

Jurisprudencia

Buenos Aires, 22 de mayo de 2019

Fuente: circular de la repartición

Impuestos a las ganancias, al valor agregado y a la ganancia mínima presunta. Determinación de oficio. Ventas omitidas: los depósitos bancarios superan a los importes declarados por venta. Pasivos: las facturas emitidas por sus proveedores se cancelaban en efectivo y no representaban un pasivo como la recurrente declaraba. La misma no lleva una contabilidad ordenada que refleje de manera fehaciente sus operaciones, tampoco exhibe documentación de respaldo y no logró refutar las presunciones del ente fiscal. Se confirman las resoluciones apeladas. Pluma Blanca S.R.L. s/recurso de apelación. T.F.N., Sala D.

En Buenos Aires, a los 22 días del mes de mayo del año 2019, se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la Vocalía de la 10.ª Nominación), Agustina O’Donnell (Vocal Titular de la Vocalía de la 11.ª Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la Vocalía de la 12.ª Nominación) para resolver el Expte. Nº 24.364-I (y acumul. Nros. 24.366-I, 26.830-I, 27.820-I, 27.821-I, 27.822-I, 28.793-I y 32.440-I), caratulado “Pluma Blanca S.R.L. s/recurso de apelación - Impuesto al Valor Agregado, a las Ganancias y a la Ganancia Mínima Presunta”.

El Dr. Martín dijo:

I. Que a fs. 41/44, 121/124, 170/174, 226/230, 271/275, 324/328, 460/463 vta., Pluma Blanca S.R.L. interpone recursos de apelación contra las resoluciones dictadas por el Jefe (int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la A.F.I.P. - Dirección General Impositiva que se detallan:

a) Res. 629/04 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI del 9/11/2004 por la que se determinó su obligación impositiva en el Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) períodos fiscales 12/1998 a 9/1999 con más intereses resarcitorios, dejando en suspenso la aplicación de sanción en los términos del art. 20 de la Ley 24.769.

b) Res. 628/04 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI del 9/11/2004 por la que se determinó su obligación impositiva en el impuesto a las ganancias períodos fiscales 1998 y 1999 con más intereses resarcitorios, dejando en suspenso la aplicación de sanción en los términos del art. 20 de la Ley 24.769.

c) Res. 9/06 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI del 20/01/2006 por la que se determinó su obligación impositiva en el impuesto al valor agregado períodos fiscales 10/1997 a 11/1998 con más intereses resarcitorios, dejando en suspenso la aplicación de sanción en los términos del art. 20 de la Ley 24.769.

d) Res. 221/06 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI del 28/07/2006 por la que se determinó su obligación impositiva en el impuesto al valor agregado períodos fiscales 03/2001 a 03/2002 con más intereses resarcitorios y se aplicó una multa equivalente a dos veces

el impuesto evadido en los períodos fiscales 05/2001, 08/2001 y 09/2001 con sustento en los arts. 46 y 47 incs. a) y b) de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

e) Res. 223/06 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI del 28/07/2006 por la que se determinó su obligación impositiva en el impuesto a la ganancia mínima presunta períodos fiscales 2000 y 2001 con más intereses resarcitorios y se aplicó una multa equivalente al 70% del impuesto omitido en los períodos mencionados con sustento en el art. 45 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

f) Res. 222/06 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI del 28/07/2006 por la que se determinó su obligación impositiva en el impuesto a las ganancias períodos fiscales 2000 y 2001 con más intereses resarcitorios, dejando en suspenso la aplicación de sanción por el período fiscal 2001 en los términos del art. 20 de la Ley 24.769.

g) Res. 507/06 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI del 28/11/2006 por la que se determinó su obligación impositiva en el impuesto al valor agregado períodos fiscales 12/2000 a 02/2001, estableciéndose el saldo técnico y de libre disponibilidad según el art. 24 de la ley del tributo.

h) Res. 192/08 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI del 19/9/2008 por la que se le aplica una multa graduada en el 70% del impuesto a las ganancias período fiscal 2001 en conformidad con el art. 45 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Con relación a las Res. 629/04, 628/04 y 9/06 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI se queja de que se brinde una pobre explicación sobre los \$ 11.000.000 de depósitos imputados cuando los depósitos de los meses de 10/98 y 11/98 sin depurar ascienden solo a \$ 6.329.449,22.

Explica que el ajuste que fuera notificado en la prevista no coincide con el que luego se le comunicó con la vista cursada, haciéndole saber que luego de la prevista se extraviaron las actuaciones, remarca que el ajuste de la prevista comprendía el monto de \$ 1.034.370,43 mientras que en el notificado en la vista ascendía a \$ 1.465.720,02; por lo que se defendió de un cargo distinto al que se le formulara en la segunda notificación.

Señala que luego de conferirse la vista del art. 17 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.) se le solicitó que exhiba documentación respaldatoria de las depuraciones que habían sido extraviadas, alegando que no contaba con dicha información, pidiendo que se le conceda una nueva vista en la que se impugnen los \$ 5.000.000 de depuraciones verificadas por la parte extraviada de la verificación.

Respecto de las Res. 221/06, 223/06 y 222/06 expone que el ajuste con relación a las operaciones celebradas con el proveedor Prosavec S.R.L. se basó en lo informado por el mismo y en sus libros contables, cuando acompañó como prueba documental un acuerdo por \$ \$ 1.100.000 por las facturas contabilizadas y adeudadas, las que suman \$ 1.038.746,30 a través de las cuales intenta recuperar cheques de terceros dados en garantía. Sostiene que el proveedor necesitaba justificar el ingreso de fondos, habiéndose acreditado la realidad económica existente, lo que afirma no es tenido en cuenta por la AFIP.

Advierte que por el principio de la partida doble no corresponde la impugnación de los asientos contables 69 y 70, lo que ya fue reflejado en las Res. 628/04 y 629/04 de la División Revisión y Recursos

de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI, aclarando que en dichas resoluciones se fundamenta el ajuste en el incremento del saldo de disponibilidades, por lo que si dicho incremento no se reflejó en los estados contables que ahora se pretenden ajustar, señala que es porque se utilizó en la cancelación de pasivos. Apunta a que si en una verificación de la AFIP se determinó el origen de los fondos, no puede luego mediante otra verificación pretender que el origen es otro, ya que si la venta se omitió en el período 1999 no puede luego ser considerada omitida en el período 2000 sólo porque se usaron los fondos para cancelar pasivos.

Al respecto también sostiene que si el organismo fiscal pretende determinar el impuesto por ventas omitidas debe hacerlo en función de los saldos iniciales de la declaración jurada impugnada, y no como hace en las resoluciones recurridas al modificar los saldos iniciales sin justificación alguna.

Por último, esgrime agravios con relación a las multas aplicadas, al considerar que el Fisco Nacional aplicó los arts. 46 y 47 de la ley de procedimiento fiscal sin distinguir los actos que comprenden la figura dolosa pretendida al tratarse de dos situaciones disímiles.

En el caso de las Res. Nº 507/06 y Nº 192/08 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI, opone la excepción de prescripción, sosteniendo que el fondo de la cuestión se encuentra en debate en el Expte. Nº 27.820-I y 27.822-I (Res. 221/06 y 222/06).

Por último ofrece prueba documental, testimonial o informativa en reemplazo y pericial contable y por los argumentos que desarrolla y la jurisprudencia citada pide que se revoquen las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas. Hace reserva del caso federal.

II. Que a fs. 65/70 vta., 136/142, 182/191, 240/246 vta., 284/290, 339/347 vta., 441/447, 480/486 el Fisco Nacional contesta los traslados de los recursos deducidos en autos.

Aduce que la recurrente realiza un racconto de cuestiones que hacen a los guarismos de las determinaciones dictadas sin desarrollar en concreto agravios, al no exponer una crítica precisa y razonada de las resoluciones objeto de sus recursos, al describir errores y deficiencias que no tienen apoyo en circunstancias y elementos de prueba que den sustento a su postura.

Respecto de las Res. 629/04, 628/04 y 9/06 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI explica que conforme surge de los antecedentes administrativos, se detectó que la contribuyente omitió declarar los Impuestos a las Ganancias y al Valor Agregado en su justa medida, para lo cual, previamente se obtuvieron los resúmenes de cuentas bancarias de las entidades financieras con las que operaba. Expresa que luego se sumaron por mes y por banco los depósitos bancarios de todas las cuentas con las que actuaba en los períodos involucrados, procediéndose a analizar la razonabilidad de los montos declarados. Indica que se compararon los importes de depósitos bancarios mensuales obtenidos con los computados como ingresos por ventas en las declaraciones juradas presentadas, sin computar los créditos por ventas al inicio y cierre de los años involucrados, al no surgir su existencia de las declaraciones juradas respectivas.

Expone que así se comprobó que los depósitos bancarios anuales excedieron a los ingresos por ventas, sin que la recurrente aporte documentación que permita justificar el exceso de depósitos.

Hace saber que en sede administrativa la actora planteó su disconformidad con los cargos imputados, habiéndose explicado en las resoluciones recurridas de manera concreta las razones por las cuales no

procedía su posición, y remarca que ante este Tribunal reitera presuntos errores sin realizar mayores consideraciones y sin indicar cuáles serían las falencias que presentan los actos apelados.

Resalta que la firma recurrente no mostró colaboración para aportar los elementos necesarios para establecer su verdadera situación frente a los tributos inspeccionados, ya que durante la inspección comunicó que no contaba con los extractos bancarios, mientras que cuando contestó la vista los acompañó, lo que, entiende evidencia maniobras dilatorias y de obstaculización de la inspección.

En el caso de las Res. 221/06, 222/06 y 507/06 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI, menciona que se comprobó que la recurrente obtuvo ingresos netos omitidos de declarar por su relación comercial con la firma Prosvic S.R.L., la que informó que las ventas efectuadas a Pluma Blanca S.R.L. fueron cobradas al contado. Enuncia que la falta de contabilización de la cancelación de cada una de las facturas emitidas por su proveedor hizo nacer la presunción de la utilización de fondos originados en ingresos omitidos de declarar con fundamento en el primer párrafo del art. 18 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Explica que para determinar los ingresos netos omitidos se aplicó el porcentaje de utilidad bruta declarado por la apelante a las compras netas no registradas.

Informa que también se analizó la cuenta Acreedores Diversos del Ejercicio Económico cerrado al 30/09/2001, sin que la firma aporte documentación de respaldo, verificándose en particular los asientos Nº 69 y 70 del Libro Diario Nº 1. Indica que los mismos debitan a la cuenta Acreedores Diversos con contrapartida a las cuentas Mercaderías y DGI Saldo a favor art. 20, 1º primer párrafo, observándose también en los asientos la leyenda de que fueron realizados por pagos efectuados en el ejercicio y por pagos del ejercicio a Cooperativa Avícola. Expone las constataciones efectuadas que permitieron concluir que la acreditación de las últimas cuentas mencionadas respondería a la adecuación de los inventarios a su verdadera situación patrimonial al 30/09/2001 como consecuencia de haber obtenido ingresos por ventas no registradas ni declaradas. Mientras que refiere que el débito de la cuenta Acreedores permitió a la recurrente adecuar su real situación patrimonial a la fecha de cierre del ejercicio, como consecuencia de haber utilizado previamente la misma para la adquisición de mercaderías con fondos cuyo origen responde a ingresos omitidos de declarar, por lo que se consideró a los importes acreditados en esta cuenta como ingresos totales omitidos de declarar.

Sobre la multa impuesta según los arts. 46 y 47 incs. a) y b) de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.) –Res. 221/06 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI– en el Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 05/2001, 08/2001 y 09/2001 resalta que la conducta de la recurrente resulta identificada con los supuestos aplicados, teniendo en cuenta la diferencia de impuesto producida por la omisión de declarar ingresos gravados, lo que constituye el soporte fáctico del elemento subjetivo, y demuestra su intención ardidosa, sin que exista una causal eliminatoria de la culpabilidad.

Con relación a la multa objeto de la Res. 192/08 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI aplicada en el impuesto a las ganancias período fiscal 2001 según el art. 45 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.) por la cuestión de fondo tratada en la Resolución Nº 222/06, considera cumplidos los presupuestos para su aplicación al verificarse la omisión de pago del impuesto debido.

Por último, respecto de la Res. 223/06 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI, dictada con relación al impuesto a la ganancia mínima presunta, expone que la recurrente

no presentó las declaraciones juradas por los períodos fiscales 2000 y 2001, por lo que se procedió a determinar dicho tributo.

Sobre la multa aplicada en el impuesto a la ganancia mínima presunta con sustento en el art. 45 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.) alega que con la conducta omisiva se produjo un resultado dañoso a la recaudación fiscal, por lo que pide que se confirme la misma.

Por último en todos los casos peticona que se confirmen los intereses resarcitorios reclamados al haber sido calculados en conformidad con el art. 37 de la ley de procedimiento fiscal.

Por lo expuesto, se opone a la prueba ofrecida y por los argumentos que desarrolla y la jurisprudencia que cita, peticona que oportunamente se dicte sentencia confirmando las resoluciones apeladas, con costas. Hace reserva del caso federal.

III. Que mediante sentencia dictada a fs. 347/349 se acumularon las causas Nros. 24.366-I, 26.830-I, 27.820-I, 27.821-I y 27.822-I a la 24.364-I.

Que ello así, a fin de reordenar el trámite a fs. 380 se hizo lugar a la prueba pericial contable ofrecida, la que fue dada por decaída a fs. 406.

Luego a fs. 495/496 fueron acumulados los Exptes. Nros. 28.793-I y 32.440-I.

Que a fs. 516/518 vta. se dictó sentencia por la cual se hizo lugar a la excepción de falta de legitimación para obrar del Fisco Nacional con relación a los períodos octubre 1997 a noviembre 1998 (Res. 9/06) y se rechazaron los planteos de prescripción intentados por la recurrente en las causas Nº 28.793-I y 32.440-I.

Por último a fs. 530 se dispuso que continúen los autos según su estado ya que en la causa Nº 28.793-I no se ofrece prueba y en la causa 32.440-I se ofrece como prueba documental lo referido a los Exptes. Nº 27.821-I, 27.822-I y 27.820-I.

Que ello así, a fs. 559 se elevan los autos a conocimiento de la Sala "D".

Que a fs. 562 la recurrente reitera lo manifestado en su anterior presentación de fs. 550/550 vta., pero lo cierto es que a fs. 555 el Fisco Nacional hizo saber que oportunamente acompañó la totalidad de las actuaciones administrativas, lo que fue puesto en conocimiento de la recurrente conforme providencia dictada a fs. 557.

A fs. 563 se ponen los autos para dictar sentencia.

IV. Que los ajustes practicados en autos llevaron al organismo fiscal a considerar la existencia de ventas omitidas originadas en depósitos bancarios e ingresos omitidos provenientes de operaciones con el proveedor Prosvic S.R.L. con fundamento en el art. 18, primer párrafo de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Que la recurrente desarrolla como actividad principal la venta al por mayor de materias primas agrícolas y de silvicultura, cerrando sus ejercicios comerciales el 30 de septiembre de cada año.

Que de las Res. 629/04 y 628/04 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI y de las constancias agregadas en las actuaciones administrativas surge que en el marco de las

tareas de auditoría llevadas a cabo se requirió a Pluma Blanca S.R.L. los resúmenes de cuentas bancarias de las entidades financieras con las que opera. Que con los datos obtenidos se sumaron por mes y por banco los depósitos bancarios de todas las cuentas y se procedió a verificar la razonabilidad de los montos de ventas declarados en los períodos inspeccionados, por lo que se compararon los importes de depósitos bancarios mensuales obtenidos con los computados como ingresos por ventas en las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias y al valor agregado.

Que se expone que de esta comparación se observó que los depósitos bancarios anuales excedieron a los ingresos por ventas declarados en los períodos fiscales bajo inspección, lo que permitió arribar a la conclusión de que se trataba de ventas omitidas.

Que para el dictado de las Res. 221/06, 222/06 y 507/06 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI el organismo fiscal solicitó distinta documentación a la recurrente, entregando Pluma Blanca S.R.L. los Estados Contables con cierre al 30/09/2000 y 30/09/2001 y el Libro Inventarios y Balances de dichos períodos. Se expone que del análisis de los Estados Contables del ejercicio al 30/09/2000 se procedió a verificar el pasivo comercial de mayor cuantía, contraído con la firma Prosavic S.R.L. y que en cumplimiento de lo requerido, Pluma Blanca S.R.L. acompañó el listado de cuenta corriente correspondiente a dicho proveedor. Luego se le pidió que informe las facturas que componen el saldo del proveedor y que exhiba la totalidad de la documentación respaldatoria, constatándose que las facturas detalladas estaban debidamente registradas en los libros rubricados.

Que la inspección a fin de verificar la veracidad del pasivo declarado, solicitó información a Prosavic S.R.L., la que aportó copias de las facturas, listado de cuenta corriente, detalle de pagos recibidos y nota describiendo la operatoria comercial. Que en dicha nota Prosavic S.R.L. explica que cada factura emitida era cancelada al contado contra entrega de la mercadería desde diciembre de 1999.

Que el personal fiscalizador procedió a confrontar la respuesta obtenida por el proveedor con las registraciones contables y las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado y a las ganancias de la recurrente, para considerar a la falta de contabilización de la cancelación de cada una de las facturas emitidas por su proveedor como ingresos omitidos de declarar.

Que también se analizó la cuenta Acreedores Diversos del Ejercicio Económico cerrado al 30/09/2001, en especial los asientos Nº 69 y 70, sin que la recurrente presente documentación de respaldo. Que del examen de dichos asientos se desprende que los mismos debitan a la cuenta Acreedores Diversos con contrapartida a las cuentas Mercaderías y DGI Saldo a favor art. 20, primer párrafo, observándose como leyenda en los asientos que fueron realizados por pagos efectuados en el ejercicio y por los pagos del ejercicio a Cooperativa Avícola.

Que se requirió información a la Cooperativa Avícola, la que hizo saber que no existieron devoluciones de mercadería por parte de Pluma Blanca S.R.L., agregando que los montos involucrados en las supuestas devoluciones se corresponden a la producción de una semana de la Cooperativa, por lo que sería imposible una devolución por esos valores y cantidades. Por lo cual, se concluyó que no hubo devolución de mercadería como luce el asiento Nº 70 y que la acreditación de las cuentas Mercaderías y DGI Saldo a favor art. 20, primer párrafo, responde a la adecuación de los inventarios a su verdadera situación patrimonial al 30/09/2001 al haber obtenido ingresos por ventas no registrados ni declaradas, mientras que el débito de la cuenta Acreedores le permitió adecuar la misma a su real situación patrimonial a la fecha de cierre de ejercicio, como consecuencia de haber utilizado previamente la misma para la adquisición de mercaderías con fondos cuyo origen responden a ingresos omitidos de declarar.

Que el organismo fiscal también verificó la situación impositiva de Pluma Blanca S.R.L. en el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta ya que al inicio de la fiscalización no había presentado las declaraciones juradas de los períodos 2000 y 2001.

Que para establecer la base imponible se explica que al total del Activo reflejado en los Estados Contables se le detrajeron las altas del cuadro de Bienes de Uso por los valores residuales del período considerado y del anterior de acuerdo con el art. 12 de la ley del tributo. Se aclara que también se tuvo en cuenta lo resuelto en la Res. 628/04 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI por lo que se absorbieron las retenciones del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 1999 declarados en sus Estados Contables al 30/9/2000.

V. Que en primer lugar, corresponde remarcar que bien como lo sostiene el ente fiscal, los recursos de apelación deducidos en autos por la aquí recurrente no contienen una explicación clara y precisa de los agravios causados por los actos apelados sino que se limitan a señalar errores e inexactitudes supuestamente incurridas por el organismo fiscal al liquidar los tributos reclamados, pero sin exponer concretamente los fundamentos de su discrepancia con el criterio fiscal y articular en consecuencias las defensas que resulten adecuadas para sustentar su postura. Que ello así, la mera disconformidad que la recurrente pudiera tener con los ajustes practicados en autos no implica por sí sola una crítica concreta y razonada de las resoluciones recurridas.

Que por lo tanto, cabe establecer si las resoluciones apeladas se ajustan a derecho.

Que al esgrimir su defensa la recurrente formula distintas manifestaciones contra las determinaciones, las que están referidas a la forma en que fueron liquidados los impuestos reclamados en autos. Que dichos planteos resultan una reiteración de los ya vertidos en la instancia administrativa, los que fueron debidamente refutados por el Juez Administrativo al dictar las resoluciones ahora recurridas, sin que se advierta que ante este Tribunal la recurrente incorpore nuevos elementos de prueba que permitan arribar a una conclusión diferente a la advertida por el personal verificador, la que le permitió concluir sobre la existencia de ingresos omitidos de declarar.

Que del análisis del procedimiento seguido para el dictado de las resoluciones recurridas no se advierte un actuar arbitrario por parte del organismo fiscal en la estimación de la materia imponible, dado que la misma se basó en las circunstancias y elementos conocidos, consistentes en la documentación proporcionada por la propia recurrente, por las entidades bancarias cursadas y por el proveedor Prosavic S.R.L.

Que ello así, el ente fiscal procedió a estimar de oficio la materia imponible con fundamento en los hechos y en las circunstancias por éste conocidas que, por su vinculación o conexión normal con los que las leyes respectivas prevén como hecho imponible, permiten inducir en el caso particular la existencia y medida de la misma, correspondiendo a la aquí recurrente refutar con prueba conducente la tesis fiscal sostenida en autos.

Que ante este Tribunal la recurrente ofreció prueba pericial contable, cuya producción fue ordenada pero luego no instó la realización de la misma, lo que generó que ésta fuera dada por decaída, por lo que ante la ausencia de elementos certeros, sus meras manifestaciones carecen de sustento suficiente para contradecir el criterio fiscal seguido en autos, al no brindar explicaciones que justifiquen las diferencias advertidas por la inspección y mucho menos acompañar documentación de respaldo al respecto.

Que las circunstancias descritas colocan a la recurrente en la imposibilidad de respaldar documentalmente sus afirmaciones, toda vez que el caso bajo análisis es, en definitiva, una cuestión de hecho y prueba, por lo que debió tomar los recaudos suficientes para posibilitar a los organismos de control sus tareas de verificación, ya que conforme lo dispone el art. 33 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.) todas las registraciones contables deberán estar respaldadas por los comprobantes correspondientes y sólo de la fe que éstos merezcan surgirá el valor probatorio de aquéllas.

Que ello así, corresponde a la recurrente demostrar que no ha incurrido en la omisión de ventas imputada en conformidad con el primer párrafo del art. 18 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.), lo que no ha sucedido en autos, al no lograr refutar la presunción aplicada por el ente fiscal y demostrar cuál era su real situación frente a los tributos.

Sobre la base de estas consideraciones resulta que haber acudido al sistema previsto en el primer párrafo del art. 18 de la ley de procedimiento fiscal, como ha hecho el Fisco resulta ajustado a derecho, en razón de que la recurrente no lleva una contabilidad ordenada que refleje de manera fehaciente sus operaciones ni tampoco exhibe documentación de respaldo.

Que lo expuesto hace aplicable el criterio según el cual, cuando las manifestaciones de los contribuyentes o responsables no se hallan respaldadas por pruebas categóricas, las estimaciones de oficio gozan en principio de legitimidad e incumbe a quienes las impugnan la demostración intergiversable de los hechos.

Que ello así resulta procedente la estimación efectuada por el Fisco Nacional, por lo que corresponde convalidar el ajuste practicado en el impuesto al valor agregado, a las ganancias y la ganancia mínima presunta.

VI. Que cabe referirse a la sanción aplicada en el impuesto al valor agregado períodos fiscales 05/2001, 08/2001 y 09/2001 con sustento en los arts. 46 y 47 incs. a) y b) de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.) –Res. 221/06 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI–.

Que al analizar la figura del art. 46 y las presunciones enumeradas en el art. 47 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.), la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso-Administrativo Federal sostuvo que del juego armónico de tales preceptos surge que se debe acreditar en forma clara y suficiente la intención de omitir el impuesto, es decir, la existencia de ardid, maniobra o engaño, y no solamente el resultado defraudatorio. Corresponde, pues, al juez administrativo probar fehacientemente los hechos que determinan la aplicación de las presunciones, los que deberán ser ciertos y no meramente conjeturales (Sala I, “Pereda, Francisco (TF 34.603-I) c/DGI” del 12/12/2013 y “Mora y Araujo Manuel c/EN-AFIP - DGI - R. 812/2004 (RNOR) s/DGI” del 08/04/2014).

Que las presunciones previstas en el art. 47 de la norma fiscal admiten prueba en contrario, correspondiendo a la recurrente probar la falta del elemento subjetivo doloso en orden a desvirtuar el criterio aplicado por el organismo fiscal.

Que el análisis de las circunstancias de hecho y prueba efectuado en los Considerandos precedentes, ponen de resalto que se encuentran configurados los elementos que permiten encuadrar la conducta de la firma recurrente en dicha figura infraccional, al mediar una grave contradicción entre los libros, registraciones, documentos de respaldo con los datos que surgen de las declaraciones juradas, consignando dicha documentación datos inexactos que ponen una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible, por lo que las falencias presentes en los libros y demás

registrações de la recurrente ponen de relieve maniobras de su parte tendientes a ocultar su realidad impositiva frente a los impuestos inspeccionados, que no hubieran sido detectadas de no mediar la labor de la fiscalización, por lo que se encuentra justificada la aplicación de las presunciones previstas en los incs. a) y b) del art. 47 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Que por lo tanto, al no haberse aportado elementos que justifiquen apartarse del encuadre jurídico dado por el Juez Administrativo a la conducta del aquí apelante, corresponde disponer la confirmación de la multa.

Que también en la Res. 223/06 y 192/08 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI, se impusieron sanciones con sustento en el art. 45 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.) en el impuesto a la ganancia mínima presunta períodos fiscales 2000 y 2001 y el impuesto a las ganancias período fiscal 2001.

Que en ambos casos se encuentran acreditados los elementos que permiten encuadrar la conducta de la recurrente en dicha figura al constituirse el presupuesto básico de omisión de pago, sin que haya logrado acreditar la falta de culpa en su accionar, ni tampoco la existencia de un error con entidad para eximir su conducta, por lo que cabe disponer la confirmación de las sanciones aplicadas.

VII. En lo que se refiere a los intereses resarcitorios reclamados, toda vez que se ajustan a lo dispuesto en el art. 37 de la ley de rito fiscal y que la recurrente no ha formulado agravios con relación a los mismos, corresponde su confirmación.

VIII. Que por lo expuesto, voto por confirmar las Res. 629/04, 628/04, 221/06, 223/06, 222/06, 507/06 y 192/08 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI, en todas sus partes, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere a la solución propiciada por el Vocal Instructor.

La Dra. O'Donnell dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Martín.

Que en virtud del acuerdo que antecede,

SE RESUELVE:

1.º) Confirmar las Res. 629/04, 628/04, 221/06, 223/06, 222/06, 507/06 y 192/08 de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI en todas sus partes, con costas.

2.º) Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos en la suma de \$ 238.264 (pesos doscientos treinta y ocho mil doscientos sesenta y cuatro) por la representación procesal y de \$ 595.661 (pesos quinientos noventa y cinco mil seiscientos sesenta y uno) por el patrocinio letrado, las que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en las etapas cumplidas, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la Ley 21.839, modificada por la Ley 24.432.

3.º) Regular los honorarios del perito contador designado a propuesta del Fisco Nacional, Gustavo Alberto Yañez, en la suma de \$ 500 (pesos quinientos), la que queda a cargo de la recurrente, por la aceptación del cargo, debido a que a fs. 406 de autos se dio por decaída dicha probanza.

4.º) Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Fdo.: Edith Viviana Gómez, Agustina O'Donnell y Daniel Alejandro Martín (vocales).

Ante mí: Emiliana Milite (secretaria letrada int.).