53434/2012

TOMASI ROSANA SILVIA (TF 24469-I) c/ DGI s/

Buenos Aires, de mayo de 2014.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó las determinaciones de oficio realizadas a la contribuyente Rosana Silvia Tomasi en los siguiente actos administrativos: a) la Resolución n° 348/04, mediante la cual la Jefa de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la Administración Federal de Ingresos Públicos le había determinado de oficio el Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 1999 y 2000, en la suma de 109.453,56 pesos, más intereses resarcitorios por la suma de 147.331,79 pesos, y le había aplicado una multa de 54.903,16 pesos, equivalente al setenta por ciento del impuesto omitido, de conformidad con lo establecido en el artículo 45 de la ley 11.683. b) la Resolución n° 349/04, mediante la cual la Jefa de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la Administración Federal de Ingresos Públicos había determinado de oficio el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales de enero de 1999 a febrero de 2000 y de abril de 2000 a junio de 2000 en la suma de 78.433,08 pesos, más intereses resarcitorios por la suma de 147.331,79 pesos; y le había aplicado una multa de 54.903,16 pesos, equivalente al setenta por ciento del impuesto omitido, de conformidad con lo establecido en el artículo 45 de la ley 11.683.

Asimismo, confirmó las determinaciones realizadas con relación al contribuyente Sergio David Villafaña, es decir: a) la Resolución n° 347/04, mediante la cual la Jefa de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la Administración Federal de Ingresos Públicos le había determinado de oficio el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales de enero de 1999 a diciembre de 2000, en la suma de 96.433,23 pesos, más intereses resarcitorios por la

suma de 160.433,16 pesos, y le había aplicado una multa de 192.866,46 pesos, equivalente a dos veces el importe del impuesto omitido, de conformidad con lo establecido en los artículos 46 y 47, incisos a) y b), de la ley 11.683 y, b) la Resolución n° 346/04, mediante la cual la Jefa de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la Administración Federal de Ingresos Públicos le había determinado de oficio el Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 1999 y 2000, en la suma de 55.043,34 pesos, más intereses resarcitorios por la suma de 76.155,54 pesos; y le había aplicado una multa de 110.086,68 pesos, equivalente a dos veces el importe del impuesto omitido, de conformidad con lo establecido en los artículos 46 y 47, incisos a) y b) de la ley 11.683.

En idéntico sentido, confirmó las determinaciones realizadas con relación al contribuyente Horacio Darío Villafaña, es decir: a) la Resolución n° 344/04, mediante la cual la Jefa de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la Administración Federal de Ingresos Públicos le había determinado de oficio el Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales de 1999 y 2000 en la suma de 21.993,78 pesos, más intereses resarcitorios por la suma de 29.256,84 pesos; y le había aplicado una multa de 43.987,56 pesos, equivalente a dos veces el importe del impuesto omitido, de conformidad con lo establecido en los artículos 46 y 47, incisos a) y b) de la ley 11.683 y, b) la Resolución n° 345/04, mediante la cual la Jefa de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la Administración Federal de Ingresos Públicos le había determinado de oficio el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales de enero de 1999 a diciembre de 2000, en la suma de 59.525 pesos, más intereses resarcitorios por la suma de 99.941,37 pesos, y le había aplicado una multa de 119.050,64 pesos, equivalente a dos veces el importe del impuesto omitido, de conformidad con lo establecido en los artículos 46 y 47, incisos a) y b) de la ley 11.683.

Como fundamento, indicó que el Fisco había iniciado sus tareas de verificación *"bajo la presunción"* de que los complejos "Nicanor", "De Miedo" y "Coyote", conformados por locales bailables, restaurantes y pubs, ubicados en la localidad de San Miguel eran explotados por los contribuyentes Horacio Darío y Sergio David Villafaña y por la señora Rosana Silvia Tomasi, cónyuge del primero de los nombrados, y que los señores Villafaña utilizaban una serie de artificios para eludir el pago de impuestos, o bien dificultar la determinación de quien era el responsable de su pago. Esos artificios consistían en crear empresas, que al poco tiempo dejaban de estar activas, a las cuales los señores Villafaña le alquilaban los inmuebles en los que funcionaba el complejo de locales y, a su vez, tales empresas le alquilaban las "barras" del complejo a diversos contribuyentes que tenían el carácter de monotributistas.

En tal sentido, el Tribunal Fiscal destacó que de la información brindada en sede administrativa sobre la cuenta bancaria de los co-actores y de los señores Luis Ángel Muñoz y Haroldo Oscar Alfredo Villafranca, surgía que en ella se habían acreditado importantes montos, que consideró íntimamente relacionados con la explotación directa del complejo de locales de entretenimiento en razón de que el 99% de los depósitos eran realizados los días lunes o siguientes a feriados de lo que podía deducirse que se correspondían con la recaudación de cada fin de semana.

Puso de manifiesto que los contribuyentes en cuestión no habían declarado inicialmente su participación accionaria en las empresas a las cuales les alquilaban el complejo de locales, pero que en el transcurso de la fiscalización habían presentado las correspondientes declaraciones juradas rectificativas en las que declararon las participaciones accionarias que tenían en tales empresas así como también importantes montos de ingresos exentos del pago del Impuesto a las Ganancias. Asimismo, destacó que dos de los domicilios sociales de las empresas se correspondían con la portería de un edificio y

con un departamento desocupado, en ninguno de los domicilios declarados funcionaban las firmas que alquilaban los locales, y éstas no habían podido ser localizadas. Destacó que las únicas presentaciones verificadas ante la Inspección General de Justicia habían sido las atinentes al trámite de constitución de esas sociedades y, que aquellas habían permanecido inactivas, no habían presentado declaraciones juradas ni habían informado acerca de sus estados contables. Indicó que, por otra parte, el Fisco había negado la veracidad de los contratos de locación de los locales acompañados por los interesados.

Señaló que la falta de acreditación fehaciente del origen de los ingresos existentes en la cuenta bancaria de los recurrentes había sido considerada por el Fisco, en lo que respecta al Impuesto a las Ganancias, como ingresos omitidos y; en lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado, como ventas netas gravadas omitidas, por dicha razón, el Fisco había practicado los ajustes correspondientes.

Destacó que en el caso correspondía determinar si el Fisco había utilizado razonablemente el indicio previsto en la primera parte del artículo 18 de la ley 11.683, es decir, si se había efectuado una correcta depuración bancaria. Al respecto, puso de manifiesto que los contribuyentes no habían logrado acreditar que los depósitos bancarios cuestionados provinieran de otras actividades distintas del negocio llevado a cabo en el complejo de locales. Ello, en la medida en que únicamente habían invocado como prueba y en calidad de hecho nuevo la sentencia dictada por el Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional N° 2 de San Martín, del 12 de diciembre de 2007 (ver fs. 438/440) que había declarado extinguida la acción penal por prescripción respecto de los señores Horacio Darío Villafaña y Sergio David Villafaña, por la presunta comisión de hechos constitutivos del delito de evasión simple de tributos (Impuesto al Valor Agregado, períodos febrero a diciembre de 1998 e Impuesto a las Ganancias, ejercicios 1997 y 1998). En tal sentido, destacó que la sentencia invocada no aportaba elementos que pusieran en evidencia que otras

actividades le hubiesen permitido a los contribuyentes obtener los ingresos acreditados en su cuenta bancaria, ya que dicha sentencia se refiere a períodos distintos a los analizados en autos. Asimismo, destacó que el informe pericial agregado a la causa penal se refería exclusivamente a los períodos fiscales 1997 y 1998, y estaba relacionada únicamente con la firma Indret S.A., mientras que en los presentes autos están bajo consideración de los períodos fiscales 1999 y 2000 y, además, se ha indagado sobre la actividad de otras firmas, tales como Sedar S.A. y Cosumel S.A., cuyas actividades fueron puestas en duda.

Por todo ello, consideró que en el caso no se había acreditado que el origen de los fondos bancarios acreditados en la cuenta de los contribuyentes se correspondiera con actividades diferentes de las realizadas en el complejo de locales.

En diferente orden de ideas y con relación a la multa impuesta a la contribuyente Rosana Silvia Tomasi, puso de manifiesto que en el caso se encontraba materialmente acreditado el elemento objetivo de la infracción prevista en el artículo 45 de la ley 11.683 pues, como consecuencia de la inspección oportunamente realizada, aquella había presentado las correspondientes declaraciones juradas rectificativas en las que modificó el importe del impuesto correspondiente. Asimismo, y en relación con el aspecto subjetivo de la infracción, señaló que a pesar de que la parte interesada había tenido todas las posibilidades de ejercer su derecho de defensa, no había invocado ni aportado ningún elemento suficiente para acreditar haber obrado de manera diligente en la liquidación de los impuestos determinados y, la única prueba ofrecida había consistido en una copia de la sentencia penal y del informe pericial producido en el marco de una causa respectiva, que resultaba totalmente inconducente al efecto de verificar la existencia de un error excusable.

En lo que respecta a las sanciones impuestas a los señores Sergio David Villafaña y Horacio Darío Villafaña, señaló que en la medida en que tales contribuyentes no habían logrado demostrar la

real procedencia de los ingresos de su cuenta bancaria, y que se había constatado que en los libros, registraciones y documentos existía una grave contradicción con los datos que surgían de las declaraciones juradas y que aquellos datos inexactos habían tenido una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible, no se advertían razones para dejar de lado la presunción establecida en el artículo 47, inciso b), de la ley 11.683, de conformidad con la cual, salvo prueba en contrario, la intención de producir declaraciones engañosas se presume cuando en las declaraciones juradas se consignen datos inexactos que tengan una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible.

A fs. 500 y vta. reguló los honorarios de los letrados co-apoderados del Fisco, a saber: Dr. Roberto Alejandro Gómez, 8.688 pesos; Dra. Celia Digon, 12.152 pesos; Dra. Agustina Candia Michel, 12.152 pesos; Dr. Jorge Horacio Fraga, 24.305 pesos y; Dra. Aurora R. Aloy, 15.617 pesos y; de los letrados co-patrocinantes del Fisco, a saber: Dr. Horacio Luis Martiré, 65.159 pesos y; Dra. Nora Álvarez, 117.125 pesos.

II.- Contra dicho pronunciamiento, todos los co-actores apelaron y expresaron agravios a fs. 501/513, los que fueron contestados a fs. 520/528. Por otra parte, a fs. 515 apelaron la regulación de honorarios de fs. 500 y vta., por considerarlos altos.

Considera que el Tribunal Fiscal realizó una indebida valoración del informe pericial contable producido en sede penal y agregado en copia certificada a fs. 439/440. Al respecto, sostiene que el tribunal incurrió en una arbitrariedad al considerar que no correspondía considerar las conclusiones de tal informe con base en que el mismo se había circunscripto a los períodos fiscales 1997 y 1998, mientras que en la causa se encuentran involucrados los períodos fiscales 1999 y 2000. Indica que tal aspecto no es determinante para desestimarlo, en la medida en que los ajustes practicados en todos los

ejercicios sucesivos tenían la misma causa y en ese informe se habían examinado los depósitos efectuados en la caja de ahorro n° 4146052-8102-0 de la sucursal San Miguel del Banco Galicia abierta a nombre de los co-actores y de los señores Luis Ángel Muñoz y Haroldo Oscar Alfredo Villafranca. Por ello, sostiene que el Tribunal Fiscal, con base en el mencionado informe, debió considerar probado que los depósitos acreditados en dicha cuenta pertenecían, en todo caso, a la firma Indret S.A., y no a los señores Villafaña.

Asimismo, señala que es desacertada la observación realizada por el Tribunal Fiscal., con relación a que vincula únicamente con la firma actividad de la firma Indret S.A. mientras que en autos se encuentran involucradas otras firmas como Sedar S.A. y Cosumel S.A.

Sostiene que el Tribunal Fiscal ignoró la prueba producida en sede administrativa. En particular se refiere a los testimonios de los señores Haroldo Villafranca, Juan Carlos Siccardi, Luis Ángel Muñoz, Juan Carlos Lucena, Carlos Ovidio López y sostiene que ellos, como co-titulares de la cuenta bancaria cuestionada, serían los verdaderos responsables de la deuda fiscal reclamada.

Sostiene que en tal sentido se omitió valorar la respuesta de la Asociación de Confiterías Bailables de Buenos Aires, relativa a la manera en que habitualmente se organiza la explotación de una confitería bailable y considera que el Fisco omitió investigar a otras sociedades y personas físicas son quienes llevan a cabo dicha explotación y se benefician con ella.

Respecto de la multa impuesta a la señora Tomasi, en los términos del artículo 45 de la ley 11.683, como cotitular de la cuenta bancaria, junto con su marido, el señor Horacio Darío Villafaña, señala que *“…siendo la propiedad indivisa del inmueble en donde funcionó el citado complejo, de propiedad de su marido, por disposición del artículo 30 de la ley del Impuesto a las Ganancias corresponde que se atribuyan totalmente a su marido”*. (cfr. fs. 510)

Finalmente, y con relación a la multa impuesta a los señores Villafaña en los términos del artículo 46 de la ley 11.683, sostiene que en el caso no se suscitan las supuestas contradicciones entre los libros y las declaraciones juradas de los contribuyentes ni se especifica qué inciso del artículo 47 de la ley 11.683 se utilizó para presumir el dolo.

III.- Que, en primer término cabe señalar que los agravios expuestos por los co-actores 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 Ia tacha de arbitrariedad aIegada (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).

Al respecto cabe señalar que, a contrario de lo sostenido por los apelantes, el Tribunal Fiscal tuvo en cuenta lo dispuesto en la sentencia penal, pero consideró que la misma no resultaba suficiente para acreditar que los depósitos efectuados en la cuenta bancaria de los contribuyentes respondieran a actividades diferentes de la explotación del complejo de locales. A mayor abundamiento, cabe advertir que en la sentencia penal dictada en el marco de la causa n° 3881, que tramitó ante el Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional N° 2 de San Martín, se declaró extinguida la acción penal por prescripción respecto de los señores Villafaña de manera tal que no existió una evaluación concreta de las razones en virtud de las cuales habían sido cuestionados los depósitos realizados en la cuenta bancaria de los contribuyentes imputados. Asimismo, y tal como lo indicó el Tribunal Fiscal, en la mencionada causa penal habían sido imputados únicamente los señores Villafaña por la presunta comisión del delito de evasión simple de tributos –Impuesto al Valor

Agregado por los períodos 02 al 12 de 1998 e Impuesto a las Ganancias de los ejercicios 1997 y 1998- mientras que en la presente causa también se examinó la responsabilidad de la señora Rosana Silvia Tomasi y; además, se encuentran involucrados los períodos fiscales 1999 y 2000. Por todo ello, no se advierte de qué manera lo resuelto en el marco de la causa penal pudo haber tenido incidencia en la presente causa.

Por otra parte, y en relación con la pretendida falta de valoración del informe pericial producido en el marco de la causa penal referida, cabe destacar que el mismo constituye la labor de un profesional convocado como perito y no una resolución definitiva respecto de los extremos que la parte actora aduce probados. Asimismo, y a mayor abundamiento, a este planteo le caben las mismas objeciones que al respecto señaló el Tribunal Fiscal. Ello, en la medida en que no resulta razonable que se trasladen las conclusiones de dicho informe a la presente causa, en tanto en el informe pericial se examinaron los depósitos realizados en la cuenta bancaria n° 4146052-8102-0 de la sucursal San Miguel del Banco Galicia, cuyos titulares eran co-actores y de los señores Luis Ángel Muñoz y Haroldo Oscar Alfredo Villafranca, pero correspondientes a períodos fiscales diversos de los analizados en autos.

Por todo lo expuesto, las manifestaciones contenidas tanto en la sentencia penal como en el informe pericial invocados por la parte actora no constituyen un obstáculo para que se apliquen sanciones en el orden administrativo.

En diferente orden de ideas, corresponde señalar que si bien el Tribunal Fiscal no formuló consideraciones relativas a la prueba testimonial producida en sede administrativa, lo cierto es que de su lectura no se advierte, ni la parte actora indica por qué razón, tales testimonios darían cuenta de que los depósitos realizados en la cuenta de los contribuyentes no se correspondieran con las actividades desarrolladas en el complejo bailable por cuenta y en beneficio de ellos, de manera tal que corresponde rechazar dicho planteo.

En igual sentido, y con relación a la pretendida falta de valoración de la respuesta al oficio cursado a la Asociación de Confiterías Bailables de Buenos Aires, cabe señalar que la interesada tampoco manifiesta de qué manera incidiría la información brindada por dicha Asociación en relación con la forma en que habitualmente se organiza la explotación de los locales bailables para llegar a la conclusión de que las acreditaciones bancarias no fueron efectuados a favor de los contribuyentes en su carácter de explotadores últimos del complejo.

IV.- Que en relación con los agravios del recurrente en orden a la improcedencia de la multa impuesta a la señora Rosana Silvia Tomasi, en los términos del artículo 45 de la ley 11.683, cabe señalar que los mismos no constituyen una crítica concreta y razonada del fallo apelado, toda vez que no se hace cargo de lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación, en el sentido de que la contribuyente había prestado su conformidad con los ajustes y había presentado las declaraciones juradas rectificativas, y asimismo con que en el caso no había sido acreditada la falta de culpa ni la existencia de un error excusable necesario para eximirla de responsabilidad.

Asimismo, y en relación con la pretendida aplicación del artículo 30 de la ley del Impuesto a las Ganancias, cabe señalar que se trata de un aspecto que no fue planteado ante la anterior instancia y por tanto no formó parte de la sentencia apelada y; en consecuencia, dicho agravio debe ser desestimado. Sin perjuicio de ello, y a mayor abundamiento, es dable señalar que no resultan de autos las constancias que acrediten el carácter de los inmuebles que conformaban el complejo bailable como propios o gananciales del señor Horacio Darío Villafaña de manera tal que en la presente causa no constan los elementos necesarios para evaluar la eventual aplicación del artículo 30 de la ley 20.628.

Finalmente, y en lo que respecta a los agravios relativos a la pretendida improcedencia de la multa aplicada a los señores Villafaña, en los términos de los artículos 46 y 47, incisos a) y b), de la ley 11.683, cabe señalar que el Tribunal Fiscal específico los incisos del artículo 47 invocados a los efectos de tener por acreditado el dolo, y consideró acreditada la existencia de los artificios tendientes a omitir el pago de los tributos en cuestión.

En tales condiciones, y dado lo significativo de las diferencias apuntadas, no se advierten razones para dejar de lado las presunciones establecidas en el artículo 47, incisos a) y b) de la ley 11.683 y, en las condiciones expuestas, al interesado le incumbía probar que las inexactitudes, aunque relevantes, habían sido la consecuencia de una omisión imputable a su parte a título de mera negligencia. En el artículo citado se dispone que, cuando la inexactitud tenga una incidencia grave en la determinación de la materia imponible, se presumirá la existencia del ánimo de pagar el impuesto en una medida menor que la debida; sin perjuicio de la posibilidad del interesado de demostrar lo contrario. Al respecto, el apelante se limita a argumentar que la intención no puede ser presumida, y si bien es cierto que no cabe admitir la existencia de responsabilidad de índole penal sin culpa, no es menos exacto tampoco que una vez que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta sancionada por la ley, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por el derecho penal vigente, entre ellas la existencia de error excusable en tanto ella surja de los antecedentes fácticos de la causa (Fallos 327:5345, y sus citas, del capítulo VIII del dictamen del Procurador General, al que se remitió la Corte). En suma, si las inexactitudes verificadas y determinadas en las resoluciones administrativas recurridas tuvieron una grave incidencia en la determinación de la materia imponible de los contribuyentes, a ellos les correspondía invocar y probar que tales diferencias no habían sido producto de su voluntad de omitir la declaración de los depósitos

recibidos en su cuenta sujetos al pago de impuestos, sino de alguna otra circunstancia excluyente de este propósito (esta Sala, causa "Megatom S.A. (TF 23121-I) c/ D.G.I.", expte. 7.766/2008, del 17/02/09 y causa "Bistolfi, Ana Rosa (TF 21417-I) c/ D.G.I." expte. 10.456/2008, del 26/2/09, y sus citas).

Por todo lo expuesto, corresponde confirmar la sentencia apelada, con costas.

V.- Que, finalmente, corresponde pronunciarse sobre el recurso de apelación interpuesto contra la regulación de honorarios practicada a favor de la representación letrada del Fisco. En tal sentido, y de acuerdo con la base regulatoria (420.882,31 pesos en concepto de tributos, más 660.450,49 en concepto de intereses resarcitorios y 575.797,66 pesos en concepto de multa), la cantidad de etapas cumplidas (tres), y el carácter en el que actuara cada uno de los letrados intervinientes, corresponde rechazar el recurso interpuesto por la parte actora, y confirmar los honorarios regulados a fs. 500 y vta (cfr. artículos 7, 8, 9, 37 y 38 de la ley 21.839).

Por ello, SE RESUELVE: 1) Rechazar el recurso interpuesto por la parte actora y, por ende, confirmar la sentencia apelada en cuanto ha sido materia de agravios. 2) Imponer las costas de esta instancia a la parte actora que resultó vencida (artículo 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). 3) Rechazar el recurso interpuesto por la parte actora contra la regulación de honorarios de fs. 500 y vta. y confirmar los honorarios allí regulados, los que se encuentran a cargo de la parte actora. 4) Regular los honorarios del Dr. Jorge Horacio Fraga, por su actuación en el carácter de apoderado del Fisco por los trabajos realizados ante esta instancia en 21.874,20 pesos y los del Dr. Carlos A. Muzzio, por su actuación como letrado patrocinante del Fisco ante esta instancia en 54.685,20 pesos (arts. 6, 7, 9 y 14 de la

ley 21.839, modificada por la ley 24.432), los que se encuentran a cargo de la parte actora.

Regístrese, notifíquese, y devuélvanse.

Jorge Federico Alemany **Guillermo F. Treacy**

Pablo Gallegos Fedriani