CAF 1161/2024/ca1 Brantex SA (TF 29807-I) c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo

Buenos Aires, abril de 2024

VISTOS Y CONSIDERANDO:

1º) Que, a fs. 291/4, el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió **declarar la nulidad** de la resolución 121/07 mediante la que se había determinado de oficio a la sociedad anónima Brantex el Impuesto a las Ganancias de los períodos fiscales 2001 a 2004, con más intereses resarcitorios y se hizo reserva de la eventual aplicación de sanciones, de conformidad con lo previsto por el art. 20 de la ley 24.769. Impuso las costas a la vencida.

Para así resolver, ponderó que la presente determinación, que reconoce su origen en los allanamientos efectuados en el marco de la causa "Invercar" SA, fue realizado sobre base presunta. No obstante, en la causa en trámite ante la justicia en lo penal económico, y como consecuencia de la documentación obtenida en los allanamientos dispuestos, se había ordenado la reliquidación del impuesto arribando a una determinación sobre base cierta que implicó una reducción de impuesto para los años 2001 a 2003 de **$866.122,93** a $**641.358,71**, lo que permite concluir que el método utilizado primigeniamente alcanzó conclusiones alejadas de la realidad económica de la contribuyente.

Destacó al respecto que, aun en los ejercicios fiscales en que la discordancia implicó un ajuste mayor que el consignado en el acto administrativo bajo análisis, tampoco correspondía sustituir la primera determinación sobre base presunta por la segunda sobre base cierta, en razón del debido proceso y la no vulneración del derecho de defensa de ambas partes, que no han tenido ocasión de expresarse en la segunda.

Aclaró, asimismo y en relación con el ejercicio fiscal 2004, que si bien no se había efectuado recálculo del Impuesto a las Ganancias, le eran extensivas las consideraciones precedentes, pues no podía ignorarse que el método utilizado para determinar dicho período era el mismo que se había aplicado para los ejercicios 2001 a 2003.

2º) Que, contra dicha resolución **apeló el Fisco** y expresó agravios a fs. 340/6, que no fueron contestados por su contraria.

Se agravia en cuanto a la declaración de nulidad, como asimismo respecto de la imposición de costas a su parte.

Aduce que ha existido arbitrariedad al resolver, pues no se puede asimilar el informe presentado en cumplimiento de la manda de la Fiscalía en el marco de un procedimiento penal con una determinación de oficio, ya que no posee ninguna de las

características sustanciales ni formales de los actos administrativos. Menos aún puede considerarse a dicho recálculo esclarecedor y revelador de la totalidad de la base imponible ocultada por la actora, debiendo destacarse que "base cierta" no implica verdad "absoluta".

Afirma que no se tuvo en cuenta que de la liquidación acompañada por la actora en autos surge en el período fiscal 2001 un monto mayor que el determinado en el acto administrativo.

En subsidio, considera cuestionable también el hecho que aún si el organismo jurisdiccional consideraba "inexactas" las sumas originalmente determinadas, debió haber ordenado la reliquidación de los impuestos adeudados en base a los montos recalculados en sede penal, los que —estimó— representaban la realidad económica de la contribuyente y no fueron oportunamente ingresados.

A su vez, manifiesta que resulta arbitrario también lo resuelto respecto del período fiscal 2004 al hacer extensivas las consideraciones efectuadas respecto de los períodos 2001 a 2003, pues proyecta sin más sus conclusiones respecto de la inexactitud de los montos determinados para un período fiscal que no fue incluido en el informe presentado en la causa penal, sin efectuar ninguna consideración que otorgue o dé fundamento para tal decisión.

Por lo expuesto solicita que se revoque la sentencia, con costas.

En subsidio, a fs. 311, apela los honorarios regulados a los letrados de la actora por altos, y a fs. 314/5 se cuestionan por bajos.

3º) Que, cabe recordar que la valoración que el Tribunal Fiscal formula respecto de la prueba y su suficiencia es una cuestión de "hecho", reservada a ese organismo, que excede, en principio, el conocimiento que compete a esta Cámara y, en el caso, no se ha probado que aquél hubiese incurrido en arbitrariedad en su decisión.

Por ello, al considerar que no hubo error en la apreciación que se hizo en la sentencia apelada de los hechos, corresponde rechazar los agravios del Fisco pues, en última instancia, sólo trasuntan su discrepancia respecto del criterio de selección y valoración de la prueba utilizada en el caso, y el hecho de que el TFN haya acordado preferencia a determinados elementos probatorios respecto de los que invoca la recurrente no configura arbitrariedad (*Fallos:* 273: 205; 274:35; 276:311, entre otros).

La tesis contraria importaría consagrar un excesivo rigor formal contrario al principio de *realidad económica* que debe prevalecer en el análisis de las relaciones tributarias, de conformidad con lo establecido por la ley 11.683. En tal sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido reiteradamente que la interpretación judicial debe establecer la versión técnicamente elaborada de la norma aplicable al caso por medio de una hermenéutica sistemática razonable y discreta, que responda a su espíritu para lograr soluciones justas y adecuadas al reconocimiento de los derechos, debiendo prevalecer la razón del derecho por sobre el ritualismo jurídico formal,

sustitutiva de la sustancia que define la justicia, sea ésta favorable al Fisco o al contribuyente *(Fallos* 316:1332, entre otros).

4º) Que, sobre el punto se debe señalar que del art. 18 de la ley 11.683 (t.o. vigente) surgen las facultades de la Dirección General Impositiva para practicar determinaciones estimativas. Las *presunciones* constituyen elementos de juicio aptos para aquellos casos en que el contribuyente no haya presentado declaraciones juradas y/o no existan o resulten insuficientes las registraciones contables y documentación que avalan las operaciones comerciales, sin que —como lo afirmó la Corte—, ello importe autorizar decisiones discrecionales (Fallos 264:99

Tal como lo señaló el TFN en la resolución apelada, al presentar la actora como "hecho nuevo" elementos acompañados por la AFIP a la causa penal seguida contra la empresa Invercar SA, se constató la incorporación a fs. 181 y vta. de un "recálculo" de las determinaciones practicadas a varias entidades involucradas, entre las que se encontraba la actora, *con una disminución de los montos reclamados por el Fisco*, explicando que ello se debió a que se confeccionaron planillas en sistema Excel, que indicaron el rendimiento diario de cada uno de los vehículos relacionados con cada una de las sociedades, ***lo que constituía un cálculo efectuado sobre base cierta, toda vez que se había tenido conocimiento de la materia imponible oculta.***

Es decir que en el citado informe se consignaron las ganancias imponibles de Brantex SA en los años 2000 a 2003, *con montos distintos* a los determinados de oficio sobre base presunta, y específicamente en lo que refiere a los períodos 2002 y 2003 inferiores a los ya determinados, de lo que surge que el Fisco estuvo en condiciones de practicar la determinación por conocimiento cierto de la materia imponible, toda vez que contaba con los elementos necesarios para ello, ya que lo incautado en los allanamientos no es más que el reflejo de los archivos existentes en los sistemas informáticos de las empresas allanadas, entre las que se encontraba la actora.

5º) Que, el Fisco de modo alguno se hace cargo de rebatir estos argumentos y sólo se limita a señalar en forma genérica las facultades con las que cuenta según la ley para determinar de forma presunta sin justificar su actuar, en especial cuando, contrariamente a lo que afirma, contaba con los archivos que posteriormente fueron utilizados para la confección de las planillas en sistema Excel.

En tal sentido, no se puede soslayar que el método sobre base presunta es subsidiario, pues la regla es la determinación sobre base cierta, *si es que* el organismo encargado de realizarla dispone de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto fáctico que suscita la obligación tributaria.

6º) Que, no puede soslayarse al respecto que, conforme surge del acto de determinación, "…*En virtud de no obtenerse información a partir de los allanamientos mencionados, que permita determinar en forma cierta los montos de ganancia neta sujeta a gravamen e impuesto determinado, procede la determinación de los mismos de conformidad con lo establecido en el artículo 18, primer párafo de la ley 11.683 (texto ordenado en 1998 y modificaciones*)". (confr. fs. 9).

"…*Que teniendo en cuenta que de la documental secuestrada en oportunidad de los allanamientos no surgió ningún elemento que permitiera establecer el ingreso obtenido por la responsable en relación a la explotación de remises, se procedió a determinar el mismo de acuerdo a lo establecido en el artículo 18, primer párrafo de la ley 11.683 (texto ordenado en 1998 y modificaciones)*." (confr. fs. 12)

7º) Que, a todo lo expuesto cabe agregar que tampoco resulta procedente lo solicitado por el ente fiscal en cuanto a que deberían ajustarse los ingresos efectivamente omitidos, de conformidad con el informe obrante en la causa penal, pues ello implicaría afectar el derecho de defensa de la parte actora y además avalar un procedimiento que resulta a todas luces inválido por no haber respetado el método de determinación específicaemnte previsto en la ley de rito (de conformidad con lo resuelto por esta Sala en la causa "Buenos Aires Management SRL (TF 27946-I) c/DGI s/recurso directo" del 17 de septiembre de 2013 y la Sala I en la causa nº 3782/2016 "Invercar SA c/DGI s/recurso directo de organismo externo" del 28/3/17).

8º) Que, por lo demás y con respecto al agravio referido a que resulta arbitrario también lo resuelto con relación al período fiscal 2004 al hacer extensivas las consideraciones efectuadas respecto de los períodos 2001 a 2003, por traspolar sin más sus conclusiones respecto de la inexactitud de los montos determinados para un período fiscal que no fue recalculado en el informe presentado en la causa penal, también corresponde su rechazo. Ello es así por cuanto, tal como lo señaló el Tribunal Fiscal, el método utilizado para determinar dicho período fue el mismo que el aplicado para los ejercicios anteriores, según se advierte de la propia determinación de oficio efectuada respecto de los períodos 2001 a 2004, y de acuerdo a los párrafos transcriptos en el considerando 6º del presente.

Por las razones expuestas, corresponde **confirmar** la resolución apelada en todo cuanto fue materia de agravio. Sin costas en la Alzada por cuanto no hubo contestación de agravios.

9º) Que, en atención a lo establecido en los artículos 6°, 7°, 9°, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839; y ponderando la naturaleza del juicio, su monto, la trascendencia de la cuestión debatida y la calidad y eficacia de las labores desarrolladas ante el Tribunal Fiscal de la Nación, **SE CONFIRMAN** los honorarios regulados a los Dres.Martins de Oliveira y Gutman, en su carácter de letrados apoderado y patrocinante respectivamente. Los referidos montos no incluyen el IVA.

Fecha de firma: 23/04/2024
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#38662527#408903194#20240423091900217

Cabe señalar que atento que el Dr. Raúl Gutman falleció, según lo manifestado por el Dr. Oliveira a fs. 315, corresponde informar lo aquí resuelto al sucesorio en trámite ante el Juzgado Civil Nº 41.

10) Que, en atención a la liquidación de la tasa de justicia y el comprobante de pago acompañado por la demandada, pasen los autos al Representante del Fisco a fin de que se expida por encontrarse configurado el supuesto previsto en el punto 10, *in fine* de la acordada 20/92.

Por todo lo expuesto **SE RESUELVE**: rechazar el recurso del Fisco y confirmar la resolución y los honorarios regulados a los letrados de la actora. Sin costas en esta instancia por no haberse contestado el recurso.

Regístrese, notifíquese por DEO al Juzgado Civil Nº 41 y devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY
JORGE EDUARDO MORAN
ROGELIO W. VINCENTI