

## Procedimiento Fiscal Impuesto Al Valor Agregado Determinacion De Oficio Ajuste

### JURISPRUDENCIA

### Procedimiento fiscal. Impuesto al valor agregado. Determinación de

oficio. Ajuste Se confirma la resolución que determinó de oficio el impuesto al valor agregado contra la apelante, dado que fue la propia actora quien declaró originalmente un cierto monto de débitos fiscales que no fue materia del ajuste y que no puede posteriormente disminuir contradiciendo la propia realidad declarada. Buenos Aires, 16 de abril de 2015.-

ADC.- Y VISTOS; CONSIDERANDO: I.- La actora -sustentando su recurso mediante el memorial de fs. 139/142, que fue replicado a fs. 149/153- recurre el pronunciamiento de fs. 125/130 en el que la Sala ?D? del Tribunal Fiscal de la Nación se pronunció sobre la resolución que -en lo que aquí importa- le determinó el impuesto al valor agregado, períodos fiscales del 02/2001 al 04/2001. La referida resolución fue dictada en el marco de un procedimiento determinativo iniciado con una vista en la que se impugnaron créditos fiscales y en cuyo descargo la actora acompañó declaraciones juradas rectificativas, disminuyendo tanto los créditos fiscales originalmente declarados como, en forma simultánea, los débitos fiscales. II.- El tribunal confirmó, con costas, la resolución impugnada. Para así decidir, entendió que: II.1.- No resultaba procedente la excepción de nulidad por incompetencia territorial del juez administrativo de la Dirección Regional Microcentro, porque éste -ante el cambio de domicilio fiscal del contribuyente- solicitó la aprobación de la delegación de competencia a la Dirección Regional Oeste; la cual fue conformada. II.2.- Tampoco procedía la tacha de nulidad sobre el procedimiento en razón de que únicamente adquirió el carácter de determinación de oficio -en los términos del antepenúltimo párrafo del artículo 17 de la ley 11.683- lo relativo a la impugnación de los créditos fiscales que fueron materia de fiscalización; mientras que lo atinente a la disminución de los débitos fiscales no pudo adquirir ese carácter, en la medida en que significó una modificación de la declaración jurada original sobre aspectos que no fueron materia de fiscalización; modificación que, de admitirse, alteraría la esencia del instituto de la rectificación. II.3.- En cuanto al fondo, a raíz de la rectificativa presentada, se había tornado abstracta la discusión sobre la impugnación de los créditos fiscales. III.- La actora articula sus críticas mediante los siguientes argumentos: III.1.- La sentencia apelada es nula porque fue suscripta por tres vocales, cuando sólo emitieron su voto dos de ellos; y porque debió imprimirle al trámite, en virtud del principio del informalismo a favor del administrado, el carácter de una denegatoria de repetición. III.2.- La resolución administrativa también es nula y no debió dictarse, ya que el procedimiento determinativo de oficio culminó con la conformación hecha por su parte de los únicos cargos contenidos en la vista; de modo que si el Fisco pretendía impugnar nuevos cargos sobre la declaración rectificativa, debió iniciar un nuevo procedimiento determinativo. IV.- Como se puede desprender de lo hasta aquí dicho, la situación procesal que es materia de discusión es la siguiente: IV.1.- El Fisco inició el procedimiento determinativo de oficio, confiriéndole la correspondiente vista a la actora, en la que le impugnó ciertos créditos fiscales por considerar inexistentes las operaciones que los sustentaban (fs. 65/73 de los antecedentes administrativos). IV.2.- La actora contestó la vista conferida manifestando ?aceptar (pero no consentir) los cargos fiscales? y presentando declaraciones juradas rectificativas de las originales, en las que disminuyó los créditos fiscales en la misma medida de lo impugnado y, también, el débito fiscal en similar proporción (fs. 89/101). En dicha ocasión la actora explicó el motivo de tal proceder indicando que ?el intento frustrado de demostrar a ese Señor Juez administrativo la improcedencia de los cargos, cuando nos tocara defendernos en los períodos fiscales mayo de 2001 a abril de 2002 (resolución 241/2005 DV MRR2), intentando demostrar con diversa prueba la improcedencia de los mismos en el plano funcional y prestacional, así como la improcedencia de ajustar simultáneamente ganancias, iva y salidas no documentadas, nos lleva en esta instancia a evitar esfuerzos probatorios inútiles contra una posición ya tomada de dicho organismo, aun cuando no compartimos la misma?; y, en ese contexto, expuso que: ?Si se afirma que las operaciones de adquisiciones de bienes y servicios no existieron, como paso siguiente debe establecerse la nueva capacidad operativa de la firma para determinar qué ventas pudieron hacerse y cuáles devinieron de cumplimiento imposible atento el criterio fiscal. La inteligencia del organismo debe ser consecuente, no puede avanzarse parcialmente y debe asumir todas las consecuencias que se derivan de su proposición tributaria, tanto aquellas que incrementen el provecho recaudatorio, como aquellas que lo disminuyan en forma paralela o concomitante?. Es así que la actora ofreció un peritaje de ingeniería industrial para demostrar lo sostenido y solicitó que se reconozca la disminución de los débitos fiscales efectuada en la declaración rectificativa mediante la aplicación del instituto de las ?correcciones simétricas? consagrado en el artículo 81 de la ley 11.683; y, subsidiariamente -ante ?eventuales objeciones de índole procedimental?-, ?dej[ó] formulada (...) la vía de repetición?. IV.3.- En la resolución impugnada (fs. 10/28), el Fisco aclaró -como respuesta a los argumentos de la actora- que sólo fueron impugnados los créditos fiscales y no los débitos fiscales y sostuvo que ?no resulta admisible la disminución del

débito fiscal exteriorizado a través de la presentación de las declaraciones juradas rectificativas (...), resultando procedente impugnar las mismas?; en virtud de lo cual resolvió ?determinar de oficio (...) la materia imponible (...) Impugnándose las declaraciones juradas (Originales y Rectificativas N° 1) presentadas por la rubrada, correspondientes al gravamen y los períodos fiscales antes mencionados?. V.- De allí que el actor inició el presente proceso interponiendo recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, en el que -en lo sustancial- sostiene la nulidad del procedimiento determinativo en cuanto impugnó las declaraciones juradas originales y las rectificativas presentadas al momento de contestar la vista dado que, por un lado, lo relativo a los créditos fiscales declarados en la primera e impugnados por el Fisco fueron conformados con la presentación de las segundas; y, por otro lado, lo relativo a los débitos fiscales disminuidos en las segundas no podían ser impugnados sin la iniciación de un nuevo procedimiento determinativo.

Además de ello, aclaró que las declaraciones rectificativas presentadas, si bien disminuían los débitos fiscales, no eran ?en menos? -en los términos del artículo 13 de la ley 11.683- porque arrojaban un mayor saldo a pagar de impuesto que las originales; e insistió en la aplicación del instituto de las ?correcciones simétricas? y de la vía de repetición en forma subsidiaria. VI.- De lo dicho, se desprende con claridad que lo que hizo la actora no fue sino, en lugar de cuestionar la impugnación del Fisco sobre los créditos fiscales, plantear las -a su entender- absurdas consecuencias a las que aquélla conducía de no disminuirse en forma concomitante el monto de débitos fiscales originalmente declarados. Sin embargo, mediante tal planteo -para el que incluso ofreció pruebas- la actora prescinde indebidamente de que fue ella quien declaró originalmente un cierto monto de débitos fiscales que no fue materia del ajuste y que no puede disminuir contradiciendo la propia realidad declarada (cfr. art. 13, ley 11.683); máxime cuando explica que a pesar de mantener la veracidad de lo declarado, ante la imposibilidad de convencer al juez administrativo en punto a los créditos fiscales, decidió ?aceptar (pero no consentir)? el ajuste sobre estos y, al mismo tiempo, disminuir también los débitos, lo que demuestra a las claras que el planteo de la actora no es sino una impugnación del ajuste por una vía oblicua y, como tal, absolutamente improcedente. Es más, el carácter hipotético que reviste dicho planteo lo vuelve a admitir la actora en la presente instancia, cuando explica que ante el ?dislate fáctico prestacional? de que el Fisco le haya impugnado el 90% de los créditos fiscales, su parte aceptó el planteo pero ?al mismo tiempo y por una cuestión de lógica racional prestacional, redu[er] también el débito fiscal generados por las ventas que, al ser ?inexistentes? la magnitud de compras y locaciones señaladas por el Fisco, resultaban de absoluta imposible concreción material con los escasos bienes propios de la empresa?. VII.- Ahora bien, ante el referido planteo que la actora efectuó en el descargo acompañando ?como prueba? las declaraciones juradas rectificativas, el Fisco lo que hizo fue sencillamente rechazarlo. A ello no obsta el hecho de que en la resolución impugnada se haya dicho que se ?impugnaban? esas declaraciones rectificativas, dado que es claro que en ella éstas son rechazadas, no sólo en cuanto a la disminución de los débitos fiscales efectuada de forma unilateral por la actora, sino también respecto de la de los créditos fiscales impugnados y ?aceptados pero no consentidos?. Ello, por lo demás, demuestra que no es cierto lo sostenido por la actora en cuanto a que, con la presentación de sus declaraciones rectificativas, el procedimiento de determinación debió darse por concluido e iniciarse uno nuevo con respecto a la cuestión de débitos fiscales introducida al momento del descargo. VIII.- Es por ello que aun de sostenerse que la forma en que el Fisco trató el exótico planteo de la actora no era quizás la más ajustada a las normas procedimentales de la ley 11.683, los cuestionamientos sobre el procedimiento deben examinarse a la luz del principio de que no cabe declarar la nulidad por la nulidad misma (cfr. Fallos 320:1611; y esta sala, expte n° 12353/2003, caratulado ?Aguas Argentinas S.A. c/E.T.O.O.S. - Resol. 80/02 Expte. 12668/99?, con pronunciamiento del 30/10/2014, con sus citas). En efecto, de lo dicho anteriormente, se advierte que quién introdujo una cuestión ajena al procedimiento de determinación cuestionado fue la propia actora, por lo que mal puede invocar un perjuicio en que dicha cuestión no haya sido tratada en la debida forma. IX.- Por último, en lo que hace al restante planteo de nulidad de la sentencia, fundado en que fue firmada por parte de un juez que no debió intervenir en su dictado por hallarse vacante una vocalía de la sala, baste decir que no se advierte la razón de su procedencia al haber existido una mayoría de opinión conformada por el voto de los otros dos jueces (cfr. a contrario sensu, Fallos: 329:5103, entre otros) que han concordado en la solución del juicio (cfr. Fallos: 325:2258 y sus citas), al no haberse invocado ni demostrado un grave y patente quebrantamiento de las normas en juego (cfr. Fallos: 330:725). X.- En cuanto al recurso interpuesto por la parte actora a fs. 155/156 -por altos-, contestado a fs. 164/167, contra la resolución que reguló los honorarios de la representación fiscal en un total \$... por el fondo y de \$... por la excepción de nulidad, en atención al monto objeto del proceso (fs. 1 y 179) aquéllos no se vislumbran desproporcionados aun tratándose de una sola etapa. Por lo expuesto, este Tribunal RESUELVE: desestimar los recursos interpuestos por la actora. Con costas, en lo que hace al interpuesto contra la sentencia de fondo (cfr. art. 68, ap. 1°, Cód. Proc.). Se hace constar que el Dr. Carlos Manuel Grecco suscribe la presente en los términos de la Acordada 16/2011 de esta Cámara. Regístrese, notifíquese y devuélvase.- CLARA MARÍA DO PICO CARLOS MANUEL GRECCO RODOLFO EDUARDO FACIO Hernán Gerding Secretario Correlaciones: Ley 11683 - BO: 12/01/1933 Ramón Tomás Eroles e Hijos SRL (TF 18241-I) c/DGI - Cám. Nac. Cont. Adm. Fed. - Sala I - 14/10/2008

002327E