

## Determinacion De Oficio De Tributos

### JURISPRUDENCIA

### Determinación de oficio de tributos

Se confirman las

resoluciones por las cuales se determinó de oficio el Impuesto al Valor Agregado y a las ganancias por los períodos fiscales cuestionados aplicando la autoridad administrativa las sanciones correspondientes. Buenos Aires, 20 de noviembre de 2015

VISTOS Y CONSIDERANDO: I.-Que por decisorio de fs. 346/350 y vta., el Tribunal Fiscal de la Nación, rechazó, con costas, el planteo de nulidad efectuado por la parte actora; y, asimismo confirmó, con costas, las resoluciones N° 96/2006 y 97/2006 dictadas el 21/12/2006 por la Jefatura de la División Determinaciones de Oficio "B" del Departamento Técnico Grandes Contribuyentes Nacionales de la Subdirección General de Operaciones Impositivas de Grandes Contribuyentes Nacionales por los cuales se determinaron de oficio los Impuestos al Valor Agregado y a las Ganancias por los periodos fiscales 02/2001 a 04/2004 y 2001, 2002, 2003 y 2004, respectivamente; con más los intereses resarcitorios correspondientes. A fs. 356 se regularon los honorarios de los letrados y perito interviniente, los que fueron apelados a fs. 357, por altos; mientras que a fs. 358 la parte actora recurrió el decisorio de fondo. A fs. 369/383, la firma recurrente presentó su memorial el que fue contestado a fs. 385/397. A fs. 410 se llamaron autos para sentencia. II.-Que dos son las cuestiones tratadas y resueltas en el decisorio recurrido; las que a su vez son materia de agravios por parte de la actora. La primera de ellas se refiere a la defensa de nulidad impetrada por la actora con fundamento en que las resoluciones carecían de causa y motivación. Sobre el punto explicita el Tribunal Fiscal de la Nación a fs. 347 vta., que: "en lo que aquí interesa, se observa que las resoluciones impugnadas fueron dictadas con fundamento en las circunstancias de hecho y derecho, es decir, que no sólo se han cumplido con los requisitos externos de validez sino que se han valorado las circunstancias fácticas y jurídicas que la presuponen y por lo tanto los argumentos en los que sustenta esta defensa resulta ser una mera discrepancia con el criterio fiscal y que integra el fondo mismo de la cuestión..., pero que no afecta la validez del acto. Que tampoco puede prosperar la pretendida nulidad de la resolución fundada en que no se ha hecho mérito de la totalidad de los argumentos expuestos por el contribuyente, en ocasión de contestar la vista puesto que, como principio general aplicable también en la especie, resulta evidente que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones, sino tan solo pronunciarse acerca de aquellas que estimen conducentes para sustentar sus conclusiones; en efecto, el Juzgador no está obligado a pronunciarse sobre todas las articulaciones de las partes, sino solamente sobre aquellas que estime conducentes para fundar su decisión (Conf. CSJN, in re "Sopes Raul Eduardo c/ Administracion Nacional de Aduanas", sentencia del 12-2-87, "Stamei SRL c/ Universidad Nacional de Buenos Aires", sentencia del 17-11-87, "Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal Sala V "Tunesse María del Carmen Flavia c/ Ministerio del Interior s/ Juicio de Conocimiento", sentencia del 13-4-98, entre otros)". III.-Que sobre el punto (nulidad de las resoluciones administrativas) nada agrega de novedoso la actora en su expresión de agravios desde que reitera principios generales sobre la nulidad sin hacerse cargo específicamente de las afirmaciones expuestas por el Tribunal Fiscal de la Nación y la jurisprudencia allí citada. IV.-Que en cuanto al fondo del asunto, expresa el Tribunal Fiscal de la Nación a fs. 347 vta.: "Que... de las actuaciones surge que la actividad principal de la actora es la de faena y procesamiento de carne de ganado bovino propio y de terceros, comercializando carne proveniente de la faena de animales propios y los cueros y subproductos de faena tanto propios como de terceros previa adquisición de los mismos a los terceros propietarios de la hacienda..." V.-Que a fs. 349 agrega el Tribunal Fiscal de la Nación: "Que la ley de procedimiento tributario faculta al organismo recaudador a determinar de oficio la obligación impositiva, cuando el contribuyente no presente las declaraciones juradas que las mismas resulten impugnables y en ese caso liquidar el gravamen correspondiente en forma directa, por conocimiento cierto de la materia imponible, o por estimación, si los elementos conocidos sólo permiten suponer la existencia y magnitud de aquella. En esta línea, el art. 18 establece distintos indicios que el Fisco puede valerse para arribar a tal estimación, fijando aquellos que admiten prueba en contrario. Que en esta instancia, resulta aplicable la regla "onus probando incumbit ei qui dicit", es decir, la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos (Conf. Art. 377 C.P.C.C.N.), cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su posición jurídica. Que es en ejercicio de su derecho de defensa que la actora debe acreditar la veracidad de sus dichos -en este caso- la realidad de los las operaciones cuestionadas por la inspección actuante, toda vez que dicha parte es la que se encuentra en mejores condiciones de hacerlo, teniendo en cuenta que las inconsistencias colectadas por el Fisco poseen entidad suficiente para poner seriamente en duda la real existencia de las mismas (Cfr. "Molla, Pedro José", TFN, Sala A, 27/03/2002, confirmado por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Cont. Adm. Federal Sala IV, 27/04/2007)? Acto seguido el Tribunal Fiscal de la Nación analiza las pruebas admitidas y cumplidas por ante el citado organismo jurisdiccional, concluyendo a fs. 349 vta.: "Que de las probanzas analizadas no

surgen elementos que sirvan para invalidar el método utilizado por el Fisco para determinar los tributos objeto de la presente apelación?; a lo que cabe agregar que según entiende el Tribunal Fiscal de la Nación no existen razones como para sustentar el principio de la realidad económica propuesto por la actora para fundar la falta de pruebas que acredite la veracidad de los precios consignados en las facturas analizadas por el ente fiscal. VI.-Que en cuanto a los agravios deducidos respecto a la prueba producida y al análisis de la misma cabe destacar que en el particular sistema de revisión judicial (limitado) instaurado por el legislador en materia tributaria, las cuestiones de hecho y prueba, son ajenas -por principio- al recurso que autoriza el artículo 86, inciso b), punto segundo de la ley 11.683. En efecto, tal remedio no da acceso -salvo error manifiesto- a una instancia ordinaria que haga posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y en cuanto a la conclusión que el Tribunal Fiscal de la Nación hubiese arribado al ponderarla (conf. C.Fed en lo Cont. Adm. Sala II, in re: ?Quilmes Combustibles S.A.C.I.?, sentencia del 25-3-97; esta Sala in re: ?Tognola, María Elisa Ramona (TF 12349-I) c/ DGI?, sentencia del 17-5-2000; ?Forte, Vicente F. y Astillero V. Forte SAMCI (TF 15847-I) c/ DGI?, sentencia del 30-11-2000).- VII.-Que dejando a salvo las posibles objeciones que pueda hacerse a tales prescripciones del legislador en cuanto a la posible vulneración al derecho a la tutela judicial efectiva, lo cierto es que, no mediando en el caso solicitud de inconstitucionalidad, tales postulados normativos deben ser atendidos por el juzgador, salvo que exista arbitrariedad o irrazonabilidad en la apreciación de los hechos y de las pruebas rendidas en la causa; lo que no se da en el supuesto de autos.- VIII.-Que, sin perjuicio de lo expuesto, corresponde poner de resalto que el artículo 164 de la ley procedimental para el Tribunal Fiscal de la Nación, otorga a ese organismo amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes, salvo que mediere la admisión total o parcial de una de ellas a la pretensión de la contraria.- Como se desprende de lo preceptuado en este artículo, el principio dispositivo no rige en el proceso ante el Tribunal Fiscal de la Nación pudiéndose encontrar la razón por la cual el legislador se ha orientado a regular el proceso ante el citado organismo en base, primordialmente, a las reglas del principio inquisitivo y no del citado anteriormente, en que en el proceso ante el Tribunal Fiscal lo que se discute son cuestiones vinculadas a la obligación tributaria y la potestad sancionadora de la administración, materias ambas en donde prima el interés público, y no el interés privado de las partes (conf. esta Sala in re: ?Labrar Soc. de Hecho -TF 8904-I-c/ DGI?, sentencia del 13-9-95).- IX.-Que el artículo 386 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (aplicable en la especie) determina que salvo disposición en contrario: ?...los jueces formarán su convicción respecto de la prueba, de conformidad con las reglas de la sana crítica. No tendrán el deber de expresar en la sentencia la valoración de todas las pruebas producidas, sino únicamente las que fueren esenciales y decisivas para el fallo de la causa?.- La libre apreciación de las pruebas reconoce en nuestro ordenamiento el marco legal de la ?sana crítica?, expresión que comprende la necesidad de valorar los distintos medios, explicando las razones que ha tenido el juez para formar su convicción al ponderar con un sentido crítico la variedad de pruebas.- La sana crítica se sintetiza en el examen lógico de los distintos medios, la naturaleza de la causa y las máximas de experiencia, es decir el conocimiento de la vida y de los hombres que posee el juez, simples directivas, indicaciones o consejos dirigidos al sentenciador y respecto de los cuales éste es soberano en su interpretación y aplicación. Naturalmente que si es arbitraria o absurda no puede pretenderse la validez de tal determinación judicial (conf. Fenochietto-Arazi, ?Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Comentado y Concordado con el Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires?, Editorial Astrea, Tomo 2, página 356; esta Sala in re: ?Ayerbe, Lázaro c/ Ministerio de Justicia de la Nación?, sentencia del 26-5-98; ?Martínez, Eliseo David c/ Instituto de Servicios Sociales Bancarios?, sentencia del 16-3-2001).- X.-Que conforme lo desarrollado hasta aquí, en primer término no se advierte en el decisorio apelado arbitrariedad, ilegalidad o irrazonabilidad en cuanto a la valoración de la prueba y los hechos de la causa.- En tales términos en cuanto al fondo del asunto se refiere, no cabe sino coincidir con el Tribunal Fiscal de la Nación respecto de los fundamentos esbozados en el decisorio recurrido.- XI.-Que por lo demás, corresponde poner de relieve que los expedientes administrativos, incluso de las empresas estatales, tienen valor de prueba en juicio y para apartarse de sus constancias no es suficiente un desconocimiento genérico de su contenido, siendo necesario que se especifiquen sus fallas suministrando prueba de ellas. Con mayor rigor, llegó a establecerse en algunos casos que las constancias administrativas tienen el valor probatorio de instrumentos públicos con fundamento en la presunción de validez y regularidad de los actos de los funcionarios públicos, y ello aun tratándose de las empresas estatales (conf. C.Fed en lo Cont. Adm. Sala II, in re ?Dar S.A.?, sentencia del 13-7-95; Sala III, in re: ?Distribuidora de Gas del Sur?, del 21-9-93; Sala IV, in re: ?Romera, Marcos?, sentencia del 21-9-93; esta Sala in re: ?Y.P.F. c/ Cía de Obras y Servicios Públicos s/ Contrato de Obra Pública?, sentencia del 28-4-97; C.S.J.N: Fallos 259:398; 281:173).- XII.-Que se agravia también la actora por cuanto en la causa penal tramitada no existió condena, por lo que -según entiende- debe estarse a lo allí resuelto. XIII.-Que, como bien lo pone de relieve el propio Tribunal Fiscal de la Nación, la Ley 24.769 en su art. 20 dispone que 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. Sobre el punto como bien lo analiza el organismo jurisdiccional, las sentencias dictadas en las causas penales a las que

hace referencia a fs. 350 en nada impide que la autoridad administrativa aduanera aplique las sanciones correspondientes. Por lo antes expuesto es que corresponde confirmar el decisorio de fs. 346/350 y vta., con costas a cargo de la vencida (art. 68 del CPCCN). ASI SE DECIDE. Respecto de las apelaciones de honorarios de los profesionales intervinientes, habida cuenta del resultado obtenido, el monto del proceso, las etapas cumplidas, y desde que sólo fueron apelados por altos, se confirma las regulaciones efectuadas a fs. 356. Respecto de los honorarios de la perito contadora Liliana Clotilde Dopico, por iguales razones a las arriba indicadas y habida cuenta la relación que deben guardar sus honorarios con los de los letrados actuantes, se confirman. Por su actuación ante la alzada, régulanse los honorarios del Dr. Ezequiel Silvio Katz, en su carácter de letrado patrocinante en la sumas de \$ ... y los de la Dra. Aurora R. Aloy, en carácter de apoderada en la suma de \$ ... (arts. 6, 7, 9 y ccdtes. de la Ley del Arancel). Todo lo cual, ASÍ SE TAMBIÉN DECIDE. Regístrese, notifíquese y devuélvase. Pablo Gallegos Fedriani  
Guillermo F. Treacy Jorge Federico Alemany 005073E