



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-
SALA II

Expte. N° 15516/2019.-

///nos Aires, 8 de septiembre de 2020.- JMVC

Y VISTOS, estos autos caratulados: “Bingo Adrogué S.A. c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo” y,

CONSIDERANDO:

I.- Que a fs. 594/601 vta. -y aclaratoria de fs. 606-, el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió revocar las resoluciones administrativas impugnadas, en lo que respecta al ajuste correspondiente a los pagos efectuados al Instituto Provincial de Loterías y Casinos y a la Municipalidad de Almirante Brown, con costas por su orden.

Asimismo, confirmó la determinación de oficio correspondiente a los pagos efectuados a la firma Vistamar S.A., con costas.

Por último, dejó sin efecto las multas impuestas con sustento en el art. 46 de la L.P.T., con costas y ordenó al Fisco Nacional que practique la reliquidación de los montos que resulta adeudar la contribuyente en función de la forma en que se resolvió.

II.- Que, para así decidir, el tribunal jurisdiccional administrativo –por mayoría integrada por los Dres. Vicchi y Pérez– advirtió que, de conformidad con la limitación establecida en el art. 185 de la ley de procedimientos, se encuentra imposibilitado de resolver el planteo de inconstitucionalidad articulado por la actora; razón por la cual no cabía pronunciarse sobre el planteo referido.

A continuación, y en cuanto resulta relevante para la cuestión por decidir en esta instancia, resolvió el planteo de nulidad efectuado por la contribuyente relativo a que se violentó el “principio de unicidad de la determinación de oficio”, por haberse determinado períodos en la resolución N° 155/14 (7/2007 a 6/2009) que ya habían sido determinados en la resolución N° 260/10.

Al respecto, recordó lo establecido en el art. 19 de la L.P.T. y señaló que, en este caso, puede apreciarse que, tal como surge de la resolución N° 260/10, en su art. 8° se dejó constancia del carácter parcial del ajuste efectuado y que, si bien en la resolución antedicha se determinó el mismo impuesto que en la resolución N° 155/14, lo cierto es que por los períodos 7/2007 a 6/2009 se impugnaron los pagos realizados al Instituto Provincial de Lotería y Casinos y a la Municipalidad de Almirante Brown; mientras que en la segunda resolución recurrida se impugnó el pago realizado a la firma Vistamar S.A.

Por ello, decidió que no corresponde hacer lugar a la nulidad planteada por la actora, bajo el entendimiento de que el Fisco Nacional contaba con facultades jurídicas para determinar los ajustes cuestionados en autos, conforme los preceptos contemplados en la ley de rito.



III.- Que, contra lo así decidido, tanto la parte actora como el Fisco Nacional interpusieron apelación (ver fs. 607 y fs. 609).

A fs. 611/614 la parte actora expresó agravios y a fs. 641/652 hizo lo propio el Fisco Nacional.

A fs. 739/747 vta. y fs. 749/761 las partes contestaron recíprocamente los traslados conferidos.

En el marco del trámite sustanciado por ante este Tribunal, con fecha 17/12/19 (alta en el sistema 18/12/19) se declaró -por mayoría- la caducidad de la instancia respecto del recurso interpuesto por el fisco, rechazándose con posterioridad el planteo de revocatoria articulado a su respecto, y denegándose el recurso extraordinario presentado también acerca de aquél decisorio; por manera que subsiste como única materia sujeta a tratamiento, la apelación limitada que en su momento promoviera la parte actora.

IV.- Que la parte actora se agravió de lo dispuesto en el punto 2) de la parte resolutive de la decisión del T.F.N., en cuanto allí se confirmó el acto administrativo determinativo correspondiente a los pagos efectuados a la firma Vistamar S.A., de conformidad con lo expresado en el considerando 6. b) del voto del vocal instructor, con costas.

Al respecto, señaló que en la resolución N° 260/2010, el Fisco ajustó las obligaciones concernientes a los pagos realizados al Instituto Provincial de Lotería y Casinos y a la Municipalidad de Almirante Brown. Por su parte, por los mismos períodos, en la resolución N° 155/2014 se impugnaron los pagos realizados a Vistamar S.A.

Indicó que el Fisco pretendió justificar esta -a su juicio- indebida superposición en el artículo 8° de la resolución N° 260/2010, dejando expresa constancia que a los fines de lo dispuesto por el artículo 19 de la ley 11.683 la determinación es parcial y comprende únicamente los aspectos a los que hace mención y en la medida en que los elementos de juicio tenidos en cuenta lo permitan.

Refirió que en la resolución N° 260/2010 se impugnaron los pagos al I.P.L.C.P.B.A. y a la Municipalidad de Almirante Brown, correspondientes al período 8/2005 a 6/2009, mientras que en la resolución N° 155/2014 se impugnaron los pagos efectuados al mencionado instituto y a la firma Vistamar S.A. Los pagos a esta última firma que fueron observados son los de los períodos 7/2007 a 6/2009; vale decir que están comprendidos dentro del lapso ajustado en la anterior resolución y, por ello, debieron, en todo caso, haber sido objetados en la misma resolución N° 260/2010.

En esa oportunidad, el Fisco se encontraba en condiciones de verificar la existencia de los mismos y cuestionarlos por considerar que a su respecto se perfeccionó un sistema organizado para eludir el pago del impuesto que nos





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-
SALA II

ocupa. El fundamento utilizado por la A.F.I.P. para tal proceder es que en la resolución N° 260/2015 se dejó constancia del carácter parcial de la determinación, en los términos del artículo 19 de la ley citada.

Consideró que el principio que rige en la materia, es que una vez firme la determinación sólo podrá ser modificada en contra del contribuyente en determinados casos, los cuales importan excepciones a la regla general de la estabilidad del acto, que encuentra su fundamento en el principio de seguridad jurídica y el derecho de propiedad.

Luego, indicó que por aplicación de la doctrina de la Unicidad de la Determinación de Oficio, un acto administrativo que no se encuentra firme aunque sí notificado, no puede ser ulteriormente modificado toda vez que, por virtud de dicha notificación se ha originado un derecho subjetivo en la persona del interesado. La excepcionalidad de esa previsión está dada por el error motivado por el propio sujeto y no debe provenir de una causa de modificación de la determinación.

En este caso, el Fisco pretende ampararse en la excepción del inciso a) del artículo 19. Sin embargo, en la resolución N° 155/2014 se vuelve a ajustar el mismo impuesto, referido a períodos fiscales comprendidos en la anterior resolución N° 160/2010 y se fiscalizó el mismo aspecto (pagos susceptibles de configurar un sistema organizado de pago). Es decir, que el “aspecto” u “objeto” de la determinación es idéntico en ambos casos: la presencia o no de un sistema organizado de pago para evitar el ingreso de gravamen. Para detectar la presencia de este sistema, la tarea a realizar por los fiscalizadores consistía en revisar los pagos efectuados por Bingo Adrogué, no advirtiéndose la complejidad o dificultad existente para que la A.F.I.P. no haya objetado los pagos efectuados a Vistamar S.A. Por ello, argumenta que el organismo fiscal no se encuentra facultado para rever los períodos fiscales 7/2007 a 6/2009, que ya fueron materia de determinación en una resolución anterior.

Así que, según su criterio, la resolución N° 155/2014 resulta nula, por cuanto se aplicó indebidamente el artículo 19, inciso a) de la ley 11.683, y de esta forma se efectuó una doble determinación por los mismos períodos y sobre el mismo contribuyente.

Por lo tanto, solicitó que se deje sin efecto el punto 2) de la parte resolutive de la resolución del T.F.N. en cuanto confirmó la resolución determinativa correspondiente a los pagos efectuados a Vistamar S.A., con costas.

V.- Que con respecto a este planteo, **corresponde comenzar destacando que la argumentación recursiva de la parte actora comporta una mera reiteración de lo expuesto sobre el punto al efectuar el planteo ante la instancia**



anterior, no efectuando la crítica concreta y razonada de los pasajes del pronunciamiento que se pretenden agraviantes.

En tales condiciones y de conformidad con lo establecido en el art. 265 del C.P.C.C.N. -de aplicación supletoria por conducto del art. 197 de la L.P.T.- el recurso aparece desierto, en tanto el apelante no se ha hecho cargo de los argumentos relevantes y conducentes vertidos por el anterior sentenciante, en base a los cuales concluyó en la regularidad de la determinación tributaria llevada a cabo por el fisco, con relación a los pagos efectuados a Vistamar SA, por los periodos fiscales 7/2007 a 6/2009.

Sin perjuicio de ello, ha de puntualizarse que en el caso y con relación al aspecto materia de análisis, el Tribunal a quo analizó y decidió la cuestión teniendo en cuenta de modo particular las modalidades en que fue llevada a cabo la determinación contenida en la Resolución N° 260/10, circunstancia que habilitó a formular la determinación tributaria respecto de operaciones con sujetos diferentes y por los mismos periodos fiscales en la Resolución N° 155/14, con ajuste a lo establecido en la normativa aplicable.

En efecto, el art. 19 de la L.P.T. establece expresamente que: “[s]i la determinación de oficio resultara inferior a la realidad, quedará subsistente la obligación del contribuyente de así denunciarlo y satisfacer el impuesto correspondiente al excedente, bajo pena de las sanciones de esta ley. La determinación del juez administrativo del impuesto, en forma cierta o presuntiva, una vez firme, sólo podrá ser modificada en contra del contribuyente en los siguientes casos: a) [c]uando en la resolución respectiva se hubiere dejado expresa constancia del carácter parcial de la determinación de oficio practicada y definidos los aspectos que han sido objeto de la fiscalización, en cuyo caso sólo serán susceptibles de modificación aquellos aspectos no considerados expresamente en la determinación anterior (...)”.

En este caso, conforme se desprende del art. 8° de la resolución N° 260/2010 (ver copia obrante a fs. 16/35, en especial fs. 35 del expte. principal), se dejó expresa constancia, a los efectos dispuestos en el art. 19 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.), que la determinación es parcial, y abarca sólo los aspectos a los cuales se hace mención y en la medida en que la legislación vigente al momento de los hechos y los elementos de juicio con que se contara permiten ponderarlos.

De allí que, en tanto como fuera señalado por el Tribunal a quo, el Fisco se encontraba facultado para dictar la resolución N° 155/2014 (ver fs. 359/378 del expte. principal), lo que no importó soslayar principio ni garantía alguna (cfr. en igual sentido, esta Sala, en autos: “Sbasseiro, Oscar Reyes c/D.G.I.”, Expte. N° 74.716/2018, del 3/04/2019), la actuación del organismo recaudador no era susceptible de objeción.





Poder Judicial de la Nación

**CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-
SALA II**

Por las razones antes expuestas, corresponde desestimar los agravios formulados por el recurrente al respecto.

VI.- Que, en consecuencia, se rechaza el recurso de la parte actora, con costas a su cargo en su calidad de vencida (art. 68 CPCCN).

Por lo expuesto, el Tribunal RESUELVE: 1º) desestimar la apelación de la actora, confirmando el pronunciamiento recurrido en cuanto fue materia de apelación, 2º) con costas a su cargo.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.-

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS M. MÁRQUEZ

