27218/2023 ROBLEDO, RICARDO FABIAN (TF 113165366-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 2 de noviembre de 2023.- AA

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó, con costas, la resolución nº 119/2021 dictada el 29 de octubre de 2021 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), que determinó de oficio la obligación tributaria frente al impuesto a las ganancias (IG), correspondiente al período fiscal 2016, más los intereses resarcitorios, y aplicó una multa graduada en el 50% del gravamen omitido en los términos del artículo 45 de la ley 11.683.

Para así decidir, tuvo en cuenta, en lo que aquí interesa, diversas circunstancias:

(i) El actor se dedica a ofrecer "servicios de contabilidad, auditoría y asesoría fiscal" y "de asesoramiento, dirección y gestión empresarial realizados por integrantes de cuerpos de dirección en sociedades excepto las anónimas".

(ii) En el informe de inspección la AFIP observó que en los resúmenes bancarios surgían "acreditaciones depuradas de conceptos que no corresponden a ingresos por la actividad del recurrente y que superan los ingresos declarados en el impuesto a las ganancias del período 2016, aplicando la presunción fijada en el art. 18 inciso g) de la ley Nº 11683" y efectuó un ajuste en el IG de ese ejercicio.

(iii) La AFIP remarcó que no coincidían "los saldos de ingresos en comparación a las ventas informadas", que el actor no había declarado "el saldo de una cuenta bancaria ni al inicio ni al cierre" y que aquél había manifestado que hizo "depósitos en efectivo en la Sucursal Morón del Banco Santander Rio para cubrir gastos de tarjeta entre otros y que dichas

sumas correspondían a dinero en efectivo que fue expuesto en su declaración del ejercicio del 2015".

(iv) El actor no desvirtuó la observación referente "al incremento patrimonial no justificado", ya que el peritaje contable se basó "en los resúmenes bancarios y las declaraciones juradas" sin arrimar "elementos adicionales" ni alguna prueba "que sirva para acreditar que los depósitos en efectivo [...] hayan sido efectivamente realizados con el dinero que dijo tener en su poder".

(v) La multa aplicada es correcta, ya que el actor omitió el pago del impuesto "mediante la falta de presentación de las declaraciones juradas o su inexactitud" y no demostró "mediante la prueba la ausencia del elemento subjetivo en el obrar que se le imputa".

II. Que contra dicho pronunciamiento, el actor apeló y expresó los siguientes agravios:

(i) "[L]a supuesta diferencia entre las acreditaciones observadas queda justificada al considerar el saldo de inicio del ejercicio, que se corresponde, a su vez, con los depósitos efectuados [...], que surgen de los extractos bancarios [...], y con la aplicación de tales fondos para los gastos y movimientos del período, lo que da como resultado el saldo de cierre del periodo discutido sin los saldos provenientes del periodo anterior".

(ii) "[A] partir de la demostración acabada de la improcedencia del ajuste discutido, en particular lo atinente al incremento patrimonial no justificado, sin duda se desvanece la causa de la ilegitima multa aplicada, por lo que cabe su directa revocación".

Corrido el pertinente traslado, la AFIP solicitó el rechazo de esos agravios al expresar que "la sentencia apelada refiere a los hechos debidamente comprobados por el Fisco durante la fiscalización y la valoración efectuada por el juez administrativo en su resolución, ante la carencia probatoria del recurrente" y que "las pruebas ofrecidas y producidas por el contribuyente, son inconducentes a fin de dilucidar la

controversia" ya que "la prueba pericial contable, [...] se limitó a transcribir datos de la DDJJ presentada por el actor, por lo que nada conmovió la pretensión fiscal".

III. Que la cuestión examinada refiere a la procedencia del ajuste fiscal relativo al IG, con sustento en la aplicación de la presunción contenida en el inciso g) del artículo 18 de la ley de 11.683.

IV. Que esta cámara, por sus diversas salas, ha dicho invariablemente que no corresponde apartarse de la apreciación efectuada por dicho tribunal de las circunstancias fácticas de la causa, dado los límites del recurso que prevé el artículo 86, inciso 'b', de la ley 11.683, a menos que se pruebe que aquel tribunal haya incurrido en un error en la apreciación de los hechos (esta sala, causa "*ABC Maderas SA (TF 16870-I) c/ DGI*" y "*Junquera, Marta Aurora*", pronunciamientos del 6 de diciembre de 2011 y del 4 de agosto de 2015, respectivamente; en igual sentido, Sala III, causa "*Ambulancias Privadas Argentinas SA*", pronunciamiento del 23 de febrero de 2011, Sala IV, causa "*Banco de Italia y Río de La Plata SA*", pronunciamiento del 24 de septiembre de 1996, y Sala V, causas "*Devez, Manuel Rodolfo*" y "*Del Buono, Jorge*", pronunciamientos del 13 de febrero de 2002 y del 15 de marzo de 2007, respectivamente).

V. Que desde esa perspectiva, los agravios ofrecidos por el recurrente no pueden prosperar, pues se limitan a disentir con la valoración de los hechos y de las pruebas que hizo el Tribunal Fiscal.

Ello es así, toda vez que consideró varios datos relevantes:

(i) En el informe final de inspección, que derivó en el ajuste impugnado, el Fisco Nacional refirió que "a través de los resúmenes bancarios remitidos en respuesta a las circunstancias efectuadas al Banco Santader Rio [...] y Banco Hipotecario S.A. [...] se verifica que las

acreditaciones depuradas de conceptos que no corresponden a ingresos por los servicios prestados por el auditado, superan los ingresos declarados por el verificado en el Impuesto a las Ganancias, según consta de los papeles de trabajo, la diferencia alcanza los $ 635.504,77".

(ii) En la resolución recurrida (nº 119/2021), la AFIP sostuvo que el recurrente "pese a que inform[ó] montos de depósitos en efectivo menores al incremento patrimonial no logr[ó] demostrar que dichos depósitos los hubiera realizado el contribuyente al no aportar a esta instancia los comprobantes de depósito a su nombre" y acompañó el ajuste practicado por la fiscalización actuante.

(iii) El peritaje contable se sustentó "en los resúmenes bancarios y las declaraciones juradas" y no agregó "elementos adicionales a los que obra en las actuaciones y que fueron objeto de análisis por parte del ente recaudador. Es decir, no surge de las actuaciones administrativas comprobantes ni otra probanza que sirva para acreditar que los depósitos en efectivo a los que hace referencia hayan sido efectivamente realizados con el dinero en efectivo que dijo tener en su poder".

La reseña efectuada permite apreciar, en un sentido contrario al que sostiene en su memorial de agravios, que el Tribunal Fiscal realizó un acabado examen de los elementos probatorios acompañados a la causa. Por tanto, sus críticas, en última instancia, sólo exhiben su discrepancia respecto del criterio de selección y de valoración sobre los medios probatorios.

VI. Que como puede apreciarse, el examen de las consideraciones efectuadas por el Tribunal Fiscal sobre la apreciación de los hechos y de las pruebas exhibe ningún error que justifique apartarse de la aplicación del principio legal reseñado, por lo que cabe tener por válidas sus conclusiones.

Ciertamente, en sentido contrario al que sostiene el recurrente, ese tribunal valoró adecuadamente el contexto fáctico que llevó a la AFIP a determinar la obligación tributaria frente al IG correspondiente al periodo fiscal 2016.

Por tanto, los agravios no pueden ser admitidos.

VII. Que la multa impuesta debe ser confirmada, si se tiene en cuenta la forma en que quedó probado el elemento objetivo de la infracción aplicada y que la firma recurrente no demostró la existencia de una causal eximente de responsabilidad que permita modificar el encuadramiento realizado por el Fisco Nacional con relación a la conducta atribuida.

VIII. Que en función de la naturaleza del proceso, de su monto —para el que debe tomarse el impuesto y la multa cuestionadas en esta instancia—, del mérito, de la calidad y de la extensión de la labor desarrollada a luz del resultado obtenido, SE FIJA en 2 UMA —equivalentes a la suma de $ 50.746, de conformidad con los valores establecidos resolución SGA nº 2722/2023 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios a favor de la dirección letrada y representación procesal de la parte demandada en esta instancia (artículos 30 y demás concordantes de la ley 27.423).

En mérito de las razones expuestas, el tribunal **RESUELVE**: **1.** Desestimar los agravios y confirmar la sentencia apelada, con costas (artículo 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). **2.** Fijar los honorarios en la forma establecida en el considerando VIII.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.