

Impuesto Al Valor Agregado Exención Servicios Medicos Improcedencia Al No Estar Vinculados Con Una Obra Social

DOMINGO, 10 DE ENERO DE 2021

JURISPRUDENCIA

Impuesto al Valor Agregado. Exención. Servicios médicos. Improcedencia al no estar vinculados con una obra social

Se mantiene la aplicación de multa en los términos del art. 45 de la ley 11683, pues el Fisco consideró que la facturación entre profesionales se trataba de locaciones de servicio entre el médico contratado por la prestadora de la obra social y otro médico, que aquella no estaba exenta en el IVA, lo cual configuraba el despliegue de una conducta contraria a la debida en relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo. Buenos Aires, 27 de abril de 2017.- SH Y

VISTOS: Los recursos de apelación interpuestos por el Fisco Nacional (fs. 766) y por los co-actores María Rosa Beresi y Miguel Angel Ramón Pirani, representados por el Dr. Wilfredo G. Scarpello (fs. 767), contra la sentencia de fs. 751/760, sustentados por sendos memoriales de fs. 781/788 y fs. 791/796vta., replicados, respectivamente a fs. 798/800 y fs. 798/800. Asimismo, el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional a fs. 768, por considerar "bajos" los honorarios establecidos a fs. 765 y vta.; y,

CONSIDERANDO: I.-Que por el pronunciamiento del 5 de septiembre de 2014 el Tribunal Fiscal de la Nación, en cuanto aquí importa, confirmó: i) la resolución S/RG ROS 1/195/00 (del 30/10/2000), por la que se categorizó a la Dra. María Rosa Baresi como responsable inscripta en el impuesto al valor agregado (IVA) y se determinó de oficio dicho gravamen correspondiente a los periodos 1/97 a 12/98, ambos inclusive, intimándosele un impuesto a ingresar de \$33.901,01, con más la suma de \$29.919,76 en concepto de intereses resarcitorios, reduciendo la multa impuesta en los términos del art. 45 de la ley 11.683 (originalmente por la suma de \$27.120,81 equivalente al 80% del impuesto omitido) al mínimo legal (cfr. aclaración del considerando IX, último párrafo, fs. 759); ii) la resolución S/RG ROS 1/223/00 (del 29/12/2000), por la que al contribuyente Miguel Angel Ramón Pirani, se le determinó el IVA periodos comprendidos entre el 1/98 y 7/99, ambos inclusive, intimándolo a ingresar la suma de \$10.022,24 en concepto de tributos, con más la suma de \$7.868,64 en concepto de intereses resarcitorios, reduciendo la multa impuesta en los términos del art. 45 de la ley 11.683 (originalmente por un monto de \$7.015,57, equivalente al 70% del impuesto omitido) al mínimo legal. II.- Que en la decisión el Tribunal comenzó por reseñar las normas legales que establecieron la exención, que los médicos anestesistas invocaron a su favor. El art. 7, inciso h) apartado 7 de la ley de IVA dispone que "estarán exentas del impuesto establecido por la presente ley, las prestaciones y locaciones comprendidas en el apartado 21 del inciso e) del artículo 3º, que se indican a continuación: 7) Los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica: a) de hospitalización en clínicas, sanatorios y establecimientos similares; b) las prestaciones accesorias de la hospitalización; c) los servicios prestados por los médicos en todas sus especialidades; d) los servicios prestados por los bioquímicos, odontólogos, kinesiólogos, fonoaudiólogos, psicólogos, etc.; e) los que presten los técnicos auxiliares de la medicina; f) todos los demás servicios relacionados con la asistencia, incluyendo el transporte de heridos y enfermos en ambulancias o vehículos especiales. La exención se limita exclusivamente a los importes que deban abonar a los prestadores los colegios y consejos profesionales, las cajas de previsión social para profesionales y las obras sociales, creadas o reconocidas por normas legales nacionales o provinciales así como todo pago directo que a título de coseguro o en caso de falta de servicios deban efectuar los beneficiarios." El art. 31 del decreto reglamentario establece que "la exención de los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica, dispuesta en el punto 7, del inciso h), del primer párrafo del art. 7º de la ley, será procedente cuando los mismos sean realizados, directamente por el prestador contratado o indirectamente por terceros intervinientes, y sea que estos últimos facturen a la entidad asistencial, o al usuario del servicio cuando se trate de sistemas de reintegro, debiendo en todos los casos constatarse con una constancia emitida por el prestador original que certifique que los servicios resultan comprendidos en el beneficio otorgado". A partir del texto reproducido, la vocal preopinante, como primera conclusión, sostuvo que "el beneficio de la exención alcanza no solo a los servicios que deba brindar el prestador de una obra social, sino también a los terceros intervinientes contratados en forma indirecta por dichos prestadores o directamente por los pacientes afiliados obligatorios; siendo los terceros intervinientes aquellos prestadores que intervienen en el proceso de atención al paciente, aun como sub-contratados, exigiéndose que para que dichas prestaciones gocen de la mentada exención del tributo, el prestador original, es decir, aquel que ha sido contratado en forma directa por la obra social, emita una constancia en la cual certifique que los servicios brindados resultan amparados por la exención." Seguidamente, explica que del examen de los comprobantes emitidos por los recurrentes, no se distingue la constatación de una efectiva prestación de los servicios por parte de los anestesiólogos que forman parte del "equipo" relacionada con la facturación "global" realizada por los Jefes de Anestesiología a los Sanatorios, siendo que los aquí recurrentes en sus comprobantes indican "honorarios anestesia y periodos", sin presentar un detalle que individualice el

paciente destinatario de la prestación o bien el servicio a una obra social (vide fs. 41/43 cpo. act. Dr. Pirani). Al respecto, pone de relieve que esa ausencia del requisito de la prestación es incluso exteriorizada respecto de Pirani ante el Fisco (fs. 9vta. y 10 del cuerpo de actuaciones) al expresar que "por parte de anestesiología los honorarios le son liquidados en su totalidad al Dr. Pirani (jefe del servicio de anestesiología), independientemente de quien efectivamente realizó la anestesia, quien al percibirlo emite recibos propios. Luego el Dr. Pirani participa dichos honorarios por él percibidos al equipo de anestesiólogos, en función de un puntaje interno que cada anestesiólogo tiene dentro del equipo, independientemente que hayan participado o no en las prácticas realizadas?" (vide también fs. 44 cpo. ant. Pirani), agregando respecto al Dr. Carbo que "por otra parte, el Dr. Carbo emite recibos tipo A al Dr. Paganini Juan Carlos (jefe del Servicio de anestesiología del Sanatorio Parque), pero que en la práctica cubre sus horas de trabajo asignadas en el Sanatorio de Niños, siendo la inversa válida para el Dr. Paganini?". En ese mismo orden de ideas, cita las expresiones de la Dra. Baresi, vertidas a fs. 39 del cuerpo de antecedentes, y señala que surge de sus propios dichos ante la inspección que cobraba un porcentaje de las anestесias practicadas por el equipo de trabajo que integraba en el sentido que "la misma operatoria la realiza con los Dres. Miguel Angel Pirani en el Instituto Cardiovascular de Rosario y con el Dr. Carlos Carbo en el Hospital de Niños", concluyendo que los Dres. Pirani y Carbo facturaban a las respectivas entidades y posteriormente le participan los honorarios a la Dra. Baresi, formando parte del fondo que se distribuyen aquellos honorarios facturados a particulares por los distintos jefes del servicio de anestesiología de las distintas situaciones antes mencionadas. Asimismo, ponderó que si bien durante las inspecciones le fue requerido a cada uno de los profesionales que acompañaran los contratos y/o documentación relativa a las tareas desarrolladas, que avalaran que los honorarios que reflejaba la facturación por ellos a otros profesionales se encontraba en realidad vinculada con prestaciones efectuadas a pacientes atendidos por obra social, los únicos elementos que aportaron, han sido en el caso de Carbo y Pirani liquidaciones de honorarios facturados a su nombre como Jefe de Servicio de Anestesiología del Sanatorio de Niños SA y a la Asociación Rosarina de Anestesiología y de parte de Baresi, lo único que poseía eran las liquidaciones honorarios liquidados a su nombre directamente a la Asociación Rosarina de Anestesiología (fs. 39, cpo. act. Baresi). Para desestimar la aplicación del principio de la realidad económica, que invocaron los recurrentes, destacó que tanto la doctrina como la jurisprudencia han entendido que para admitir su empleo es menester hallarse en presencia de la adopción de una forma jurídica anómala, atípica o inadecuada, aunque permitida por el derecho privado, para la obtención del resultado económico que se tenga en mira concretar y así se ha sostenido que la interpretación que prescindida de las formas jurídicas establecidas entre las partes solo se admitirá, en cada caso concreto, para corregir situaciones anormales creadas artificiosamente (cfr. Araujo Falcao, A. "El hecho generador de la obligación tributaria?", Ed. Depalma, - Bs. As., 1964, pag. 44, 48 y 49). Observó que en la especie, el procedimiento seguido por los apelantes en la distribución de los honorarios, exhibe un evidente forzamiento de la realidad económica, de resultas de lo cual se perjudica la oportuna recaudación fiscal, en tanto los recurrentes no se han constituido bajo una formalidad adecuada (como una sociedad de hecho), sino que conforman un equipo de trabajo integrado por otros médicos anestésistas. Tampoco han demostrado la existencia de una sociedad accidental o de un agrupamiento no societario al que se le pueda atribuir personalidad tributaria por la operatoria invocada. Luego de analizar la prueba informativa, testimonial y pericial contable concluyó que los apelantes no han demostrado que las operaciones facturadas a otros médicos se relacionen con servicios prestados que resulten exentos. Tampoco ha acreditado la vinculación de los recibos emitidos, que fueron impugnados por el Fisco Nacional, con la facturación realizada por los Jefes de Anestesiología al Sanatorio Parque, Sanatorio de Niños y al Instituto Cardiovascular Rosario. Finalmente, si bien redujo al mínimo legal, confirmó las sanciones aplicadas por considerar que la parte interesada no había demostrado la ausencia del elemento subjetivo del tipo que contempla el art. 45 de la ley 11.683 III.- Que la parte actora desarrolla sus quejas contra la sentencia que apela en cinco capítulos, que seguidamente se resumen. Primer agravio: considera que el sentenciante omitió analizar elementos caracterizantes del servicio médico prestado y las particularidades que presenta el caso de los profesionales, entre los que destaca la prestación médica estrictamente personal del profesional al paciente, y la organización grupal del trabajo que requiere en función de sus características distintivas. En ese orden de ideas, manifiesta que la obligación fiscal nace con el hecho imponible, el cual en la especie consiste en la prestación o locación de servicios prestados por médicos anestésistas a sus pacientes. Señala que "la actividad gravada o exenta que realizan los actores no se altera por la circunstancia de realizarse dentro de un grupo, con determinada mecánica de distribución del trabajo y de facturación y que la forma nunca podrá determinar la sustancia de lo que es la prestación médica. El acto médico es lo que es, independientemente de cómo se realice y cómo se facture y si la ley lo declara exento, su facturación no puede determinar lo contrario." (cfr. fs. 793, recuadro) Segundo agravio: denuncia que existe arbitrariedad en la sentencia apelada pues se ha desechado prueba esencial y desatendido la ponderación de hechos notorios. En ese sentido, indica en siete puntos como se arriba a la conclusión de que si las prestaciones globales efectuadas por el Jefe del Departamento están exentas, también deben estarlo la distribución de los honorarios percibidos entre los médicos que prestaron los servicios facturados en forma global (fs. 793vta./794). Tercer agravio: el fallo omite analizar

el servicio prestado - generador del hecho imponible- desde el punto de vista de su beneficiario (paciente), soslayando las consecuencias tributarias que de ello se derivan. La prestación médica que recibe el paciente de parte de su médico anestesista es única e indivisible al igual que lo es el hecho imponible generador de la obligación tributaria sustantiva. El hecho exento es el mismo, tanto cuando lo factura por primera vez el médico seleccionado por el sanatorio como cuando lo facturan por segunda vez los demás médicos anestesistas al primer médico. La distribución de honorarios facturados globalmente de un médico a otro no es una nueva prestación médica, ni un nuevo hecho imponible diferente del anterior. Cuarto agravio: el decisorio se aparta de la interpretación plasmada en la pacífica jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en materia de exenciones, según la cual el carácter constitutivo de la exención tributaria está dado por el encuadre del caso particular a los hechos, requisitos y condiciones descriptos en la norma legal que la regula, sin condicionamientos de ningún tipo?. Añade que las exenciones tributarias no deben necesariamente entenderse con el alcance más restringido que su texto admita, sino en forma tal que el propósito de la ley se cumpla, conforme a los principios de una razonable y discreta interpretación (Fallos 279:226). Por todo ello, considera que al encuadrar la situación de sus mandantes en las previsiones del art. 7, inc. h) de la ley 23.349, la exención en el IVA de los servicios médicos por ellos prestados le resultan plenamente aplicables, sin condicionamientos de ningún tipo. Quinto agravio: no se encuentra acreditada la constatación del elemento objetivo para la procedencia de aplicar una sanción, motivada en el incumplimiento de las obligaciones tributarias de los actores. A todo evento, solicita que al haberse interpretado los alcances de la exención en materia de servicios de asistencia médica, para el caso que se determine que no se aplica la exención, se la exima del pago de la multa y cita jurisprudencia del fuero que avalaría su planteo. IV.- Que, de su lado, el Fisco Nacional AFIP-DGI, cuestiona la distribución de las costas en proporción a los respectivos vencimientos decidida en el punto 2º de la parte dispositiva de la sentencia apelada, en el que se dispuso reducir al mínimo legal las sanciones de multa aplicadas en los términos del art. 45 de la LPT. V.- Que, aunque esta sala no comparte de manera completa todos fundamentos que expuso el Tribunal Fiscal, el recurso de apelación interpuesto por los médicos co-actores no puede prosperar. En efecto, le asiste parcialmente razón a la parte actora cuando manifiesta que el acto médico, independientemente si se factura dentro de un grupo o equipo, es la actividad que debe ser revisada a los efectos de determinar si se halla exenta o gravada. De tal suerte que no puede válidamente reprochársele a un grupo de profesionales que prestan servicios médicos (en virtud de los cuales presumiblemente, queden disponibles los siete días de la semana, las veinticuatro horas del día, y realicen guardias) la falta de constitución de una sociedad de hecho o de alguna figura legal que autorice a considerar al conjunto como un sujeto tributario por la operatoria invocada. La circunstancia que los actores que conforman un equipo de trabajo no se hayan constituido bajo una formalidad determinada, no excluye la posibilidad que sea factible constatar la prestación de una actividad exenta, bajo ciertas condiciones (cfme. art. 7, inc. h), ap. 7 ley de IVA y art. 31 de su reglamentación). Sin embargo, lo relevante del caso es que la asistencia sanitaria, médica o paramédica como exención está muy limitada y para evitar confusiones -o engaños- solamente alcanza los servicios que presten las obras sociales o los servicios que cancele un paciente y recupere por vía de reintegro en su condición de usuario afiliado a una obra social. Por ese motivo, autorizada doctrina en la materia ha caracterizado a esta exención como atípica, puesto que no está definida en función del que presta el servicio, sino del que lo paga. (cfr. Régimen Tributario Argentino?, Abeledo Perrot, año 2010, paginas 268) En la especie, resulta determinante que no se demostró que los honorarios que reflejaba la facturación por ellos a otros profesionales se encontraba en realidad vinculada con prestaciones efectuadas a pacientes atendidos por obra social. No resulta ocioso destacar que lo que el art. 7, inciso h), apartado 7º de la ley de IVA y art. 31 de su reglamentación exigen para que las prestaciones médicas que habrían realizado los contribuyentes en los periodos involucrados se beneficien con la exención, es que, para el caso de los terceros intervinientes, que el prestador original que haya contratado en forma directa por la obra social emita una constancia en la cual certifique que los servicios brindados resultan amparados por la exención. En el caso, no es posible determinar el vínculo con la facturación realizada con los Jefes del Servicio de Anestesiología de los sanatorios referidos a partir de comprobantes que indican honorarios anestesia y periodos?, sin presentar un detalle que individualice el destinatario de la prestación o bien el servicio a una obra social. Cabe aquí mencionar que según reiterada jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, las normas que consagran exenciones impositivas deben interpretarse en forma tal que el propósito de la ley se cumpla de acuerdo con los principios de una razonable y discreta interpretación (Fallos: 322:2624, entre otros). Y, con igual insistencia, ha dicho este Tribunal que las exenciones tributarias deben resultar de la letra de la ley, de la indudable intención del legislador o de la necesaria implicación de las normas que las establezcan, y fuera de esos casos corresponde la interpretación estricta de las cláusulas respectivas, por lo que, en caso de duda, deben ser resueltas en forma adversa a quien invoca el beneficio fiscal (Fallos: 319:1855 y 320:1915, entre muchos otros)? (cfr. CSJN, Fallos 329:5210, Alba Angélica Invernizzi - TF 16764-I c/ DGI s/recurso extraordinario?, sentencia del 21/11/2006). VI.- Que habiendo dejado ello establecido, la siguiente cuestión a examinar es la interpretación que corresponde hacer al artículo 45 de la ley 11.683 a fin de verificar si, en base a los hechos probados de la causa, se

acreditaron en relación a los co-actores María Rosa Beresi y Miguel Angel Ramón Pirani, tal como lo entendió el Tribunal Fiscal de la Nación en la sentencia impugnada. El citado artículo 45, en lo que aquí interesa, establece: "[e] que omitiere el pago de impuestos mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas, será sancionado con una multa graduable entre el cincuenta por ciento (50%) y el ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 46 y en tanto no exista error excusable. La misma sanción se aplicará a los agentes de retención o percepción que omitieran actuar como tales.?" Respecto al momento en que se configuran los ilícitos que describe el citado artículo, esta Cámara ha interpretado que "en el primer caso el ilícito se produce cuando al vencimiento general para la presentación de la declaración jurada y pago del impuesto se ha presentado una declaración inexacta y como consecuencia de esa inexactitud se omite total o parcialmente el impuesto que debe pagarse. Y en el segundo cuando a la misma fecha no se ha presentado la declaración jurada del impuesto y por la falta de presentación se omite el ingreso del impuesto debido? (Sala II, "Fundimetal S.A.C.I.F. c/D.G.I. s/ Dirección General Impositiva", causa 14.005/93, sentencia del 3/10/95). Por su parte, la infracción al artículo 45 bajo análisis requiere como elemento objetivo la omisión de pago de impuestos por la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas. En la especie, el Fisco consideró que la facturación entre profesionales se trataba de locaciones de servicio entre el médico contratado por la prestadora de la obra social y otro médico, que aquella no estaba exenta en el IVA, lo cual configuraba el despliegue de una conducta contraria a la debida en relación al cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo. Por otra parte, la infracción del artículo 45 también requiere como elemento subjetivo que la omisión del contribuyente sea culposa, contemplándose como causal de inimputabilidad el error excusable. Al respecto, esta Cámara ha sostenido que el citado artículo "tipifica una infracción de naturaleza culposa, en la que se presume la imprudencia o negligencia del contribuyente -tanto en el caso de no presentación de la declaración jurada que debía presentar como en el supuesto de inexactitud de la que presentara-correspondiéndole a éste probar la eventual causal exculpatoria de su conducta para quedar exento de pena? (Sala I, "DGI (Autos Valiani Mirta) TF 21.379-I y Acum. 21380-I", causa 26.261/07, sentencia del 20/04/10; esta Sala, "Parras y Gamero Juan c. DGI", causa 36595/2012, sentencia del 13/12/2013). Asimismo, la Corte Suprema de la Nación en el precedente de Fallos 322:519 ha dicho que "en el campo del derecho represivo tributario rige el criterio de la personalidad de la pena que, en su esencia, responde al principio fundamental de que sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir aquél a quien la acción punible pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos: 271:297; 303:1548; 312:149)?" Agregó en el mismo precedente que si bien "es inadmisibles la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por la legislación vigente (Fallos: 316:1313; 320:2271)?" Teniendo presente lo expuesto, y en consonancia con lo valorado por el Tribunal Fiscal en la sentencia impugnada, cabe señalar que en la medida que está desechada la exención impositiva invocada, corresponde mantener la sanción. Sólo restaría examinar si a partir del error excusable previsto en el artículo 45 de la ley 11.683 podría exceptuarse al contribuyente de su culpa. Al respecto esta Cámara ha dicho que "si bien la infracción prevista en el art. 45 de la ley 11.683 es de carácter prevalentemente objetivo, por lo cual, en principio, bastaría el hecho externo de la falta de pago en término para que se la tuviera por configurada, en el supuesto de que la culpabilidad esté totalmente excluida, no puede considerarse cometida la infracción omisiva ya que la finalidad de la norma penal es castigar a quien, por su culpa o negligencia no paga, pudiéndolo hacer. De allí es que puedan existir circunstancias que atenúen o, inclusive, eliminen la imputación, tales como el error excusable de hecho o de derecho, la imposibilidad material de pago u otras circunstancias excepcionales debidamente justificadas (esta Sala, "Frigorífico San Jorge Patagonia S.A.", 9/3/95)" (Sala IV, "Reimer, Ricardo Emilio (TF 21.059-I) c/ D.G.I.", causa 20.030/04, sentencia del 11/07/06). Al no surgir de autos, como tampoco de los antecedentes administrativos acompañados a la causa, que se haya configurado, en el caso, error que los exima de responsabilidad, no resulta procedente deslindar de culpabilidad a los actores, máxime si se pondera que en ninguno de los comprobantes impugnados por el ente fiscal se ha hecho constar que el pago era recibido "por cuenta y orden" de otro profesional integrante del equipo. En conclusión, es ajustada a derecho la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación en cuanto tuvo por cumplidos en el caso los elementos que exige la sanción prevista del artículo 45 de la ley 11.683. VII.- Que sólo resta analizar los agravios que formula el Fisco Nacional respecto de la distribución de las costas según los respectivos vencimientos dispuesta en el punto 2° de la resolución recurrida. Cabe recordar que conforme lo dispone el art. 184 de la Ley N° 11.683 (t.o. 1998 y sus modif.), quinto párrafo, "la parte vencida en el juicio deberá pagar todos los gastos causídicos y costas de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiere solicitado. Sin embargo la Sala respectiva podrá eximir total o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido, siempre que encontrare mérito para ello, expresándolo en su pronunciamiento...?". Es decir, la norma consagra el principio rector en materia de costas, que encuentra su razón de ser en el hecho objetivo de la derrota: quien resulta vencido debe cargar con los gastos que debió realizar la contraria para obtener el reconocimiento de su derecho. No obstante ello, es posible

reconocer excepciones a tal regla en las condiciones que la misma norma prevé en la segunda parte de la transcripción efectuada, que faculta a la Sala respectiva a eximir totalmente o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido por decisión fundada (esta Sala, Causa N° 37.889/06, in re ?Autos papernet SA (TF 22340-I) c/DGI?, del 03/06/2011). En efecto, respecto de la multa, en la causa se encuentra configurado un supuesto de vencimientos parciales, en la medida en que a fin de reducir la sanción aplicada en los términos del art. 45 de la 11.638 (t.o. 1998 y sus modificatorias) a su mínimo legal, el consideró que los argumentos del Fisco Nacional si bien resultan hábiles para sustentar el encuadre de la conducta de la recurrente, devienen insuficientes para respaldar la graduación efectuada. Asimismo, obsérvese que en oportunidad de interponer los respectivos recursos ante el Tribunal Fiscal los actores impugnaron las resoluciones dictadas por la AFIP-DGI 30/10/2000 y el 29/12/2000, mediante las que, entre otras cuestiones, se les impuso respectivas multas con sustento en el art. 45 de la LPT, graduadas en el 80% y 70% del IVA omitido, y solicitaron que se las deje sin efecto con fundamento en que consideraron que no se configuraba el elemento objetivo (cfr. fs. 244/253, fs. 419/425), y por su parte, el Fisco Nacional, en sus contestaciones negó todas las consideraciones allí ensayadas y pidió que se dicte sentencia confirmando las resoluciones recurridas en todas sus partes, con expresa imposición de costas a los apelantes. Sentado lo anterior, corresponde poner de relieve que, aun cuando es cierto que el Tribunal Fiscal de la Nación tuvo por configurada, en cada resolución, la conducta omisiva reprochada a la Dra. Beresi y al Dr. Pirani y su correspondiente responsabilidad infraccional -que al haber sido cuestionada por los accionantes impide considerar a éstos como sustancialmente vencedores en la contienda-, también lo es que redujo las multas aplicadas por el Fisco Nacional en función de lo reseñado en el considerando I del presente, por lo cual no existe mérito alguno que autorice a válidamente a apartarse del criterio objetivo de la derrota seguido por el citado Tribunal, el cual, al imponer las costas según sus respectivos vencimientos, no hizo sino adecuarse al principio objetivo de la derrota, en el caso respecto de las multas, mutua y parcial, que surge de lo decidido (cfme. art. 184 de la ley 11.683 y arts. 68 y 71 del código procesal). En este sentido, no es dable soslayar que si bien la imposición de las multas fue mantenida, la reducción decidida posee entidad suficiente para incidir en la distribución de las costas y reflejarse en la proporción en que éstas deben ser soportadas por las partes (conf. esta Sala, Causa N° 15574/05, in re ?Friarsa S.A. (TF 20984-I) c/ DGI?, del 17/3/06 y Causa N° 46334/2012, in re ?Techos Dorfler SRL (TF 21511-I) c/ DGI?, del 7/5/2013; cfr. causa 36.134/2013 ?Gómez Aguilar Jorge (TF 25140-I) c/DGI?, considerando VII, sentencia del 31/08/2015). Por ello, a mérito de lo precedentemente expuesto, el Tribunal RESUELVE: 1) confirmar la sentencia de fs. 751/760, en cuanto fue materia de agravios. Con costas a la parte actora vencida. 2) Teniendo presente la naturaleza, resultado y monto del asunto, la calidad y eficacia de la tarea profesional y las etapas cumplidas, SE CONFIRMAN los honorarios fijados a fs. 765 (arts. 6, 7, 9, 37 y 38 del arancel de abogados y procuradores) y, sobre la base de ponderar pautas análogas a las enunciadas y considerando, además, el resultado del recurso, SE FIJAN, los emolumentos de la dirección letrada y representación del Fisco Nacional por las tareas cumplidas en la alzada (cfr. fs. 781/788 y fs.801/809) en la suma de cinco mil trescientos pesos -\$5.300- (art. 14 del arancel citado). Regístrese, notifíquese y, oportunamente devuélvase. JORGE ESTEBAN ARGENTO CARLOS MANUEL GRECCO SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ

015941E