Expte. N° 60204/2022.-
"AUDISIO, JORGE ALBERTO (TF 26103-I) c/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO".

///nos Aires, 14 de julio de 2023.- AMD

Y VISTOS, CONSIDERANDO:

I.- Que, por medio del pronunciamiento del 5 de agosto de 2019, el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió revocar las Resoluciones Nº 346/2005, 347/2005, 40/2010 y 41/2010 dictadas por la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Centro de la Administración Federal de Ingresos Públicos, con costas.

En razón de las dos primeras resoluciones citadas, el Fisco Nacional determinó de oficio las obligaciones de la actora en el Impuesto a las Ganancias (períodos fiscales 1998 y 1999) y la intimó al ingreso de las sumas de $ 196.615,63 y $ 505.332,86, respectivamente.

Asimismo, determinó de oficio la materia imponible en el Impuesto de Emergencia sobre las Altas Rentas (período fiscal 1999), que arrojó un saldo de $ 102.771,64.

En ambos casos, la repartición fiscal aplicó intereses resarcitorios e hizo reserva de la eventual aplicación de multas, una vez que fuera dictada la sentencia definitiva en sede penal, por imperio de la ley 24.769.

Por otra parte, las resoluciones dictadas durante el año 2010 aplicaron multas por omisión en los tributos y períodos fiscales antes referidos, de conformidad con lo normado en el artículo 45 de la ley 11.683. Las sumas ascendieron a $ 82.217,31 y $ 137.650,94.

II.- Que para fundar la decisión que antecede, el Tribunal en primer término, entendió que debía establecerse si los ajustes fiscales determinados en las Resoluciones Nº 346/2005 y 347/2005 se ajustaban a derecho.

Para lograr dicho cometido, señaló que correspondía analizar el material probatorio producido tanto en la instancia administrativa como ante esa instancia, habida cuenta de que las objeciones formuladas por el Fisco, encontraban su causa fuente en el hecho de que el actor hubiera omitido declarar ingresos gravados en el Impuesto a las Ganancias (períodos fiscales 1998 y 1999), que fueron detectados a partir de acreditaciones bancarias en cuentas de su titularidad, que no coincidían con los ingresos exteriorizados en sus declaraciones juradas.

Además, advirtió que, en función del monto de las ganancias netas ajustadas por dichos períodos, se concluyó que también debió haber presentado la declaración jurada del Impuesto de Emergencia sobre las Altas Rentas (período fiscal 1999).

En estas condiciones, estimó que las pruebas obrantes en la causa consistían en, por un lado, la pericia contable producida ante ese Tribunal y, por el otro, el expediente completo en original sustanciado por el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N.º 7, en el cual se había sobreseído al actor: *"[a] partir de los resultados de la prueba pericial contable producida en esa sede […]"*.

Respecto del segundo medio probatorio, destacó que fue realizado con la intervención de un perito oficial y uno de parte. De tal modo, indicó que, los citados profesionales, apuntaron que, a partir de la compulsa de la documentación aportada sobre el origen de los fondos detectados en las cuentas bancarias, se verificaba que los retiros efectuados: *"[p]or el mismo en las mencionadas cuentas corrientes […]"* no representaban ingresos gravados, toda vez que en las declaraciones juradas involucradas se habían: *"[c]onsignado disponibilidades de efectivo que indicarían que los retiros realizados por el Sr. Audisio en los años 1998 y 1999* [correspondían] *a retiros provenientes de la reconversión del capital inicial aportado por* [éste] *y no a ganancias gravadas, ya que dichos importes se* [contemplaban] *en las respectivas justificaciones patrimoniales de los períodos examinados […]"*.

En ese orden de ideas, apuntó que, a fs. 977, obraba la declaración testimonial del Sr. Perito Contador Oficial, quien ratificó su informe y afirmó, respecto de las ganancias declaradas por el actor, que: *"[t]ras haberse efectuado la depuración de sus cuentas, los retiros que se le atribuyen guardan relación con los saldos de disponibilidades al inicio de cada período, por ser estos superiores. De donde la ecuación de la comprobación que se lleva a cabo en cada declaración jurada no refleja una situación observable […]".* Además, expresó que: *"[s]e efectuó una depuración de la cuenta y se pudo determinar que la misma fue utilizada por varias personas, obrando en el informe pericial un análisis respecto del retiro que realizó cada una de ellas […]"*.

De tal modo, concluyó que, los resultados detallados, eran similares a los que se constataron en la pericia contable producida a fs. 140/142 y que fueron, a su turno, receptadas en la sentencia de sobreseimiento dictada en el Fuero Penal Económico.

En dicho contexto, estimó que debía estarse al criterio sentado en el precedente: "Agroferia S.R.L.", del 15/07/2008, emitido por la Sala V de esta Cámara de Apelaciones, oportunidad en la cual se afirmó que: *"[e]n atención a la clara referencia que el art. 20 de la ley 24.769 hace a las "declaraciones de hecho" contenidas en la sentencia penal, cabe concluir que el Tribunal Fiscal de la Nación deberá hacer mérito de las cuestiones consideradas en la sentencia penal siempre que éstas se relacionen con el tipo objetivo de la norma, y sin presuponer valoraciones jurídicas a la luz de la norma extrapenal […] resulta imposible desatender las declaraciones de hechos contenidas en la sentencia penal. Una solución contraria a la aquí propiciada transformaría el efecto de la sentencia penal tributaria en una expresión meramente declarativa; en claro desmedro de la garantía constitucional del "non bis in ídem", y en franca violación a la intención preclara del legislador de mantener la coherencia respecto de la plataforma fáctica común al proceso penal tributario y al procedimiento administrativo de determinación del tributo […]".*

Por ello, consideró que debían revocarse la totalidad de las resoluciones involucradas.

Asimismo, en fecha 1/11/2019 fueron regulados los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes en autos de la siguiente manera: a) Respecto de la Sra. Andrea Susana Monti y del Sr. José Alberto Díaz se reconocieron las sumas de $ 68.246 y $ 290.046, respectivamente, por sus actuaciones, durante las etapas primera, segunda y tercera, en el expediente Nº 26.103-I y en los caracteres de “co-apoderada y co-apoderado” y patrocinante de la recurrente (cfr. artículos 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432);

b) En favor del Sr. José Alberto Díaz Ortiz, se fijó la suma de $ 12.661, por su actuación profesional, durante las etapas primera, segunda y tercera del expediente Nº 33.677-I, por su doble carácter de patrocinante y apoderado de la recurrente (cfr. artículos 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432).

Asimismo, se estableció a su favor la suma de $ 75.670, por su actuación profesional, durante las etapas primera, segunda y tercera del expediente N.º 33.678-I, por su doble carácter de patrocinante y apoderado de la recurrente (cfr. artículos 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432), y

c) Finalmente, se regularon en la suma de $ 87.004,53, los honorarios correspondientes al Sr. Jorge O. Cabrera, por su actuación como perito de la recurrente, teniendo en consideración las pautas establecidas por el decreto-ley 16.638/57.

III.- Que, disconforme con lo resuelto, el 25/09/2019 apeló la parte demandada, quien fundó su recurso el 18/10/2019 y cuyo traslado no fue contestado por la actora.

En primer término, el Fisco Nacional efectuó una reseña de los antecedentes involucrados en la cuestión y del análisis que realizó el Tribunal Fiscal en la sentencia cuestionada. Posteriormente, cuestionó el alcance que le fue otorgado a la sentencia penal para resolver el caso.

En particular, sostuvo que, los procedimientos penal y determinativo de impuestos eran, en los términos del artículo 10 de la ley penal tributaria, independientes entre sí y que dicha circunstancia

se encontraba reforzada en lo prescripto por el artículo 20 de esa norma. Asimismo, citó jurisprudencia que consideró favorable a su posición.

De tal modo, estimó que el efecto de la cosa juzgada de la sentencia penal quedaba circunscripto al esclarecimiento acerca de la existencia o no del delito imputado al responsable, quedando incólume la competencia para pronunciarse acerca de la determinación de la deuda tributaria.

Sobre el punto, explicó que: *"[s]uprimida la prejudicialidad penal que establecía la derogada Ley 27.771 […] ningún obstáculo media*[ba] *a efectos de que el Tribunal Fiscal se pronuncie sobre la determinación de la deuda tributaria y analice las pruebas producidas por las partes en el expediente, y por otro* [hiciera] *lo propio en cuanto a la imputación convencional a título de culpa prevista en el artículo 45 de la ley 11.683 […]".*

Citó nuevamente precedentes jurisprudenciales para sustentar sus dichos y, por otra parte, cuestionó la valoración realizada sobre las pericias contables.

Manifestó, por un lado, que la pericia confeccionada en sede penal omitió pronunciarse respecto de los depósitos hallados en las cuentas bancarias involucradas en la especie y, por el otro, que aquella que tuvo lugar en estos actuados se limitó a: *"[e]fectuar una depuración de los depósitos. Concluyendo ambos peritos que: "No* [estaban] *en condiciones de informar con objetividad si las diferencias obtenidas podrían significar tasas de descuento del 2.4%" […]"* y a determinar los retiros atribuidos a cada una de las personas indicadas por la contribuyente.

En tales condiciones adujo que, la pericia realizada en estos actuados, era ineficaz para cuestionar el criterio desarrollado por el Fisco Nacional en los actos involucrados y que, la asimilación efectuada por el Tribunal Fiscal entre ambas, resultaba arbitraria.

Asimismo, afirmó que la información: *"[p]ara desarrollar los puntos de pericia surgió de un libro Bancos sin rubricar y del talón de las chequeras donde se exponen retiros de los mencionados, situación*

que en sí mismo no da fe respecto a que los fondos les pertenezcan […]" y expuso que, en el Anexo I "Discriminación de Ingresos", si bien figuraba el concepto "Depósito Astillo" por $ 15.168,69, no significaba que también se exponía "Depósito Acerbone" y "Depósito Curi" (a los que no se les imputaba titularidad de la cuenta).

Insistió, de tal manera, en el hecho de que la contribuyente no había podido justificar la diferencia entre los ingresos gravados (exteriorizados en la declaración jurada) y la suma de los depósitos bancarios depurados, en virtud de lo dispuesto por el artículo 18 de la ley 11.683.

Citó pasajes de la pericia contable realizada en sede penal y sostuvo que, en todo caso, aquella se encontró orientada a probar la existencia del delito de evasión y no el incremento patrimonial detectado, motivo por el cual, a su vez, consideró que no era plenamente aplicable el precedente "Agroferia" invocado por el Tribunal Fiscal.

Por otra parte, se agravió respecto de la revocación de los intereses resarcitorios y de las multas aplicadas.

Sobre los primeros, sostuvo que, como no existían razones para eximir a la contribuyente de la imposición del caso, tampoco lo habían para liberarla del pago de los intereses correspondientes.

En cuanto a las multas aludidas, estimó que se encontraban configurados, en la especie, los elementos objetivo y subjetivo del artículo 45 de la ley 11.683, remitiéndose a lo expresado por su parte al momento de producir las respectivas determinaciones de oficio.

Además, recordó lo manifestado en la página 9 de la Resolución Nº 41/10 e indicó que, al momento de aplicarse las sanciones del caso, se había expuesto claramente la comprobación de que, los ingresos de primera, segunda, tercera y cuarta categoría declarados por la contribuyente en el Impuesto a las Ganancias (período fiscal 1998) y de primera, tercera y cuarta categoría por el mismo tributo en el período fiscal 1999, eran inferiores a las acreditaciones bancarias que surgían de los extractos de las cuentas

corrientes Nº 110369/2 y 50288/9 del Banco Río, pertenecientes al actor.

En dicho orden, apuntó que se le requirió al contribuyente que informara el origen de los fondos acreditados en tales cuentas, a lo que éste había respondido que eran una mínima parte que se relacionaba con operaciones correspondientes a su actividad, mientras que los restantes movimientos pertenecían a la empresa “Redilia S.A.”.

Sin embargo, el Fisco aseveró que no fue posible confirmar la existencia, en las cuentas citadas, de movimientos imputables a la firma mencionada, circunstancia que tampoco pudo ser suplida con el dictado de medidas para mejor proveer en sede administrativa.

Por lo demás, aseguró que, del relevamiento efectuado con las pruebas obtenidas, no había surgido la operatoria consistente en el descuento de cheques de terceros que el actor manifestó haber tenido.

Finalmente, cuestionó la imposición de las costas y, por los motivos indicados, solicitó que se revocara lo decidido.

IV.- Que, asimismo, el Fisco Nacional cuestionó en fecha 25/11/2019, la regulación de honorarios practicada en favor de los Sres. José Alberto Díaz Ortíz, Jorge Cabrera y la Sra. Susana Monti, por considerar elevado el monto reconocido (fs. 567).

Por su parte, en fecha 27/11/2019 el Sr. Jorge O. Cabrera apeló los honorarios que le fueron regulados, en el entendimiento de que las sumas resultaban exiguas (fs. 572).

En fecha 27/11/2019, el administrador provisional de los bienes del sucesorio del Sr. José Alberto Díaz Ortiz, apeló los honorarios que le fueron regulados al causante, por considerarlos bajos (fs. 573/577).

V.- Que, sentado lo anterior y en atención a la cuestión a resolver, resulta insoslayable exhibir y detallar la prueba conducente que obra en la causa en formato papel.

Así, en primer término, corresponde destacar que de la lectura del expediente administrativo caratulado: “Alcance N.º 10621-74-2005/2” y que tramitó bajo la Orden de Intervención N.º 889.364-0, surge que:

a.1.) El 16/10/2003 se le notificó al actor que el Fisco Nacional iniciaría la fiscalización de sus obligaciones en el Impuesto a las Ganancias (períodos fiscales 1998 y 1999), en ejercicio de las facultades conferidas por el artículo 35 de la ley 11.683 y los decretos 618/97 y 507/93 (Cuerpo I – fs. 2).

Asimismo, el 30/07/2003 se informó, entre otras cuestiones, que las actuaciones se originaron a raíz de una denuncia efectuada ante la División Jurídico-Contable de la Policía Federal Argentina, que dio lugar a la causa penal N.º 5258 en el Fuero Penal Económico.

De igual modo, se expresó que fueron acompañadas copias de extractos bancarios vinculados a las cuentas del Banco Río N.º 110369/2 y N.º 50288/9, pertenecientes al Sr. Jorge Alberto Audisio (CUIT 20-11813442-8), a quien se calificó como director de la firma Larandrés S.A. y que se corroboraron diferencias entre los ingresos declarados por éste en el Impuesto a las Ganancias (períodos fiscales 1998 y 1999) y los importes que surgían de los extractos bancarios.

Finalmente, se refirió a la sustanciación de dicha cuestión con el contribuyente y se instruyó la averiguación de la condición de éste en la causa N.º 5258, a los efectos de dilucidar si se encontraba penalmente denunciado (Cuerpo I – fs. 20/21).

a.2.) A fs. 37/50 obran, en lo que aquí importa, por un lado, los extractos de las cuentas bancarias referidas y, por el otro, el informe y los ajustes propuestos en los Impuestos a las Ganancias (períodos fiscales 1998 y 1999), a las Altas Rentas (período fiscal 1999) y al Valor Agregado (período fiscal 1999).

a.3.) El 10/12/03 se autorizó a la Dirección Regional Centro de la A.F.I.P. a notificar al actor de la deuda tributaria establecida para que fuera conformada o, en su caso, que se proceda al procedimiento de determinación de oficio. Ello aconteció los días 9/01/2004 y 12/01/2004 (Cuerpo I – fs. 55/56 y 58/64).

a.4.) A fs. 77/83 obra el informe final de inspección y, el 26/07/2004, se confirió vista al contribuyente de las actuaciones y de los cargos formulados con relación al Impuesto a las Ganancias (períodos fiscales 1998 y 1999), que fue contestada el 25/08/2004. Esa

réplica motivó el dictado de la Resolución N.º 205/2004 (DV CRR2), por medio de la cual se ordenó una serie de medidas para mejor proveer (Cuerpo I –fs. 165/172, 187/196 y 198/199).

a.5.) El 18/10/2004 el Banco Río informó que registraba, a nombre del actor, las cuentas N.º 058-110369/2 y N.º 133-50288/9. Asimismo, acompañó un resumen de la primera de ellas, por el período ocurrido entre el 28/05/1999, hasta el 25/11/1919 (Cuerpo II –fs. 222/245).

a.6.) El 25/11/2004 el contribuyente amplió el descargo oportunamente presentado y acompañó, como prueba documental, copia del libro contable “bancos” de las cuentas citadas anteriormente. Además, ofreció pruebas informativa, testimonial y pericial contable. Dicha presentación provocó el dictado de una nueva medida para mejor proveer, que se materializó en la Resolución N.º 002/2005 (Cuerpo II –fs. 252/388 y Cuerpo III –fs. 411/414).

a.7.) El 14/01/2005 el actor peticionó que se proveyeran las medias probatorias propuestas y, el 10/03/2005, el Banco Río acompañó copia de frente y dorso de los cheques depositados en las cuentas bancarias de titularidad del contribuyente (Cuerpo III –fs. 425 y 452/549).

a.8.) Finalmente, el 20/09/2005 la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Centro, de la Dirección General Impositiva, de la Administración Federal de Ingresos Públicos dictó la **Resolución N.º 346/2005 (DV CRR2)**, por medio de la cual impugnó las declaraciones juradas del actor en el Impuesto a las Ganancias (períodos fiscales 1998 y 1999), determinó de oficio, con carácter parcial y conocimiento presunto de la materia imponible, la obligación fiscal involucrada e intimó al Sr. Audisio a ingresar las sumas de $ 196.615,63 y $ 505.332,86 por los gravámenes omitidos.

Asimismo, le impuso la obligación de abonar $ 1.336.141,21 en concepto de intereses resarcitorios (cfr. artículo 37 de la ley 11.683) e hizo reserva de la eventual aplicación de multas, una vez que se dictara sentencia definitiva en sede penal por imperio de la ley 24.769.

Para decidir de tal modo, el Fisco Nacional relató los antecedentes fácticos de la incidencia y, luego, citó los artículos 11, 13 y 16 de la ley 11.683, al tiempo en que explicó las tareas llevadas a cabo por la fiscalización en la especie, destacando que se habían detectado deficiencias de la contribuyente para justificar la ausencia de vínculos con las acreditaciones bancarias implicadas.

Refirió al artículo 18 de la ley 11.683 y expresó que, las nulidades invocadas por el actor, con fundamento en la afectación del derecho al debido proceso adjetivo, no podían prosperar, en tanto no se verificó que se lo hubiera colocado en un estado de indefensión.

Además, apuntó que el contribuyente tampoco había logrado probar la responsabilidad que le endilgó a la firma Larandres S.A., respecto de los depósitos bancarios efectuados en las cuentas N.º 110369-2 y N.º 50288-9.

Por otra parte, sostuvo que existía jurisprudencia consolidada que permitía afirmar que, las estimaciones sobre base presunta, resultaban viables cuando el Fisco no contara con pruebas suficientes “representativas” de la existencia y magnitud de la relación jurídico-tributaria, a través de la documentación aportada por al contribuyente.

De igual modo, expresó que se habían tomado en cuenta los montos de las acreditaciones bancarias depurados de transferencias, cheques rechazados y todo otro concepto que no revistiera el carácter de “acreditación bancaria” propiamente dicha, conforme surgía de los extractos adjuntados por el Banco Río en el marco del expediente judicial que tramitó en la Fiscalía en lo Penal Económico N.º7.

A su vez, desestimó la aplicación del régimen de bloqueo fiscal peticionado por el actor (y previsto en los artículos 117 y siguientes de la ley 11.683), en tanto, al momento de iniciarse la fiscalización, éste ya se encontraba denunciado penalmente (cfr. artículo 4, inciso “b” del decreto 629/92).

Detalló los requerimientos de ampliación probatoria que le fueron cursados al Sr. Audisio y al Banco Río S.A. y le endilgó, al primero de ellos, una insuficiencia argumental y demostrativa que determinaba la desestimación de su postura.

En tales condiciones, citó el artículo 33 de la L.P.T. y diferentes posturas doctrinarias relacionadas con el ofrecimiento y tratamiento de la prueba aportada en una controversia y destacó que, la copia del libro “bancos” aportada no resultaba “eficiente”, toda vez que no se trataba de un libro rubricado que permitiera constatar la fecha de las operaciones detalladas.

Asimismo, desestimó las pruebas pericial y testimonial ofrecidas por inoficiosas, recordó la obligación de los contribuyentes de suministrar los comprobantes de sus operaciones para sustentar las declaraciones juradas y la presunción de legitimidad de la que gozan las determinaciones de oficio, ante la ausencia o graves falencias de la documentación respaldatoria.

Por ello, se inclinó por confirmar los cargos formulados en la vista conferida, determinar de oficio las obligaciones descriptas, establecer los intereses mencionados y dejar a salvo que, una vez dictada la sentencia en sede penal, su parte podría aplicar las sanciones correspondientes (Cuerpo III –fs. 567/596).

Sentado lo anterior, y en segundo lugar, cabe destacar que, de la lectura del expediente administrativo caratulado: “Actuación 10625-72-2005” y sus adjuntos, que también tramitaron bajo la Orden de Intervención 889.364-0, surge que:

b.1.) Del informe final de inspección agregado a fs. 6/12 surge que el Fisco consideró que, en atención al monto de la ganancia neta determinada en el ajuste practicado en el Impuesto a las Ganancias (período fiscal 1999), el contribuyente se encontraba alcanzado por lo establecido en el artículo 1 de la ley 25.239 (del Impuesto de Emergencia sobre las Altas Rentas). Por ello, estimó que la suma a ingresar debía ser de $ 102.747,44, que surgía de aplicar la alícuota del 20% sobre el monto del Impuesto a las Ganancias determinado para el período fiscal descripto (ver, en especial, fs. 10).

b.2.) El 26/07/2004 se corrió vista de los cargos formulados con relación al Impuesto de Emergencia sobre las Altas Rentas (período fiscal 1999), que fue contestada los días 25/08/2004 y 2/09/2004.

Asimismo, el 25/11/2004 la contribuyente amplió su descargo (fs. 15/20, 31/40 y 44/47vta.).

b.3.) Por último, el 25/09/2005 la División Revisión y Recursos II, de la Dirección Regional Centro, de la Dirección General Impositiva, de la Administración Federal de Ingresos Públicos, dictó la **Resolución N.º 347/2005 (DV CRR2)**, por medio de la cual determinó de oficio, con carácter parcial y conocimiento presunto, la obligación del actor en el Impuesto de Emergencia sobre las Altas Rentas (período fiscal 1999).

En virtud de ello, expresó que el monto de la materia imponible ascendía a $ 513.858,21 y lo intimó a ingresar la suma de $ 102.771,64, con más la de $ 185.708,36 en concepto de intereses resarcitorios (cfr. artículo 37 de la ley 11.683).

Por lo demás, hizo reserva de la eventual aplicación de multas una vez que se dictara sentencia definitiva en sede penal, por imperio de la ley 24.769.

Respecto de los fundamentos del acto citado, cabe destacar que resultan sustancialmente similares a los detallados en el punto “a.8.” del presente Considerando (fs. 48/73).

En tercer término, es menester apuntar que de las actuaciones administrativas caratuladas: “Actuación N.º 10621-740-2005” surge que:

c.1.) El 23/06/2008 se puso en conocimiento de la autoridad de aplicación que, en la causa penal seguida contra el contribuyente, se había declarado extinta la acción respectiva, por el delito previsto en el artículo 1 de la ley 24.769 y que el pronunciamiento (del 10/09/2007) se encontraba firme.

De la sentencia acompañada, se desprende que aquella jurisdicción debió investigar: *“[l]os hechos consistentes en la presentación de declaraciones juradas engañosas del Impuesto a las Ganancias por los ejercicios fiscales 1998 y 1999, omitiendo declarar ingresos provenientes de sus actividades, ascendiendo la pretensión fiscal a las sumas de $ 196.615,62 y $ 505.332,86, respectivamente* [y] *la presunta evasión por parte del contribuyente del Impuesto de Emergencia sobre las Altas Rentas sobre el período fiscal 1999*

mediante la ocultación maliciosa consistente en omitir presentar la declaración jurada, ascendiendo la pretensión fiscal a la suma de $ 102.771,64 […]" (sic).

Asimismo, se verifica que, el Magistrado interviniente, ponderó, para resolver como lo hizo, el informe pericial producido a fs. 927/943, confeccionado por un perito contador oficial y un perito de parte y las declaraciones testimoniales de ellos. En tales condiciones, consideró que los hechos investigados no encuadraban en figura legal alguna (fs. 41/46).

c.2.) El 11/03/2010 se emitió el dictamen jurídico correspondiente y, el 25/03/10, la División Revisión y Recursos II, de la Dirección Regional Centro, de la Dirección General Impositiva, de la Administración Federal de Ingresos Públicos emitió la **Resolución N.º 40/2010 (DV CRR2)**, por medio de la cual le aplicó al actor una multa de $ 82.217,31, equivalente al 80% del tributo omitido en concepto del Impuesto de Emergencia sobre las Altas Rentas -período fiscal 1999- (cfr. artículo 45 de la ley 11.683).

Para decidir de tal modo, relató los hechos subyacentes y, posteriormente, citó los artículos 1 y 2 de la ley 25.239 y advirtió que debía atribuirse responsabilidad al contribuyente por no haber presentado la declaración jurada del tributo referido y encuadrar su conducta en lo normado por el artículo 45 de la ley 11.683.

En ese orden de ideas, recordó los elementos que componían el ilícito de omisión de impuestos e insistió en que, de los elementos obrantes en las actuaciones, se desprendía, por un lado, que el obrar del actor se subsumía en ellos y, por el otro, que no se verificaba causal de dispensa alguna.

Citó jurisprudencia sobre la cuestión y concluyó que resultaba evidente que el actor se había valido del ocultamiento de hechos significativos en la "realidad económica de su giro económico", con miras de obtener un beneficio ilegítimo en perjuicio del Fisco (fs. 60/64 y 66/75).

En cuarto lugar, corresponde destacar que, de la lectura del expediente caratulado: "Actuación N.º 10618-235-2008" surge que:

d.1.) El día 23/06/2008 se pusieron en conocimiento del Fisco similares hechos a los descriptos en el punto “c.1.” del presente Considerando (fs. 1/4vta.). Asimismo, el 29/10/2008 se decidió reencuadrar la conducta del actor, de acuerdo con las previsiones del artículo 45 de la ley 11.683, por el Impuesto a las Ganancias (períodos fiscales 1998 y 1999) e instruir sumario por la infracción señalada (fs. 6/11).

d.2.) El 27/11/2008 se acompañó el descargo de la contribuyente, el 11/03/10 se produjo el dictamen jurídico respectivo y, el 25/03/2010, la División Revisión y Recursos II, de la Dirección Regional Centro, de la Dirección General Impositiva, de la Administración Federal de Ingresos Públicos emitió la **Resolución N.º 41/2010 (DV CRR2)**, por medio de la cual le aplicó al actor dos multas (cfr. artículo 45 de la ley 11.683).

La primera de ellas, por la suma de $ 137.630,94 y por el impuesto omitido en el período fiscal 1998. A su vez, la segunda ascendió al monto de $ 353.733, por el impuesto omitido en el período fiscal 1999. En ambos casos se estimó una equivalencia del 70% del tributo relegado.

En cuanto a los fundamentos del acto referido, es menester indicar que, luego de la reseña fáctica pertinente (dentro de la cual se destacaron las tareas de fiscalización desarrolladas) y, en cuanto aquí interesa, el Fisco Nacional explicó que la infracción imputada lo era por la presentación inexacta de las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias (períodos fiscales 1998 y 1999).

En dicho contexto, desestimó el planteo de nulidad formulado por el actor, en el entendimiento de que la sentencia penal del caso no había establecido la improcedencia del ajuste formulado. Ello así, apuntó que, si bien la justicia penal se expidió sobre la inexistencia del delito imputado, no lo había hecho sobre la culpabilidad probable en el accionar de la contribuyente, a la luz de las normas contenidas en la ley 11.683.

A la falta de causa imputada, alegó que se observaron, en todo momento, “las disposiciones previstas por la ley 11.683 y los requisitos esenciales y sustanciales del procedimiento”.

Por otra parte, invocó el contenido del artículo 20 de la ley 24.769 para descalificar la afectación al principio *“non bis in ídem*” alegada por el actor y recordó las diferencias existentes entre los tipos sancionatorios de los artículos 45 y 46 de la L.P.T.

A su vez, calificó de insuficientes los argumentos del contribuyente dirigidos a cuestionar el criterio adoptado, en tanto no había logrado cuestionar adecuadamente (esto es, mediante aportes novedosos o de valor) los cargos formulados; en ese entendimiento, remitió al análisis efectuado en la resolución determinativa de oficio por razones de economía procesal.

Rechazó la producción de las pruebas documental e informativa solicitadas, recordó los elementos objetivo y subjetivo que concurren a conformar la figura prevista por el artículo 45 de la ley 11.683 y, finalmente, entendió que no mediaba causal exculpatoria que permitiera modificar la decisión adoptada (fs. 24/33, 54/61 y 64/80).

Finalmente, corresponde señalar que, de la lectura de la tramitación, ante el Tribunal Fiscal de la Nación, de estos actuados se desprende que:

e.1.) Al interponer el recurso previsto por el artículo 76, inciso “b”, de la ley 11.683, la parte actora ofreció, en cuanto aquí interesa, prueba pericial contable, a fin de que el profesional se expidiera respecto de las libranzas de cheques contra las cuentas bancarias del caso, los depósitos de cheques de terceros y que se indicaran los saldos correspondientes en forma mensual y anual, efectuándose la debida depuración de esos movimientos.

Además, se propuso que se indicara si tales diferencias podrían significar tasas de descuento del 2,4% mensual, balanceando los egresos depurados contra los ingresos de los cheques de terceros o indicando la tasa efectiva anual y mensual que de ello se derivara.

Finalmente, planteó que se discriminaran los montos atribuibles a su parte, a la contadora Asillo Bramardo, al Sr. Cirilio Giménez

Cabrera y que se aportara todo otro dato para esclarecer la verdad de los hechos (fs. 61/70).

e.2.) A fs. 101 obra la designación de los Sres. Jorge Cabrera y Noemí Susana Simari, como peritos de la apelante y del Fisco Nacional y se les impuso la carga de producir informe sobre las cuestiones citadas en el punto que antecede.

e.3.) A fs. 137/142vta. los profesionales presentaron el informe en cuestión. En aquella oportunidad, expresaron que habían realizado el agrupamiento mensual de los ingresos por depósitos, egresos por libranza de cheques y en consecuencia de las diferencias de cada período, teniendo a la vista las registraciones efectuadas en el libro bancos, no rubricado, y en los talonarios de las chequeras bancarias.

A su vez, se detallaron los anexos involucrados y destacaron que no se encontraban en condiciones: *"[d]e informar con objetividad si las diferencias obtenidas podrían significar tasas de descuento del 2,4% mensual, dado que* [existían] *numerosas situaciones, desconocidas, que podrían alterar ese cálculo […]".*

Finalmente, desagregaron, por mes y año, los importes de los retiros atribuidos a cada una de las personas solicitadas (arrojando un total, en el caso del actor, de $ 40.836,21 para el año 1998 y de $ 197.833,11 para el año 1999).

VI.- Que, efectuada la reseña que antecede, resulta oportuno recordar que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas y cada una de las argumentaciones que se pongan a consideración del Tribunal, sino tan solo en aquellas que sean conducentes para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. *Fallos:* 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre muchos otros y esta Sala, *in re,* "Massuh S.A. c/D.G.I.", expte. N.º 38.066/2011, del 17/11/21 y "HSBC Argentina Holdings SA - TF 48911-I c/D.G.I.", expte. N.º 19801/2021, del 01/07/22, entre muchos otros).

Y, además, tampoco es obligación de los juzgadores ponderar todas las pruebas agregadas, sino únicamente las que se estimen apropiadas para resolver el conflicto (cfr. doc. *Fallos:* 274:113; 280:320;

291:390; 310:267; 321:1776 y esta Sala, *in re,* “Strazzolini, Ronaldo Emilio c/E.N. –A.F.I.P. –D.G.I.”, expte. N.º 71973/2018, del 16/07/21 y “EIDICO S.A. - TF 46884-I c/D.G.I.”, expte. N.º 22019/2017, sentencia del 05/12/22).

VII.- Que, frente al escenario descripto, es menester apuntar que, la cuestión central a resolver, finca en el alcance que debe otorgársele a las conclusiones adoptadas por la sentencia penal involucrada en el caso, por medio de la cual se sobreseyó, al aquí actor, “del presunto delito de infracción al artículo 1° de la ley 24.769”.

Para lograr dicho cometido, debe señalarse, en primer lugar, que el citado artículo (previo a la reforma introducida por la ley 26.735 y vigente al momento de los hechos) establecía que: *“[S]erá reprimido con prisión de dos a seis años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, siempre que el monto evadido excediere la suma de cien mil pesos ($ 100.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratare de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un año […]”* (el subrayado no se condice con el original).

A su vez, corresponde destacar que, el artículo 20 de la ley 24.769 (también en su redacción previa al dictado de la ley 26.735), disponía que: *“[L]a formulación de la denuncia penal no impedirá la sustanciación de los procedimientos administrativos y judiciales tendientes a la determinación y ejecución de la deuda tributaria o previsional, pero la autoridad administrativa se abstendrá de aplicar sanciones hasta que sea dictada la sentencia definitiva en sede penal.*

En este caso no será de aplicación lo previsto en el artículo 76 de la ley 11.683 (t. o. en 1978 y sus modificaciones).

Una vez firme la sentencia penal, la autoridad administrativa aplicará las sanciones que correspondan sin alterar las declaraciones de hechos contenidas en la sentencia judicial […]” (el subrayado no corresponde al original).

Con relación a la última de las normas citadas, resulta pertinente indicar que, se desprende de sus términos, que el procedimiento tendiente a la determinación y ejecución del tributo no se ve impedido en su prosecución a causa de la denuncia penal involucrada. Ello, en tanto se fija con claridad que, la competencia para establecer el alcance del hecho imponible y configurar el monto de la obligación tributaria o previsional, sigue inicialmente radicada en el ente recaudador, y eventualmente en el Tribunal administrativo o judicial encargado de entender y resolver la impugnación presentada por el obligado (cfr. Villegas, H.B., *"Régimen Penal Tributario Argentino"*, Bs.As., Ed. Depalma, pp. 504).

De igual modo, se ha sostenido la importancia de la limitación de la potestad sancionatoria del Fisco Nacional durante el período en cual la sentencia judicial en sede penal, que constituirá cosa juzgada respecto de las declaraciones de hecho contenidas en ella, no hubiera adquirido firmeza. Ello, en tanto la finalidad perseguida por el legislador ha sido evitar el dictado de resoluciones contrapuestas, respecto de los mismos hechos (cfr. esta Sala, *in re,* "Prosper Argentina S.A. (T.F. 20.316-I) c/D.G.I.", sentencia del 6/08/2013; "Industrial Metalmecánica S.A. c/ D.G.I.", sentencia del 31/03/2016 y, más recientemente, *in re,* "Cudemo, Mirta c/ D.G.I.", expte. N.º 51253/2019, sentencia del 8/07/2020).

Y, en virtud de esta última circunstancia, se ha expresado que, si bien la normativa comentada se refiere a la imposición de sanciones, los conceptos contenidos en ella resultan aplicables también, en ciertas circunstancias, a la determinación de tributos.

Esto es así, atento a que la finalidad de tales límites ha de encontrarse en que, si la eximición de la responsabilidad en sede penal se alcanzó por la constatación de la inexistencia de la conducta que se le atribuyó al imputado, no sería razonable que el juez administrativo tuviera por acaecido el hecho ilícito, circunstancia que admite la sujeción de la resolución administrativa a las consideraciones efectuadas en sede penal (cfr. Sala IV, *in re,* "Laje, Alberto Jorge (TF

22.074I) c/D.G.I.", sentencia del 5/12/2013 y "Rimedio, Gabriel Mariano c/D.G.I.", Expte. N.º 39795/2019, sentencia del 27/10/2020).

VIII.- Que, en tales condiciones, es que el recurso intentado por el Fisco Nacional no puede prosperar; ello, habida cuenta de que resulta imposible considerar que los efectos de la "cosa juzgada" del pronunciamiento penal de la especie, carezcan de validez respecto de la determinación impositiva.

En efecto, una tesitura contraria a la expuesta, implicaría convalidar que las conclusiones del juez penal, al evaluar los hechos que pueden conformar el aspecto objetivo de la sanción, no sean utilizados en la definición del hecho imponible (cfr. Ziccardi, H. y Cucchietti, M.J., "*Penal Tributario. La denuncia penal y las limitaciones para aplicar sanciones. Interpretación de la Corte sobre el artículo 20",* comentario al fallo de la C.S.J.N., *in re,* "Prosper Argentina S.A. (TF 20316-I) c/D.G.I.", Errepar, 2015).

De esta manera, es indudable la influencia de la sentencia referida, no solamente en la faz sancionatoria, sino también sobre la determinación del impuesto en cuanto lo probado se refiera a los hechos sobre los cuales se encuentre estructurada la aplicación del impuesto (cfr. Calello, C. y Ziccardi, H., "*Régimen Penal Tributario. Vinculación con la ley 11.683. Suspensión del procedimiento*" comentario al fallo de la Sala IV, *in re,* "Rimedio, Gabriel", citado, Errepar, 2020).

Así, no puede soslayarse en el caso que, la sentencia emitida por el Juzgado Penal Económico N.º 7, para resolver como lo hizo se apoyó, por un lado, en el peritaje contable confeccionado por los Peritos Peralta y Capellano, de donde se desprendía que, los retiros efectuados por el actor en las cuentas corrientes involucradas (descriptas en Considerando III de este pronunciamiento) no representarían ingresos gravados, ya que en las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias, por los períodos fiscales involucrados, se habían consignado disponibilidades de efectivo que indicarían que los retiros efectuados por el actor, en los años 1998 y 1999, se

correspondían con los retiros provenientes de la reconversión del capital inicial aportado por sí mismo (y no a ganancias gravadas).

Y, por otra parte, la decisión citada le atribuyó relevancia a las declaraciones testimoniales prestadas por los profesionales aludidos, oportunidades en las que se manifestó, en el caso del Sr. Capellano, que: *"[l]as declaraciones juradas presentadas* [por el actor] *se* [condecían] *con la realidad, dado que se* [podía] *comprobar la justificación patrimonial de los ingresos provenientes de los retiros de las cuentas corrientes depuradas […]"* y, en el del Sr. Peralta, que: *"[N]o se* [habían] *encontrado aspectos observables en su* [declaración jurada] *[…] los retiros que se le* [atribuían guardaban] *relación con los saldos de disponibilidades al inicio de cada período, por ser estos superiores […] la evaluación de comprobación que se* [llevó] *a cabo en cada declaración jurada no refleja*[ba] *situación observable […]"* (el subrayado no corresponde al original).

Además, es menester recordar que, si la decisión judicial que pone fin a la actuación penal con efecto de cosa juzgada (en el caso, el sobreseimiento definitivo y sin que la formación del proceso haya afectado el buen nombre y honor del actor) se dispone por una causal objetiva (es decir, porque el hecho no se cometió, o porque es atípico), tiene que referirse esencialmente a lo fáctico, por lo que la resolución administrativa -y en su hora, los decisorios consiguientes- no podrían alterar tal declaración sobre los hechos (cfr. Sala V, *in re:* "Agroferia S.R.L. c/D.G.I.", sentencia del 15/07/2008 y, esta Sala, *in re,* "Cudemo, Mirta", citado).

Por lo expuesto, y en atención a la clara referencia que el artículo 20 de la ley 24.769 hace a las "declaraciones de hecho" contenidas en la sentencia penal, debe sostenerse que el criterio del Tribunal Fiscal de la Nación, en cuanto hizo mérito de las cuestiones observadas en la sentencia penal (relacionadas con el tipo objetivo de la norma y sin presuponer valoraciones jurídicas a la luz de la norma "extrapenal") debe ser confirmado.

IX.- Que, por otra parte, y esclarecidos los interrogantes suscitados en torno a lo actuado en sede penal corresponde, a los

efectos de dar una íntegra respuesta al recurso bajo estudio, abordar los agravios esgrimidos por el Fisco Nacional, dirigidos a cuestionar los resultados alcanzados en la prueba pericial de estos actuados y la valoración que el Tribunal de grado hizo de ellos.

Al respecto, corresponde recordar que la previsión contenida en el artículo 86, inc. “b”, ap. 1º y 2º de la L.P.T. 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.

Además, cabe recordar que constituye doctrina jurisprudencial pacífica, sólida y consolidada aquella que caracteriza qué debe entenderse por arbitrariedad: *“[s]ólo cuándo 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 y doctrina concordante posterior; esta Sala*, in re,* “Sbasseiro, Oscar R. c/D.G.I.”, Expte. N.º 74.716/2018, del 3/04/2019, entre otros).

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).

Así, es menester recordar que la prueba pericial, es el medio por el cual personas ajenas a las partes, que tengan conocimientos especiales en alguna ciencia, arte o profesión y que han sido previamente designados en un proceso determinado, perciben y verifican hechos y los ponen en conocimiento del Juez, dando su

opinión fundada sobre la interpretación y apreciación de éstos a fin de formar la convicción del magistrado, siempre que para ello se requieran esos conocimientos (cfr. Arazi, Roland, "*Derecho Procesal Civil y Comercial, Partes general y especial"*, 2ª ed., Bs. As., Astrea, 1995, pág. 422).

Concierne a la naturaleza de esta prueba que, para la percepción, interpretación y apreciación de los hechos controvertidos en un proceso determinado, se requieren conocimientos especiales. El Juez no puede delegar en el perito aquello que puede hacer por sus propios medios, ya sea como hombre común o como hombre que conoce el derecho. Por el contrario, si se piden datos técnicos, entonces procede este medio de prueba (cfr. Arazi, Roland, en obra y lugar citados).

En este contexto, resulta indispensable analizar, por un lado, qué actitud adoptó la recurrente en la etapa procesal pertinente y dentro de los plazos establecidos, a efectos de dar cumplimiento a la carga de controlar la actividad probatoria pericial en su producción a través de los diversos medios que, a tal fin, le acuerdan las normas procesales (cfr. artículos 33, 43, 44, 47, 51 y 71 del Reglamento de Procedimientos ante el Tribunal Fiscal de la Nación -AA 840-).

Y, sobre el particular, cabe afirmar que la demandada no ha efectuado impugnaciones a la pericia con los medios y en la oportunidad procesal pertinente, resultando en consecuencia las observaciones que efectuó, respecto de su contenido en el memorial, improcedentes.

En efecto, más allá de las diferentes oposiciones a la producción de la pericia, obrantes en las contestaciones introducidas al caso, lo real y concreto resulta ser que, el Fisco Nacional, pretende cuestionar en esta instancia las conclusiones que los profesionales intervinientes adoptaron (y que el Tribunal Fiscal hizo propias) sin haber, en su oportunidad, controvertido el contenido de ellas ni alegado con suficiencia acerca del desatino invocado.

Por otra parte, y en cuanto a arbitrariedad que se le endilga al Tribunal de grado en la valoración de dicha prueba, no puede

soslayarse que, al margen de no constituir tal medio probatorio el elemento medular de la decisión adoptada (en tanto ése carácter fue revestido por las conclusiones adoptadas por la sentencia penal del caso), ésta fue considerada como concordante con los peritajes realizados en sede penal.

Sobre el punto, interesa precisar que no cabe atender a la sesgada interpretación que la recurrente asigna al resultado de la tarea pericial llevada a cabo en el marco del trámite por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, puesto que en definitiva y al márgen del soporte documental tenido en cuenta para su realización, lo real y concreto es que sus conclusiones -en punto al movimiento y contenido de las cuentas, así como la justificación de la diferencia entre los ingresos gravados exteriorizados y la suma de depósitos bancarios depurados- son coincidentes con aquéllas resultantes de análoga labor cumplida en sede penal (la cual, a contrario de lo afirmado por la recurrente en sus agravios, a los efectos de llevar a cabo la depuración, considera de manera expresa las “acreditaciones” -ingresos por depósitos- registradas en las cuentas cuyo movimiento fué analizado).

Tanto más cuanto, como quedó dicho, en ambos casos la cuestión involucró la prueba acerca de la configuración o no configuración de una conducta consistente en la ocultación de la verdadera situación patrimonial y de un consiguiente incremento no justificado, ya susceptible de encuadrar en la figura penal de evasión, ya en una diferencia entre la realidad y lo declarado que no se encontrase debidamente sustentada; y como se viera, tanto en uno como en otro ámbito, la prueba producida ha arrojado análogo resultado en sentido negativo a la postulación del organismo recaudador.

De esta manera, la valoración del Tribunal Fiscal acerca de ella, estimada en función de su ajuste a los extremos de hecho debidamente acreditados, aparece acorde con los principios de la sana crítica y determina, asimismo, el rechazo de los argumentos vertidos por la recurrente.

En razón de lo antedicho, y toda vez que revisten el carácter de cuestiones accesorias, que encuentran su fundamento principal en las determinaciones de oficio practicadas por el Fisco, es que deviene inoficioso pronunciarse acerca de los restantes agravios de la recurrente.

X.- Que, por los fundamentos que anteceden, tampoco puede prosperar la impugnación del Fisco Nacional sobre la imposición de costas del Tribunal Fiscal. Asimismo, las costas de esta instancia se imponen a la recurrente, por no advertir razones que justifiquen apartarse del principio general de la derrota (cfr. artículo 68, 1ª parte, del C.P.C.C.N., de aplicación supletoria en los términos del artículo 197 de la ley 11.683, t.o. 1998 y modif.).

XI.- Que, a fin de tratar los recursos interpuestos, cabe recordar que, mediante la regulación de honorarios se busca compensar de modo adecuado la tarea desplegada por los profesionales que se desempeñaron durante la sustanciación de la causa. Para ello debe ponderarse la magnitud del trabajo realizado, el grado de responsabilidad asumido, en concordancia con la complejidad de los intereses económicos en juego y la contribución que cada uno ha aportado para llegar a la solución definitiva del pleito.

Además, a fin de lograr una retribución equitativa y justa no resulta conveniente tan sólo la aplicación automática de porcentajes previstos en los aranceles, en la medida en que las cifras a las que se arriba lleven a una evidente e injustificada desproporción con la obra realizada. Tal proceder, limita la misión del Juzgador a un trabajo mecánico sin un verdadero análisis y evaluación de la tarea encomendada a los abogados, peritos, consultores, etc. (conf. esta Sala *‘in rebus’ "*Unión Obrera Metalúrgica de la República Argentina c/ E.N. -M° de Salud y Acción Social- y otro s/Juicios de Conocimientos" del 30-XII-97 y “Estado Nacional (M.O.S.P. y E.) c/Baiter S.A.”, del 2-IV-98, entre otras).

Que, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que el valor del juicio no es la única base computable para las regulaciones de honorarios, las que deben ajustarse al mérito, naturaleza e

importancia de la labor profesional (C.S. *Fallos*: 270:388; 296:124, entre muchos más).

Y, recientemente en la causa *"Establecimiento Las Marías S.A.C.I.F.A. c/Misiones, Provincia de s/acción declarativa",* sentencia del 4/09/2018 (*Fallos*: 341:1063), sostuvo, en cuanto a la ley aplicable a los trabajos cumplidos con anterioridad a la entrada en vigencia la ley 27.423 y su promulgación parcial dispuesta por decreto 1077/17 que, en el caso de los trabajos profesionales, el derecho se constituye en la oportunidad en que se los realiza, por lo que el nuevo régimen legal, no es aplicable a los procesos fenecidos o en trámite, en lo que respecta a la labor desarrollada durante las etapas procesales concluidas durante la vigencia de la ley 21.839 y su modificatoria ley 24.432, o que hubieran tenido principio de ejecución y agregó que a los fines arancelarios, los intereses no integran el monto del juicio (v. Cons. 3° y 4° del voto mayoritario).

Que sobre la base de las consideraciones precedentemente expuestas, cabe tener en cuenta la naturaleza del asunto, resultado y montos involucrados - conf. TF 26.103-I; TF 33.677-I y TF 33.678-I; lo resuelto con fecha 5/08/2019 y precedentemente-; atento al mérito, calidad, eficacia y extensión de los trabajos profesionales desarrollados durante las etapas del pleito cumplidas, corresponde, confirmar –en lo que fue materia de recurso– los honorarios regulados en la resolución de fecha 01/11/2019 - punto 1°), en favor de la DRA. SUSANA ANDREA MONTI, apoderada de la actora en la causa TF 26.103-I ; y asimismo corresponde elevar en la suma de PESOS TRESCIENTOS CUARENTA Y NUEVE MIL ($349.000), PESOS DIECISIETE MIL DOSCIENTOS CINCUENTA ($17.250) y PESOS CIENTO TRES MIL ($103.000), los emolumentos fijados en los puntos 1°), 2°) y 3°) de la regulación de fecha 01/11/2019, en favor del DR. JOSE ALBERTO DIAZ ORTIZ, patrocinante y letrado apoderado, respectivamente en las causas TF 26.103-I, TF 33.677-I y TF 33.678-I (arts. 6, 7, 9, 10, 19, 20, 22, 37, 38, y ccdtes. de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432).

Sobre idénticas pautas a las desarrolladas en cuanto al monto del pleito, ponderando la entidad y amplitud de las cuestiones

sometidas a conocimiento del perito contador propuesto por la actora JORGE O. CABRERA, atento el mérito, calidad, eficacia y extensión de los trabajos desarrollados, así como la proporción que deben guardar los honorarios de los expertos respecto de los que corresponda a los restantes profesionales que intervinieron en el pleito (C.S. *Fallos*: 260:14 y 300:70, entre otros), corresponde confirmar los emolumentos fijados en el punto 4°) de la resolución de fecha 01/11/2019, en favor del citado profesional, los que se encuentran a cargo de la actora (arts. 3, inc. e) del Decreto ley 16.638/57).

El importe del impuesto al valor agregado integra las costas del juicio y deberá adicionarse a los honorarios, cuando el profesional acreedor revista la calidad de responsable inscripto en dicho tributo (conf. esta Sala *in re*: “Beccar Varela Emilio - Lobos Rafael Marcelo – c/Colegio Públ. de Abog.”, del 16 de julio de 1996).

Para el caso de que el profesional no haya denunciado la calidad que inviste frente al IVA, el plazo para el pago del tributo sobre el honorario regulado, correrá a partir de la fecha en que lo haga.

Como corolario de lo expuesto, este Tribunal **RESUELVE: 1º)** rechazar el recurso intentado por el Fisco Nacional y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento apelado, con costas (cfr. artículo 68, 1a parte, del C.P.C.C.N. de aplicación supletoria en los términos del artículo 197 de la ley 11.683), y **2º)** confirmar los honorarios fijados a la letrada apoderada de la actora y al perito contador y elevar los honorarios regulados al letrado apoderado y patrocinante de dicha parte, conforme surge del considerando XI.-

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.-

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS M. MÁRQUEZ