

Impuestos Determinacion Costas

JURISPRUDENCIA

Impuestos. Determinación. Costas.

Se revoca la imposición

de costas decidida por el a quo, pues la decisión no constituía una cuestión controvertida cuya resolución pudiera dar lugar a un pronunciamiento y a la consiguiente imposición de costas.

Buenos Aires, de febrero de 2016.- VISTOS Y

CONSIDERANDO: I.- Que a fs. 199/205 el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: a) confirmar parcialmente la determinación tributaria relativa al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto a las Ganancias, contenidas en las resoluciones n° 10/2011 y 11/2011, respectivamente, mediante las cuales la Jefa de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Tucumán de la Administración Federal de Ingresos Públicos había determinado de oficio esos impuestos por los períodos fiscales comprendidos entre enero y diciembre de 2007, en el caso del IVA, en 196.325,89 pesos, más 169.299,88 pesos en concepto de intereses resarcitorios y; por el período fiscal 2007, en el caso del Impuesto a las Ganancias, en 311.477,87 pesos, más 215.957,99 pesos en concepto de intereses resarcitorios. Consideró que en el caso correspondía confirmar los ajustes relativos al cómputo indebido de los créditos y gastos relativos a una serie de facturas que habían sido consideradas apócrifas por el organismo fiscal, y los revocó en lo relativo a la impugnación de los créditos fiscales y los gastos deducidos por aplicación de las previsiones contenidas en la ley 25.345. b) revocar parcialmente la Resolución n° 21/2011, mediante la cual la Jefa de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Tucumán de la Administración Federal de Ingresos Públicos, había aceptado la conformidad prestada por la parte actora respecto de los cargos que se le habían formulado en concepto de Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios, relativa a los depósitos en cuentas de los proveedores por 43.341,26 pesos y; en consecuencia había determinado de oficio el saldo de ese impuesto pendiente de pago por los períodos fiscales comprendidos entre enero y diciembre de 2007 en 5.467,90 pesos, más 4.806,18 pesos en concepto de intereses y; había impuesto una multa de 28.893,88 pesos calculada sobre el monto conformado y, otra multa, de 10.935,80 pesos, determinada en proporción al saldo adeudado; ambas fijadas en dos veces el importe del impuesto, de conformidad con lo establecido en el artículo 46 de la ley 11.683. Consideró que en el caso únicamente correspondía confirmar la multa relativa a la fracción del Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios conformado por el contribuyente durante el procedimiento de determinación dado que éste no había controvertido los fundamentos brindados por el juez administrativo. Impuso las costas conforme los respectivos vencimientos. Como fundamento, y en cuanto aquí interesa, consideró que tanto en el caso del Impuesto al Valor Agregado como del Impuesto a las Ganancias, correspondía confirmar la suma determinada por el Fisco con base en el cómputo indebido de los créditos y gastos resultantes de ocho facturas consideradas apócrifas; mientras que, correspondía revocar la determinación en la parte relativa a los tributos e intereses, respecto de operaciones cuyos pagos comprendían sumas superiores a los mil pesos y que habían sido canceladas en efectivo, en la medida en que el recurrente había acreditado en autos la veracidad de las aquéllas de conformidad con los criterios establecidos en el precedente dictado por esta Sala V, en la causa ?Mera, Miguel Ángel?, del 12 de julio de 2011. Asimismo, y en lo relativo al Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios, consideró que correspondía revocar los tributos, los intereses y la multa relativos a los montos que no habían sido conformados por el contribuyente en sede administrativa en la medida en que de las constancias obrantes en autos resultaba que aquél no contaba con un ?sistema de pagos organizado? a fin de evitar el uso de su cuenta bancaria propia, y a que ?...la recurrente percib[ía] pagos en efectivo, toda vez que su actividad es la venta al por menor de productos alimenticios? y, además, con relación a los pagos por sumas menores a mil pesos, ellos habían sido reconocidos por dichos proveedores. Por otra parte, destacó que tratándose de una pequeña ciudad de escasos habitantes cuyo banco más cercano se encuentra a unos 30 kilómetros de distancia, se justificaba que los pagos hubiesen sido cancelados directamente en efectivo. Concluyó que, en definitiva, en casos como el de autos, en que se trata de la existencia de pagos a proveedores mediante efectivo por sumas menores a mil pesos para cancelar operaciones, que además no habían sido objetadas por el Fisco y, considerando asimismo que el pago en efectivo no era el único medio de pago utilizado por el contribuyente, debían considerarse que tales erogaciones eran circunstanciales y no podían ser calificadas, como un ?sistema organizado que [tuviera] la finalidad de reemplazar el uso de las cuentas previstas en el art. 1°, inc. a), de la ley 25.413 y sus modificaciones?. Finalmente, consideró que únicamente correspondía confirmar la multa impuesta respecto de los tributos que fueron oportunamente conformados por el contribuyente en la medida en que éste no controvertió las razones expuestas al respecto en la resolución administrativa apelada. II.- Que, contra esa sentencia, la parte actora apeló y fundó su recurso a fs. 218/221, que fue replicado a fs. 281/284. Por su parte, a fs. 213, el Fisco apeló la sentencia de fs. 199/205. Asimismo, a fs. 224/232 el Fisco practicó la liquidación y estableció las sumas adeudadas en concepto de: a) Impuesto al Valor Agregado en 11.541,32 pesos, más 10.057,97 pesos en concepto de intereses; b) Impuesto a las Ganancias en 3.385,17 pesos, más 2.360,50 pesos

en concepto de intereses y; c) Manifestó que, de conformidad con lo resuelto en la sentencia de fs. 199/205, el contribuyente no adeudaba suma alguna en concepto de Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios. A fs. 243/244 la parte actora solicitó el ?decaimiento? del recurso interpuesto por el Fisco por considerar que no había expresado agravios dentro del plazo de quince días contados desde la interposición del recurso. El Tribunal Fiscal de la Nación desestimó ese planteo a fs. 245 y, contra ese auto, a fs. 247/249, la parte actora interpuso recurso de revocatoria con apelación en subsidio. A fs. 251 fue denegado el recurso de revocatoria interpuesto y se concedió el recurso de apelación. De dicho recurso se dio traslado a fs. 280, que fue replicado por el Fisco a fs. 285/287. A fs. 262 y vta. ese Tribunal Fiscal aprobó la liquidación practicada por el Fisco a fs. 224/231. A fs. 268/273 el Fisco desistió parcialmente de la apelación interpuesta a fs. 213, y expresó agravios respecto de los puntos que no fueron expresamente desistidos, los que fueron replicados a fs. 295/296vta. A fs. 279 se regularon honorarios a favor del Dr. Leonardo Szachniuk en su carácter de apoderado y patrocinante de la actora en 45.529 pesos, a cargo del Fisco y los de los Dres. Carlos Santiago Ure, Alejandro Muzzio y Silvia M. Leiva en su carácter de apoderados y patrocinantes del Fisco en 825 pesos, 1373 pesos y 687 pesos, respectivamente, a cargo de la parte actora. En lo que respecta a la apelación interpuesta por la parte actora a fs. 247/249, se agravia en tanto considera que el Tribunal Fiscal debió haber declarado desierto el recurso de apelación interpuesto por el Fisco a fs. 213, porque esa parte no expresó agravios dentro de los quince días posteriores a la presentación de ese recurso. Por otra parte, y en lo relativo a la apelación interpuesta respecto de la sentencia de fs. 199/205, la parte actora señala que el Tribunal Fiscal, al confirmar las resoluciones relativas al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto a las Ganancias con base en los ajustes formulados respecto de las ocho facturas que fueron consideradas apócrifas, incurrió en un error en la medida en que carecía de facultades para pronunciarse al respecto, toda vez que tales ajustes no habían sido objeto de apelación por su parte. Transcribe diversos párrafos de los escritos en los que fundó sus recursos de apelación, en los que sostiene que resulta que, con relación a los impuestos mencionados, su parte únicamente apeló la porción del ajuste propiciado respecto de una serie de operaciones canceladas en efectivo e impugnadas con base en lo establecido en la ley 25.345; mientras que ?...el importe que se admite, procede de un error de cómputo de 8 facturas que por mala registración, generaron la diferencia aceptada, y por la que se procederá a ingresar el importe correspondiente?. Hace referencia a que, tanto de los escritos de apelación interpuestos ante el Tribunal Fiscal de la Nación con respecto de cada una de las resoluciones apeladas, como de los formularios F4 agregados en autos resultan los valores que su parte consintió expresamente. En consecuencia, considera que correspondería declarar que el Tribunal Fiscal carecía de facultades para pronunciarse respecto de una cuestión que no había sido recurrida; y además, que las costas deben ser fijadas a cargo del Fisco que resultó vencido en cuanto a los extremos que fueron objeto de apelación. Por su parte, el Fisco considera que el Tribunal Fiscal realizó una interpretación contradictoria. Destaca que en el caso de autos el organismo fiscal determinó los saldos correspondientes al Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios por los pagos realizados en efectivo y mediante los depósitos en las cuentas de los proveedores del recurrente. Señala que si bien el apelante decidió conformar en sede administrativa el ajuste sobre aquellas operaciones superiores a los mil pesos, paralelamente el Tribunal Fiscal dispuso revocar el ajuste y la multa por las operaciones inferiores a esa cifra. Sostiene que ello resulta contradictorio con el hecho de que además se haya confirmado la multa establecida respecto de la fracción del ajuste conformado en sede administrativa. Considera que el hecho de que el contribuyente haya conformado el ajuste por las sumas superiores a los mil pesos no significa que sólo utilizó el dinero en efectivo para el pago de sumas menores. Manifiesta que si bien el contribuyente no tiene la obligación de depositar las sumas de dinero en efectivo que recibe de sus clientes, está igualmente obligado a liquidar y pagar el Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios, independientemente del monto de la operación en cuestión. III.- Que, en primer término, corresponde señalar que no le asiste la razón a la parte actora en cuanto considera que el Tribunal Fiscal debió haber declarado desierto el recurso interpuesto por el Fisco a fs. 213. En tal sentido, y de conformidad con lo establecido en el artículo 69 del Reglamento de Procedimientos del Tribunal Fiscal de la Nación, ?...si la sentencia hubiera ordenado practicar liquidación, el plazo de quince días para expresar agravios correrá a partir de la fecha de notificación de la resolución que apruebe la liquidación?. De fs. 268/273 surge que el Fisco expresó agravios dentro del plazo de quince días contados desde la notificación de la aprobación de la liquidación de fs. 224/232, por lo que corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto a fs. 247/249, con costas (en sentido similar, esta Sala, in re ?Ledesma SAAI y otro c/DGA y otro?, sentencia del 20 de octubre de 2015). IV.- Que, en segundo lugar corresponde examinar los agravios planteados por la parte actora a fs. 218/221, a fin de establecer si efectivamente en el caso el Tribunal Fiscal se pronunció respecto de aspectos que no habían sido sometidos a su decisión. Al respecto, y tal como lo plantea la recurrente, de la lectura de los escritos de apelación obrantes a fs. 22/29vta., 82/87 y 138/145vta. de autos y de los Formularios F4, obrantes a fs. 1, 55 y 117 resulta que la parte actora, con relación al IVA, consintió expresamente el importe de 11.541,32 pesos, más 9954,83 pesos en concepto de intereses y; respecto del Impuesto a las Ganancias, consintió la suma de 19.467,37 más 13.495,50 en concepto de intereses; es decir, de manera proporcional a los importes que surgen de las 8 facturas que el Fisco consideró apócrifas, más sus correspondientes

intereses. En consecuencia, cabe concluir que el contribuyente al recurrir no controvertió ese aspecto de la determinación, sino que lo conformó en sede administrativa y lo incluyó en un plan de facilidades de pago, de manera que no constituía una cuestión controvertida cuya resolución pudiera dar lugar a un pronunciamiento y a la consiguiente imposición de costas. Por tal motivo, y en la medida en que la apelación, en lo que a los mencionados impuestos respecta, se limitó a cuestionar la fracción del ajuste propiciado respecto de operaciones canceladas en efectivo e impugnadas con base en lo establecido en la ley 25.345, aspecto que fue íntegramente revocado por el Tribunal Fiscal, cabe concluir que aquél se pronunció sobre aspectos que no fueron sometidos a su decisión, de manera tal que corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora y modificar la sentencia apelada en cuanto a la manera en que fueron impuestas las costas, las que deben ser soportadas íntegramente por el Fisco que resultó vencido. Finalmente, y en lo relativo a la apelación interpuesta por el Fisco con relación a lo resuelto por el Tribunal Fiscal respecto del Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios más sus intereses y multas, cabe señalar que no le asiste la razón al Fisco en cuanto sostiene que el Tribunal Fiscal resolvió la cuestión de manera contradictoria. En tal sentido, cabe destacar que, el hecho de que el apelante haya conformado en sede administrativa los ajustes propiciados en ese impuesto sobre los depósitos en cuentas de los proveedores y que no hubiese formulado agravios respecto a la multa establecida con relación a ese monto conformado, llevó necesariamente a la confirmación de aquélla en la medida en que las razones expuestas por el juez administrativo para imponerla no se advertían como irrazonables. Sin embargo, esa conclusión no se opone a lo resuelto respecto de la porción del ajuste propiciado por el Fisco en concepto de Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios, más sus intereses respecto de ese impuesto determinado con relación a los pagos inferiores a mil pesos realizados en efectivo y su respectiva multa, respecto de los cuales el Tribunal Fiscal concluyó que el contribuyente carecía de, un sistema de pagos organizado tendiente a evitar el uso de cuentas bancarias, es decir, se fundó en razones diversas de las que motivaron la conformación del ajuste por el importe de los depósitos. En consecuencia, corresponde rechazar el recurso del Fisco y confirmar lo resuelto en el punto II de la sentencia de fs. 199/205. En virtud de la manera en que se decide, corresponde revocar la regulación de fs. 279 y remitir las actuaciones al Tribunal Fiscal a efectos la readecue de conformidad con los términos del presente pronunciamiento. Por ello, SE RESUELVE: 1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora a fs. 247/249 y, por ende, confirmar el auto de fs. 245. 2) Hacer lugar al recurso interpuesto por la parte actora y modificar la sentencia apelada de conformidad con lo establecido en el considerando IV del presente. 3) Rechazar el recurso de apelación interpuesto el Fisco respecto de la sentencia de fs. 199/205. 4) Imponer las costas de ambas instancias al Fisco que resultó sustancialmente vencido (artículo 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). 4) Dejar sin efecto la regulación de honorarios practicada en la instancia anterior y remitir las actuaciones al Tribunal Fiscal para que regule nuevamente los honorarios correspondientes a los trabajos realizados ante esa instancia, de conformidad con lo resuelto en este pronunciamiento. 5) Diferir las regulaciones de honorarios por los actuaciones cumplidas ante esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia anterior. Se deja constancia de que el Dr. Pablo Gallegos Fedriani no suscribe lo presente por hallarse en uso de licencia (artículo 109 del R.J.N.) Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvanse. Jorge F. Alemany Guillermo F. Treacy 006652E