

JURISPRUDENCIA ENE 2022: Tiempo razonable, Efectos de EECC falso y Clausura

Por [Cdr. Diego E. Rubio](#)

Selección de recientes y destacados fallos en materia tributaria y previsional de: 1) Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) y 2) Cámaras Federales y en lo Penal Económico.

- 1 **Tiempo razonable:** demora en el proceso y la revocación total de la multa
- 2 **Estados contables falsos:** ¿prueba diabólica a cargo del contribuyente?
- 3 **Clausura:** existencia o no de testigos

Sumario y análisis de sus principales aspectos.
 Fallo completo denotando sus aspectos salientes en **resaltado flúor**: Hechos, Análisis e interpretación y Decisorio

- Jaime SA (CCAF, 17/12/2021)
- Ambrosio JC del Valle (CCAF, 07/12/2021)
- RGC (CF La Plata, 23/11/2021)

REVOCAN MULTA POR DEFRAUDACIÓN POR EXCEDERSE EL TIEMPO RAZONABLE DEL PROCESO

CCAF, sala I, “JAIME SA (TF 28250-I) c/ DGI”, 17/12/2021

Una empresa **interpuso el recurso de apelación** previsto en el artículo 76, inciso b), de la ley 11.683, **contra la resolución de AFIP que determinó de oficio el impuesto a las ganancias del período fiscal 2001 y aplicó multa por defraudación** graduada en tres veces el importe del tributo omitido (artículos 46 y 47, inciso ‘c’, de la ley 11.683). El TFN **confirmó la determinación de oficio**, pero modificó el encuadramiento de la sanción de multa en los términos del artículo 45 de la ley 11.683 con una graduación del 70% de la obligación omitida.

El **fisco apeló** el reencuadramiento de la multa del TFN y la **Cámara decidió revocar** la multa impuesta por haberse vulnerado la garantía de duración razonable de los procesos.

Recordó que la CSJN en la causa “Losicer” (Fallos: 335:1126) señaló que el artículo 75, inciso 22, de la Constitución Nacional -que reconoce la jerarquía constitucional de diversos tratados de derechos humanos- obliga a tener en cuenta los artículos 8º, inciso 1º, y 25 de

la Convención Americana sobre Derechos Humanos, concernientes a las garantías judiciales y a la tutela judicial efectiva. Sobre esa base expresó que el derecho a obtener un pronunciamiento judicial sin dilaciones previas es un corolario del derecho de defensa en juicio consagrado en el artículo 18 de la Constitución Nacional y que las garantías que aseguran a todos los habitantes de la Nación la presunción de su inocencia y la inviolabilidad de su defensa en juicio y debido proceso legal (artículos 5, 18 y 33 de la Constitución Nacional) se integran por una rápida y eficaz decisión judicial (Fallos: 300:1102).

Destacó que el “plazo razonable” de duración del proceso constituye una garantía exigible en toda clase de proceso (incluso administrativo), difiriéndose a los jueces la casuística determinación de si se ha configurado un retardo injustificado de la decisión, y para ello, ante la ausencia de pautas temporales indicativas de esta duración razonable, tanto la Corte Interamericana de Derechos Humanos, como el Tribunal Europeo de Derechos Humanos han expuesto en diversos pronunciamientos ciertas pautas para su determinación: a) la complejidad del asunto; b) la actividad procesal del interesado; c) la conducta de las autoridades judiciales y d) el análisis global del procedimiento.

A partir de esas premisas, teniendo en cuenta que la multa que fue impuesta a la parte actora el 16 de octubre de 2006 tuvo origen en la presentación en defecto de la declaración jurada correspondiente al ejercicio fiscal 2001 se puede corroborar que a la fecha de la sentencia, transcurrieron aproximadamente veinte años desde los hechos considerados pasibles de sanción.

Por tanto, la acción del Fisco para exigir el pago de la multa se halla prescripta por encontrarse configurada en el caso una afectación a la garantía de la parte actora de ser juzgada en un plazo razonable, no advirtiéndose que la cuestión en debate se trate de un “asunto de especial complejidad”; por el contrario, la interpretación que cabe realizar sobre las normas aplicables a la disposición de fondos entre empresas vinculadas fue dirimida por la Corte Suprema en los precedentes “Fiat Concord S.A.” (Fallos: 335:131) y “BJ Services SRL” (Fallos: 335:123), pronunciamientos de fecha 6 de diciembre de 2012.

TEMAS: PLAZOS PROCESALES. TIEMPO RAZONABLE. PRESCRIPCION

[Descargue Fallo Cámara](#)

ESTADOS CONTABLES FALSOS COMO SUSTENTO DE LOS AJUSTES DEL FISCO: ¿PRUEBA DIABÓLICA A CARGO DEL CONTRIBUYENTE?

CCAF, sala III, “AMBROSIO JULIO CESAR RAMON DEL VALLE (TF 21.180-I) c/ DGI”, 07/12/2021.

El **fisco nacional llevó a cabo una fiscalización** a la firma Solares SRL, cuyos socios eran los Sres. Linares (50%), Ambrosio (15%) y Celotti (35%). La firma tenía por actividad la explotación de un cementerio parque. Atendiendo a que en aquel entonces regía el texto ordenado en 1986 de la ley 20.628, cuyo artículo 50 establecía que el resultado del balance

impositivo de las sociedades de responsabilidad limitada se distribuía y asignaba a sus socios, se constató la situación fiscal de los socios mencionados.

En dicha labor, se advirtió que **la sociedad había presentado la DDJJ informativa de ganancias del período 1994, destacando que, si bien se partió de un “resultado final del ejercicio positivo”, se lo transformó en un quebranto al detraerle injustificadamente el “Ajuste de Resultados por reexpresión a moneda constante”** por la suma de \$ 899.250, que coincidía con la suma de las cuentas de resultado positivos “parcelas en comisión” y “reservas de parcelas”.

Los socios se agraviaron del ajuste aduciendo que el **fisco atendió solamente a la “exterioridad” (sic) de balances confeccionados por Solares SRL, a pesar de que los mismos tenían como única finalidad intentar acceder a créditos bancarios**, desconociendo el organismo la verdadera naturaleza del hecho imponible. Señalaron que la realidad económica evidencia que no existió el convenio de entrega de 3000 parcelas en comisión (\$ 600.000) ni tampoco la reserva de 399 (\$ 299.250), y que no existió ningún respaldo documental para fundar la pretensión fiscal, salvo el balance correspondiente al ejercicio cerrado el 31/5/94. Agregaron que el contador certificante el 5/12/94 desautorizó los datos consignados en aquel balance al informar que fue simulada la existencia de 18.831 parcelas y la reserva, habiéndose firmado el convenio con Banco Meridional en el ejercicio comercial siguiente, de modo que no existía nada que permita hacer referencia a los convenios con esa entidad.

El TFN **convalidó el ajuste del fisco** ponderando que del balance cerrado el 31/5/94, que fuera aportado por el Juzgado de Instrucción de la 10ª Nominación, 1ª Circunscripción Judicial de Córdoba, se desprende que *“el rubro “Créditos por Ventas” se encuentra conformado por un saldo de \$930.050,00 ... que coincide, no sólo con el que la firma Solares SRL informó al Banco Social de Córdoba mediante nota del 17/8/1994..., sino también con lo informado por la empresa en su declaración jurada del período..., habiendo registrado como ingresos en el Estado de Resultados de ese ejercicio y en un asiento global, los conceptos de “reserva de espacios” y de “reserva de parcelas”.*

Como remate de su desarrollo, el TFN sostuvo que *“la deducción de estos últimos conceptos no resultó debidamente justificada por la actora quien simplemente alegó que la situación contable antedicha, efectuada en un asiento global, se revirtió en el ejercicio siguiente, registrándose un contra asiento y cancelándose la operación que –a su criterio– no generó rendimientos –hecho que tampoco acreditó–, correspondiendo puntualizar que más allá de que la recurrente hizo hincapié en que se trataría de una registración falsa, lo cierto es que no aportó prueba concreta alguna que avale sus dichos”.*

La **Cámara expresó que el apelante no pretendió justificar la detracción en si misma**, sino más bien asentar que las ventas o reservas de las parcelas no existieron, agregando a lo desarrollado por el TFN que se tuvo a la actora por desistida de la prueba pericial contable e informativa oportunamente ofrecida, por razones sólo a ella imputable, concluyendo que el despliegue probatorio resultó insuficiente para dar crédito a lo alegado por la actora, lo cual conduce sin más a confirmar el ajuste fiscal del período fiscal 1994.

TEMAS: ESTADOS CONTABLES FALSO. PRUEBA

[Descargue Fallo Cámara](#)

NO ES REQUISITO LA EXISTENCIA DE TESTIGOS EN ACTAS POR CLAUSURA

CF LA PLATA, sala I, “R, G C sobre Infracción Art. 40 Ley 11.683”, 23/11/2021.

La causa se inició a partir del **acta de constatación de una presunta infracción tributaria labrada** por parte de los funcionarios de la AFIP-DGI, en el establecimiento comercial dedicado a la venta y reparación de bicicleta, perteneciente a G C R. constatándose que la contribuyente no exhibió los libros de registro de compra y venta por carecer de ellos en el lugar.

El **juez de grado dispuso declarar la nulidad** del acta de infracción y de todo lo actuado como consecuencia de la misma, por lo que **revocó la resolución** que aplicó la sanción de clausura por dos (2) días del establecimiento. El fundamento de la nulidad fue el haberse omitido la intervención en el procedimiento de testigos que debieron haber sido convocados al efecto.

El fisco apeló la sentencia y la **Cámara hizo lugar a los agravios del fisco**, pero, igualmente, **revocó la clausura por falta de antecedentes del infractor**.

Expresó que las actas de comprobación deben contener los elementos formales constitutivos enunciados en el artículo 41 de la Ley 11.683, no surgiendo de dicha normativa precepto alguno que indique cuáles son las falencias que acarrear a los instrumentos a la sanción de nulidad, correspondiendo analizarla a la luz de los arts. 166 y 140 del C.P.P.N., en virtud de la aplicación supletoria dispuesta en el art. 116 de la mencionada ley.

Armonizando ambos artículos surge, del primero de ellos y como regla general, que sólo serán nulos los actos procesales que no observasen las disposiciones expresamente prescriptas bajo pena de nulidad; mientras que con respecto al acta, el art. 140 refiere que será nula si se omitiere la fecha o la firma del funcionario actuante, o la del secretario o testigos de actuación –cuya presencia no es exigida por la ley 11.683-, si se omitiere informar a una persona ciega o analfabeta que puede ser leída y suscripta por una persona de su confianza, o si tuviere enmiendas, interlineados o sobre raspados no salvados.

Advirtió que la ley de procedimiento fiscal no exige tal extremo al momento de la confección del acta, por lo que cuadra manifestar que no es de aplicación lo prescripto por los artículos 138 a 140 del C.P.P.N., toda vez que el artículo 41 de la ley 11683, describe prolijamente la forma de confección del acta en cuestión; y con su lectura, nos aclara que de modo alguno se requiere presencia de la firma de testigos para dar virtualidad al instrumento.

Aclaró que la Ley 11.683 dispone la presencia de testigos en varios supuestos, por ejemplo, como medidas preventivas, cuando se secuestrase mercadería que se encontrase en circulación sin respaldo documental o cuando se efectuase un inventario de mercadería sujeta a decomiso (artículos agregados a los art. 40 y 41 por la ley 26044); pero de ningún

modo requiere la presencia de éstos cuando el acta sea el resultado de una infracción por no poseer los libros de registro de operaciones de compra y venta dispuesta en el art. 40 inc. “b” de la Ley 11683.

TEMAS: CLAUSURA. TESTIGOS. ANTECEDENTES

[Descargue Fallo CSJN](#)