

Impuesto A Las Ganancias Prescripcion Procedimiento

DOMINGO, 10 DE ENERO DE 2021

JURISPRUDENCIA

Impuesto a las ganancias. Prescripción. Procedimiento Se mantiene la decisión que resolvió declarar prescriptas las acciones y poderes del Fisco Nacional para aplicar multa con respecto al Impuesto a las Ganancias, pues la recurrente no acreditó la existencia de error y/o arbitrariedad en la apreciación de la prueba por parte del Tribunal Fiscal de la Nación y, en cambio, ensayó una argumentación discrepante relacionada con los alcances propios de la jurisdicción penal y de la contencioso administrativa, lo que torna ineficiente al recurso de apelación intentado. Buenos Aires, 7 de julio de 2016.- Y

VISTOS, estos autos caratulados: ?Xenobióticos S.R.L. c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo? y, CONSIDERANDO: I.- Que en fecha 7 de agosto de 2012, el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió declarar prescriptas las acciones y poderes del Fisco Nacional para aplicar multa con respecto al Impuesto a las Ganancias -Salidas No Documentadas, por los períodos 7/2000 a 12/2000, ambos inclusive; rechazó la excepción de prescripción respecto de los restantes períodos por los que se aplicó multa en las resoluciones apeladas e impuso las costas en proporción a los respectivos vencimientos (ver fs. 1612/1616). Por otra parte, el organismo jurisdiccional resolvió en fecha 22 de agosto de 2015, revocar en todas sus partes las resoluciones determinativas de los impuestos a las Ganancias, al Valor Agregado y en concepto de Salidas No Documentadas y aquéllas por las que se aplicaron multas (incluida la resolución que contemplaba los períodos 7/2000 a 12/2000 en el impuesto mencionado en último término), con costas a cargo del Fisco Nacional (ver fs. 1676/1684). II.- Que al respecto, se observa que mediante la resolución N° 266/2005, dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Norte de la D.G.I. -A.F.I.P., se determinó de oficio el Impuesto a las Ganancias -Salidas No Documentadas, correspondiente a operaciones realizadas por los períodos julio a diciembre de 2000, febrero a diciembre de 2001, enero a diciembre de 2002 y enero y febrero de 2003, con más intereses resarcitorios. Asimismo, se hizo reserva de aplicar sanciones, de conformidad con lo establecido por el art. 20 de la ley 24.769 (ver copia a fs. 5/31 del expediente principal). Por la resolución N° 267/2005 dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Norte de la D.G.I. -A.F.I.P., se determinó de oficio el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales febrero a diciembre de 2002, se liquidaron intereses resarcitorios y se aplicó una multa equivalente a dos veces el impuesto omitido con sustento en los artículo 46 de la ley 11.683, t.o. 1998 y modificatorias (ver copia a fs. 98/119 del expediente principal). En la resolución N° 268/2005 dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Norte de la D.G.I. -A.F.I.P., se determinó de oficio el Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2001 y 2002, se liquidó el impuesto a ingresar, se fijaron los intereses resarcitorios y se dejó en suspenso la imposición de sanciones (cfr. art. 20 ley 24.769; ver copia a fs. 1428/1446 del expediente principal). Finalmente, por conducto de las resoluciones N°s 74/2010 y 75/2010 dictadas por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Norte de la D.G.I. -A.F.I.P., se impusieron sanciones de multa en los términos de lo normado en el art. 45 de la L.P.T., con relación al Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2001 y 2002 y, asimismo, en el Impuesto a las Ganancias -Salidas No Documentadas, por los períodos fiscales 7/2000 a 2/2003, ambos inclusive (ver copias a fs. 1548/1556 y fs. 1558/1565, respectivamente). III.- Que en cuanto a la prescripción, el T.F.N. -en apretada síntesis de los pasajes coincidentes de los votos emitidos- consideró que el curso del plazo para aplicar una multa, sólo se interrumpe por la comisión de nuevas infracciones cuando estas se encuentren firmes; por lo tanto admitió la defensa liberatoria hasta el período diciembre de 2000. Respecto a las multas por los períodos 2001, 2002 y 2003, toda vez que existen causales de suspensión -las que fueron analizadas pormenorizadamente por el Dr. Pérez-, concluyó que correspondía el rechazo. En relación al fondo de la cuestión, primero desestimó la defensa de nulidad planteada con fundamento en que la causa y la motivación de las resoluciones apeladas se encuentran viciadas, en atención a que esos argumentos traslucen sólo una discrepancia subjetiva con el criterio fiscal, no evidenciándose afectación del debido proceso adjetivo durante el procedimiento de determinación de oficio. Luego, analizó minuciosamente los antecedentes fácticos contenidos en las actuaciones administrativas y destacó que, a partir de considerar inexistentes las operaciones realizadas con los proveedores involucrados en la causa, el Fisco Nacional practicó los ajustes en Salidas No Documentadas, I.V.A. y Ganancias. Indicó que para analizar las distintas operaciones impugnadas a la luz de la pruebas recabadas en este caso, y a efectos de evitar contradicciones, no correspondía apartarse de los hechos probados y acreditados en la causa penal que tramitó ante el Juzgado Nacional en lo Penal Tributario N° 2, caratulada: ?Xenobióticos S.R.L. s/infracción ley 24.769?. En ese orden, refirió que con respecto a los proveedores Ayersa S.A., Liliana Ruele y Falmer S.A., a partir del análisis de la prueba pericial y documental, cabía concluir que los insumos incluidos en sus facturas necesariamente debieron ser adquiridos por la firma actora para poder desarrollar su actividad normal, por lo que las operaciones existieron, correspondiendo revocar el

ajuste practicado. Con relación a las operaciones concertadas con los proveedores Building Construcciones S.A. y Pucará Construcciones S.A., remarcó que la sentencia penal destacó que en el inmueble de la contribuyente se produjo un incendio, que motivó la refacción y modificación del laboratorio que allí funcionada, para lo cual se realizaron los pertinentes trámites de modificación y ampliación de las instalaciones, habiéndose efectuado trabajos de demolición, ventilación y reacondicionamiento, extremos que fueron probados mediante fotos que acreditan el siniestro, como así también documentación vinculada con la obra (v.gr. proyectos, certificados de aptitud ambiental, constancia de inicio de trámites de modificación y ampliación, etc.). Asimismo, en la sentencia penal se meritieron las declaraciones testimoniales brindadas por ex-empleados de la actora, quienes reconocieron la realización de las obras. Luego se refirió al informe pericial técnico, de donde surge que se tuvieron en cuenta los costos del material eléctrico, de los sanitarios, etc. y los honorarios profesionales por dirección de obra, más el valor del metro cuadrado de construcción tipo standard, para llegar a la conclusión de que el resultado obtenido era cercano al declarado, con lo cual no cabrían dudas de que no existieron desvíos de los valores en los comprobantes cuestionados. Por otra parte, enfatizó que el perito ingeniero propuesto por el Fisco expuso que no se podía emitir juicio sobre la legitimidad de las facturas, pero sin embargo, puso de relieve que artículos o servicios similares a los expresados en dichas facturas son -sin duda- elementos necesarios y conducentes a la realización de una obra de esas características. También, tuvo en cuenta que ambos peritos propuestos por las partes coincidieron en que la construcción de la obra no podría haberse llevado a cabo sin los bienes y servicios consignados en las facturas relevadas. Los profesionales insisten en que el valor total de los comprobantes, analizado a la luz del índice del costo del metro cuadrado de construcción, da cuenta de que no existieron desviaciones en los gastos efectuados. Asimismo, fueron reconocidos como proveedores: Building Construcción S.A. y Pucará Construcciones S.A., con lo cual también coincidió un testigo que declaró en la causa penal. En tal sentido, entendió que toda vez que el Fisco no aportó otros elementos que justifiquen la impugnación de estos proveedores, cabe concluir que los insumos por ellos facturados fueron necesariamente adquiridos para llevar a cabo las obras referidas, en el inmueble donde la contribuyente desarrollaba su actividad. Por lo tanto, resolvió que corresponde revocar el ajuste practicado. En cuanto a las operaciones con los proveedores: Kuden Construcciones, ?Perfumerías Lili? de Liliana Orbach, Aricar S.A., Rolsy S.A., Business Publicity S.A., Analog Computer S.A. y Estudio Moret y asociados, señaló que en sede penal se resolvió que respecto a las compras o servicios facturados por estos proveedores, no se podía sostener la inexistencia de tales operaciones, ni la falta de correlato entre éstas, y las disposiciones de fondos para aquéllas y en función de ello calificar de engañosas las declaraciones juradas presentadas por la contribuyente (en orden al Impuesto a las Ganancias y al Impuesto a las Ganancias -Salidas No documentadas). Afirmó que los gastos cuestionados por el Fisco fueron efectivamente realizados, se relacionaban con la actividad propia de la actora y resultaron necesarios para la obtención, mantenimiento y conservación de la sociedad, con lo cual no pueden ser consideradas las operaciones realizadas como inexistentes. A mayor abundamiento se puntualizó que a la fecha de los hechos aquí investigados no pesaba sobre los contribuyentes la obligación de efectuar mayores indagaciones de los datos de aquéllos con los cuales celebraban operaciones. Por último, se refirió a la impugnación de la operatoria con los proveedores Skycraper S.A. y Estudio de Imagen y Diseño S.A. Al respecto, tuvo en cuenta que fue el Fisco quien le otorgó la inscripción sin objeción alguna a la primera y la autorizó para la impresión de facturas, reconociendo la propia imprenta la realización de trabajos solicitados, y que la circunstancia de que la firma proveedora no registrara empleados o no pudiera ser localizada en los domicilios fiscal y/o comercial, no resulta imputable a la contribuyente. Además, con relación a Estudio de Imagen y Diseño S.A., el Fisco no efectuó observación alguna respecto del C.A.I. ni ?circularizó? a la imprenta, por lo que tampoco se le pueden exigir a la actora mayores recaudos. En conclusión, sostuvo que las presunciones utilizadas por el Fisco no resultan suficientes para sostener que se trató de operaciones simuladas, correspondiendo en consecuencia revocar el ajuste practicado. Luego, entendió que habiéndose dejado sin efecto las determinaciones que dieron origen a las sanciones aplicadas, corresponde revocar las resoluciones mediante las cuales -con fundamento en el art. 45 de la L.P.T.- se aplicaron multas con relación al Impuesto a las Ganancias (períodos 2001 y 2002) y en concepto de Salidas No Documentadas (períodos 7/2000 a 2/2003). Por su parte, el Dr. Buitrago destacó que la justicia penal se ha adentrado en el núcleo fáctico de la cuestión, donde la ponderación de los hechos estuvo dirigida a analizar la operatoria cuestionada y además a analizar las tareas de fiscalización efectuadas a la actora y a los proveedores cuestionados. Advirtió que las determinaciones tributarias tienen la misma base fáctica que la denuncia que dio origen a la causa penal y lo decidido en dicha sede se encuentra corroborado con los hechos que se debaten en estas actuaciones, lo cual obsta a que pueda llegarse a una solución distinta. La cuestión que aquí se ventila, reúne características que le confieren un alto grado de especificidad a la valoración de los hechos efectuada por el juez penal y, por ende, deberá tenerse presente lo resuelto en dicha sede, alejando de ese modo el riesgo de sentencias contradictorias. Por último, en lo que hace a la multa aplicada en concepto de Salidas No Documentadas, remitió a lo decidido por la Corte Suprema de Justicia en la causa: ?D' Ingianti, Rosario Vicente?. No obstante, adhirió al voto del preopinante. IV.- Que contra lo así resuelto, el Fisco Nacional interpuso apelación (ver

fs. 1617 y fs. 1688/vta.) y expresó agravios a fs. 1622/1623 vta. y fs. 1700/1707 vta. A fs. 1737/1738 vta. la parte actora contestó el traslado oportunamente conferido respecto de la apelación referida a la prescripción, no habiendo hecho lo propio con los agravios vinculados a la resolución de fs. 1676/1684. La regulación de honorarios de fs. 1710/vta. fue apelada a fs. 1712 por la demandada. V.- Que el Fisco Nacional en la fundamentación del recurso interpuesto contra la resolución sobre la prescripción, consideró que el a quo dejó de lado las previsiones del art. 65, inc. a) de la ley 11.683, toda vez que a la luz de dicha normativa la prescripción de la acción para aplicar las sanciones correspondientes al Impuesto a las Salidas Documentadas, períodos 7/2000 a 12/2000 fue interrumpida por la comisión de nuevas infracciones; ello, en consonancia con lo establecido por la Corte Suprema de Justicia en precedentes que citó. De ese modo, resultando que el último período involucrado en la causa, correspondiente al Impuesto a las Salidas no Documentadas es el de febrero de 2003, el plazo para aplicar las sanciones comenzaría a computarse el 1º/01/2004, operando su vencimiento el 1/01/2009, de conformidad con el art. 56 de la ley 11.683. Además agregó que a dicho plazo debe sumársele el correspondiente a la suspensión previsto por el art. 44 de la ley 26.476, por lo que el plazo de prescripción en la especie se reanudó con fecha 24/12/2009. En función de lo expuesto y por aplicación de la normativa citada, solicitó que se revoque el pronunciamiento que declaró la prescripción, con costas. Por otra parte, en cuanto a la resolución sobre el fondo del asunto, tras reseñar los antecedentes de la cuestión litigiosa y lo decidido en la instancia anterior, destacó que en lo que se refiere a la condición de apócrifas de las supuestas operaciones comerciales impugnadas por su parte, el pronunciamiento del T.F.N. resultó arbitrario en la ponderación de los elementos de convicción tenidos en cuenta por el juez administrativo para dictar los actos recurridos. Desde esa perspectiva, consideró que se coloca al ente recaudador en una situación de indefensión, al alterar el principio de la carga probatoria y exigir el aporte de pruebas de imposible producción. En su criterio, para el Tribunal a quo todos los indicios colectados respecto a los supuestos proveedores, no resultan suficientes para probar la inexistencia de las operaciones declaradas. Ello, en razón de que de las constancias de la causa penal surge que se ha probado la necesidad de las operaciones, las cuales resultan corroboradas por la documentación de respaldo. En su opinión esos fundamentos resultan arbitrarios atento que se fundan en la sentencia penal, soslayando de ese modo que si bien los insumos incluidos, por ejemplo, en las facturas de los proveedores Ayersa S.A.; Falmer S.A. y Materiales Descartables y Medicamentos, debieron ser adquiridos para poder desarrollar la normal actividad de la actora, se ha omitido considerar su tesitura en cuanto a que las operaciones no se realizaron con los proveedores impugnados. A su vez, interpretó que de la pericia química sólo se concluye que los insumos facturados se relacionan con la actividad de la actora, pero no surge que hayan sido adquiridos a los proveedores impugnados. En el mismo sentido, argumentó respecto a los proveedores Building Construcciones S.A. y Pucará Construcciones S.A., por la refacción y modificación del laboratorio utilizado por la actora. También consideró que respecto a los proveedores Kuden Construcciones; Perfumerías Lili de Liliana Orbach; Aricar S.A.; Rolsy S.A.; Business Publicity S.A.; Analog Computer S.A.; Estudio Mulet y Asociados, lo resuelto en sede penal no expuso elementos de convicción que acrediten que las operaciones se realizaron con las firmas mencionadas. Asimismo, manifestó que en el caso de los proveedores Skycraper S.A. y Estudio de Imagen y Diseño S.A., el a quo se apartó de lo resuelto en sede penal con argumentos formales, que en nada desvirtúan lo resuelto en sede administrativa. En tal sentido recordó que los créditos fiscales y gastos deducibles, únicamente pueden originarse en operaciones comerciales reales que reflejen la realidad económica. Agregó que es a la actora a quien le corresponde demostrar la efectiva realización de las operaciones que motivan sus declaraciones, ya sea en cuanto a los sujetos intervinientes y/o a los bienes involucrados, cuestión que en su concepción no se ha cumplido, más allá de meras afirmaciones ajenas a la realidad de los hechos. Por otra parte, enfatizó que la sentencia del a quo deviene arbitraria por asentarse en el pronunciamiento penal, toda vez que allí sólo se resolvió acerca de la inexistencia de delito, pero a su juicio ello no implica desvirtuar los actos determinativos dictados por el Fisco Nacional, por no ser esa la incumbencia del Fuero Penal, sino que la misma corresponde al Fuero Contencioso Administrativo. De este modo, el juez penal sólo puede pronunciarse sobre la existencia, o no, de una conducta delictiva, pero nunca puede pronunciarse sobre la procedencia de una determinación de oficio, motivo por el cual lo resuelto en sede penal en nada debe influir respecto de los actos administrativos impugnados en autos. Enfatizó que la sentencia penal no hace cosa juzgada respecto a aquellos aspectos ajenos al enjuiciamiento de la conducta delictual, ya que de lo contrario se atentaría contra la expresa voluntad del legislador que ha delimitado los ámbitos de actuación en los cuales se debaten ambas materias: determinación impositiva y responsabilidad penal. Por último, se refirió a que respecto de la aplicación de la multa por el Impuesto a las Salidas Documentadas, la comisión de los hechos violatorios que se imputan se encuentran debidamente probados y, en tales condiciones, las omisiones determinantes de la infracción resultan indiscutibles. Agregó que el art. 15 de la L.P.T., equipara el instituto de las Salidas No Documentadas con cualquier otro impuesto, en lo que hace a la forma de determinar e ingresar, por lo que ante el incumplimiento de pago se debe actuar tal como se lo hace respecto de otro tributo, debiendo analizarse la actitud asumida por el contribuyente en cada caso en particular. VI.- Que en primer lugar, y tal como ha quedado planteado el asunto, se observa que las quejas del Fisco Nacional se

dirigen a cuestionar la valoración que de los hechos y de la prueba efectuó el Tribunal Fiscal de la Nación. Tal tesitura involucraría un nuevo examen, por parte de ésta Cámara, de los diversos elementos de prueba aportados en las presentes actuaciones los que, oportunamente, fueron valorados por el tribunal jurisdiccional administrativo. Sin embargo, el recurrente en su memorial sólo ha manifestado el disenso con la evaluación que de los extremos fácticos y probatorios hiciera el Tribunal a quo para revocar las resoluciones administrativas determinativas de los impuestos al valor agregado, a las ganancias y en concepto de salidas no documentadas, como así también aquellas por las que se aplicaron multas por los dos impuestos mencionados en último término, con particular referencia a lo actuado y decidido en sede de la Justicia en lo Penal Tributario y al alcance que a su juicio corresponde reconocerle. En tal sentido, es que el organismo recaudador alegó el pretendido error y la arbitrariedad del tribunal en la interpretación fáctica y probatoria, para intentar vencer el valladar establecido por el art. 86 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.). En efecto, la norma mencionada establece, en lo pertinente, que en el caso del inciso b), la Cámara resolverá el fondo del asunto, teniendo por válidas las conclusiones del Tribunal Fiscal de la Nación sobre los hechos probados. Es decir que, de conformidad con lo establecido por el citado art. 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 -en principio- estar a lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación, salvo que se demuestre que se ha incurrido en arbitrariedad manifiesta, en la valoración de dichos aspectos (cfr. esta Sala, in re, ?S.A. San Miguel AGICIF c/Dirección General Impositiva?, del 30/12/2014 y sus citas). Ahora bien, y más allá de lo alegado, la recurrente no acreditó la existencia de error y/o arbitrariedad en la apreciación de la prueba por parte del Tribunal Fiscal de la Nación y, en cambio, ensayó una argumentación discrepante relacionada con los alcances propios de la jurisdicción penal y de la contencioso administrativa (incluyendo en tal concepto al T.F.N.), lo que torna ineficiente al recurso de apelación intentado. Al punto, cabe recordar que constituye doctrina jurisprudencial pacífica, sólida y consolidada aquella que caracteriza qué debe entenderse por arbitrariedad: ?[s]ólo cuando 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, in re, ?Carlozzi c/Tornese Ballesteros?, del 14/2/1947 y doctrina concordante posterior). A lo expuesto, debe agregarse que la tacha de arbitrariedad no procede por meras discrepancias acerca de la apreciación de prueba producida o de la inteligencia atribuida a preceptos de derecho común o procesal, así se estimen esas discrepancias legítimas o fundadas. Esta tacha no tiene por objeto la corrección de sentencias equivocadas o que se estimen como tales, sino que atiende solo a supuestos de omisiones de gravedad extrema en que, a causa de ellas, los pronunciamientos quedan descalificados como actos jurisdiccionales (cfr. Fallos: 244:384, citado por Carrió, Genaro R., Recurso Extraordinario por Sentencia Arbitraria, Bs. As., Abeledo Perrot, 1967, p. 29). En este orden de ideas, se percibe que la resolución del Tribunal a quo dista ampliamente de poder ser considerada arbitraria; a lo que cabe agregar que la pretendida tacha del recurrente, no supera el umbral de la mera discrepancia en cuanto a la inteligencia otorgada a preceptos de derecho procesal (cfr. esta Sala, in re, ?WM Argentina S.A. c/Dirección General Impositiva?, del 12/05/2016).

VII.- Que sentado lo anterior, corresponde efectuar ciertas consideraciones en orden a las manifestaciones vertidas por la representación de la demandada en su apelación. Así, se observa que la argumentación empleada se dirige a cuestionar la plataforma fáctica del caso, la que había sido puesta de manifiesto tanto por la actuación de la Justicia en lo Penal Tributario (cfr. constancias de fs. 199/202 y fs. 1356/1383 vta.), como por otras constancias probatorias (v.gr. pericias técnica y química, fs. 231/238 y fs. 611/1342, entre otras). Sobre esa base, el T.F.N. efectuó la valoración que la ley le impone y adoptó la decisión de revocar tanto las resoluciones administrativas impugnadas, como las que impusieron multas respecto del Impuesto a las Ganancias y Salidas No Documentadas. Al respecto, cabe poner el énfasis en la máxima que indica que lo decisivo en todo caso es siempre lograr percibir y relacionar todos los hechos, seleccionando la información relevante y pertinente, y distinguiendo la que lo es en menor medida, o carece por último de importancia (cfr. Gordillo, Agustín, Tratado de derecho administrativo y obras selectas, T. 6, El método en derecho, 2º edición, Bs. As., F.D.A., 2012, cap. V-3 y esta Sala, en otra integración, ?Masramón, Ana María?, del 12/07/2007). Es que: ?[u]na vez bien estudiados los hechos y expuestos ordenadamente, está resuelto el 98 por 100 del problema? (cfr. Lord Denning, The Discipline of Law, Londres, Butterworths, 1979, pp. 93 y 97, citado por Gordillo, Agustín, en obra y lugar referidos anteriormente). Esto es así, porque en rigor la realidad es siempre una: no puede ser y no ser al mismo tiempo o ser simultáneamente de una manera y de otra; la realidad como tal, si se ha producido el hecho o no se ha producido, no puede ser objeto de una facultad discrecional (cfr. García de Entrerría, Eduardo, La lucha contra las inmunidades del poder, Madrid. Civitas, 1979, pp. 31/32).

VIII.- Que en orden a las consideraciones efectuadas en los párrafos que anteceden, teniendo presente la previsión expresa del art. 86 de la L.P.T. y a tenor de los términos contenidos en el escrito recursivo de fs. 1700/1707 vta., es que corresponde desestimar el recurso interpuesto por el Fisco Nacional, toda vez que lo allí manifestado no resulta una crítica concreta y razonada del pronunciamiento del a quo, que resulte conducente a los efectos de habilitar el análisis que con carácter excepcional, prevé el ordenamiento de la materia para la actuación de esta Cámara. No se trata aquí, como lo pretende postular la recurrente,

de una cuestión de abordaje entre las jurisdicciones: penal y contencioso administrativa; como así tampoco de una temática vinculada con una supuesta pre-judicialidad entre una actuación jurisdiccional y la otra. Por el contrario, en este caso el T.F.N. resolvió estrictamente sobre la materia de su incumbencia (legitimidad de las resoluciones administrativas dictadas por la A.F.I.P.-D.G.I.), a la luz de los hechos que acreditan las constancias probatorias habidas en autos, entre las cuales se encuentra -sin carácter excluyente- la sentencia dictada en el marco del proceso penal caratulado: ?Xenobióticos S.R.L. s/infracción ley 24.769?, que tramitó por ante el Juzgado Nacional en lo Penal Tributario N° 2 de esta Ciudad de Buenos Aires. Por ello, el desarrollo recursivo no resulta suficiente para trastocar lo decidido en la instancia anterior en la medida en que, o bien sólo discrepó con la valoración de los antecedentes de hecho tenidos en cuenta por el Tribunal a quo para decidir del modo indicado, sin acreditar la pretendida arbitrariedad del resolutorio; o bien, lo vinculado con el deslinde de las jurisdicciones, lo que como queda dicho no es atendible.

IX.- Que en cuanto a la queja desarrollada con respecto a la revocación de las resoluciones que dejaron sin efecto las sanciones de multa aplicadas en los términos del art. 45 de la L.P.T., cabe señalar que más allá de la carencia de abundante fundamentación en el decisorio aquí apelado, lo cierto es que tampoco ha desarrollado el Fisco Nacional una crítica concreta y razonada que permita variar la postura adoptada por el tribunal jurisdiccional administrativo. Esto es sí, pues el sustento de la decisión al respecto obedeció a la circunstancia de que, siguiendo un orden lógico, al haber sido revocadas previamente las resoluciones determinativas de impuestos, la solución concorde se impone. Por lo demás, cabe recordar que con el propósito de evitar sanciones contradictorias, el art. 20 de la ley 24.769 establece que la 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 y/o previsional, pero la autoridad administrativa se abstendrá de aplicar sanciones hasta que sea dictada la sentencia definitiva en sede penal. 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. Es decir, que la determinación de oficio se encuentre apelada no impide la interposición de la denuncia penal, ni esta última obsta a su vez la prosecución de los procedimientos administrativos tendientes a la determinación y ejecución de la deuda impositiva. Ambos procedimientos - penal y administrativo- están llamados a avanzar en paralelo (cfr. esta Sala, in re, ?Prosper Argentina S.A. c/D.G.I.?, del 6/08/2013 y sentencia confirmatoria de la C.S.J.N., de fecha 10/03/2015). Sin embargo, la letra de la norma impone una importante limitación al disponer que no se podrán aplicar sanciones administrativas antes de que haya quedado firme la sentencia judicial en sede penal, la que constituirá cosa juzgada respecto de las declaraciones de hechos contenidas en ella, debiéndose reconocer que la finalidad buscada por el legislador ha sido ?evitar el escándalo jurídico que significaría el dictado de resoluciones encontradas sobre los mismos hechos? (cfr. Sala V, in re, ?Almeida, Nora Mabel c/D.G.I.?, del 15/03/2006 y esta Sala, in re ?Prosper Argentina S.A.?, citado). Por ser ello así, y atención a la clara referencia contenida en el citado art. 20 de la ley 24.769 respecto a las ?declaraciones de hecho? contenidas en la sentencia penal, cabe concluir que resulta correcto que el Tribunal Fiscal de la Nación merite las cuestiones consideradas en la sentencia penal, en tanto éstas se relacionan con el tipo objetivo de la norma (lo esencialmente fáctico), y sin presuponer valoraciones jurídicas a la luz de la norma extrapenal (cfr. sala IV, in re, ?Cher Terrab, Salomón Carlos c/D.G.I.?, del 20/09/2011 y esta Sala, in re ?Prosper Argentina S.A.?, citado). En razón de todo lo hasta aquí expuesto, es que corresponde confirmar lo decidido en la instancia anterior en cuanto al fondo del asunto.

X.- Que por último, cabe mencionar que mediante la resolución de fecha 7 de agosto de 2012, el Tribunal a quo decidió declarar prescriptas las acciones y poderes del Fisco Nacional para aplicar multa con respecto al Impuesto a las Ganancias, Salidas No Documentadas, por los períodos 7/2000 a 12/2000, ambos inclusive; rechazar la excepción opuesta por los restantes períodos y distribuir las cosas según los respectivos vencimientos (ver fs. 1612/1616). A su vez, mediante la resolución de fs. 1676/1684 el T.F.N. decidió revocar en todos sus términos las resoluciones determinativas de impuestos, como así también aquellas por las cuales se impusieron sanciones de multa; todo lo cual resulta confirmado en este acto.

En particular, la Dra. Gómez en su voto -al cual adhirió el Dr. Buitrago- hizo expresa referencia a la multa impuesta con relación al Impuesto a las Ganancias, Salidas No Documentadas, por los períodos 7/2000 a 12/2000, ambos inclusive. Por ser ello así, en atención al modo en que fue resuelto el fondo del asunto, corresponde referirse a la apelación interpuesta por el Fisco Nacional a fs. 1617, señalando que en el estado actual del proceso y en orden a que en este acto se confirma lo decidido por el T.F.N. en cuanto dejó sin efecto las resoluciones administrativas que determinaron impuestos, como así también las que impusieron multas, cabe concluir que la apelación referida ha perdido actualidad y su tratamiento deviene inoficioso.

XI.- Que en cuanto a las costas de esta instancia vinculadas con el planteo de prescripción, corresponde distribuir las en el orden en que fueron causadas en atención a las particularidades de la cuestión y a la forma en que resuelve (cfr. art. 68, 2da. parte del C.P.C.C.N., de aplicación supletoria por conducto del art. 197 de la L.P.T.). En cambio, en cuanto a los accesorios relativos al fondo de la cuestión traída a resolver, no se observan motivos para apartarse del principio general que indica que deben ser impuestos al vencido (cfr. art. 68, 1º parte del C.P.C.C.N., de aplicación supletoria por conducto del art. 197 citado).

XII.- Que a fin de tratar los recursos interpuestos contra las

regulaciones de honorarios, en favor de la actora y peritos, respectivamente; en primer término, cabe señalar 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 pudieren conducir a una evidente e injustificada desproporción con la obra realizada. Tal proceder, limitaría 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 re, "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), razón por la cual se impone la adecuada y prudente ponderación de la totalidad de los factores que conducen a la ajustada valoración de la tarea profesional. 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 (cfr. Fallos: 270:388; 296:124, entre muchos más). Que sobre la base de las consideraciones precedentemente expuestas, cabe tener en cuenta la naturaleza del asunto, resultado y montos involucrados -conf. (F4) de fs. 1, fs. 93, fs. 1424 y fs. 1545, cuya acumulación se dispuso a fs. 168 y fs. 1631, lo resuelto a fs. 1612/16, fs. 1676/1684 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 de los contadores Marcos Sankowicz y Gustavo Martín Schinca y de los Dres. Jorge Pereira Torres y Daniel Norberto Malvestiti, por la dirección letrada y representación de la actora (arts. 6, 7, 9, 10, 19, 22, 37, 38, y ccddes. de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432). Sobre idénticas pautas a las desarrolladas en cuanto al monto del pleito, atento la entidad y amplitud de las cuestiones sometidas a conocimiento de los peritos licenciado en química y arquitecto propuestos por la actora, Enrique Nelson González y Aníbal Jorge Cavalieri, así como a la calidad, eficacia y extensión de los trabajos desarrollados, y atendiendo a la debida proporción que deben guardar los honorarios de los peritos 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 su favor. 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 (cfr. 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. Por todo lo hasta aquí expuesto, el Tribunal RESUELVE: 1º desestimar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y, en consecuencia, confirmar la decisión del T.F.N. de fs. 1676/1684; 2º declarar inoficioso pronunciarse sobre la apelación interpuesta por el demandado a fs. 1617; 3º las costas correrán conforme lo expuesto en el considerando XI.- y 4º confirmar en lo que fue materia de recurso, la resolución de honorarios de fs. 1710/vta. Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.-

LUIS M. MÁRQUEZ MARÍA CLAUDIA CAPUTI JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA
009862E