Expte. N° 36.972/2023.-

///nos Aires, 19 de junio de 2024.- PGR

Y VISTOS, estos autos caratulados: “Compañía Rosarina de Desobstrucciones S.R.L (TF 48365-I) c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo”, y

CONSIDERANDO:

I.- Que, por sentencia del 6/12/2022, el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: *“1) Revocar parcialmente las resoluciones apeladas conforme lo establecido en el Considerando X de la presente. Con costas al Fisco Nacional. 2) Confirmar parcialmente las resoluciones apeladas conforme lo establecido en el Considerando XI de la presente y la multa aplicada en el I.V.A. por el período fiscal 1/2012 conforme se da cuenta en el Considerando XII precedente. Con costas a la recurrente. 3) Ordenar a la A.F.I.P. –D.G.I. que en treinta (30) días practique reliquidación de conformidad con lo dispuesto en la presente, a cuyo fin se facilitan las actuaciones administrativas, las que quedan a su disposición en la Mesa de Entradas de este Tribunal. Se deja constancia que el plazo acordado involucra el retiro y devolución de dichas actuaciones”.*

II.- Que, para decidir del modo indicado, el Tribunal Jurisdiccional Administrativo -en primer término- recordó que, las presentes actuaciones tienen su génesis en la fiscalización practicada a la encartada, la cual declara como actividad económica principal la construcción, reforma y reparación de edificios no residenciales y como actividad secundaria servicios N.P.C. y su fecha de cierre de ejercicio comercial es el 31 de enero.

En particular, señaló que la verificación practicada para el período fiscal 01/2012 a 01/2013, arrojó diferencias a ajustar, atento que en dicho período los depósitos bancarios de la contribuyente fueron superiores a las ventas declaradas.

Refirió que el origen de las determinaciones se corresponde con diferencias entre el débito fiscal declarado por la fiscalizada y el obtenido de las circularizaciones realizadas a la firma “Aguas Santafesinas S.A.”. Alegó que se detectaron depósitos bancarios superiores a las ventas brutas obtenidas de los requerimientos efectuados por la actuación.

Aseveró que, además se le impugna parte del crédito fiscal ya que la firma actora no aportó documentación respaldatoria de los créditos fiscales declarados, recomponiendo el crédito fiscal en función de las circularizaciones efectuadas a proveedores y del contenido en los resúmenes de cuentas bancarias aportadas por las entidades financieras.

En razón de ello, expresó que la fiscalización que se practicara a la contribuyente Compañía Rosarina de Desobstrucciones S.R.L. detectó inconsistencias entre las ventas declaradas en el Impuesto al Valor Agregado y las informadas por su cliente Aguas Santafesinas S.A., y a su vez, con las

acreditaciones bancarias depuradas que surgen de cuentas en entidades financieras de su titularidad.

Sostuvo que la auditoría fiscal verificó que las respectivas declaraciones juradas incluyen importes de I.V.A. crédito fiscal, que resultan impugnables por cuanto no exhibió documentación fehaciente de respaldo y, asimismo, detectó diferencias entre las retenciones/percepciones declaradas y las que surgen de los datos obrantes en las bases informáticas de dicho Organismo.

Ello así, el tribunal jurisdiccional administrativo señaló que, del análisis de los elementos de las actuaciones hasta aquí pormenorizados, cabe concluir que la pretensión fiscal señalada por el organismo fiscal se materializa en los ajustes derivados de omisión de ventas por diferencias de depósitos bancarios, crédito fiscal considerado en exceso, percepciones y retenciones deducidas indebidamente e impuesto a los débitos y créditos bancarios deducidos en exceso.

En consecuencia, enfatizó que -en definitiva- la causa se refiere a una verdadera cuestión de hecho y prueba, correspondiendo a la recurrente, en ejercicio de su derecho de contradicción, desvirtuar las conclusiones a las que arriba el juez administrativo debiendo aportar prueba concreta y fehaciente.

Así, recordó que en el presente contexto resulta aplicable la regla "*onus probandi incumbit ei qui dicit*", es decir, la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos, pues como lo establece el artículo 377 del C.P.C.C.N., cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción.

En tal sentido consideró, que la recurrente ha logrado demostrar, mediante las medidas probatorias aportadas, que ha desvirtuado la imputación efectuada por el Fisco Nacional respecto de la existencia de un incremento patrimonial no justificado, resultando contundentes los argumentos esgrimidos por la actora, todo lo cual lleva a revocar el criterio asumido por la fiscalización.

Por lo expuesto, concluyó que correspondía revocar los ajustes determinados en cabeza de la contribuyente Compañía Rosarina de Desobstrucciones S.R.L. con sustento en el artículo 18, inciso g) de la ley 11.683, con costas al Fisco Nacional.

Por otra parte, con relación a la impugnación del crédito fiscal de I.V.A., señaló que tal como surge de la resolución apelada algunas de las diferencias no justificadas de los valores computados de crédito fiscal, así como los ajustes que fueran formulados al débito fiscal originados en las diferencias entre el declarado y los informados por su cliente Aguas Santafesinas S.A., y las diferencias detectadas en algunos meses entre las retenciones/percepciones declaradas con las obrantes en bases del Organismo, la recurrente procedió a conformarlos el 30/03/2017, a través de la presentación de declaraciones juradas rectificativas por los meses de que se trata, acogiéndose el 31/03/2017 a los beneficios del régimen de facilidades de pago instaurado por el Título II de la ley 27.260, incluyendo en el

#38228565#415761703#20240618185434794

mismo, entre otros conceptos, los saldos de las declaraciones juradas mencionadas precedentemente y los intereses resarcitorios correspondientes.

Precisó que la recurrente sostuvo en sus agravios que no existe justificación alguna para la impugnación de los créditos fiscales, indicando que contaba con todos los comprobantes respaldatorios de las operaciones comerciales realizadas con los proveedores que generaron el crédito fiscal impugnado.

Además, señaló que tal como surge de la pericial contable obrante a fs. 1633 se determinó que el crédito fiscal del contribuyente por los períodos fiscales 1/2012 a 1/2013 asciende a $ 407.121,66.

En tal orden de ideas, refirió que resulta acertado el criterio adoptado por cuanto impugnó el crédito fiscal no justificado con documentación respaldatoria y procedió a determinarlo de acuerdo a la información obrante en sus bases de datos.

Alegó que, respecto del ajuste relativo a las diferencias detectadas por la fiscalización entre las retenciones/percepciones declaradas por la recurrente y las informadas por los agentes de retención/percepción obrante en los sistemas informáticos de la A.F.I.P., la recurrente no aportó en dicha sede los comprobantes correspondientes, lo que tampoco hizo en esa instancia, donde ni siquiera expresó agravio concreto alguno sobre dichos ajustes.

Manifestó -en lo relativo al Impuesto a las Ganancias- que la auditoría fiscal observó el computó en exceso como pago a cuenta del Impuesto a los Créditos y Débitos Bancarios en la declaración jurada de que se trata, dada la información que surge de los extractos de cuentas bancarias aportados por las entidades financieras.

Sobre el punto, señaló que la recurrente prestó parcialmente conformidad a los cargos formulados en la vista conferida, hecho que materializó mediante la presentación del 31/03/2017 y el formulario 713 rectificativo por el Impuesto a las Ganancias del ejercicio fiscal 2013, incluyendo los ajustes formulados en las ventas a base en respuesta obtenida de la firma Aguas Santafesinas S.A. y detrayendo parte del valor impugnado del pago a cuenta del impuesto sobre los créditos y débitos.

De tal modo, advirtió que la recurrente en su líbelo recursivo no efectúa agravios concretos con relación al ajuste relativo al cómputo en exceso del Impuesto Créditos y Débitos Bancarios y, consecuentemente, no habiendo acompañado defensas en dicha instancia respecto del ajuste citado precedentemente, resultaba procedente su confirmación.

Ahora bien, analizó el aspecto infraccional de la resolución N° 146/2017, respecto del período 01/2012 del I.V.A. y los ajustes que resultan confirmados de conformidad con lo expuesto precedentemente, habida cuenta que por los restantes períodos se hizo reserva en los términos del artículo 20 de la ley 24.769.

Puntualizó que el Fisco Nacional encuadró la sanción en el artículo 46 de la ley de rito, haciendo mérito del inciso d) del artículo 47 de la citada normativa, atento no exhibir registraciones y comprobantes suficientes del monto consignado en sus liquidaciones de impuestos.

Recordó que, con relación a la multa por defraudación debe dejarse sentado que cuando se pretende aplicar las sanciones previstas en el artículo 46 de la ley de rito, ello exige del Ente Recaudador acreditar no sólo la conducta omisiva del gravamen, sino, también, el proceder engañoso o malicioso mediante hechos externos y concretos.

Luego, citó jurisprudencia que consideró aplicable al *sub examine.*

En tal inteligencia, enfatizó 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.

En virtud de ello, encontrándose acreditado 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 resolvió confirmar la multa aplicada al contribuyente de autos.

A su vez indicó que, en cuanto al *quantum* de la sanción aplicada, si bien la graduación de la pena es discrecional del juez administrativo en función de las circunstancias de la causa, obviamente no queda exenta de la revisión posterior que el Tribunal pueda realizar de la aplicación de dicha facultad punitiva como juez revisor de la razonabilidad del acto sancionatorio.

Ello así, advirtió en el acto atacado una falta de merituación concreta de los hechos que conducen al “juez administrativo” a graduarla en tres veces el impuesto omitido, resultando prudente reducirlas al mínimo legal del artículo 46 de la ley procedimental.

III.- Que, contra lo así resuelto, la parte demandada interpuso de apelación con fecha 27/02/2023, habiendo expresado agravios el 3/04/2023.

Corrido que fuera el pertinente traslado, la parte actora formuló sus réplicas el 31/05/2023.

IV.- Que el Fisco Nacional -como primera medida- desistió de la apelación de la sentencia del 6/12/2022 en cuanto resolvió reducir la graduación de la multa aplicada a su mínimo legal, con costas por su orden en la proporción en que se reduce; y la mantuvo respecto a la revocación parcial de las resoluciones apeladas conforme lo establecido en el Considerando X del referido pronunciamiento, con costas al Fisco Nacional.

Ahora bien, como primer agravio expuso que lo resuelto por el Tribunal Fiscal de la Nación supone un grave error y una arbitraria apreciación del derecho aplicable y de las consecuencias que del mismo se desprenden.

Sobre el punto, esgrimió que lo decidido por el T.F.N. resulta palmariamente arbitrario, toda vez que se aparta manifiestamente de las constancias de la causa, sin analizar los elementos de prueba obrantes en la misma.

Citó jurisprudencia que -a su entender- avalaría su postura.

En dicho entendimiento, indicó que nos encontramos ante un extenso y significativo número de irregularidades detectadas, las cuales fueron casi totalmente confirmadas por el Tribunal de grado en su sentencia.

Enfatizó que la responsable no prestó la debida colaboración a la cual se encontraba obligada durante el proceso de fiscalización, incurriendo en numerosos incumplimientos que obligaron a los inspectores a circularizar a terceros a efectos de obtener la información que no le era suministrada.

De tal modo, expuso que no caben dudas que nos encontramos con una contribuyente que, en contraposición a todas las normas legales que regulan su actividad, no lleva registros contables o la contabilidad que lleva no puede, por razones que solo conoce la propia contribuyente, ser exhibida a los auditores fiscales y/o peritos.

En tal orden de ideas señaló que, el Estado se reserva la función de fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cuando este cumplimiento se omite, es incompleto o exhibe deficiencias, entra en juego la función correctora que se manifiesta a través de la determinación de obligaciones fiscales y la aplicación de sanciones adecuadas a la gravedad y características de la infracción cometida.

También puso de resalto que, el hecho de que la contribuyente haya incumplido los sucesivos requerimientos de información que le notificaron en diversos momentos los inspectores actuantes como así también la permanente obstaculización llevada adelante por la recurrente durante la fiscalización solo halla explicación en que su intención era que no fueran detectadas las diversas inconsistencias.

Consideró que de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de la ley 11.683 es el propio responsable quien debe presentar su declaración jurada y el rol de la administración, además de facilitar ese cumplimiento, es el control posterior.

Luego, citó doctrina que estimó aplicable al *sub examine.*

Por otro lado, se avocó en forma específica a la prueba pericial contable producida y a los resultados de la misma, cuya arbitraria y errónea interpretación ocasionaron la parcial revocación del ajuste determinado.

En tal sentido señaló que, dicho Organismo se opuso a la producción de la pericia contable ofrecida en virtud de lo establecido por el artículo 166 de la ley 11.683, es decir, por no haber sido ofrecida en la etapa de determinación de oficio.

Destacó que todas estas cuestiones no fueron atendidas por el Tribunal interviniente, quien ignorando lo establecido específicamente por el mencionado

artículo 166, bajo el errado fundamento de que se le había aplicado una multa a la contribuyente, cuando justamente ese no era el único tema bajo discusión, decidió incorrectamente admitir una prueba que no fue ofrecida durante la etapa de determinación de oficio.

A lo dicho, añadió que el plazo utilizado para la producción del informe pericial excedió ampliamente el fijado inicialmente por el Tribunal Fiscal, habiéndose entregado el informe final aproximadamente nueve (9) meses después de que fuera aceptado el ofrecimiento de la prueba en cuestión, y dicha dilación obedeció en gran parte a la falta de aporte por parte de la contribuyente de la documentación contable que los peritos designados le requerían.

Manifestó que la prueba sobre la cual el Tribunal Fiscal explica el porqué de su decisión se encuentra repleta de inconsistencias y carece de sustento legal necesario para resultar un argumento válido a ser considerado.

Aseveró que el hecho de que la empresa haya evadido poner a disposición los libros legales básicos exigidos por ley, es decir, Diario de Inventario y Balances, despoja de cualquier grado de fundamentación a las opiniones del perito de la parte contraria toda vez que su tarea debe limitarse, sustentarse y basarse en los registros contables de la empresa, los cuales jamás le fueron exhibidos.

Citó jurisprudencia que consideró aplicable al *sub examine.*

Apuntó que, nos encontramos con una contribuyente que posee una sospechosa actitud de negación a exhibir su contabilidad, se le detectaron numerosos ajustes que fueron confirmados incluso por el Tribunal interviniente y además mediante extrañas maniobras con otras empresas que poseerían las mismas dificultades financieras que ella, subsiste financieramente en el tiempo mediante la utilización de maniobras que deberían agravar su insolvencia, pero curiosamente en este caso ello no sucede.

Refirió que dichas inconsistencias han sido obviadas en forma arbitraria y, lo que, es más, consideradas en forma favorable para justificar importantes diferencias de impuesto evadido que perjudican significativamente el erario fiscal.

A su vez, en cuanto a la prueba informativa, al igual que en el caso de la pericial, destacó que son numerosas las inconsistencias a las cuales el Tribunal ha hecho caso omiso.

Sobre el punto, recordó que ya desde un inicio su parte se opuso a la admisión de esta prueba por considerarse que la misma resulta innecesaria y dilatoria, ello así ya que la información que se intenta recabar obraba adjunta a los antecedentes administrativos que se acompañaban.

Alegó que el Tribunal Fiscal ha desconocido en forma total los resultados de la medida para mejor proveer efectuada durante el proceso de determinación de oficio, en la cual intervinieron numerosos profesionales, donde se consultaron las bases de datos del Organismo y se realizaron numerosas diligencias, y la

#38228565#415761703#20240618185434794

reemplaza por la informativa que se objeta, la cual carece de tareas técnicas profesionales y en la cual aquellos que suministraron la información se encontraban condicionadas por ser partícipes de la operatoria cuestionada.

Citó doctrina y jurisprudencia que avalaría su postura.

Enfatizó que, las pruebas pericial e informativa han resultado inhábiles para contradecir la tesis fiscal de que la diferencia de depósitos bancarios detectada no obedezca a ventas omitidas.

En esa línea argumental, advirtió que no ha sido demostrado en forma alguna que las empresas que han canjeado cheques con la contribuyente sean realmente quienes en última instancia los hayan cobrado.

Por tales consideraciones, solicitó se revoque la sentencia apelada en cuanto ha sido materia de agravios, con costas.

V.- Que cabe destacar que en el estudio y análisis de las posiciones de las partes, se seguirá el criterio trazado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación que establece que 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 rebus*, "VZ Bath & Body S.A. (TF 36087-I) c/D.G.I.", Expte. Nº 12.109/2021, del 8/04/2022; y "Consultatio SA (TF 31752-I) c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo" Expte. N° 25.194/2023, del 1/09/2023, entre muchos otros).

VI.- Que, a modo de recapitulación, cabe señalar que, de la compulsa de las actuaciones digitales y administrativas acompañadas a la causa, se advierte que la firma Compañía Rosarina de Desobstrucciones S.R.L. interpuso recurso de apelación contra las resoluciones N° 146/2017 y Nº 147/2017 ambas de fecha 28/09/2017, dictadas por el Jefe de la División Revisión y Recursos 1 de la Dirección Regional Rosario A.F.I.P. –D.G.I.

a) Por resolución N° 146/2017 (DV RR1R) dictada dentro del Sumario S/DI RRO1/69/16, O.I. N° 1.047.034, mediante la cual: a) se aceptan parcialmente las pruebas ofrecidas y aportadas por el contribuyente; b) se impugnan las declaraciones juradas presentadas por C.R.D. S.R.L., relativas al I.V.A. de los períodos fiscales 01/2012 a 01/2013 -ambos inclusive-; c) se determina de oficio la materia imponible y el tributo resultante en el impuesto al valor agregado, períodos fiscales 01/2012 a 01/2013, ambos inclusive, de la que surge un saldo de impuesto a favor del fisco que asciende a la suma de $1.715.284,16.-; c) liquida intereses resarcitorios en la suma de $3.201.507,80.- y d) aplica una multa de $102.225,12.-

b) Por resolución N° 147/2017 (DV RR1R) dictada dentro de la O.I. N° 1.047.034, mediante la cual: a) se aceptan parcialmente las pruebas ofrecidas y

aportadas por el contribuyente; b) se impugna la declaración jurada presentada por C.R.D. S.R.L., relativas al Impuesto a las Ganancias del ejercicio fiscal 2013; c) se determina de oficio la materia imponible y el tributo resultante en el impuesto a las Ganancias, período fiscal 2013, de la que surge un saldo de impuesto a favor del fisco que asciende a la suma de $2.766.235,28,- y c) liquida intereses resarcitorios en la suma de $4.271.067,27.-

c) Como se dijo, la actora solicita se haga lugar al recurso de apelación y se revoquen los actos administrativos en crisis.

La recurrente manifiesta la improcedencia sustancial de los ajustes en I.V.A. y Ganancias, sostiene que el ajuste tiene como único fundamento la aplicación de una presunción legal: depósitos bancarios en cuentas.

Señala que el procedimiento determinativo realizado por la Administración fue el siguiente: en cuanto a Ganancias, dice que del total de los depósitos bancarios que surgen de los resúmenes de cuentas suministrados por las entidades bancarias con las que opera la firma, el Fisco Nacional depuró los importes correspondientes a cheques rechazados y a transferencias entre cuentas, y a dicho importe se le detrajo las ventas totales más I.V.A. efectuadas a Aguas Santafesinas S.A. (su único cliente), determinándose así una diferencia de acreditaciones sobre ventas. Dice que la fiscalización otorgó a dicha diferencia el carácter de incremento patrimonial no justificado -artículo 18 inciso g) L.P.T.

En cuanto a I.V.A., manifiesta que al igual que en el Impuesto a las Ganancias, se tomaron el total de acreditaciones bancarias, depuradas de cheques rechazados y transferencias entre cuentas y se detrajo el total de ventas netas más el I.V.A. débito fiscal declarado en las declaraciones juradas rectificativas presentadas por el contribuyente. A la diferencia así determinada se le otorgó el carácter de incremento patrimonial no justificado.

Asimismo, informa que mensualmente, Logística y Distribución Funes S.R.L. le entregaba cierta cantidad de cheques a C.R.D. S.R.L., a cambio de la misma cantidad, monto y fecha de pago, de cheques propios o de terceros que le eran entregados por la actora.

Con los cheques de Logística y Distribución Funes S.R.L. en su poder, la firma actora se presentaba para negociarlos en sus bancos, para hacerse de liquidez y a su vez, Logística y Distribución Funes S.R.L. hacía lo propio con los cheques entregados a dicha firma. Esa misma modalidad se repitió con el resto de los terceros informados al fisco, con los cuales -dice- la recurrente canjeaba valores.

Afirma el apelante, que producto de esa modalidad de financiamiento es que aparecen movimientos bancarios detectados por la fiscalización, por encima del importe de las ventas declaradas, los que de ningún modo se corresponden con ingresos gravados ni en I.V.A. ni en el Impuesto a las Ganancias.

d) El Tribunal Fiscal de la Nación, por conducto de la decisión del 6/12/2022, enfatizó que la recurrente ha logrado demostrar, mediante las medidas probatorias aportadas, que ha desvirtuado la imputación efectuada por el Fisco Nacional respecto de la existencia de un incremento patrimonial no justificado, resultando los argumentos esgrimidos por la actora contundentes, todo lo cual lleva a revocar el criterio asumido por la fiscalización.

A su vez, y a la luz de la prueba producida en estos actuados, concluyó que, con los cheques de las sociedades en su poder, Compañía Rosarina de Desobstrucciones S.R.L. se presentaba para negociarlos en sus bancos u otras entidades, y a su vez tales sociedades hacían lo propio con los cheques entregados por la actora.

Es decir, la recurrente canjeaba valores, entregando sus cheques a otras compañías, y éstas le entregaban valores a cambio de la misma cantidad, monto y fecha de pago.

En función de tales consideraciones, decidió revocar los ajustes determinados en cabeza de la actora con sustento en el artículo 18, inciso g) de la ley 11.683, con costas al Fisco Nacional.

VII.- Que, en orden al análisis de las cuestiones planteadas, cabe señalar que el caso encuadra en la previsión contenida en el artículo 86, inc. b), aps. 1º) y 2º) de la L.P.T.; norma que exige a quien pretende la revisión en esta instancia de la plataforma fáctica y de la prueba que gira en torno a ella, acreditar la arbitrariedad en el pronunciamiento del Tribunal *a quo*, lo que habilitaría tal análisis por parte de esta Cámara.

El criterio imperante en este Tribunal interpreta que de conformidad con lo establecido por el artículo 86 de la ley 11.683, respecto al análisis de las cuestiones de hecho y prueba relacionadas con la causa, se 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 otros).

En el supuesto previsto en la norma en comentario, los agravios en esta especie de recurso deben formularse teniendo en cuenta que lo que corresponde conocer y decidir a este Tribunal, en principio y como regla general, es: a) si existió violación manifiesta de las formas legales en el procedimiento ante el Tribunal Fiscal, y b) acerca del fondo del asunto, tener por válidas las conclusiones de dicho tribunal sobre los hechos probados. Es decir, los agravios

del apelante deben estar centrados, como regla general, en cuestiones de derecho (cfr. Sala III, *in rebus*: “Golden Penaut Argentina S.A. c/Dirección General Impositiva s/Recurso directo de organismo externo”, Causa Nº 72.680/2018, del 9/5/2019; “Arusa, Vicente Eduardo (TF 23735-I) c/D.G.I. s/Apelación”, Causa Nº 23.090/2012, del 12/11/2013).

En tal orden de exposición, esta Cámara ha tenido ocasión de enfatizar el carácter limitado del citado recurso, razón por la cual cabe, en principio, estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (cfr. Sala I, *in re*: “Merlino Automotores S.A.”, del 12/3/2009; esta Sala, *in re*: “Frigorífico Marejada S.A.”, del 29/12/2009; Sala III, *in re*: “Mueblería Torca S.A. c/Dirección General Impositiva s/Recurso directo de organismo externo”, del 20/2/2020; Sala IV, *in re*: “Agropecuaria Laishi S.A.”, del 15/4/2010).

Ahora bien, sin perjuicio de ello, tal principio cede 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 en la apreciación de aquéllos. Por ello, se ha dicho que 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 (cfr. Sala III, *in re*: “CLK S.A. (TF 36588-I) c/Dirección General Impositiva s/Recurso directo de organismo externo”, del 9/8/2022; y Sala V, *in re*: “Sullair Argentina S.A. (TF 24732-I) c/D.G.I.”, del 21/3/2011).

A mayor abundamiento, con relación a la pretendida arbitrariedad de la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación, cabe 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 qué 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

#38228565#415761703#20240618185434794

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).

VIII.- Que sentado lo anterior, lo que comporta la pauta interpretativa básica por vincularse las cuestiones aquí discutidas directa y estrechamente con la interpretación y alcance de los hechos y las pruebas acerca de la operatoria llevada a cabo por la firma Compañía Rosarina de Desobstrucciones S.R.L.,debe desde ya enfatizarse que la contribuyente cual declaró como actividad económica principal la construcción, reforma y reparación de edificios no residenciales y como actividad secundaria servicios N.P.C.

Como cuestión previa debe advertirse que resulta inatendible el argumento del fisco concerniente a la admisión y tramitación probatoria llevada a cabo por ante el Tribunal Fiscal, simple y sencillamente por cuanto aparte de que no se ha esgrimido circunstancia alguna susceptible de generar la nulidad o invalidez de los trámites cumplidos, es claro que comporta una simple discrepancia basada en el resultado negativo de la probanza, lo cual naturalmente en modo alguno justifica descartar los elementos válidamente incorporados.

Aclarado ello, nótese que el Tribunal Fiscal de la Nación consideró que la actora logró demostrar, mediante las medidas probatorias aportadas, que ha desvirtuado la imputación efectuada por el Fisco Nacional respecto de la existencia de un incremento patrimonial no justificado, acogiendo de tal modo los argumentos esgrimidos por la actora, todo lo cual lo llevó a revocar -en este aspecto- el criterio asumido por la fiscalización.

En tal orden de ideas, se observa que las razones expresadas en el memorial no son suficientes para refutar los argumentos de hecho y de derecho dados para llegar a la decisión impugnada (cfr. *Fallos*: 304:1444; 308:818; 317:1365), ello por cuanto sus críticas consisten en la reiteración de planteos formulados en piezas precedentes presentadas ante el Tribunal *a quo*, en especial, en cuanto a la valoración de los hechos y de las pruebas efectuadas en aquella instancia, lo cual como queda dicho, no es suficiente a efectos de habilitar la intervención de este Tribunal, en orden a la previsión normativa del artículo 86 de la L.P.T.

Al respecto, cabe hacer notar que el T.F.N. al analizar las pruebas producidas en estos actuados, concluyó que con los cheques emitidos por las sociedades deudoras en su poder, Compañía Rosarina de Desobstrucciones S.R.L. se presentaba para negociarlos en sus bancos u otras entidades, y a su vez tales sociedades hacían lo propio con los cheques entregados por dicha firma. Es decir, la recurrente canjeaba valores, entregando sus cheques a otras compañías, y éstas le entregaban valores a cambio de la misma cantidad, monto y fecha de pago.

Nótese que el recurrente no formuló argumentación alguna tendiente a desvirtuar la conclusión a que arribara el Tribunal Fiscal de la Nación en orden a la legitimidad de la operatoria llevada a cabo por la actora, sino que se limitó a manifestar que lo resuelto resulta palmariamente arbitrario, toda vez que -según sostiene- se aparta de las constancias de la causa, mas omitiendo analizar de manera concreta y específica los elementos de prueba obrantes en la misma, así como también la operatoria financiera precedentemente descripta, soslayando de tal modo extremos relevantes que se han tenido por debidamente acreditados y que justifican el movimiento de fondos detectado por el organismo recaudador.

Asimismo, omitió refutar con argumentos relevantes la conclusión a la que arribara el Tribunal Fiscal de la Nación, en cuanto a que con los elementos probatorios aportados, la contribuyente si ha logrado desvirtuar la imputación efectuada por el Fisco Nacional, respecto de la existencia de un incremento patrimonial, el que se ha tenido a la postre por justificado.

De este modo, corresponde desechar la pretendida tacha de arbitrariedad de la resolución apelada, por considerársela debidamente fundada en un correcto y prudente análisis del material probatorio, habiendo arribado como resultado de dicho análisis, a una razonable conclusión, que la mantiene al márgen de la descalificación, por lo que no cabe su revisión por parte de este Tribunal, con ajuste a las pautas ya expuestas.

En ese sentido, toda vez el planteo recursivo no aporta nuevos elementos, así como tampoco demuestra de manera concreta y puntual los errores o desviaciones en que se hubiera incurrido en el decisorio cuestionado, es que corresponde desestimar los agravios del Fisco y confirmar la resolución recurrida, en cuanto fue materia de agravios.

IX.- Que en orden al modo en que se decide la causa, corresponde que las costas sean impuestas a la parte demandada que resultó vencida; ello, por aplicación del principio general de la derrota (cfr. arts. 68, 1º parte del C.P.C.C.N., de aplicación por conducto del art. 197 de la ley 11.683, t.o. 1998 y modif.).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE: 1°)** desestimar la apelación de la demandada y confirmar la decisión adoptada por el Tribunal Fiscal de la Nación de fecha 6/12/2022 en todo cuanto fue materia de agravios y **2°)** las costas se

#38228565#415761703#20240618185434794

imponen a la demandada vencida, en atención a lo expuesto en el considerando IX.- del presente decisorio.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS M. MÁRQUEZ

Fecha de firma: 19/06/2024
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#38228565#415761703#20240618185434794