



Poder Judicial de la Nación

CAF 34069/2019/CA2; ALARCON, ROBERTO ARGENTINO (TF 47652-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de abril de 2023.- PDP

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que por sentencia de fs. 456/460 el Tribunal Fiscal de la Nación –en adelante, “TFN”– resolvió lo siguiente: “1º) *Tener al recurrente por desistido de la acción y del derecho, incluso el de repetición, en los términos de la ley 27541 y su modificatoria 27562 respecto a los gravámenes y períodos expuestos en el detalle obrante en la presentación del Fisco ... (fs. 345/vta) consignados en la columna ‘Plan 891812 vigente 21/10/21, ello con más sus intereses resarcitorios, ello en la medida establecida en el art. 11 inciso c) de la ley referida en tanto se encuentran discutidos en estos autos. Las costas sobre estos conceptos se imponen a cargo del actor’.*

“2º) *Declarar la condonación de los intereses resarcitorios que exceden el límite señalado en el punto anterior y las sanciones aplicadas al respecto. Costas en el orden causado’.*

“3º) *Confirmar la determinación del Impuesto a las Ganancias 2014 e IVA con más sus accesorios por los períodos enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2014, ello en virtud de los montos expuestos por la representación fiscal... en la columna individualizada como ‘saldo impago’ con más accesorios y multas en la proporción correspondiente. Costas a la vencida.’.*

“4º) *Ordenar al Fisco Nacional que en el término de treinta (30) días practique la reliquidación...’.*

Para así decidir, en lo sustancial, sostuvo que el 7/12/18 ese tribunal había resuelto tener por desistido parcialmente al recurrente de la acción y del derecho, incluso el de repetición (cfr. CPCCN, art. 305), “*por los conceptos y montos detallados a fs. 297 (Punto 1º)*”.

En orden a sendas presentaciones efectuadas por las partes, refirió al acogimiento al régimen instituido por las leyes 27.541 y



27.562 que había efectuado la actora, respecto del impuesto a las ganancias, período 2014, y del IVA, períodos julio, agosto y septiembre de 2014, destacando que los montos que no habían sido objeto de acogimiento, sobre el cual se dictara la sentencia de fs. 306, y tampoco incluidos en este último régimen, correspondían al impuesto a las ganancias 2014 e IVA abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2014.

En otro orden de consideraciones, por sentencia del 1/9/22 (fs. 495/496), el *a quo* aprobó la reliquidación de la deuda practicada por el fisco nacional a fs. 476/483, incluyendo el impuesto a las ganancias, período fiscal 2014 y al IVA, períodos fiscales enero a diciembre de 2014.

II. Que contra dicha sentencia se alza la parte demandada, interponiendo recurso de apelación a fs. 468 y expresando sus agravios a fs. 503/509, los cuales no fueron contestados por la contraria (v. fs. 521).

Afirma la representación fiscal que la sentencia apelada es arbitraria, por no ajustarse al derecho ni a los hechos de la causa.

Aduce que el 7/12/18, y luego de sucesivas presentaciones efectuada por las partes con relación a la ley 27.260, el TFN resolvió tener por desistida a la actora, “*por los conceptos y montos detallados a fs. 297*”.

Señala que a fs. 297/298 la recurrente desistió parcialmente de la acción y del derecho por el impuesto a las ganancias, períodos fiscales 2013 y 2014, y por el IVA, períodos junio a octubre de 2014.

Explica que, posteriormente, y continuando con el trámite de la causa, en virtud del dictado de las leyes 27.541 y 27.562 el tribunal requirió a su parte que manifestara si las obligaciones se encontraban regularizadas, haciendo saber que el impuesto a las ganancias del período 2014 y el IVA, períodos julio a octubre de 2014, habían sido incluidos en el Plan N° 891812 (ley 27.562), mientras que los periodos





Poder Judicial de la Nación

CAF 34069/2019/CA2; ALARCON, ROBERTO ARGENTINO (TF 47652-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO

DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

abril a junio y noviembre a diciembre de 2014 se encontraban cancelados.

Manifiesta que luego rectificó esa información, comunicando que dichos importes se encontraban impagos. Luego de un nuevo requerimiento del tribunal, precisó: “...la falta de presentación de declaraciones juradas rectificativas y regularización de los montos correspondientes al IVA por los periodos abril, mayo, noviembre y diciembre de 2014, la regularización parcial del IVA por el periodo junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2014 y el Impuesto a las Ganancias 2014, quedando un remanente a ingresar”.

Acusa que la sentencia del 4/3/22 volvió a resolver sobre el desistimiento parcial descrito a fs. 297 –en donde, puntualiza, se había incluido el impuesto a las ganancias del período 2014 y el IVA, períodos junio a octubre de 2014–, otorgando un beneficio al actor sobre los períodos fiscales ya juzgados.

En orden a ello, solicita que se revoque la sentencia apelada, particularmente en sus puntos resolutiveos 1° y 2°.

Cita jurisprudencia y mantiene la reserva del caso federal.

III. Que previo a ingresar al tratamiento de los agravios descriptos, es importante recordar que esta Alzada no se encuentra obligada a seguir a la recurrente en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que se proponen a su consideración, sino tan sólo aquéllas que resulten conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. CSJN, Fallos: 258:304, 262:222, 265:301, 272:225, 278:271, 291:390, 297:140; 301:970; esta Sala, “ACIJ c/ EN- ley 24240- M° Planificación s/ proceso de conocimiento”, del 29/5/08; “MULTICANAL S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986”, del 21/5/09; “Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)”, del 21/10/10; “CPACF- INC MED (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación “A” 5147 y otros s/ proceso de conocimiento”, del 18/4/11; “Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 –Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar



(autónoma)”, del 25/8/11, “Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo”, del 7/8/14, “Laham, Alberto Elías c/DGI s/ Recurso directo de organismo externo”, del 7/5/15; “Golden Penaut Argentina c/DGI s/Recurso directo de organismo externo”, Causa N° 72680/18, del 2/7/19, entre otros).

IV. Que, desde otro ángulo, cabe recordar que el recurso previsto en el artículo 86 inciso b) de la ley 11.683 (t.v.) otorga carácter limitado a la revisión de este Tribunal de Alzada, y que, por principio, queda excluido de ella el juicio del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho (CSJN, Fallos: 300:985).

En esta tónica, teniendo en vista el contenido de los agravios reseñados, cabe advertir que el análisis de las cuestiones planteadas exige la revisión de cuestiones de hecho y prueba ajenos, por regla general, a la jurisdicción de esta Cámara, en razón de lo previsto en el artículo recientemente citado.

En tal orden, por principio, cabe estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (CNACAF, Sala I, “Merlino Automotores S.A.” del 12/3/09; Sala II, “Frigorífico Marejada S.A.” del 29/12/09; Sala IV, “Agropecuaria Laishi S.A.” del 15/4/10; Sala V, “Del Buono, Jorge Luis” del 15/3/07; Sala III, “Adicción al Deporte SA”, Causa N° 72746/17, del 15/11/18, entre otros).

Ahora bien, es importante destacar que este principio cede no sólo cuando se haya omitido sustanciar o incorporar al proceso determinados hechos o material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino también ante supuestos de arbitrariedad en la apreciación de aquéllos. Por ello, se ha dicho que el recurso impetrado no da acceso a una instancia ordinaria que haga posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y sobre la conclusión a la que dicho órgano jurisdiccional hubiera arribado al ponderarla, salvo supuestos de error manifiesto (CNACAF, Sala V, “Sullair Argentina SA (TF 24732-I) c/ DGI s/recurso directo de organismo externo”, Causa N° 35379/10, del 21/3/11 y esta Sala, *in re* “Kimberly Clark SA (TF 36115-I) c/DGI s/recurso directo de organismo externo”, Causa N° 17550/21, del 13/4/22).





Poder Judicial de la Nación

CAF 34069/2019/CA2; ALARCON, ROBERTO ARGENTINO (TF 47652-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

En definitiva, si el apelante pretende la revisión de cuestiones de hecho y prueba de la sentencia del TFN, constituye un requisito de procedencia que el recurrente demuestre, preliminarmente, que *la valoración efectuada por el mismo fue arbitraria*.

V. Que, ello sentado, dado el modo en que se encuentra presentada esta *litis*, incumbe demarcar el asunto sometido a estudio y resolución de esta Alzada.

Inicialmente el actor interpuso recurso de apelación ante el TFN impugnando las resoluciones N° 192/16 y N° 193/16 DV RRCU (fs. 110/188).

A través de la primera se determinó de oficio el impuesto al valor agregado –IVA–, períodos fiscales enero a diciembre de 2014 –de enero a marzo disminuyendo el saldo a favor y de abril a diciembre liquidando e intimando la suma de \$ 87.878,04– (fs. 6/15), mientras que, por medio de la segunda, se determinó de oficio el impuesto a las ganancias, fijando el saldo a favor del fisco en la suma de \$ 256.435,82 (fs. 16/24).

Luego de una considerable cantidad de traslados, requerimientos, concesiones de prórrogas e intimaciones cursadas a las partes (*vide* fs. 227, 232, 237, 241, 244, 247, 252, 255, 257, 261, 264, 267, 274, 279, 281, 286, 289, 291 y 295), el recurrente informó lo siguiente: “*vengo a manifestar el desistimiento expreso de la acción y del derecho, incluso el de repetición, asumiendo el pago de costas y gastos causídicos en relación a los impuestos y períodos incluidos en el acogimiento parcial realizado según ley 27.260*” (fs. 298). A dicha presentación acompañó un anexo (fs. 297), en el que describió el impuesto a las ganancias, períodos fiscales 2013 y 2014 –este último, por valor de \$ 170.569,76– y el IVA, períodos fiscales junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2014, por \$ 6.044,84; \$ 7.402,84; 2.541,42; \$ 7.629,47 y \$ 2.279,61, respectivamente.

No ofreciendo reparos la demandada a lo informado por la contraria (fs. 305), el 7/12/18 (fs. 306) el TFN resolvió: “*Tener por desistida parcialmente a la recurrente de la acción y del derecho, incluso el de repetición (conf. art. 305, CPCCN), con costas, por los conceptos y*



montos detallados a fs. 297”. Esta sentencia, vale destacar, se encuentra firme.

Luego, el 17/5/21 (fs. 378), el TFN requirió al fisco que informara si las “obligaciones determinadas” (sic) habían sido regularizadas en los términos de las leyes 27.541 y 27.562 y que, en su caso, acompañara la documentación correspondiente. Ello fue cumplido a fs. 391/vta., con más la rectificación de fs. 430, lo que derivó en un nuevo requerimiento del tribunal, haciendo saber a la demandada que debía brindar información detallada (fs. 432).

En cumplimiento de esto último, el fisco manifestó – en lo que aquí interesa– que el 21/3/17 el contribuyente había presentado declaraciones juradas rectificativas del impuesto a las ganancias y del IVA, reduciendo el valor de los créditos fiscales y de los gastos, respectivamente, aunque sin llegar a los importes pretendidos en las determinaciones de oficio respectivas. Destacó que los saldos de las declaraciones juradas que arrojaron importes en favor del fisco fueron incluidos en un plan de facilidades de pago (ley 27.260) el 29/3/17, el cual caducó por incumplimiento el 18/12/18. Explicó que el 21/10/21 el actor adhirió a un plan de facilidades de pago (ley 27.562), en el cual incluyó el “remanente de deuda del plan caduco” (sic), declarando que a la fecha de presentación del escrito (9/11/21) se encontraba vigente (**fs. 435**). A fs. **435/vta.** la representación fiscal acompañó un cuadro anexo, detallando en seis columnas los importes correspondientes a: “Impuesto/período”; “DDJJ rectificativas presentadas 21/3/2017”; “Plan J343685 caduco 29/3/17”; “Plan N891812 vigente 21/10/21” y “Saldo impago”.

Finalmente, el 4/3/22 el *a quo* dictó la sentencia que corresponde aquí examinar.

VI. Que, tal como se expuso en el Considerando II, la demandada califica de arbitraria la sentencia apelada, centralmente porque el 7/12/18 el *a quo* había tenido por desistido al actor de los conceptos y montos detallados a fs. 297, mas luego, el 4/3/22, se pronunció sobre la misma materia, otorgando un beneficio a la actora sobre los períodos fiscales ya juzgados.





Poder Judicial de la Nación

CAF 34069/2019/CA2; ALARCON, ROBERTO ARGENTINO (TF 47652-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

VII. Que la acusación y la explicación presentada por la demandada contra la sentencia en crisis, es atendible.

De la compulsa de las actuaciones se desprende que en la sentencia del 7/12/18 el tribunal tuvo por desistido al actor de los conceptos e importes detallados en la presentación de fs. 297, mientras que, al resolver la materia remanente de la causa, remitiéndose a la presentación de fs. 435 vta., tuvo por desistido al actor de los conceptos e importes descriptos en la columna “Plan N891812 vigente 21/10/21”, abarcando así a materias ya consideradas.

Si tomamos por ejemplo el impuesto a las ganancias, observamos que originalmente el fisco nacional había determinado de oficio la obligación tributaria del período fiscal 2014 en \$ 256.435,82, y el TFN, en la sentencia del 7/12/18, tuvo por desistido al actor por la suma de \$ 170.569,76; no obstante, al dictar la sentencia del 4/3/22, resolvió tener por desistida a la misma parte por la suma remanente, pero incluyendo el valor correspondiente al plan de facilidades de pago que había caducado.

De esta manera, el sentenciante incluyó en el desistimiento vinculado con las leyes 27.541 y 27.562, a una parte de la deuda que había sido incluida en el primer plan de facilidades de pago (ley 27.260), caduco a la postre. Otro tanto sucede con algunos de los componentes del IVA.

Siendo ello así, asiste razón a la demandada, en cuanto tilda de arbitraria a la sentencia apelada.

VIII. Que más allá de la validez y del alcance que pueda revestir la incorporación de deudas de un plan caduco en otro plan ulterior, lo certero es que, con la sentencia firme del 7/12/18, quedó reducido el contorno de materias sobre el cual el TFN debía expedirse, identificado sólo con el remanente de aquel pronunciamiento.

Es claro el artículo 305 del CPCCN, en cuanto a que en cualquier estado de la causa anterior a la sentencia, el actor puede desistir del derecho en que fundó la acción, derivando ello en la terminación del juicio y en la imposibilidad, en lo sucesivo, de promover



otro proceso por el mismo objeto y causa (cfr. CSJN, Fallos 330:4526, Considerando 2°).

En el *sub lite*, a la sentencia del 7/12/18 le alcanzó el principio de la *cosa juzgada*, el cual, como es sabido, representa uno de los pilares fundamentales sobre los que se asienta nuestro régimen constitucional, y por ello, salvo en los supuestos excepcionales en los que se ha admitido la nulidad de un pronunciamiento judicial firme, no es susceptible de alteración ni aun por vía de la invocación de leyes de orden público, toda vez que la estabilidad de las sentencias, en la medida en que constituye un presupuesto ineludible de seguridad jurídica, es también exigencia del orden público con jerarquía superior (cfr. CSJN, Fallos: 299:373; 301:762; 302:143; 311:495; 312:376; 338:599, entre muchos otros).

IX. Que en razón de lo analizado, no cabe sino concluir que la sentencia apelada adolece de una insalvable irregularidad, pues el TFN se pronunció en clara inobservancia del *principio de congruencia* que inspira al procedimiento que se ventiló en su seno.

Esta anomalía, de suyo, torna inválido el pronunciamiento apelado.

Sin menoscabo de ello, no escapa a estos juzgadores que, por encima de la irregularidad detectada, la verdad objetiva a la que en esta *litis* se ha de arribar, no es un designio incumplible.

La resolución acerca de las obligaciones tributarias remanentes de la sentencia de fs. 306 se impone. Para ello, corresponde aquí declarar la nulidad de la sentencia de fs. 456/460, y ordenar que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento, examinando dicho extremo, de acuerdo a las constancias de autos.

Recuérdese que el análisis y la valoración de dichos elementos constituye una cuestión de hecho y prueba que, por principio, queda reservada al conocimiento del Tribunal Fiscal (v. esta Sala, *in re* “*Amas María, Amas Miguel y Rodríguez Nélica HS (TF 19.634-I) c/ DGP*”, Causa N° 10211/04, del 19/5/08; “*Terminal Panamericana SA (TF 36855-I) c/ DGI s/ recurso directo de organismos externos*”, Causa N°





Poder Judicial de la Nación

CAF 34069/2019/CA2; ALARCON, ROBERTO ARGENTINO (TF 47652-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO 3802/16, del 9/5/17 y “Acindar Industria Argentina de Aceros SA c/ DGA s/ recurso directo de organismos externos”, Causa N° 21.359/17, del 5/10/17, entre otros).

X. Que esta Alzada ha tenido ocasión de declarar la nulidad de las actuaciones seguidas por ante el TFN, cuando se evidencian supuestos como los aquí examinados (v. esta Sala, *in re* “Viña, Leonardo Hugo (TF 17036-I) c/DGI s/recurso directo de organismo externo”, Causa N° 10714/03, del 24/2/06; Sala IV, “La Elena SA (TF 19.273-I) c/ DGI s/recurso directo de organismo externo”, Causa N° 13441/07, del 24/7/08; Sala II, “Depósito Guaymallén SRL c/DGI s/recurso directo de organismo externo”, Causa N° 13117/18, del 29/5/18, entre otros).

A mayor abundamiento, es dable recordar que “...*el objeto y fin de las nulidades procesales es el resguardo constitucional de la defensa en juicio y debe acreditarse en cada caso el perjuicio ocasionado a su derecho*” (v. Sala IV, “Garnero, Victor Hugo (TF 24.331-I) c/ DGI s/recurso directo de organismo externo”, Causa N° 7707/07, del 30/7/09); lo cual, aplicado al procedimiento administrativo, ha llevado a la Corte Suprema de Justicia de la Nación a sostener que “cuando la supuesta restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del artículo 18 de la Constitución Nacional *no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior*” (cfr. CSJN, Fallos: 205:549; 247:52; 267:393 y 292:15), toda vez que se satisface la exigencia de la defensa en juicio “ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia” (cfr. CSJN, Fallos: 205:549).

En este esquema, tal hermenéutica resulta aplicable al procedimiento contencioso que se ventila ante el TFN (v. esta Sala, *in re* “Camuzzi Gas Pampeana SA c/DGI s/recurso directo de organismo externo”, Causa N° 39015/17, del 22/11/18; “Alfinet SRL (TF 33397-I) c/ DGI s/ recurso directo de organismo externo”, Causa N° 15525/19, del



14/10/20 y más recientemente “*Solnar SA (TF 49227-I) c/ DGI s/ recurso directo de organismo externo*”, Causa N° 15557/21, del 15/2/22).

En virtud de todo lo expuesto, **SE RESUELVE:**

1°. Declarar la nulidad de la sentencia apelada. En consecuencia, vuelvan los autos al tribunal de origen para que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento de conformidad con lo expuesto en el *Considerando IX*.

2°. Las costas se imponen por su orden, en atención a la forma en que se decide (cfr. art. 68, segundo párrafo CPCCN).

3°. Atento al modo en que se resuelve, déjese sin efecto la sentencia de fs. 495, que aprobó la reliquidación practicada por la demandada (punto 1) y reguló los honorarios de los profesionales intervinientes y del perito contador propuesto por el fisco nacional (puntos 2 a 5).

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes mencionados en el sitio web <http://www.cij.gov.ar/>.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

