Informe firma conjunta

Número: IF-2021-103892966-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 28 de Octubre de 2021

Referencia: SENTENCIA - Expte. 38.409-I (acumul. 38.140-I) "CONSTRUCCIONES NLS S.R.L. s/recurso de apelación – Impuestos al Valor Agregado y a las Ganancias".

En Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala "D" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith V. Gómez (Vocal Titular de la Vocalía de la 10a. Nominación), Agustina O´Donnell (Vocal Titular de la Vocalía de la 11a. Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la Vocalía de la 12a. Nominación) para resolver el Expte. 38.409-I (acumul. 38.140-I) caratulado "CONSTRUCCIONES NLS S.R.L. s/recurso de apelación – Impuestos al Valor Agregado y a las Ganancias".

El Dr. Martín dijo:

I.- Que a fs. 23/26 y 97/100 Construcciones NLS S.R.L interpone recurso de apelación en los términos del art. 76 inc. b) de la ley N° 11.683 (t.o. 1998. y mod.) contra las Resoluciones N 74/2013 (DV RRTU) y N 75/2013 (DV RRTU) ambas de fecha 27 de septiembre de 2013 dictadas por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Tucumán de la AFIP-DGI, por las que se determinaron el Impuesto al Valor Agregado de los períodos fiscales 10/2009 a 05/2010 y el Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2010 con más intereses resarcitorios y se le aplicaron multas equivalentes a tres veces los impuestos omitidos en los términos de los arts. 46 y 47 incs. a), b) y c) de la ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

En primer lugar se queja de las fundamentaciones brindadas en los actos apelados para arribar a los ajustes practicados, al afirmar que no se impugnaron ganancias no declaradas o mal declaradas, sino que únicamente se impugnó un proveedor, Guik Construcciones S.R.L. Agrega que tampoco se consignaron cuáles son las operaciones cuestionadas y advierte que solo se tomaron montos globales sin evaluar las operaciones realizadas con la firma.

Explica que al cuestionar los pagos efectuados a la proveedora no se verificó la disponibilidad de recursos para hacerlos, por lo que el proceder fiscal se basó en el no ingreso de las sumas de dinero en las cuentas de Guik Construcciones S.R.L., es decir que solo se tuvo en cuenta la conducta de un tercero para impugnar los conceptos computados.

Critica que no se controvirtieron operaciones sino solo el medio de pago, cuando no se trata de una operación

inexistente sino cancelada con dinero en efectivo, lo que a su entender demuestra falencias en el procedimiento. Remarca que el ente fiscal no negó ni impugnó el pago en efectivo.

Expone que las operaciones se realizaron con organismos públicos y los pagos se originaron en certificados de obra, por lo que reitera que se debieron considerar sus cuentas y no solo los dichos de un tercero.

Concluye en que debió aplicarse el régimen previsto en la ley N 25.345 y no el art. 17 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Sobre las multas aplicadas, afirma que no se ha demostrado cual fue la declaración jurada engañosa que devino en su aplicación.

Niega la procedencia de los intereses resarcitorios reclamados al originarse en una deuda inexistente.

Por último, ofrece prueba informativa y por los argumentos desarrollados pide que se dejen sin efecto las resoluciones apeladas, con costas. Hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 45/55vta. y 112/122 el Fisco Nacional contesta el traslado de los recursos deducidos en autos.

Manifiesta que la recurrente declara como actividad principal la construcción de obras públicas para la Municipalidad de San Miguel de Tucumán y que durante la fiscalización se detectó que registró operaciones con el proveedor Guik Construcciones SRL cuyos comprobantes fueron cuestionados, por lo que se procedió a impugnar las operaciones. Indica que sobre los ingresos declarados se aplicó el índice de rentabilidad neto para su actividad, el que resulta en un 12%.

Considera que el procedimiento fiscalizador se ajustó a las normas en vigor y cumplió así con los parámetros de razonabilidad y legalidad en respeto del derecho de defensa del contribuyente, quien tuvo acceso al expediente en todo momento. Agrega que en las resoluciones recurridas se expusieron los fundamentos fácticos y jurídicos que sustentaron sus dictados.

Expone que con relación a la proveedora se detectaron distintas irregularidades que permitieron concluir que las supuestas operaciones eran apócrifas, sin que se hayan aportado prueba fehaciente que las validen. Advierte que Construcciones NLS S.R.L. pretendió hacer aparecer como reales las operaciones impugnadas para computar gastos y créditos fiscales improcedentes, por lo que resulta acertada la impugnación de las declaraciones juradas presentadas en razón de que las operaciones de venta no fueron realizadas con la supuesta proveedora.

Insiste en que no logró probar la realidad de las operaciones ni la capacidad económica ni técnica de la proveedora.

Niega que se haya impugnado al proveedor o solo los medios de pago ya que señala que de los actos apelados surge claramente que fueron controvertidas las operaciones con Guik Construcciones S.R.L. y de las actuaciones se desprende el detalle de las facturas observadas. Con relación a los medios de pago señala que el hecho de que los cheques no fueron cobrados fue uno de los varios indicios que se tuvieron en consideración, además que a diferencia de lo afirmado por la actora se analizaron sus cuentas bancarias, sin que de ellas surja prueba alguna sobre el pago de los servicios facturados.

Invoca la procedencia de las sanciones aplicadas debido a que mediante la presentación de una declaración jurada engañosa se perjudicó al Fisco con una liquidación de impuesto que no se correspondía a la realidad, al haberse

computado gastos y créditos fiscales que provenían de operaciones apócrifas.

Pide que se confirmen los intereses resarcitorios al haber sido calculados según lo dispuesto en el art. 37 de la ley de procedimiento fiscal.

Por último, se opone a la prueba ofrecida y por los argumentos desarrollados y la jurisprudencia citada pide que se dicte sentencia confirmando las resoluciones recurridas en todas sus partes, con costas. Formula reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 59 se hizo lugar parcialmente a la prueba informativa, la que a fs. 70 se dio por decaída ante la falta de impulso por parte de la actora y se cerró el período de instrucción.

Que a fs. 134 se acumuló el Expte. 38.140-I al que lleva el N 38.409-I.

Que a fs. 141 se hizo lugar a la prueba informativa ofrecida, la que a fs. 146 se dio por decaída, por lo que también se dispuso el cierre del período de instrucción.

Que por PV-2021-95734192-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala “D” y por IF-2021-100372208-APN-VOCXII#TFN se ponen los autos para dictar sentencia.

IV.- Que se debe establecer si las resoluciones apeladas se ajustan a derecho.

Que en las presentes actuaciones se realizaron tareas tendientes a verificar las operaciones efectuadas con el proveedor Guik Construcciones S.R.L., quien facturó la ejecución de trabajos de pavimentación, lo que permitió constatar distintas irregularidades que llevaron a la convicción de que las operaciones no fueron realizadas con el supuesto proveedor, por lo que se procedió a impugnar los gastos deducidos en el Impuesto a las Ganancias y el crédito fiscal computado en el Impuesto al Valor Agregado.

Que la recurrente se encuentra inscripta en la actividad de “construcción, reforma y reparación de edificios no residenciales”.

Que entre las inconsistencias advertidas cabe mencionar: no presentó declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias, no declaró bienes inmuebles ni automotores, no registró información en Citi Compras, presentó declaración jurada de IVA de los períodos fiscales enero a diciembre de 2010 sin ingresar pago, registró depósitos bancarios de sumas relevantes hasta febrero de 2009 y pequeños montos hasta julio de 2009 sin que se informen depósitos posteriores, declaró personal en relación de dependencia por los períodos 2009 a mayo de 2010 y al circularizarse a los mismos se advirtieron anomalías en los domicilios informados, la última presentación de Estados Contables al Colegio de Graduados en Ciencias Económicas data del año 2007, en la Municipalidad de San Miguel de Tucumán no se encuentra inscripta para el pago del TEM y de la tasa de publicidad y propaganda, sus integrantes no respondieron las consultas cursadas y la firma no aportó documentación referida a montos de ventas y/o ingresos, gastos y/o compras, sueldos abonados o otros elementos de contabilidad en general.

En virtud de los elementos colectados se incluyó a Guik Construcciones S.R.L. en la base Apoc por carecer de capacidad económica y financiera para el desarrollo de su actividad, lo que provocó la impugnación de las operaciones celebradas con Construcciones NLS S.R.L.

V.- Que ello así cabe considerar los agravios planteados con relación a las determinaciones de oficio practicadas, junto con las distintas constancias documentales incorporadas a la causa.

Que la recurrente en su defensa manifiesta que no se impugnaron operaciones sino al proveedor, así como también sostiene que no se le pueden atribuir incumplimientos en que hayan incurrido el tercero proveedor con el que contrató.

Que de las resoluciones apeladas y de las actuaciones administrativas se desprende que lo que se cuestiona no es la existencia de las operaciones sino que haya sido el proveedor quien realizó los trabajos facturados, debido a las múltiples falencias que presenta, las que impiden llevar a cabo la ejecución de obras de la magnitud que figuran en las facturas, en especial la falta de personal suficiente, la falta de vehículos, todo lo que denota la ausencia de una estructura física y económica acorde a los conceptos facturados, lo que impide otorgar verosimilitud a las transacciones. En subsidio, tampoco acercó elemento alguno que pusiera en duda las afirmaciones del Fisco Nacional.

Que la recurrente pretende acreditar la veracidad de las operaciones al insistir en los medios de cancelación, pero lo cierto es que de los recibos aportados se desprendió que se hicieron con cheques del Banco Santander Río, pero luego se verificó que los cheques no fueron debitados al no figurar débitos en los resúmenes de cuenta, lo que permitió concluir que fueron canjeados por efectivo, por lo que se tornó imposible reconstruir el circuito de pago, sin que la recurrente arrime otros elementos en respaldo de sus dichos.

Que si bien menciona que las operaciones se encuentran documentadas, no sólo es necesario el cumplimiento de los recaudos formales sino que además es necesaria la consumación del aspecto material referido a la existencia de la operación, debido a que el mero cumplimiento de los requisitos formales de facturación resultan inhábiles por sí solos ante la gravedad de los indicios expuestos para tener por acreditada la existencia de las operaciones en cuestión (de conformidad con lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Stop Car SA c/ DGI”, del 21 de agosto de 2013).

Que de los antecedentes administrativos surge que el Fisco Nacional realizó una ardua tarea investigativa en orden a la situación del proveedor conforme se desprende de las constancias incorporadas a la causa, incluso para lograr su localización, al haber intentado ubicar a sus integrantes y a empleados que figuraban en relación de dependencia, obteniendo en ambos casos respuestas negativas, a lo que se agrega que la recurrente no aportó probanza alguna dirigida a rebatir las conclusiones a las que arribó el ente fiscal, ya que habiéndose admitido en este instancia la prueba informativa no instó su producción.

Que las únicas defensas articuladas se refieren a aspectos formales, extremos que por sí solos no logran demostrar la realidad de las operaciones negociables contenidas en la facturación, por lo que no se logró acreditar la prestación de los servicios de pavimentación por parte de la supuesta proveedora ni tampoco indicó para qué obras públicas los mismos fueron supuestamente prestados, todo lo cual lleva a la convicción de que tales operaciones no fueron reales ni efectuadas con el proveedor cuestionado en autos.

Que los elementos colectados por la inspección resultan contundentes en orden a demostrar que el proveedor carecía de capacidad operativa para desarrollar los servicios supuestamente facturados, sin que la recurrente haya incorporado ante este Tribunal otros elementos u ofrecido prueba alguna que demuestre el vinculo comercial en orden a justificar la deducción de los gastos y el cómputo del crédito fiscal.

VI.- Por lo expuesto, voto por confirmar el ajuste practicado en los Impuestos al Valor Agregado y a las Ganancias.

VII.- En lo que se refiere a los intereses resarcitorios reclamados, cabe señalar que han sido liquidados conforme con lo dispuesto en el art. 37 de la ley de procedimiento fiscal, por lo que corresponde disponer la confirmación

de los mismos.

VIII.- Que resta referirse a las multas aplicadas en los términos de los arts. 46 y 47 incs. a), b) y c) de la ley 11.483 (t.o. 1998 y mod.).

Que conforme ha quedado demostrado la recurrente presentó declaraciones juradas engañosos con ánimo de defraudar al Fisco al simular operaciones para incrementar su crédito fiscal y gastos deducibles, por lo que resulta acertado el criterio fiscal para encuadrar la conducta de la aquí recurrente en las normas aplicadas.

IX.- Por todo lo expuesto, corresponde confirmar las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que de acuerdo con la reseña efectuada por el Dr. Martín, resulta evidente que le corresponde a la demandante, en ejercicio de su derecho de contradicción, acreditar la veracidad de sus dichos, esto es, demostrar de la sustantividad de las operaciones rechazadas por la inspección actuante, dado que la impugnaciones tienen entidad suficiente para poner seriamente en duda la real existencia de las operaciones que se intentan probar mediante la documentación exhibida. En esta línea, cabe poner de resalto que yerra la actora cuando expone que la impugnación proviene únicamente del medio de pago relación, siendo que lo que se encuentra cuestionado en autos es la materialidad de las operaciones impugnadas sustentado ello en las diversas inconsistencias detectadas respecto a Guik Construcciones S.R.L.

Cabe recordar que la sola presentación de facturas cuya apariencia extrínseca no ofreciera reparos y el mero cumplimiento de los requisitos exigidos por las resoluciones aplicables, no resultan suficientes para que proceda el computo del crédito fiscal o la deducción del gasto sino que para ello -y en vista de las singulares circunstancias configuradas, que permiten dudar seria y fundadamente sobre la veracidad de las transacciones que se atribuyen-, debe exigirse además que tales instrumentos se encuentren avalados por la existencia real y comprobable de las operaciones efectuadas (conf. criterio de la CNACAF, Sala III, causa ‘‘Calimboy S.A.” sentencia del 20 de mayo de 2010 y Sala IV, causa “Cargill S.A.C.I.” pronunciamiento del 7 de abril de 2011).

Que las irregularidades detectadas y desarrolladas por los actos apelados respecto a Guik Construcciones SRL respecto a su falta de capacidad técnica y económica para efectuar las operaciones cuestionadas, que no fueron desvirtuados por la recurrente, impide considerarla como generadora genuina de crédito fiscal (cfr. criterio de la CSJN in re: “Molinos Río de la Plata SA c/ EN - AFIP - DGI Resol. 68/10 (GC) y otros s/ Dirección General Impositiva”, sentencia del 25 de septiembre de 2015).

Que en orden a la queja relativa a que no puede colocarse en cabeza de la contribuyente la obligación de control de los proveedores, corresponde destacar que no se trata de hacer cargo a la actora de los efectos de los incumplimientos detectados respecto de aquéllos, sino que ante las circunstancias constatadas por la fiscalización, los documentos ofrecidos en sustento de la veracidad de las operaciones carecen de virtualidad para demostrarla y exigen de la utilización de otros medios probatorios para comprobarla existencia de las negociaciones (cfr. CNACAF, Sala II, in re “Toledo Pedro Roque (TF 29.171-I) c/ DGI”, sentencia del 29/11/2012).

En efecto, la facturación analizada respecto de la operatoria con Guik Construcciones S.R.L, de ningún modo resulta documentación fehaciente para acreditar las operaciones cuestionadas, resaltando que, como lo expone el Fisco Nacional, los supuestos cheques emitidos por la recurrente no se encuentran debitados en sus resúmenes de cuenta atento que habrían sido canjeados por efectivo “perdiéndose de vista el circuito de pago y sin que se probara que esos importes hayan ingresado a la cuenta del proveedor impugnado, cuyos movimientos bancarios

son ínfimos” (sic. fs. 50 vta.), circunstancia que no fue rebatida de ningún modo por la apelante; con lo cual tampoco resultó probado el circuito económico del pago de las operaciones cuestionadas (cfr. Sala IV de la Alzada in re “Tecnobra S.A.”, sentencia del 15 de abril de 2014, que confirma el criterio de esta juzgadora plasmado en el decisorio de fecha 17 de septiembre de 2012).

Que, resulta pertinente recordar que, en lo que aquí interesa, el Cimero Tribunal al resolver la causa "Ferretti, Félix Eduardo" (sentencia del 10 de marzo de 2015) respecto a la procedencia del cómputo del crédito fiscal, expresó -en lo que aquí interesa- : "Que el último párrafo del art. 12 de la ley de impuesto al valor agregado (t.o. en 1997 y sus modificaciones), sobre cuya base el organismo recaudador fundó la determinación apelada dispone, en lo que aquí interesa, que: "[e]n todos los casos, el cómputo del crédito fiscal será procedente cuando la compra o importación definitiva de bienes, locaciones y prestaciones de servicios, gravadas, hubieren perfeccionado, respecto del vendedor, importador, locador o prestador de servicios, los respectivos hechos imponibles ...". Resulta claro que la norma transcripta subordina el derecho al cómputo del crédito fiscal en el IVA, a la circunstancia de que el hecho imponible se haya perfeccionado respecto -en el caso- de los vendedores de los bienes, extremo que no se cumple en las presentes actuaciones respecto a Guik Construcciones S.R.L, con lo cual resulta procedente la impugnación del cómputo de crédito fiscal efectuada por el organismo recaudador.

En esta línea, atento no haberse demostrado en autos la efectivización de las operaciones invocadas y resultando ajustado a derecho lo expuesto por el Fisco con relación a los costos incurridos (vide fs. 22), no corresponde la deducción de gastos efectuada por la apelante.

Por lo expuesto, corresponde confirmar sendos ajustes efectuados en las resoluciones determinativas apeladas.

II.- Sobre los agravios vertidos contra las liquidaciones de intereses resarcitorios, cabe recordar que los mismos constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias. De conformidad con el artículo 37 de la Ley Nº 11.683, "la falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio". Tal consideración, basada en la literalidad de la norma, permite descartar sin más los cuestionamientos expuestos por la recurrente en este caso (cfr. Sala V in re "Cuerolandia SACIF (TF 9740-I) c/ DGI", sentencia del 27/07/2005).

Que en esta línea, la Corte Suprema de Justicia de la Nación se ha pronunciado en autos “Citibank NA C/D.G.I” (sentencia del 1/06/2000), resolviendo que los mismos constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias y que la exención de tales accesorios con sustento en las normas del Código Civil queda circunscripta a casos en los cuales circunstancias excepcionales, ajenas al deudor y que deben ser restrictivamente analizadas -las cuales definitivamente no se presentan en el caso concreto- resaltando que la imposición de intereses es ajena a la de las normas represivas, con lo cual se descarta la necesariedad del elemento culpa para su imposición.

En esta línea, debe precisarse que los accesorios previstos en el art. 37 de la ley de rito trascienden el mero interés particular de las partes pues ponen de relieve una finalidad de otra naturaleza, esto es la necesidad de estructurar un sistema que permita una más eficiente y rápida recaudación tributaria. De allí que, en principio, resulta razonable que frente a la mora en que incurra el contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, la ley prevea la posibilidad de fijar una tasa de interés más elevada que la prevista para las relaciones entre particulares (conf. "Arcana Orazio" del 3/7/84 y "Marthay, Jorge" del 6/6/1995, entre otras), sin que se advierta

en el caso que el Fisco se haya extralimitado de forma alguna en el cálculo de los accesorios bajo trato. A mayor abundamiento, debe precisarse que "el interés común en el pago puntual de los impuestos a fin de permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, interés que justifica la elevación de las tasas más allá de lo normal, elevación que -por otra parte- no beneficia a personas determinadas, sino a la comunidad toda" (Fallos: 308:283).

Que en virtud de todo lo expuesto, procede confirmar sendas liquidaciones de intereses resarcitorios, toda vez que los mismos se ajustan a lo dispuesto por el art. 37 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y modif.).

III.- Que resta referirse a las sanciones aplicadas (vide actos apelados fs. 18 y 93).

Que la figura tipificada en el art. 46 de la Ley N° 11.683 requiere para su configuración el elemento intención, según surge de las expresiones “declaraciones engañosas” u “ocultación maliciosa”, utilizadas para su descripción. De allí que resulta necesaria la prueba de aquel elemento subjetivo, carga ésta que incumbe al Fisco (cfr. Sala IV de la Alzada in re MG Promociones SRL”, sentencia del 9/09/2014).

Que por su parte con relación a las presunciones establecidas por el art. 47 de la ley de rito, estimo pertinente traer a colación lo expuesto por la Sala V de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal al resolver la causa “Italiano, Antonio Alberto”, con fecha 12/02/2008, donde (voto del Dr. Alemany) se expuso que “En el precedente "Mazza, Generoso" la Corte inequívocamente expresó que las presunciones no pueden servir de fundamento de la culpabilidad del infractor debido a que la ley vigente al tiempo de los hechos no las establecía ni concretamente les asignaba dicho efecto, circunstancia que cambió con posterioridad al ser modificado el texto de los artículos 46 y 47 de la ley por la ley 23314... En segundo lugar, en razón de la heterogeneidad de las infracciones administrativas y de las consiguientes dificultades para establecer un régimen unitario para juzgar las conductas reprimidas por el derecho administrativo sancionador, tampoco corresponde excluir de plano la posibilidad de presumir la culpabilidad en base a hechos directos mediante un enlace preciso y fundado en una serie de indicios efectivamente probados. Asimismo, en dicho precedente se expuso (voto del Dr. Morán) que “En lo que respecta a la causa "Montenegro", si bien al momento de acaecer el hecho imponible ya habían sido reincorporadas al texto de la ley 11683 las presunciones del citado artículo (conf. art. 19, L. 23314 - ADLA XLVI-B-1124-), no corresponde efectuar una aplicación mecánica del criterio allí expuesto. Siendo ésta una cuestión relacionada con el ámbito de la prueba, no puede ser ordenada con el carácter de un mandato ineludible. La fuerza vinculante de una presunción queda siempre al buen juicio del órgano que se encuentra en situación de aplicarla; de modo que podría optar por hacerlo siempre que entienda preservados los derechos fundamentales involucrados en el proceso” , para luego agregar que “...ello no puede interpretarse como una prohibición absoluta de aplicar las presunciones de dolo previstas en el citado artículo 47, en la medida en que éstas resulten intrínsecamente razonables, y se encuentren acreditados los hechos que determinan su aplicación. Que, en un sentido acorde, esta Sala tiene dicho que la intención defraudatoria -indemostrable en cuanto estado psicológico condicionante de la voluntad del sujeto- "sólo puede evidenciarse mediante datos objetivos o manifestaciones externas que la pongan de manifiesto, que resultan ser aquellas a las que la ley atribuye ese significado..." ["Las Pirguas SRL (TF 24.592-I) c/DGI" – 31/8/2007]”. En igual sentido la Sala IV de la Alzada in re "Yuviet SA c/Dirección Gral. Impositiva" – 9/6/2005.

Que del juego armónico de los arts. 46 y 47 surge que debe acreditarse 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. En definitiva, para tener por configurada la infracción prevista en el artículo 46 resulta necesario la existencia de declaraciones confeccionadas mediante

ardid o engaño que, como consecuencia, arrojen una ocultación maliciosa de la liquidación tributaria (CNCAF, Sala I in re “ Mora y Araujo Manuel”, sentencia del 8 de abril de 2014).

En efecto, el artículo 47 de ley 11.683, establece presunciones legales “iuris tantum” tendientes a invertir la carga de la prueba del elemento subjetivo de la defraudación tributaria. Quiere decir que la consecuencia de la existencia de estas presunciones legales –en este caso las previstas en los incisos a) y b), c)- consisten en que una vez que el Fisco ha probado que en el supuesto bajo examen se configura alguno de los casos previstos en el citado artículo, se presume que el infractor ha tenido dolo de realizar la defraudación, y será éste quien deberá probar la inexistencia de dicha intención dolosa (conf. CANACF -Sala V-, in re: “Beleza SA (TF 21382-I) c/ DGI”).

En este caso concreto, el Fisco ha demostrado a través de elementos de prueba asertivos y contundentes que la recurrente a través del cómputo impositivo de operaciones apócrifas, ha realizado una maniobra tendientes a engañar y falsear la realidad de los hechos, ello en notoria contradicción con lo dispuesto con las leyes de los gravámenes en cuestión y con el propósito de perjudicar al organismo recaudador, lo cual de no mediar actividad fiscalizadora no hubieran sido descubierto, no existiendo prueba en contrario de la cual pueda inferirse que haya existido error excusable.

En definitiva, considero que han concordado elementos suficientes para tener por configurado el ilícito previsto en el art. 46 de la ley de rito y no habiendo elementos que justifiquen una dispensa a las sanciones impuestas tratadas en este punto como así tampoco para modificar la graduación dispuesta en sendos actos recurridos, corresponde disponer su confirmación.

La Dra. O´Donnell dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Martín.

Que en virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1) Confirmar las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos en la suma de $ 7.043 (pesos siete mil cuarenta y tres) por la representación procesal y de $ 17.608 (pesos diecisiete mil seiscientos ocho) por el patrocinio letrado; los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en la etapa cumplida, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la ley N° 21.839, modificada por la ley N° 24.432. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.28 09:36:59 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.28 09:58:37 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.28 13:16:47 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.28 13:16:48 -03:00