41249/2023

CONARDI SRL (TF 34588-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de octubre de 2024.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante la sentencia agregada a fs. 171/175vta. el Tribunal Fiscal de la Nación: a) rechazó el planteo de prescripción formulado por la parte actora, con costas; b) confirmó la resolución n° 13/2011 dictada por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mar del Plata de la AFIP-DGI en tanto había determinado de oficio el Impuesto a las Ganancias por las Salidas no documentadas efectuadas en los períodos fiscales comprendidos entre enero y julio de 2005, septiembre y octubre de 2005 y febrero y marzo de 2006 en 49.798,70 pesos, más 54.826,30 pesos en concepto de intereses, con costas. Asimismo, revocó esa resolución en tanto había aplicado una multa de 39.838,96 pesos equivalente al ochenta por ciento del impuesto omitido, con costas.

En primer término puso de manifiesto que la firma recurrente se dedicaba a la construcción, reforma y reparación de edificios y que, entre sus actividades habituales se ocupaba de realizar trabajos para la firma Intermar Bingos S.A., de modo que hacía reparaciones, construcciones y mantenimientos en los bingos de la ciudad de Mar del Plata.

En el marco de la inspección se le había requerido a la firma que presentara la depuración de los estados bancarios y que indicara el motivo de los pagos efectuados en favor del señor Gustavo Rubén Sorribas, contribuyente que según resultaba de los registros de ese organismo fiscal, no presentaba declaraciones juradas ni se hallaba dado de alta en ningún impuesto, no tenía inmuebles a su nombre, ni acreditaciones bancarias, sólo un rodado adquirido en el año 2009. Ante tales requerimientos, se había informado que el Señor Sorribas era empleado en relación de dependencia de Intermar Bingos S .A., que realizaba tareas administrativas en general (incluídos trámites bancarios y gestiones) y que "…por su amistad personal con los directivos de la firma Conardi S.R.L. y por no poder concurrir éstos al banco en forma personal, efectivizaba los cheques mencionados en el pedido de informes y reintegraba el dinero a dicha sociedad, aprovechando que por su tarea habitual concurría a diferentes entidades

bancarias locales". Por su parte, la empresa había presentado una Multinota en la que expresó que "…el origen de los cheques emitidos por ella y percibidos por el Sr. Sorribas fueron cobrados por este último para pagos a contratistas, honorarios y gastos de obra", mas la inspección puntualizó que la empresa no había aportado ningún elemento que acreditara sus dichos.

Refirió que en sede administrativa la única prueba que había aportado la empresa había sido testimonial, pero que aquella no tenía virtualidad en lo relativo al examen del fondo de la cuestión ya que se había dirigido a sustentar el planteo de prescripción.

En tales condiciones, concluyó que el testimonio del Señor Sorribas en el que expuso que se había ocupado del cobro de los cheques emitidos por la firma actora, en lo que pudo haber constituido un servicio de cadetería no oficial basado en la aparente "amistad" que afirmó tener con los dueños de la empresa, constituye una mera manifestación unilateral "…que para cobrar eficacia requieren de otros medios probatorios que avalen aquellos dichos, en especial en materia tributaria, tal los casos de documental o pericial contable, entre otros". Por tales motivos, y en atención a no haberse acreditado de manera fehaciente que los cheques cobrados por el Señor Sorribas fueron efectivamente destinados al pago de servicios prestados por contratistas, honorarios y gastos de obra, es decir, que hayan constituido erogaciones realizadas para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas o bien que aquellas sumas hubieran sido entregadas a la empresa, correspondía confirmar la resolución apelada en tanto consideró que la conducta de la firma actora debía ser encuadrada en la figura prevista en el artículo 37 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, resultándole aplicable lo establecido en la Resolución General n° 893/00.

Asimismo, dispuso que también debían ser confirmados los intereses resarcitorios liquidados en la medida en que la recurrente no había expresado agravios concretos en lo relativo a ese aspecto y a que; además, constituyen el resarcimiento debido al Fisco por la mora del contribuyente en el pago del impuesto.

Posteriormente, examinó la procedencia de la multa impuesta respecto de la obligación de pago del Impuesto a las Ganancias por las "salidas no documentadas" relativa a los períodos fiscales comprendidos entre enero y julio de 2005, septiembre y octubre de 2005 y febrero y marzo de 2006, en los términos del artículo 45 de la ley 11.683.

Por mayoría, consideró que la multa impuesta en tal concepto debía ser revocada toda vez que "…no se

cumple en la especie con la tipicidad exigida por la norma infraccional invocada por el Fisco Nacional, ante la imposibilidad de otorgar a los conceptos volante o comprobante de pago a que hace referencia la RG 893/00, el carácter de declaración jurada".

Por otra parte, a fs. 209 reguló los honorarios de la representación fiscal por las actuaciones relativas al fondo de la cuestión, en 22.500 pesos, para cada uno, en favor de los Dres. Katz y Vieu. Además, reguló en la suma de 2.500 pesos para cada uno de ellos, los honorarios relativos a las actuaciones vinculadas con el planteo de prescripción. Asimismo, reguló los honorarios de la Dra. Cacciolato, por su actuación como patrocinante de la parte actora, en $ 30.000 a cargo de la parte a la que representó y; en 32.000, a cargo de la parte demandada.

II.- Que contra esa sentencia la parte actora apeló y expresó agravios a fs. 190/193, los que fueron replicados por el Fisco Nacional a fs. 240/246 vta. Por su parte, la representación fiscal apeló y expresó agravios a fs. 196/201vta, los que no fueron contestados por la actora.

La parte actora insiste en que en el caso no se hallan reunidas las condiciones para afirmar la existencia de una salida de fondos no documentada. En tal sentido, sostiene que en el caso se halla identificado el beneficiario de la referida salida, es decir, el señor Sorribas, quien cobró los cheques en las instituciones bancarias pero considera que el Tribunal Fiscal omitió examinar que en el caso "…no hay salida de dinero –los cheques se cobraron para CONARDI S.R.L.- y además el beneficiario no sólo está individualizado sino que además se presentó en el expediente".

Por su parte, el Fisco afirma que en lo relativo a la procedencia de la multa fijada en los términos del artículo 45 de la Ley n° 11.683, la cuestión debió ser resuelta de conformidad con la doctrina establecida en el precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa D. 1126. XLII; REX "D´Ingianti, Rosario Vicente (TF 16 .331-I) c/DGI", del 12 de octubre de 2010 en el que se remitió a lo establecido en el dictamen de la Procuradora Fiscal.

III.- Que, en primer término, cabe señalar que los agravios expuestos por la firma actora remiten al examen de cuestiones de hecho y prueba, como regla ajenas al recurso de apelación previsto en artículo 86 inciso b), punto segundo, de la ley 11.683, que han sido resueltas con fundamentos suficientes para desechar la tacha de

arbitrariedad alegada (cfr. Fallos 300:985; CNAp. en lo Cont. Adm. Fed. , Sala IV "La Rueca Porteña S.A. (TF 9861-I) c/D.G.I" del 27 de octubre de 1998; Sala V "S.A. Molinos Fénix (TF 17.290-I) c/D.G.I.", del 20 de junio de 2006).

En tal sentido, el Tribunal Fiscal consideró que la firma actora no había acompañado elementos que permitieran concluir que el dinero presuntamente obtenido por el señor Sorribas al cobrar los cheques emitidos por su parte efectivamente se hubiese destinado al pago de deudas con contratistas, honorarios o gastos de obra o bien que le haya sido restituido a la empresa, como insiste la apelante en sus agravios. En consecuencia, no cabe más que concluir que se trató de salidas de fondos carentes de respaldo documental.

Además, corresponde señalar que el Tribunal Fiscal tuvo en consideración la prueba testimonial en la que insiste la apelante pero estimó que por sí misma no constituía un elemento que permitiera concluir que la salida de esos fondos se hallara justificada.

Al respecto, cabe recordar que resulta insuficiente la individualización del beneficiario al momento de cobrar el cheque para excluir la figura de la salida no documentada pues lo que debe necesariamente demostrarse es la realidad fáctica de las operaciones, lo que en el caso no se dio. Ello, teniendo en cuenta que precisamente lo que se cuestiona es que se haya registrado una salida de dinero relativa a una operación cuya existencia no se encuentra probada al no hallarse debidamente documentada, aspecto que no fue rebatido en el marco de la presente causa. En tal sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha concluido que cabe aplicar la figura de la salida no documentada cuando las operaciones *“…carecen de documentación respaldatoria válida, ya que los instrumentos respectivos no son aptos para determinar cuál fue la contraprestación que la empresa actora recibió por ellos ni para individualizar al verdadero beneficiario de las erogaciones, más allá de quienes nominalmente recibieron los fondos. En efecto, al haberse realizado actos y emitido documentación carente de sinceridad, se ignora cuál ha sido la operación económica realmente realizada por Red Iberoamericana S.A., y quiénes y en qué proporción han obtenido beneficios pecuaniarios de aquella. Que en tales circunstancias resulta aplicable lo dispuesto por el artículo 37 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. 1986 y sus modif.), ya que debe interpretarse que una salida de dinero carece de documentación -a los fines de esa norma- tanto cuando no hay documento alguno referente a ella, como en el supuesto en que si bien lo hay, el instrumento carece de*

aptitud para demostrar la causa de la erogación e individualizar –al tratarse de actos carentes de sinceridad- a su verdadero beneficiario". (cfr. Fallos 326:2987).

Por todo lo expuesto, corresponde rechazar el recurso interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios, con costas (artículo 68 del Código Procesal, Civil y Comercial de la Nación).

IV.- Que, finalmente, corresponde tratar los agravios del Fisco relativos a la revocación de la multa impuesta respecto de la determinación del Impuesto a las Ganancias por Salidas no documentadas.

Al respecto, cabe señalar que en Fallos 326 :2987 la Corte Suprema de Justicia de la Nación expresó que: *"El instituto de las 'salidas no documentadas' ha sido adoptado por el legislador para asegurar la íntegra percepción de la renta fiscal en una particular situación en la cual, ante la falta de individualización de los beneficiarios, a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido"*, y en virtud de la supuesta existencia de un "beneficiario oculto" se concluye que el pago queda a cargo del contribuyente.

En tales condiciones, corresponde atenerse a la doctrina establecida en el precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa D. 1126. XLII; REX "D´Ingianti, Rosario Vicente (TF 16.331-I) c/DGI", del 12 de octubre de 2010 en el que se remitió a lo establecido en el dictamen de la Procuradora Fiscal y sin perjuicio de lo manifestado por esta Sala V en la causa "Magycam Group S.A. (TF 23 .908-I) c/ D.G.I.", expediente n° 12.343/2007, del 16 de octubre de 2007. Ello, en la medida en que del examen de las constancias de la causa resulta que se trata erogaciones caracterizadas por el Fisco como "salidas no documentadas", correspondientes a períodos fiscales posteriores al dictado de la Resolución General AFIP 893/00.

En sentido concordante con lo precedentemente expuesto, se pronunció esta Sala V, en los autos "Tango New Age S.R.L. c/DGI s/recurso directo de organismo externo", expediente n° 99/2012 del 1 de septiembre de 2015, "Land Trading S.A. c/DGI s/recurso directo de organismo externo", expediente n° 41.121/2013 del 4 de marzo de 2015 e "Irazoqui, Juan Carlos c/DGI s/recurso directo de organismo externo", expediente n° 39.090/2014 del 8 de julio de 2015, entre muchos otros.

V.- Que, en atención al modo en que se decide, se torna inoficioso el tratamiento de los recursos de apelación interpuestos por el Fisco y por la parte actora respecto de los honorarios regulados en la anterior instancia, los que se dejan sin efecto como consecuencia del presente pronunciamiento.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:** 1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios. 2) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco en lo relativo a la multa impuesta en la resolución n° 13/2011, por el Impuesto a las Ganancias por Salidas no documentadas, revocar la sentencia apelada en lo que a este punto respecta y confirmar dicha sanción en los términos del considerando IV. 3) Imponer las costas de ambas instancia a cargo de la parte actora que resultó vencida (artículo 68 del Código Procesal, Civil y Comercial de la Nación). 4) Dejar sin efecto la regulación de honorarios de fs. 209/210 y declarar inoficioso el tratamiento de los recursos de apelación interpuestos contra dicha resolución. 5) Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.

Regístrese, notifíquese y oportunamente, devuélvase.

Jorge F. Alemany Pablo Gallegos Fedriani

Guillermo F. Treacy

Fecha de firma: 29/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA

#38301915#432294454#20241029093902756