria por conducto del art. 197 de la ley 11.683 -t.o. 1998 y modif.).

Se deja constancia que la Dra. María Claudia Caputi no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 del R.J.N.).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS M. MÁRQUEZ

Fecha de firma: 08/11/2024
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#38204926#431068631#20241106083000337