1281/2025

LIMSER SRL (TF 38356-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de mayo de 2025.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que a fs. 429/432vta, el Tribunal Fiscal de la Nación, en cuanto aquí interesa, hizo lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la firma contribuyente, revocó las resoluciones n° 114/13 y 144/13, mediante las cuales la Jefa (Int) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Microcentro le había impuesto a la empresa una multa de 11.944,02 pesos, equivalente a tres veces el monto del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2009 y de 36.742,14 pesos, equivalente a tres veces el monto del Impuesto a las Ganancias-SICORE correspondiente al período fiscal 04/2007, respectivamente; y la recalificó en los términos del artículo 45 de dicha ley, fijándola en su mínimo legal. En lo que a este punto respecta, impuso las costas conforme los respectivos vencimientos.

Como fundamento, señaló que de las actuaciones administrativas surgía que la controversia había tenido origen en la impugnación formulada por el Fisco respecto a la manera de registrar y computar una serie de comprobantes (no registración, registración duplicada, registración en períodos fiscales impertinentes, etc).

Indicó que las multas habían sido impuestas en los términos del artículo 46 de la ley 11.683, cuyo aspecto objetivo se hallaba acreditado en la medida en que las declaraciones juradas presentadas de manera inicial eran inexactas.

Por el contrario, consideró que "…analizados los antecedentes administrativos, el informe del inspector actuante y las resoluciones dictadas en consecuencia, se desprende que el Fisco Nacional no actuó diligentemente…". En tal sentido, expresó que "[e]n los actos administrativos impugnados se imputan al recurrente la voluntad de incurrir en declaraciones engañosas u ocultaciones maliciosas cuando 'a) Medie una grave contradicción entre los libros, registraciones, documentos y demás antecedentes correlativos con los datos que surjan de las declaraciones juradas o con los que deban aportarse en la oportunidad a la que se refiere el último párrafo del artículo 11'…'cuando en la documentación indicada…se consignen datos inexactos que

Fecha de firma: 13/05/2025
Alta en sistema: 14/05/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#39694105#454916075#20250509131251329

pongan una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible'".

En tales condiciones, expresó que no había quedado acreditado "el despliegue de métodos ardidosos".

Finalmente, y más allá de no haberse acreditado el dolo requerido en la figura infraccional reprochada, consideró que sí se había acreditado la omisión de impuestos a la que refiere el artículo 45 de la ley 11.683 y por ende, recalificó la multa en esos términos fijándola en el mínimo legal.

II.- Que el Fisco apeló la sentencia y expresó agravios a fs. 442/452, los que no fueron replicados por la parte actora.

Se agravia respecto a la recalificación de la conducta del contribuyente en los términos del artículo 45 de la ley 11.683. Al respecto, destaca que la parte actora no produjo prueba alguna tendiente a desvirtuar la presunción de dolo establecida en el artículo 47 de la ley 11.683 y, por tal razón, considera que en el caso la recalificación no se encuentra debidamente fundada. En tal sentido, sostiene que el cúmulo de irregularidades descriptas permiten afirmar que la parte actora no solamente omitió declarar el impuesto en su justa medida sino que llevó a cabo un accionar doloso.

Destaca que, a contrario de lo expresado por el Tribunal Fiscal, sí se halla debidamente fundado el uso de la presunción prevista en el artículo 47, inciso b) de la ley 11.683. Ello, en la medida en que se advierte que la manera en que declaró el contribuyente tuvo una grave incidencia en la determinación del impuesto.

Finalmente, solicita que en caso de que resulte confirmada la sentencia apelada, las costas sean establecidas en el orden causado.

III.- Que, en lo que respecta a los agravios expresados por el Fisco en orden a la recalificación de la conducta del contribuyente en los términos del artículo 45 de la ley 11.683 y la consiguiente reducción del importe de la multa impuesta por la omisión de ingresar el Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2009 y el Impuesto a las Ganancias-SICORE correspondiente al período fiscal 04/2007, cabe señalar que esa nueva calificación se halla debidamente fundada. Ello, en la medida en que más allá de la consignación de datos inexactos aquellos no tuvieron una grave incidencia en la determinación del impuesto adeudado, dado la escasa representatividad de las diferencias constatadas.

Fecha de firma: 13/05/2025
Alta en sistema: 14/05/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#39694105#454916075#20250509131251329

En consecuencia, la expresión de agravios del Fisco no contiene una explicación pormenorizada de los motivos en virtud de los cuales considera que, inequívocamente, el caso deber quedar comprendido en las presunciones establecidas en el artículo 47 de la ley 11.683. A tal efecto, no basta con recurrir a fórmulas genéricas ni a circunstancias descriptas en la resolución administrativa, sino que debe formularse una valoración concreta de la conducta del contribuyente y una descripción específica de las razones en virtud de las cuales ella debe considerarse deliberada (cfr. esta Sala V en los autos caratulados “Exos S.A. (TF 34.178-I) c/ D.G.I.”, expediente nº 16.435/2013, del 10 de septiembre de 2013 y “Meitin S.R.L. (TF 24.965-I) c/ D.G.I.”, expediente n° 15.322/2013, del 10 de julio de 2013).

A lo expuesto cabe agregar que, de conformidad con la doctrina de esta Cámara, establecida en los fallos de sus diversas Salas, no corresponde apartarse de la apreciación del Tribunal Fiscal sobre las circunstancias fácticas de la causa, pues se trata de cuestiones de hecho y prueba reservadas al conocimiento de ese organismo que, en principio, exceden el ámbito del recurso previsto en el artículo 86, inciso b), de la ley 11.683, salvo en el supuesto de error manifiesto o arbitrariedad alegada (cfr. 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, Fallos 300:985; 326:2987; 332:357 y c. nro. F. 454. XLVI. “Forexcambio S.A. (TF 27.070-I) c/ DGI”, del 8 de octubre de 2013), que en el caso no se dan.

IV.- Que, finalmente, corresponde hacer lugar al planteo formulado por el Fisco con relación a la manera en que deben ser impuestas las costas relativas a la recalificación de las multas. En tal sentido, corresponde tener en consideración lo establecido artículo 184 *in fine* de la ley 11.683 que dispone que *“*[c]*uando en función de las facultades del artículo 164 el Tribunal Fiscal de la Nación recalifique la sanción a aplicar, las costas se impondrán en el orden causado…”*

Por ello, **SE RESUELVE:** 1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco y confirmar la sentencia apelada, excepto en lo relativo a la manera en que deben ser impuestas las costas en la instancia precedente respecto de las multas que resultaron recalificadas, de conformidad con lo establecido en el considerando IV. 2)

Fecha de firma: 13/05/2025
Alta en sistema: 14/05/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#39694105#454916075#20250509131251329

Imponer las costas de esta instancia por su orden en virtud de la manera en que se decide (art. 68, segunda parte del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Regístrese, notifíquese, y devuélvanse.

Jorge F. Alemany **Guillermo F. Treacy**

Pablo Gallegos Fedriani

Fecha de firma: 13/05/2025
Alta en sistema: 14/05/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#39694105#454916075#20250509131251329