

Costas Imposicion Excepciones Al Principio Objetivo De La Derrota

JURISPRUDENCIA

Costas. Imposición. Excepciones al principio objetivo de la derrota

Se confirma la sentencia apelada en lo relativo a la determinación de oficio en el impuesto a las ganancias y se hace lugar a los agravios de la demandada al revocarse la distribución de costas decidida por el Tribunal Fiscal e imponerse las costas según el principio objetivo de la derrota. Buenos Aires, 21 de noviembre de 2017. Y VISTOS; CONSIDERANDO: I. Que la Sala B del Tribunal Fiscal dictó el pronunciamiento de fs. 274/281 por el cual, al rechazar las nulidades opuestas por la firma actora, confirmó la resolución dictada el 30 de junio de 1999 por la División Revisión y Recursos de la Región 10, en función de la cual el organismo recaudador reajustó la obligación impositiva del gravamen establecido en el artículo 91 de la ley de impuesto a las ganancias (?retenciones a beneficiarios del exterior?), con más intereses res arcitorios. En cuanto a las costas, distribuyó en el orden causado las correspondientes a excepción de nulidad e impuso a la contribuyente las relativas a la cuestión de fondo debatida. Asimismo, en la resolución de fs. 286 reguló los honorarios de la representación del Fisco Nacional y del perito contador. II. Que para decidir de ese modo, el Tribunal Fiscal sostuvo los siguientes fundamentos: a) El planteo de nulidad del procedimiento determinativo fundado en la aplicación de la ley penal tributaria 23.771 -en función del principio de ?ley penal más benigna?- debe ser rechazado, por cuanto: i) sostener esa tesis importaría desconocer la orden impartida por el juez federal penal al Fisco Nacional de verificar y determinar la deuda tributaria en los términos del artículo 18 de la ley 24.769; y ii) la recurrente no explicita las razones por las cuales consideró que la confección de esa determinación de oficio -en vez del ?informe técnico? que preveía la ley 23.771- representaba un obstáculo para el ejercicio de su derecho de defensa en sede penal. b) La excepción de nulidad opuesta con sustento en la violación al régimen de ?bloqueo fiscal? también debe ser rechazada. En el caso se configura el supuesto previsto en el artículo 4º, inciso b), del decreto 629/1992, dado que de la documentación acompañada por la actora (fs. 45/54) surge que el 13 de septiembre de 1996 la ex Administración Nacional de Aduanas le formuló una denuncia por delito de contrabando. c) Las defensas fundadas en nulidades ?genéricas? tampoco son procedentes, en tanto: i) no se advierte un agravio a la garantía del debido proceso; ii) la desestimación de la contabilidad como requisito previo a la impugnación de las declaraciones juradas resulta irrelevante; iii) las resoluciones cuestionadas no transgredieron los artículos 17 de la ley 11.683 y 7, incisos b) y e), de la ley 19.549; y iv) la determinación impositiva fundada en indicios y/o presunciones legales o simples tiene plena validez cuando el ente recaudador verifica la sustantividad de factores no expuestos o reflejados incorrectamente en los registros contables, sin que la interesada haya aportado documentación que contradiga las conclusiones de la inspección fiscal. d) La interpretación ofrecida por la firma actora para cuestionar el ajuste en concepto de retención a beneficiarios del exterior, fundado en que la actividad desplegada por la UTE traduce la existencia de un ?establecimiento permanente?, debe ser desestimado. La captura y el procesamiento de calamar en las aguas subyacentes de la zona económica exclusiva traduce el desarrollo de una actividad empresarial que se desenvuelve en el ámbito de validez del impuesto a las ganancias. Esa actividad económica genera, por un lado, ganancias de fuente argentina obtenidas por una empresa extranjera y, por el otro, rentas domésticas en favor de una empresa argentina, sujeta al criterio de ?renta mundial?. El modo en que la actora organizó el desarrollo de la actividad económica, no implicó una yuxtaposición o nexo territorial identificable, sino una ?localización móvil? vinculada a la zona de captura. Aunque las particularidades del caso de autos -permanencia del buque fletante en la zona económica exclusiva- puede confundir acerca de la viabilidad de la tesis propuesta por la actora, lo cierto es que, para considerar al buque pesquero como un ?establecimiento permanente? del armador extranjero, es necesario que con él se realice la actividad principal de explotación de los recursos naturales de la zona económica exclusiva. La situación descripta no se presentó en el caso, en tanto la empresa extranjera brindó únicamente el servicio de fletamento (actividad subsidiaria o auxiliar), mientras que la captura y el faenamiento del calamar se realizó por cuenta de la empresa argentina. e) En cuanto al alcance del ajuste fiscal, el Fisco Nacional empleó el método presuntivo frente a la ?ausencia de comprobantes fehacientes de determinados gastos deducidos en la determinación del resultado?. Para ello, se sirvió del examen pormenorizado de cada uno de los ?centros de costos? elaborados por buques poteros y, en razón de ello, obtuvo el ?costo medio de la actividad?. Al comparar ese costo con los denunciados por el conjunto de las empresas involucradas en la auditoría fiscal, se evidenciaron los desvíos que dieron sustento al cargo tributario. Del informe final de inspección surge que: i) los costos invocados por la firma actora se encontraban compuestos, en mayor medida, por pagos realizados al armador extranjero, mientras que los gastos incurridos con relación a los proveedores del país, eran sensiblemente menores; ii) las facturas emitidas por el armador extranjero traducen un resumen de los gastos realizados por su cuenta para llevar a cabo la actividad en el país; y iii) el examen conjunto de las facturas emitidas por los diferentes armadores extranjeros a las UTEs que administraba Fish Management,

evidenció que los costos facturados eran idénticos en la mayoría de los casos, extremo que advierte la falta de autenticidad de lo allí declarado, dado que los gastos operativos de los buques -por sus diversas características- resultarían disímiles. Ese cuadro de situación, llevo al organismo fiscal a considerar que los requisitos establecidos en el artículo 87, inciso e), de la ley del impuesto a las ganancias para la deducción de los gastos incurridos en el exterior, no se encontraban satisfechos y que, a su vez, la firma actora no acreditó fehacientemente su existencia. f) La circunstancia referida a que el mecanismo de compensación pactado con el fletante extranjero le impedía a la firma actora efectuar la retención correspondiente por no encontrarse en contacto con la suma de dinero?, no resulta oponible al Fisco Nacional, ya que los pactos entre particulares no eximen a los agentes de retención de las obligaciones establecidas por ley. g) El acuerdo para evitar la doble imposición con Japón (ley 21.386) no resulta aplicable al caso, dado que el instrumento refiere al tratamiento que cabe otorgar a los buques o las aeronaves en el tráfico internacional. h) La firma actora no ha invocado una causal exculpatoria de suficiente entidad como para eximirla del pago de los intereses resarcitorios. III. Que contra lo así decidido tanto la firma actora como la demandada interpusieron recursos de apelación a fs. 284 y 288, respectivamente. Asimismo, contra las regulaciones de honorarios fijadas en la resolución de fs. 286, la firma actora dedujo recursos de apelación a fs. 302 y 303 por considerarlas ?altas?. En la expresión de agravios de fs. 292/301 -replicada a fs. 319/330-, la empresa contribuyente sostiene las siguientes críticas: a) El Tribunal Fiscal sostuvo la validez ?meramente formal? del acto determinativo y no efectuó mérito alguno respecto de los desvíos en que incurrió el personal fiscalizador al aplicar diversas presunciones sin respaldo legal. Existe en la causa una extensa prueba pericial en la que se demostró que los registros contables y la documentación respaldatoria no ofrecían reparos de ninguna índole. b) De acuerdo con la fecha en que acaecieron los hechos presuntamente delictivos que se imputan a las integrantes de la UTE, correspondía aplicar al caso la ley 23.771, cuyo artículo 16 prohíbe al organismo fiscal dictar la resolución determinativa hasta tanto recaiga sentencia firme en la causa penal. En este sentido, la situación de autos evidencia una ?falta temporal de competencia? del juez administrativo para el dictado de la resolución atacada. c) La actividad desarrollada por el fletante extranjero en la zona económica exclusiva se encuentra fuera del territorio nacional y, por lo tanto, las rentas derivadas de aquella no se encuentran alcanzadas por el impuesto a las ganancias. La modificación introducida al decreto reglamentario de la ley del gravamen (decreto n° 103/97), al extender el ?territorio? sobre el que se aplica el tributo, es inconstitucional por no observar las disposiciones de la Convención de las Naciones Unidas sobre Derecho del Mar (ley 24.543) y por traducir una ?interpretación de aplicación retroactiva? de un concepto contenido en la ley. d) El tribunal administrativo confirmó la impugnación de gastos deducibles reflejados en las facturas del fletante del exterior, sin valorar que el informe pericial de autos convalidó la contabilidad de la UTE.; entonces, no se trata de una mera discrepancia en la valoración de la prueba por parte de la anterior instancia sino una omisión en la consideración de ésta. d) El tribunal de origen rechazó la tesis de que el fletante del exterior ejercía su actividad por medio de un ?establecimiento permanente? a partir de afirmaciones dogmáticas. Desconoce que los buques ?poteros? afectados a esa actividad son embarcaciones diseñadas, construidas y equipadas con las artes de pesca exclusivas para la pesca de calamar. e) El criterio expuesto por el organismo fiscal con relación a la estructura de los costos resulta irrazonable a la luz de las características de la actividad económica. Por su parte, el organismo fiscal -en el memorial de fs. 289/291, replicado a fs. 317/318- se queja de la distribución de costas en el orden causado, dispuesta por el tribunal de origen en oportunidad de rechazar las nulidades planteadas por la firma actora. Señala que el pronunciamiento no contiene una justificación válida sino dogmática que evidencie en el caso un supuesto de excepción a la aplicación del principio objetivo de la derrota. Aduce que, si en la cuestión de fondo se impusieron las costas a la firma actora, no se advierte -sin recurrir a una arbitrariedad- cuál fue la motivación para eximirla en esta incidencia, cuando ha resultado totalmente perdidosa. IV. Que esta sala ha tenido oportunidad de examinar los planteos efectuados por la firma actora en sus agravios al pronunciarse en diversos casos que presentan ribetes fácticos y jurídicos sustancialmente análogos a los que exhibe este caso, a saber: causas ?Pesquera Sebastián Gaboto SRL (TF 18.374-I) c/ DGI? (expte. n° 37.674/2006), ?Jacob Osvaldo Luis c/ DGI? (expte. n° 48.903/03) y ?Frigorífico Bornabe SRL - Copear SA - Fish M SA UTE - 17508-I c/ DGI?, pronunciamientos del 17 de marzo de 2009, del 25 de agosto de 2011 y del 10 de diciembre de 2013, respectivamente. A los fundamentos allí expuestos corresponde remitirse, en razón de brevedad -las partes pueden solicitar copia por secretaría o consultar el sitio web <http://www.cij.gov.ar>-. Por ende, corresponde desestimar los agravios expuestos por la firma actora y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada en lo relativo a la determinación de oficio en el impuesto a las ganancias (?retenciones a beneficiarios del exterior?), con costas (art. 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). V. Que asiste razón a la demandada en cuanto se agravia de la distribución de las costas derivadas del incidente de nulidad. En efecto, la contundencia de los fundamentos expuestos por el Tribunal Fiscal en el considerando IV de su pronunciamiento para desestimar los planteos de nulidad opuestos por la firma actora, desdibuja el apartamiento del principio objetivo de la derrota en materia de costas. No debe perderse de vista que las excepciones al principio objetivo de la derrota previsto en el artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación deben ser

interpretadas restrictivamente, a fin de no desnaturalizar esa regla general, razón por la cual los jueces deben fundar debidamente los pronunciamientos que impliquen apartarse de tal principio (conf. esta sala, causas "Euqui SA c/ EN M° de Salud y AS s/ Contrato Administrativo", "González, Laura Mabel c/ Instituto de Servicios Sociales Bancarios s/ Empleo Público" y "Shell Compañía Argentina de Petróleo SA c/ EN- SCI Resol 25/06 s/ proceso de conocimiento", pronunciamientos del 8 de octubre de 2013, 11 de febrero de 2014 y 6 de agosto de 2015, respectivamente). En razón de ello, corresponde hacer lugar a los agravios de la demandada y revocar la distribución de costas decidida por el Tribunal Fiscal en el punto 1° de su fallo, con costas. VI. Que, finalmente, resta expedirse acerca de los recursos de apelación interpuestos por la firma actora a fs. 302 y 303 contra los honorarios regulados en la resolución de fs. 286 a favor de la representación legal y dirección letrada del Fisco Nacional, como así también, del perito contador interviniente por la demandada. En función de la naturaleza del proceso, su monto -para el que cabe estar a la suma que fue objeto de cuestionamiento ante el Tribunal Fiscal (fs. 1 y 10/42)-, las tres etapas procesales cumplidas, ponderando el mérito, la calidad y la extensión de la labor desarrollada a luz del resultado obtenido teniendo en cuenta que sólo fueron apelados "por altos", corresponde CONFIRMAR los honorarios establecidos en las sumas de PESOS DIECIOCHO MIL QUINIENTOS OCHENTA Y CINCO (\$ 18.585) a favor de la doctora María Gabriela Mosqueira y de PESOS CINCO MIL QUINIENTOS SETENTA Y CINCO (\$5.575) a favor de la doctor Miguel Ángel Tailhade, ambos en su carácter de apoderada y patrocinantes -respectivamente- del Fisco Nacional (arts. 6, 7, 9, 19, 37, 38 y demás c.c. del Arancel de Abogados y Procuradores). Sobre pautas análogas, en lo pertinente, a las precedentemente enunciadas, SE FIJAN en la suma de PESOS DOS MIL CIEN (\$2.100) a favor de la doctora María Gabriela Mosqueira y de PESOS CINCO MIL (\$ 5.000) a favor de la doctora Nora Álvarez, en su carácter de apoderada y patrocinante -respectivamente- de la demandada, por su actuación ante esta alzada -fs. 319/330- (art. 14 y demás c.c. del Arancel citado). Se deja constancia que las estas retribuciones no incluye la justipreciación de los trabajos efectuados con relación al incidente de nulidad. Por otro lado, dado que los emolumentos fijados a favor del perito contador Ángel Carlos Giannattasio también fueron apelados únicamente "por altos", corresponde CONFIRMARLOS a la suma de PESOS CINCO MIL SESENTA Y OCHO (\$ 5.068) (art. 3° inc. b) del decreto-ley 16.638/57 y Fallos: 313:689, entre muchos otros). En mérito a lo precedentemente expuesto, este tribunal RESUELVE: 1) desestimar los agravios de la firma actora y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada en lo relativo a la determinación de oficio en el impuesto a las ganancias, con costas (art. 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación); 2°) hacer lugar a los agravios de la demandada y revocar la distribución de costas decidida por el Tribunal Fiscal en el punto 1° de su fallo, con costas; y 3°) regular los honorarios con el alcance del considerando VI. Se deja constancia de que el doctor Carlos Manuel Grecco suscribe la presente en los términos de la acordada n° 16/11 de esta cámara. Regístrese y devuélvase para ser notificado en el tribunal de origen. Fecha de firma: 21/11/2017 Firmado por: DRA. DO PICO - DR. GRECCO - DR. FACIO - , JUECES DE CAMARA - SEC. HERNÁN GERDING

027264E