

# **RESEÑA DE JURISPRUDENCIA**

**HUMBERTO J. BERTAZZA**

**CAT  
9-03-16**

# COMPETENCIA DEL TFN EN LOS CASOS DE CADUCIDAD DEL PLAN DE FACILIDADES DE PAGO

Causa: "Molino Harinero Carhue SA" CCAF, Sala IV, 22/10/2015

- El Tribunal Fiscal resulta competente para entender en los recursos de apelación contra los actos que declaran la caducidad de un plan de facilidades de pago. En efecto, decretar la caducidad de un plan de facilidades de pago constituye un acto administrativo de carácter sancionatorio.
- El acto de carácter sancionatorio tiene como nota peculiar que genera la extinción del derecho otorgado, y tal situación constituye el efecto directo e inmediato que genera sobre el administrado, operando como causal de extinción del acto administrativo por el que se otorgó la posibilidad de abonar el tributo debido. En ese contexto, y con remisión a la ley 19549 de aplicación supletoria, se entiende que la caducidad es un medio particular de extinción del acto administrativo a través del cual se sanciona el incumplimiento de una obligación del particular o administrado. En tal sentido, el acto que se extingue concede derechos e impone deberes que, ante su incumplimiento, la Administración sanciona con la caducidad. Sobre esa base, resulta claro que decretar la caducidad de un plan de facilidades de pago importa el ejercicio de potestades sancionatorias por parte de la Administración. O, en otros términos, la sanción que se traduce en la caducidad del plan está incluida en el supuesto normativo "otras sanciones" al que se refiere el inciso b) del artículo 159 de la ley 11683.
- NOTA: La CSJN se expidió a favor de la competencia del TFN en materia de caducidad de planes de facilidades de pago referidos a aportes de la seguridad social. (Fallos 327:576).

# PLAZO PARA RECURRIR CUANDO SE OMITE MENCIONAR VIAS RECURSIVAS

Causa: "Conin SA" TFN, Sala "A" del 10/8/2015

- Como surge de la mera lectura del acto recurrido, no se hizo referencia a ningún régimen procesal aplicable para el caso de necesidad de recurrir a la Administración o al Poder Judicial a fin de discutir o impugnar la decisión administrativa; es decir, la actora no fue informada de las herramientas procesales recursivas, las cuales debieron haber sido expresamente integradas al contenido de la resolución en crisis.
- Siendo que en la presente instancia tanto la determinación de oficio como la sanción impuestas corresponden a decisiones derivadas del ámbito de facultades que la A.F.I.P. tiene para fiscalizar e inspeccionar a los sujetos obligados con la imposición de impuestos nacionales, el procedimiento que corresponde seguir es aquel que contiene la ley de procedimiento tributario. No obstante lo cual, y atendiendo a las particulares circunstancias descriptas en cuanto a la omisión incurrida por el Fisco en la Resolución aquí atacada, considero que el régimen establecido por la ley 11.683 en materia de notificaciones debe aplicarse teniendo en cuenta de manera supletoria las pretensiones de la ley 19549, tal como lo prevé el art. 116 de la referida ley procesal tributaria.
- En este orden de consideraciones, en el artículo 40 del Reglamento de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, de aplicación supletoria a la Ley 11.683, es donde esta situación se encuentra prevista. Se lee en la parte pertinente de dicho artículo: "Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 47, in fine, las notificaciones se diligenciarán dentro de los CINCO (5) días computados a partir del día siguiente al del acto objeto de notificación e indicarán los recursos que se puedan interponer contra dicho acto y el plazo dentro del cual deben articularse los mismos, o en su caso si el acto agota las instancias administrativas".
- "La omisión o el error en que se pudiere incurrir al efectuar tal indicación, no perjudicará al interesado ni permitirá darle por decaído su derecho. No obstan/e la falta de indicación de los recursos, a partir del día siguiente de la notificación se iniciará el plazo perentorio de SESENTA (60) días para deducir el recurso administrativo que resulte admisible".

# PLAZO PARA RECURRIR CUANDO SE OMITE MENCIONAR VIAS RECURSIVAS (cont.)

- Así lo tiene dicho la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal con relación al ámbito del procedimiento aduanero, in re "Pindapoy S.A.I.C.", sentencia de fecha 18/02/1994, por cuanto "... las notificaciones practicadas en el ámbito aduanero deben reunir los requisitos establecidos en el art. 40 del reglamento de la ley nacional de procedimientos administrativos (Adla, XXXII-B, 1752), acarreado la omisión de su cumplimiento los efectos previstos en esa norma.". Continúa diciendo el tribunal de Alzada que "...no hay, entre ambas disposiciones, una colisión (contradicción, incompatibilidad) que permita concluir que la aplicación en el ámbito del procedimiento aduanero de la disposición contenida en el referido art. 40 traería como consecuencia la afectación o desnaturalización de las disposiciones contenidas en el referido "régimen especial" (ley 22.415) ".
- Asimismo, entiende la Cámara en dicho fallo que "... tampoco se debe perder de vista, que con las disposiciones formales que rigen en el ámbito del procedimiento ante los organismos administrativos y, en particular, en materia de notificaciones, no se consagra un inútil formalismo sacramental, sino que se busca lograr que el particular tenga conocimiento cierto del acto y quede debidamente informado de las posibilidades de defensa de sus derechos e intereses. Es decir, que no se pueda producir al administrado una situación de inferioridad o dificultad para el ejercicio de tales derechos"; y que "... la posible vulneración de la garantía de la defensa debe ser evitada, ya sea que el administrado intente hacer valer sus pretensiones ante los organismos en los que se aplica en forma directa el procedimiento dispuesto en la ley 19.549 y sus disposiciones reglamentarias (Adía, XXXII-B, 1752), o ante aquellos en los que está previsto un procedimiento especial que dispone la aplicación supletoria del general en las situaciones no regladas por el primero. "
- Por las consideraciones que anteceden, teniéndose por válida la notificación de la resolución recurrida el día 04/09/2014, debe entenderse que el plazo de sesenta (60) días que dispone el art. 40 del D.R.L.P.A. -aplicado supletoriamente para el caso en cuestión- operó el 02/12/2014, por lo que al haber presentado la actora el recurso de apelación con fecha 20/10/2014, la interposición del mismo ante este Tribunal deviene intempestiva.
- Ello así, corresponde rechazar la excepción de cosa juzgada interpuesta por el Fisco Nacional.

# EL REQUISITO DE LA INTIMACIÓN PREVIA EN LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA

Causa: "Agro Industrial Itati SRL", CCAF, Sala I, 10/11/2015

- Corresponde revocar lo decidido por el TFN que había fundado la revocación de la extensión de responsabilidad solidaria entendiendo que la resoluciones de determinación de oficio a través de las cuales se produjo la intimación de pago al deudor principal no se hallaban firmes. Como se señaló es la causa "Lapiduz, Benjamín Boris c/DGI" del 23/4/15 en la que aplicó la doctrina de nuestra CSJN "in re" Bozzano, Raúl José c/DGI del 11/2/14 que en lo sustancial consideró que el inciso a) del artículo 8 de la Ley 11683 (t.o. 1998 y mod.) no exige como requisito previo para la extensión de responsabilidad el carácter firme de la determinación de oficio al deudor principal sino únicamente que se hubiera cursado a éste la intimación de pago y que haya sido incumplida (en el mismo sentido Brutti (Fallos-327:769), revocó el decisorio del "a quo").

## NULIDAD DE LA DETERMINACIÓN SOBRE BASE PRESUNTA EN RAZON DE LA EXISTENCIA DE UN INFORME ACOMPAÑADO EN SEDE PENAL DEL QUE SURGEN CALCULOS REALIZADOS SOBRE BASE CIERTA

---

Causa: "Portal del Norte SA", TFN, Sala "B" del 7/8/2015

- De la comparación de los cálculos -sobre base cierta y sobre base presunta- resulta que el método presuntivo no se adecúa a la realidad y, por ende, la estructura de presunciones no se apoya sobre indicios representativos del caso en particular. Esta consideración aplica también para los períodos 2000 -en el que el impuesto determinado sobre base cierta es mayor que el determinado sobre base presunta- y 2004, puesto que se utilizó el mismo método presuntivo deficiente.
- En vista de las consideraciones que anteceden, los hechos exteriorizados con posterioridad a la determinación apelada demuestran la inadecuación del método presuntivo seguido por el Fisco Nacional con la realidad y, por ello, corresponde declarar la nulidad de la resolución traída en recurso, con costas.

# LOS SERVICIOS PRESTADOS EN ZONA FRANCA SE ENCUENTRAN SUJETOS AL IVA

---

Causa: "Consortio Zona Franca Tucumán SA", TFN, Sala "B" del 5/8/2015

- Los servicios que se prestan dentro de la zona franca no constituyen en medida alguna una "exportación" de servicios sino que se trata de prestaciones o locaciones utilizadas íntegramente en el país y, por tanto, sujetas al impuesto al valor agregado.
- Los servicios que presta el concesionario no se encuentran directamente vinculados con la actividad de importación o exportación, sino más bien con el funcionamiento y operatividad de la zona franca. De interpretarse de otro modo, podría caerse en la cuenta de que, a la postre, dado que el objetivo primordial de las zonas francas es impulsar la actividad industrial y comercial siempre con fines de exportación, todo lo que allí ocurra estará en última instancia vinculado con la actividad exportadora, y, por ende, nuevamente caeríamos en la hipótesis de una suerte de "inmunidad tributaria" de dicha área, lo cual contradice abiertamente la intención del legislador.

# LA CANCELACIÓN DE UN PLAN DE FACILIDADES DE PAGO DEL RÉGIMEN DE SEGURIDAD SOCIAL ABRE LA COMPETENCIA DEL TFN

Causa: "Molinerero Harinero Carhue SA" CCAF, Sala IV, 22/10/2015

- Resulta claro que decretar la caducidad de un plan de facilidades de pago importa el ejercicio de potestades sancionatorias por parte de la administración. O en otros términos, la sanción que se traduce en la caducidad del plan está incluida en el supuesto normativo "otras sanciones" al que se refiere el inciso b) del artículo 159 de la ley 11.683.
- Otra interpretación no sólo fuerza el texto legal aludido, sino antes bien, desconoce la naturaleza jurídica de lo que implica imponer una sanción mediante la caducidad.
- Por lo expuesto y de conformidad con lo resuelto en las causas "Cine Press SRL" y "Cooperativa de Trabajo Emprender Ltda.", antes citadas, corresponde revocar el decisorio apelado y devolver los autos al Tribunal Fiscal a fin de que reasuma su competencia.
- A ello cabe agregar que, puntualmente, en lo que se refiere a la caducidad del plan de facilidades de pago referido a los aportes y contribuciones del régimen de Seguridad Social, la Corte Suprema de Justicia de la Nación se pronunció a favor de la competencia del Tribunal Fiscal de la Nación al considerar que la circunstancia de que el acto cuya revocación se intenta no encuadre en ninguna de las previsiones del art. 39 bis del decreto-ley 1285/1958, modificado por la ley 24.463, impide el conocimiento de la pretensión por parte de la Cámara Federal de la Seguridad Social (Fallos: 327:576).
- SE RESUELVE: revocar la resolución apelada y devolver los autos al Tribunal Fiscal a fin de que reasuma su competencia, sin especial imposición de costas por falta de actividad útil de la contraria



# PROCEDENCIA DE LA MEDIDA CAUTELAR INTERPUESTA POR LA CANCELACIÓN DE CUIT

Causa: "Ayres Facturing SA", CCAF, Sala V, 14/7/2015

- Si bien no se desconocen las facultades de la AFIP tendientes a determinar la veracidad de las relaciones económicas mantenidas por los contribuyentes o demás responsables que sean de interés a los fines de la aplicación correcta y puntual de los tributos a su cargo (tal como lo sostuvo la CSJN en el fallo dictado en la causa. "FM Comercial S.A, del 14/6/2001), no lo es menos que en el caso particular de la aquí actora, ha cumplido -al menos de manera formal- con lo requerido por la demandada y no ha encontrado respuesta alguna a su petición, por lo que, y dentro del limitado marco de cognición propio de las medidas cautelares, no existe a esta altura justificación fáctica ni jurídica suficiente para mantener la cancelación de la CUIT En tal sentido, puede sostenerse que, en principio, el derecho alegado se ha sustentado sobre bases prima facie verosímiles.
- A ello cabe agregar que, desde una primera apreciación de las circunstancias de la causa, la decisión de la demandada de cancelar la CUIT a la empresa actora que, en función de la prueba aportada, reuniría los requisitos propios de una sociedad constituida legalmente, no se condice (siempre dicho esto dentro del reducido marco de conocimiento de la medidas cautelares), con el objetivo tenido en mira por la RG 3358.
- En lo que respecta al otro requisito de la medida cautelar solicitada, cual es el peligro en la demora, cabe destacar que la cancelación de la CUIT importa la imposibilidad de operar ante la A.F.I.P., lo que provocaría consecuencias disvaliosas a la actora, viéndose afectada sus derechos de acceso al trabajo reconocidos expresamente en el artículo 14 de la Constitución Nacional. Por ello, se encuentra justificado el interés jurídico que hace viable la concesión de la medida cautelar requerida.

# PROCEDENCIA DE LA MEDIDA CAUTELAR INTERPUESTA POR LA CANCELACIÓN DE CUIT (cont.)

- En lo que concierne al requisito de la contracautela que en toda petición cautelar se debe fijar, es menester destacar que la misma se limita a cubrir la responsabilidad por los daños y perjuicios que de ella se sigan. La contracautela, que se funda en el principio de igualdad, reemplaza, en cierta medida, a la bilateralidad de la controversia, pues asegura al actor un derecho no actuado, y al demandado la efectividad del resarcimiento de los daños, si aquel derecho no existiera o no llegara a actualizarse (cf. Fenochietto-Arazi, Cod. Proc. Civ. y Comer. Comen., Tomo I, pag. 665 y vta.);
- En el caso sub-examine, tomando en consideración la ausencia de valor económico de la cuestión en litigio con lo cual ningún perjuicio de tal índole ocasionaría a la Administración Federal de Ingresos Públicos la concesión de la medida cautelar, no media razón alguna que justifique fijar una caución de naturaleza real, sino que resulta suficiente para la realización de la medida cautelar que la actora cumpla con una caución juratoria, que deberá ser prestada ante esta Alzada.
- Por las consideraciones efectuadas, corresponde revocar el pronunciamiento apelado en consecuencia, conceder la medida cautelar solicitada por la actora, ordenando a la Administración Federal de Ingresos Públicos (Dirección General Impositiva) que en el plazo de diez (10) días restablezca la Clave Única de Identificación Tributaria a la firma Ayres Factoring S.A.

# INEXISTENCIA DEL SUJETO PASIVO EN EL IBP EN EL CASO DE LA ADQUISICIÓN DE UN INMUEBLE POR CUENTA DE TERCEROS

Causa: "Coll, Azurmendi, Jaime", CCAF, Sala I, 25/6/2015

- Si bien el Sr. Coll gestionó la compra del campo a su nombre, lo hizo por expreso encargo y con dinero de la sociedad Yabeco S.A., quien explotó y registró contablemente ese bien. Se encuentra indiscutido, entonces, que el campo sobre el cual se pretende hacer tributar el gravamen al actor no es un reflejo de su situación económica. La titularidad registral del inmueble -aunque pueda tener para el derecho privado los efectos jurídicos que señaló la recurrente- no implicó para el actor la exteriorización de una riqueza propia, que ponga en evidencia su capacidad contributiva a los efectos de la determinación del gravamen (Fallos: 210:855; 312:2467; entre otros). Por el contrario, quien ha manifestado poseer esa capacidad contributiva, registrando contable e impositivamente ese inmueble de acuerdo a lo establecido por el Tribunal Fiscal en su pronunciamiento, es justamente la empresa Yabeco S.A.
- Se concluye, entonces, que el bien inmueble computado por la demandada para determinar el Impuesto sobre los Bienes Personales del Sr. Coll, no constituye una exteriorización de la riqueza del contribuyente y por ello no corresponde que se lo oblique a hacer frente a la carga pública reclamada.

# LOS PAGOS EFECTUADOS AL SUJETO DEL EXTERIOR POR UNA LICENCIA PARA LOS PRODUCTOS SATELITALES CONSTITUYEN UNA RENTA DE FUENTE ARGENTINA

Causa: "Sistemas e información Global SA", TFN, Sala "D" del 28/8/2015

1. Los pagos efectuados al sujeto del exterior con origen en la licencia no exclusiva para la utilización, distribución y comercialización de los productos satelitales provistas por aquel, constituyen ingresos que provienen de la explotación económica de un bien intangible en el territorio de nuestro país y, por ende, resultan para su perceptor una renta de fuente argentina comprendida en el objeto del impuesto a las ganancias (del voto del Dr. Buitrago).
2. La provisión de los productos satelitales por parte del sujeto del exterior y su licenciamiento al contribuyente, traduce la explotación de un derecho intelectual contenido en un medio extranjero de reproducción, transmisión o difusión de imágenes de conformidad con lo normado por el art. 13 inc. e) de la Ley del Impuesto a las Ganancias (del voto del Dr. Buitrago).
3. La resolución del fisco mediante la cual se determinó de oficio el impuesto a las ganancias a quien omitió actuar como agente de retención, por los pagos hechos a residentes del exterior en conceptos de compras de imágenes satelitales, debe ser confirmada, pues no se verifica la venta de un producto sino la explotación de un bien tangible en nuestro país (del voto del Dr. Vicchi).

## EL ALCANCE DE LA “COMISIÓN DE NUEVAS INFRACCIONES” A LOS EFECTOS DE LA CAUSAL INTERRUPTIVA DE PRESCRIPCIÓN

---

Causa: “Sol Naciente Seguro de Personas SA”, CCAF, Sala I, 14/9/2015

- La comisión de nuevas infracciones (ley 11683, art 68, a), para que surta efecto de causal interruptiva de la prescripción, requiere de una relación condenatoria firme (administrativa o judicial), en atención al carácter penal de las sanciones tributarias.

# EL INTERES DEVENGADO POR LAS SUMAS REPETIDAS POR EL CONTRIBUYENTE SON LOS DE LA LEY 11683 Y NO LOS DEL CCyCN

---

Causa: "Fandos, Fernando E", CCAF, Sala IV, 26/11/2015

1. En cuanto a la tasa de interés a aplicar en materia de repetición de tributos, rige un sistema particular por medio de una regulación establecida en las resoluciones generales en las que se establece la tasa a aplicar en cada momento, por lo que no resulta de aplicación al caso lo dispuesto por el anterior art. 622 del CC y actuales 767 y 768 del Código Civil y Comercial en materia de intereses.
2. El interés devengado por las sumas abonadas de más por un contribuyente debe limitarse a la tasa prevista en las resoluciones generales pertinentes y en el modo establecido en el art. 179 de la ley 11.683.

## INCOMPETENCIA DE LA AFIP PARA DETERMINAR EL GRADO DE CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES QUE RIGEN A LAS MUTUALES

---

Causa: “Mutual de Sociedad Cultural”, CCAF, Sala IV, 15/12/2015

- La AFIP carece de facultades para determinar el grado de cumplimiento de las disposiciones legales y estatutarias que rigen la actividad de las entidades mutualistas, sin la debida intervención del INAES en su carácter de autoridad de aplicación, máxime cuando la Resolución (INAES) 552/2004 regula el proceso de fiscalización de aquellas entidades que sean denunciadas por el organismo fiscal ante el INAES.

# INCOMPETENCIA DEL TFN PARA ENTENDER EN UNA IMPUGNACIÓN DEL DOMICILIO FISCAL

---

Causa: "Don Violante SA", TFN, Sala "C" del 21/8/2015

1. La resolución del fisco mediante la cual impugnó el domicilio fiscal denunciado por un contribuyente y lo intimó para que regularice su situación es inhábil para abrir la competencia del Tribunal Fiscal de la Nación, pues tal acto no puede equipararse a una sanción, máxime cuando el inc. b) del art. 159 de la ley 11.683 remite a las multas de los arts. 38, 39, 45, 46, 47 y 48 de la citada norma.
2. El Tribunal Fiscal de la Nación resulta incompetente para entender en la apelación de la mera intimación para que el contribuyente, en el plazo que se le otorgue, regularice su situación y rectifique el domicilio oportunamente denunciado como fiscal, consignándolo en el reconocido como tal por el fisco, ya que aquella no es una resolución definitiva, sino que constituye un paso previo al decisorio, por lo que aún no ha ocasionado un perjuicio al apelante (del voto del Dr. Urresti).



# IMPROCEDENCIA DEL RECURSO POR RETARDO EN LA REPETICIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS POR VENTA DE UN INMUEBLE CUYA CONSTANCIA DE NO RETENCIÓN NO FUE EXTENDIDA POR LA AFIP

Causa: "Sonning SA", TFN, Sala "D" del 1/9/2015

- La actora no ha logrado acreditar en autos que la operación de enajenación del inmueble arrojase quebranto y, por tanto, no encuadre en el Régimen Opcional de No Retención y/o Percepción del Impuesto a las Ganancias establecido en los arts. 27 y ss. de la RG (AFIP) 3026.
- Debe advertirse que luce agregado el "Informe Especial sobre Resultado Impositivo", en el que se consigna como resultado impositivo de la operación de enajenación del inmueble un quebranto por la suma de \$...-
- Del análisis efectuado se desprende que, a efectos de determinar el precio de enajenación, la contribuyente detrajo del precio acordado como gastos directos de venta los siguientes conceptos: "Comisión Inmobiliaria", por la suma de \$...- y "Gastos de Escribanía" por \$...- sin el debido respaldo documental. De suerte que, el informe especial arrojado por la contribuyente de marras a efectos de acreditar el resultado impositivo negativo de la operación en cuestión no tiene ... alguna para desvirtuar las conclusiones arribadas por el ente fiscal.
- En lo que hace a las constancias contables obrantes en autos, el informe pericial agregado tampoco permite enervar la tesis fiscal pues los expertos no se expiden sobre el resultado impositivo de la operación de enajenación del inmueble, circunstancia que resultaba decisiva a efectos de determinar si la misma resultaba objeto de la retención del gravamen.
- En ese contexto, cabe concluir que la recurrente no ha logrado acreditar, tanto en sede administrativa ni ante este Tribunal, que la operación de enajenación del inmueble que originó la retención cuya repetición se intenta, resultase encuadrada en el régimen opcional de no retención y/o percepción del impuesto a las ganancias de la RG (AFIP) 3026, razón por la cual corresponde rechazar la repetición intentada. Con costas.

# VALIDEZ DEL PRESTAMO IMPUGNADO POR LA FISCALIZACIÓN IMPOSITIVA

Causa: "El Quilquihue Cia. Agropecuaria SRL", TFN, Sala "C" del 11/9/2015

- Se revocan las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas, al resultar de los hechos invocados, lo siguiente:
- a) Que si bien el grado de parentesco entre el prestamista y los socios de la empresa, no ha sido puesto en tela de juicio, cabe tener por acreditada dicho vínculo familiar, conforme prueba documental acompañada.-
- b) Que el prestamista contaba con capacidad económica, financiera y patrimonial suficiente y comprobada como para poder prestar los fondos declarados, conforme punto 8 del Informe Pericial presentado y DDJJ Bienes Personales acompañada periodos fiscales 2004 y 2003, respectivamente.-
- c) Que cabe aclarar que conforme los libros peritados, la totalidad del monto que la sociedad declaró adeudar al señor Patricio Lanusse al 1º de julio de 2002, 30 de junio de 2003 y 30 de junio de 2004 (punto 6 del Informe Pericial) se encuentran declarados como crédito por el prestamista conforme surge de las DDJJ Bienes Personales y "detalles" acompañadas como prueba documental período 2004 período 2003, importes que surgen, asimismo, del informe pericial presentado, en su punto número 8.-
- Que por otra parte, conforme se desprende de la pericia técnica rendida en autos, los peritos intervinientes concluyeron que las ventas declaradas son compatibles con la explotación iniciada en 2001, año en que la empresa comienza a incorporar progresiva tecnología. Al respecto manifestaron que en el período 2003/2004 se cosecharon una superficie de 17,66 has y 18,31 has respectivamente, siendo en 2001 de 15 has, dato además, que se corresponde con las ventas declaradas por la actora en las DDJJ-IVA períodos 2003 y 2004, conforme el precio promedio de la venta del metro cuadrado de cesp ed según facturación período 2003/2004.-

# VALIDEZ DEL PRESTAMO IMPUGNADO POR LA FISCALIZACIÓN IMPOSITIVA (cont.)

- d) Que mediante Acta correspondiente a la reunión de socios n°1 celebrada el 3 de enero de 2000, se acordaron las condiciones de los préstamos, particularmente en su punto n°5 se especifica que los señores socios resolvieron efectuar personalmente aportes de dinero en efectivo en calidad de préstamo a una tasa anual del 12% y a un plazo máximo de 5 años contados a partir de la fecha de otorgamiento del préstamo respectivo.
- Que tratándose de un instrumento privado mediante el cual se destina a informar lo deliberado y resuelto por el órgano social, es dable resaltar que su eficacia probatoria dependerá que las firmas de sus representantes se encuentren certificadas por escribano público u otro funcionario competente o se ratifiquen personalmente en la Inspección General de Justicia ante funcionario o agente autorizado, previo a ordenarse su inscripción, circunstancia que se encuentra acreditada, en el cual obra la rúbrica del libro de actas con intervención de escribano habilitado, con fecha 14 de enero de 2000.-
- Que cabe agregar que en la prueba pericial contable rendida en autos, en su punto n°1, los peritos comprobaron que las fotocopias de actas adjuntadas al expediente como prueba documental coincide con las registradas en el libro de actas n°1 que fuera puesto a disposición por la empresa.-
- e) Que con relación a la aplicación de fondos, conforme se desprende de la prueba pericial contable rendida en autos y de acuerdo con las reglas de la sana crítica racional se advierte que dentro del monto total de bienes adquiridos entre los años 2000 y 2004, se encuentra incluida la suma en cuestión, toda vez que dicho monto no responde a un solo concepto.-
- Que la comunidad de elementos probatorios colectados concurre en apoyo de lo alegado por la actora.-
- Que de acuerdo con la valoración de la probanza allegada a estos autos, la presunción ensayada por el Fisco resulta débil y refutada en sus ejes centrales, por lo que sobreviene inhábil para sustentar la pretensión fiscal.-
- Que además y a mayor abundamiento corresponde poner de relieve que el fisco frente a circunstancias concomitantes, pretende aplicar en algunos períodos fiscales multas por defraudación y en otros multas por omisión, ambivalencia que denota falta de certeza en cuanto a la conducta fiscal desplegada por la aquí apelante y en consecuencia quita consistencia respecto de los ajustes apelados.-

# EFECTOS DE LA EXTINCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL

---

Causa: "Sanisis SA", CNAPE, Sala "B" del 29/10/2015

- Si bien la aceptación y el pago de las sumas determinadas por la A.F.I.P.-D.G.I. en representación de un contribuyente, en los términos establecidos por el art. 16 de la ley 24.769, y de verificarse las condiciones restantes recordadas por el considerado 2º de la presente, podría beneficiar a todos los imputados en una causa penal, sólo podría producir la extinción de la acción penal con relación a aquellos imputados que manifiesten de manera personal y expresamente el consentimiento para la aplicación de aquel instituto, circunstancia que es de relevancia, entre otros motivos, si se tiene en cuenta la limitación recordada por los considerandos anteriores en el sentido que puede ser utilizado por única vez.
- Por lo tanto, el agravio expresado por la defensa en el sentido que el pago de las sumas determinadas por la A.F.I.P.-D.G.I. con relación a SANISIS S.A. operaría como una causal de extinción de la acción penal por inexistencia de delito respecto de todos los imputados, no puede tener recepción favorable.

# INEXISTENCIA DE DELITO FISCAL POR NO MEDIAR EN EL COMPORTAMIENTO ARDID O ENGAÑO

Causa: "Fundación el Arte de Vivir", CNAPE, Sala "A" del 30/10/2015

- Como se ha reiterado en la invariable doctrina del tribunal, el delito del artículo 1 de la Ley Penal Tributaria se incurre cuando la evasión de tributos se logra mediante ardid o engaños. Esa calidad no la tienen las conductas mientras no pueda atribuírseles aptitud para defraudar al fisco. Para esa clase de transgresiones las leyes contemplan otras consecuencias como los intereses o recargos, las determinaciones de oficio, etc. El castigo como delito con penas privativas de libertad está reservado para comportamientos ardidosos que sean susceptibles de inducir en error al encargado de la recaudación.
- Asimismo se ha establecido que: "el comportamiento que la ley describe como declaración engañosa, ocultación maliciosa o cualquier otro ardid o engaño, no puede entenderse incurrido por el mero incumplimiento al deber de presentar una declaración jurada que el organismo de recaudación puede igualmente exigir. La omisión no tiene tampoco idoneidad para evadir tributos puesto que, en ese caso, el organismo de recaudación tiene facultad para proceder a determinar de oficio la materia imponible (conf. art. 16 de la ley 11.683, -to. 1998-) y el contribuyente, como consecuencia de esa determinación, se encuentra obligado al pago correspondiente" (conf. causas "Trexia Automación S.R.L. s/infr. Ley 24.769" del 26/08/05, Reg. 493/05, "Taranco, Fernando y otros s/inf. Ley 24.769" del 13/4/11 y "Carrizo Juan Pablo s/infracción ley 24.769" del 19 de marzo de 2012. Reg. 98/12 de esta Sala "A" entre muchos otros).

# SE DEJA SIN EFECTO LA CLAUSURA Y SE CONFIRMA LA MULTA EN UN CASO DE EMISIÓN DE FACTURACIÓN CON CAI NO AUTORIZADO POR LA AFIP

Causa: "Maycar SA", CNAPE, Sala "B" del 14/10/2015

- En el caso en examen, no se encuentra controvertido que MAYCAR S.A. emitió el documento del que se trata a pesar de no contar con el "Código de Autorización de Impresión" vigente exigido por la reglamentación dictada por el organismo recaudador. Aquel comportamiento, como ha establecido esta Sala "B" por los pronunciamientos citados por el considerando anterior, se adecúa a la infracción prevista por el art. 40, inc. "a", de la ley 11.683, en tanto no podría afirmarse que una factura emitida en aquellas circunstancias se ajustó a "...las formas, requisitos y condiciones [establecidos por] la AFIP.
- Consecuentemente, el comportamiento constatado en autos constituye un incumplimiento de las condiciones establecidas por la A.F.I.P.-D.G.I. respecto de la emisión de facturas para ejercer las funciones de contralor propias de aquel organismo, y aquel suceso, contrariamente a lo expresado por la resolución recurrida, tiene adecuación típica en las previsiones del art. 40, inc. "a", de la ley 11.683.
- De todas maneras, independientemente de lo que se estableció por el considerando anterior, corresponde poner de resalto la falta de coherencia que se verificaría en la solución adoptada por la resolución recurrida, habida cuenta que si bien el juzgado "a quo" estimó pertinente atribuir significación jurídica a la infracción constatada por el art. 39, párrafo primero, de la ley 11.683, al momento de la graduación de la multa respectiva decidió mantener la suma de cuatro mil quinientos pesos (\$ 4.500) que había sido impuesta en sede administrativa, no obstante que por aquella norma legal se establece, con relación a la hipótesis que interesa a la presente, una multa de ciento cincuenta (\$ 150) a dos mil quinientos pesos (\$ 2.500).

## SE DEJA SIN EFECTO LA CLAUSURA Y SE CONFIRMA LA MULTA EN UN CASO DE EMISIÓN DE FACTURACIÓN CON CAI NO AUTORIZADO POR LA AFIP (cont.)

- Por la reforma introducida por la ley 25.795 al art. 49 de la ley 11.683, en los casos de las infracciones establecidas por el art. 40 de la ley 11.683, se habilita al juez a eximir al infractor de una de las sanciones previstas por aquella disposición legal, y el examen de aquella posible eximición fue establecido en función de *"...la condición del contribuyente y a la gravedad de la infracción..."*.
- Atento a las características de la transgresión de la que se trata, las circunstancias del caso, el fin perseguido por el acto administrativo, la condición de MAYCAR S.A. de "Gran Contribuyente Nacional" y que el antecedente que surge de las constancias de fs. 127/150 de este legajo data del año 2005, se vincula con la infracción prevista por el primer artículo agregado sin número a continuación del art. 40 de la ley 11.683 (ausencia de registración oportuna de un trabajador) y que la decisión que impuso aquella sanción quedó firme durante el año 2014, corresponde confirmar la decisión recurrida en cuanto por aquélla se dejó sin efecto la sanción de clausura y se mantuvo la sanción de multa que había sido impuesta a MAYCAR S.A.

# EL MOMENTO DE CONSUMACIÓN DEL DELITO DE EVASIÓN DEL IVA A LOS EFECTOS DE LA PRESCRIPCIÓN PENAL

---

Causa: "Tercerizaciones y Servicios Empresarios SA"  
CNAPE, Sala "B" del 11/11/2015

- La fecha de consumación del hecho es aquella en la cual se produjo el vencimiento del plazo para el ingreso de los montos correspondientes al último de los períodos mensuales del ejercicio fiscal cuestionado en que se presentó una DDJJ supuestamente engañosa.