Informe firma conjunta

Número: IF-2021-122322032-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 16 de Diciembre de 2021

Referencia: SENTENCIA - Expte. Nº 48.529-I caratulado "COMPAÑÍA BERNAL S.A. s/recurso de apelación – Impuesto 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. Nº 48.529-I caratulado "COMPAÑÍA BERNAL S.A. s/recurso de apelación – Impuesto al Valor Agregado y a las Ganancias".

El Dr. Martín dijo:

I.- Que a fs. 123/149 Compañía Bernal S.A. interpone recurso de apelación contra las Resoluciones de fecha 14 de diciembre de 2017 dictadas por el Jefe (int.) de la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Centro II de la A.F.I.P.-D.G.I., por las que:

-Resolución N° 33/2017 (DV R2II): se impugnó la declaración jurada presentada y se determinó el Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2013, que arrojó un saldo a favor del contribuyente.

-Resolución N° 34/2017 (DV R2II): se impugnaron las declaraciones juradas presentadas en el Impuesto al Valor Agregado de los períodos fiscales 07/2012 a 06/2013, se determinó la materia imponible y se estableció una disminución del saldo a favor del responsable.

-Resolución N° 35/2017 (DV R2II): se impugnaron las declaraciones juradas del Sistema de Control de Retenciones -SICORE- correspondientes a las Percepciones del Impuesto al Valor Agregado RG 2126/2006 (AFIP) con relación a los períodos fiscales 07/2012 a 06/2013 y se determinó el monto a ingresar con más intereses resarcitorios y se aplicó una multa equivalente al 70% del impuesto omitido en los términos del art. 45 de la ley Nº 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Hace saber que posee un establecimiento frigorífico dedicado a la actividad de matanza y procesamiento de carne de ganado bovino para su posterior venta en el mercado interno y externo, y también a la elaboración de fiambres y embutidos.

Explica que la actividad comienza con la adquisición de la hacienda, lo que se registra en el libro correspondiente, el que no recibió objeción por parte de la inspección, para iniciar el proceso productivo que concluye en las ventas. Remarca que no opera como usuario de faena, no terceriza la despostada a otros establecimientos frigoríficos ni realiza despostada o faena para terceros.

Indica que no ha mediado ninguna inconsistencia ni desvío en el proceso productivo, que los propios fiscalizadores lo constataron a través de las tomas de inventarios y relevamientos, sin haber observaciones sobre las existencias iniciales y finales de la hacienda, por lo que no puede presumirse la existencia de ventas no registradas.

Agrega que cumplió con todos los recaudos y formalidades exigidos por los organismos de control, en especial el SENASA, el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca y la Secretaría de Comercio Interior y enumera todos los documentos requeridos, los que eran llevados en correcta forma, por lo que entiende que el proceso productivo fue desarrollado en debida forma sin que el ente fiscal pueda imputarle haber vendido mas carne que la producida al dudar sobre la registración de los tickets emitidos como respaldo de las ventas que realizó la carnicería ubicada en su establecimiento fabril.

Al respecto, indica que los tickets eran expendidos a través del controlador fiscal y que al final del día se generaba un ticket “Z” que representaba la venta total de la jornada. Señala que los tickets no eran individualmente ingresados a la contabilidad sino incluidos en una factura tipo “B” por el total de la venta. Así es como la carnicería rendía la recaudación total a la tesorería, la que hacía una síntesis del importe resultante y lo incluyó en las facturas tipo “B”. Afirma que la totalidad de las ventas perfeccionadas en la carnicería estaban respaldadas por dichas facturas las que fueron correctamente asentadas en el Libro IVA Ventas.

Advierte que operar de este modo le permitió alcanzar el volumen de ventas en el mercado interno para poder exportar carne.

Insiste en que no ha existido ninguna inconsistencia con relación a los movimientos de hacienda y carne, ni en los procesos de faena, cuarteo y despostada, todo lo cual ha sido corroborado por la inspección, ni tampoco ninguna venta al margen de la tributación en razón de que los tickets luego eran incluidos en las facturas tipo “B”, que fueron contabilizadas e incluidas en las liquidaciones tributarias correspondientes.

Se queja de que el Juez Administrativo haya restado relevancia al informe presentado por una ingeniera agrónoma del que surge que no hay falencias en el proceso productivo, lo que hace caer la presunción fiscal al no justificarse de dónde habría surgido la mercadería vendida.

Se agravia de que no solo se presumieron las ventas consignadas en los tickets sino que también se cuestionó su actuación como agente de percepción en el Impuesto al Valor Agregado, cuando se incluyeron en las declaraciones juradas la totalidad de las percepciones practicadas. Por esas mismas razones apunta que la multa aplicada resulta incorrecta y debe ser dejada sin efecto al ser ilegítimo el reclamo fiscal. En subsidio, invoca que se trato de un error excusable y acusa de irrazonable la graduación de la multa.

Por último, ofrece prueba documental, informativa y pericial contable y solicita se revoquen las resoluciones apeladas conforme argumentos expuestos, con costas. Hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 165/183vta. el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso deducido en autos.

Refiere que la inspección actuante, en base a la documentación presentada, efectuó un análisis de las ventas

registradas en el Libro IVA Ventas, de los comprobantes fiscales emitidos en la carnicería del frigorífico mediante facturas tipo “B” y de los tickets emitidos por los controladores fiscales.

Indica que se constató que los tickets generados en los períodos fiscales 07/2012 a 06/2013 no se encontraban registrados en los Libros IVA Ventas ni en el Libro Diario sin que tampoco se hayan verificado notas de crédito que anulaban los mismos.

Menciona que se trata de ventas informadas por la actora pero que no estaban declaradas y que habían sido facturadas con comprobantes tipo “B”, lo que conllevó a ajustar los ingresos y débitos fiscales como ventas omitidas.

Advierte que también se corroboró que los comprobantes eran mayores a $ 1.000, lo que junto con los cortes facturados, permitió inferir que las ventas no habían sido efectuadas a consumidores finales, por lo que se calcularon las percepciones RG 2126/06.

Afirma que pese a la prueba aportada, la recurrente no logró demostrar que los tickets “Z” se encontraban incluidos en las facturas tipo “B” alegadas, al haber quedado expuestas numerosas irregularidades que demuestran la falta de registración de los tickets mencionados.

Describe que el monto de ingresos omitido de declarar fue obtenido en base a los tickets “Z” del último día hábil de cada uno de los meses del período 07/2012 a 06/2013, en el que cada uno de esos comprobantes acumulaba el monto facturado hasta esa fecha desde el inicio del uso del controlador fiscal utilizado en el punto de venta. Continúa explicando que al tomar el monto acumulado a cada fin de mes menos el acumulado al final del mes anterior se obtuvo por diferencia lo facturado en cada período, y por último al monto así arribado se le restó el monto IVA contenido en cada operación para logar el neto gravado para el total del período fiscal 2013, por lo que así se consiguieron los importes de ventas no registradas y no declaradas en los períodos fiscales 07/2012 a 06/2013.

Apunta que si bien la recurrente menciona como única vía de ingreso la de animales a pie, omite en forma deliberada la posibilidad de ingresos de medias reses, cuartos de reses y/o cortes de carne al proceso productivo, lo que resulta de suma importancia ya que de tales incorporaciones pueden surgir ventas, sin que sea necesario que existan subproductos derivados de esos cortes vendidos.

Alude que en vez de intentar explicar como se conformaban las facturas tipo “B” se limita a argumentar que su circuito productivo no presentaba desvío alguno, cuando con relación a las facturas se advirtieron diferencias de valores y fechas.

Señala que se arribó al ajuste en base a la documentación, registración contable y libros de registros del movimiento de la producción aportados y confeccionados por la propia recurrente, sin que haya respaldado sus dichos con pruebas concluyentes. Por ello niega que haya contradicción alguna en el proceder fiscal al haber un único hecho conocido y cierto: ventas efectuadas por controlador fiscal no incorporadas a sus ingresos gravados.

Pide que se ratifiquen los intereses calculados al adeudarse en virtud de la mora incurrida para el pago y la sanción impuesta en la Resolución Nro. 35/2017 al haberse desplegado una conducta culposa por no practicar las percepciones de IVA por las ventas de la carnicería a sujetos que por el volumen, las cantidades y montos facturados permite presumir que no eran consumidores finales.

Por los argumentos que desarrolla, peticiona que oportunamente se dicte sentencia confirmando las resoluciones

apeladas en todas sus partes, con costas, y hace reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 141 se hizo lugar a la oposición del Fisco Nacional con relación a la prueba informativa y el pto. 5) de la prueba pericial agrónoma, cuya producción por los restantes ptos. se ordenó a fs. 200, encontrándose agregado a fs. 208/221 el informe pericial.

A fs. 249 se declaró cerrado el período de instrucción y a fs. 256 se elevan los autos a conocimiento de la Sala "D". A fs. 260 se ponen los autos para alegar, encontrándose agregados los alegatos de la recurrente a fs. 264/270 y los del Fisco Nacional a fs. 272/276.

Por último, se ponen por IF-2021-116213764-APN-VOCXII#TFN los autos para dictar sentencia.

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

Que la inspección desarrollada comprendió a la contribuyente Compañía Bernal S.A., la que se encuentra inscripta en la actividad principal de matanza de ganado bovino y secundaria de procesamiento de carne de ganado bovino, servicios personales n.c.p. y elaboración de fiambres y embutidos.

Que el personal actuante procedió a analizar las ventas registradas en el Libro IVA Ventas junto con los comprobantes fiscales emitidos en la carnicería del frigorífico -local de venta al público- consistentes en facturas tipo "B" y tickets emitidos por el controlador fiscal, para lo cual se le solicitó el aporte de distintas constancias documentales.

De esta manera la recurrente presentó el Libro de IVA Ventas con las registraciones al 31/07/2013 y luego el que comprendía los períodos fiscales 07/2012 a 06/2013, también arrimó un listado con montos totales facturados en la carnicería por los mismos períodos y copia de los tickets "Z". Se indica que dicha documentación contenía el detalle de las facturas tipo "B" emitidas, Nº y fecha de factura, monto total facturado y detalle de los recibos de cancelación de los comprobantes, con el importe del pago efectuado, mientras que en las copias de los tickets "Z" figuraban los montos facturados totales acumulados al final del mes por los períodos que finalizaban desde el 30/06/2012 a 29/06/2013 inclusive.

Que luego se le pidió que explique la conformación de los importes de las facturas tipo "B" "Carnicería Fábrica" y en su caso la vinculación con la facturación del controlador fiscal y el detalle de la mercadería vendida, ante lo cual aportó remitos a modo de muestreo de traslado de la mercadería ingresada en la carnicería y facturas de venta tipo "B", en forma de muestreo, de venta de mercadería de la carnicería e hizo saber que los importes de las facturas se podía visualizar en el Libro IVA Ventas.

Que en base a lo aportado, se constató que los tickets emitidos por las ventas en las carnicerías, con el controlador fiscal, no se encontraban registrados en los Libros IVA Ventas ni en el Diario.

Sobre esta inconsistencia la recurrente manifestó que una vez perfeccionadas las ventas diarias en la carnicería se realizaba un ticket "Z" a través del controlador fiscal que representaba las ventas totales del día en pesos, y explicó que los tickets que no ingresaban a la contabilidad uno por uno sino que se reflejaban en una factura tipo "B" por el total de la venta. Asimismo señaló que las diferencias que pudieran surgir entre el ticket "Z" y las facturas "B" se correspondían a ventas realizadas a clientes que compraban productos por un valor mayor a $ 1.000 y que por cuestiones de limitaciones del controlador fiscal, operativas (para no demorar la línea de caja) y por seguridad se pagaban a la Tesorería Central y esa venta era incluida directamente en la factura "B".

Que del cotejo de las facturas y tickets surgieron varias irregularidades: los montos y fechas no coinciden, no se pudo vincular los productos facturados debido a que si bien las facturas detallan los cortes y cantidades vendidas los ticktes solo poseen montos globales de ventas, en algunos casos el monto total de la factura era menor al monto facturado según el ticket, según la vinculación de la recurrente y también se verificó la falta de correlación en la fecha de emisión ya que varios días después de la emisión del ticket “Z” se generaba la factura tipo “B”.

Que el organismo fiscal concluyó que lo constatado no se correspondía con el procedimiento de registración descripto por la recurrente en razón de que los tickets emitidos por el controlador fiscal no se encontraban incorporados en los montos facturados en los comprobantes tipo “B”, por lo que tales importes de ventas no fueron registrados en sus libros contables y por ende tampoco incluidos al liquidar los impuestos inspeccionados en autos.

Que ello así, dichos importes fueron considerados como ingresos omitidos en el Impuesto a las Ganancias y ventas omitidas en el Impuesto al Valor Agregado.

Que asimismo al entender que por las cantidades y montos facturados no se trataba de ventas a consumidores finales se determinaron las percepciones en el Impuesto al Valor Agregado.

V.- Que ello así cabe establecer si las resoluciones apeladas se ajustan a derecho, considerando los agravios planteados, junto con las distintas constancias documentales incorporadas a la causa y las pruebas producidas.

Que el Fisco Nacional considera que existieron ingresos omitidos con sustento en la falta de declaración de las ventas facturadas mediante el controlador fiscal por operaciones en la carnicería que la recurrente poseía en su establecimiento frigorífico, mientras que ésta última alegó que diariamente se emitía un ticket “Z” por las ventas totales que luego era replicado en facturas tipo “B”, las que fueron contabilizadas, a lo que agrega en su defensa que el organismo fiscal no encontró ninguna inconsistencia ni desvío en el proceso productivo que le permita arribar a los ajustes practicados.

Por su parte para el ente fiscal tales tickets “Z” estaban sin registrar en el Libro IVA Ventas en razón de que la explicación brindada por Compañía Bernal S.A. sobre el procedimiento de facturación empleado no encontró correspondencia en la documentación aportada, debido a las discordancias, ya mencionadas, que había entre los tickets “Z” y los comprobantes tipo “B” que supuestamente los reflejaban.

Que por lo tanto, cabe ponderar si las operaciones de venta involucradas en autos representan ventas e ingresos omitidos.

Que en el informe pericial agrónomo, a fs. 208/221 de autos, los expertos respondieron sobre la cantidad de cabezas de ganando adquiridas por Compañía Bernal S.A. en forma mensual por el período comprendido entre el 07/2012 a 06/2013, las que totalizaron la cantidad de 146.007 en el ejercicio completo y detallaron el stock inicial, faena, stock final y compra, para lo cual tuvieron en cuenta el Libros de Movimiento de Hacienda. Asimismo, expusieron el rendimiento y porcentajes de merma para el período fiscal indicado, como el rendimiento del proceso por mes, con posterior cómputo de la merma de oreo (deshidratación natural de la carne en cámara) para arribar a los kilogramos netos al gancho. Luego ilustran sobre los kilos sometidos a despostada y su resultado y por último sobre los kilos vendidos en el mercado interno y externo. Por último, responden sobre el pto. 5, el cual no había sido admitido por improcedente.

Que analizadas las respuestas brindadas por los profesionales se observa que la pericia versa sobre las etapas del proceso de producción e incorpora datos sobre estadísticas de la actividad, estimaciones de merma, rendimientos

del proceso de faena y despostada, los que no son relevantes para la solución del caso, en razón de no aportar elementos sobre la cuestión discutida en autos, la que no está referida a falencias en el proceso operativo del frigorífico sino a la falta de registración y consiguiente declaración de sus operaciones de venta de carne al público.

Ello así, la recurrente no ofreció puntos de pericia dirigidos a desagregar la composición del contenido de las facturas tipo “B” con la finalidad de subsanar aquella vinculación aportada durante la inspección de la que surgieron las diferencias en cuanto a fechas y valores, es decir que no introduce ante este Tribunal elementos diferentes que apoyen su posición en cuanto a que las facturas “B” son fiel reflejo de aquellos tickets “Z” emitidos por el controlador fiscal por las ventas totales diarias.

Que lo expuesto, permite reparar en que al articular su defensa hace hincapié en su proceso productivo cuando las incongruencias constatadas por la inspección no refieren al mismo sino que el aspecto controvertido comprende las deficiencias en la facturación de las operaciones de venta que hacía en su carnicería propia, la que no fue realizada en forma correcta ni asentada en los libros respectivos, y por ende no incluida en sus declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias y al Valor Agregado.

Que la prueba documental ofrecida en sede administrativa fue debidamente merituada por el Juez Administrativo, la que abarcaba un Informe Técnico emitido por un doctor veterinario, Informes Semanales de Abastecimiento al Mercado Interno presentados ante la Secretaría de Comercio Interior y nota suscripta por la Jefa del Servicio de SENASA, documentos que tampoco permiten justificar la inclusión de los tickets en la facturación y su registración contable.

Que en su escrito recursivo la recurrente insiste en la pertinencia de un informe técnico presentado por una ingeniera agrónoma, sobre el cual se le hizo saber que el mismo no era relevante debido a que fue confeccionado sobre la base de su documentación contable, sin que haya contado con relevamientos presenciales, incluso en el mismo se hizo constar que el análisis de las ventas de cortes en el mercado local se efectúo en forma aleatoria debido al volumen de documentación.

A lo que se agrega que mediante el mismo no se puede aseverar que la firma no pudo procesar más carne en los períodos discutidos, más aún cuando la omisión de registrar las ventas respaldadas con los tickets alcanzaba el 5% de la producción anual de la empresa, conforme se le hizo notar a la recurrente.

Que, conforme se pone de resalto en las resoluciones recurridas, la información obtenida del proceso productivo no impide determinar que las ventas respaldadas por los tickets emitidos por el controlador fiscal, omitidos de registrar y declarar, no se encuentren dentro del resultado del propio proceso productivo o que se trate de cortes cárnicos adquiridos como cortes para la reventa, medias reses o cuartos de reses, o que pudieron haber sido producidos en forma marginal.

Que ello no resulta decisivo en razón de que la cantidad de cortes cárnicos facturados y omitidos de registrar surgieron de su propia facturación, en razón de que el ajuste se practicó en base a sus registros contables y documentación de respaldo, ya que a contrario de lo afirmado por la recurrente las determinaciones de oficio no fueron practicadas sobre presunciones sino teniendo en consideración la documentación, registraciones contables y libros de registros del movimiento de la producción por ella aportados.

VI.- Que de la reseña efectuada en los Considerandos IV y V se desprende que las constancias colectados por la inspección resultan contundentes para sostener la falta de registración y declaración de los ingresos provenientes de las operaciones respaldadas por los tickets expendidos por el controlador fiscal.

Que el caso bajo análisis resulta ser una cuestión de hecho y prueba, por lo que conforme lo dispone el art. 33 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.) correspondía a la recurrente contar con el debido respaldo de sus registraciones contables ya que sólo de la fe que éstos merezcan surgirá el valor probatorio de aquéllas.

Que ello así, correspondía a Compañía Bernal S.A. demostrar que no ha incurrido en la omisión de ventas e ingresos imputada, lo que no ha sucedido en autos, al no lograr refutar el criterio seguido por el ente fiscal, conforme se desprende de lo expuesto precedentemente.

VII.- Que asimismo el ente fiscal consideró que las diferencias entre las facturas tipo “B” y los tickets “Z” no permitían establecer que correspondían a operaciones de venta de carne a consumidores finales, en razón de que los datos consignados no son representativos del actuar de un consumidor final.

Entre tales particularidades se menciona que se trataba de compras en efectivo superiores a $ 1.000, comprendían compras de corte de carne en cantidades considerables o volúmenes importantes previo encargo, los encargos eran de tal envergadura que debían ser preparados de antemano y en los recibos por la cancelación se observó que eran efectuadas mediante anticipos de dinero y luego con grandes montos en efectivo.

Que ello así, teniendo en cuenta aquellas facturas superiores a $ 1.000 en las que la recurrente había omitido actuar como agente de percepción en el Impuesto al Valor Agregado se procedió a su determinación conforme lo dipuesto en la RG Nº 2126 (AFIP) en la Resolución N° 35/2017.

Que sobre este ajuste la recurrente tampoco aportó prueba concluyente al respecto, por lo que teniendo en cuenta las consideraciones expuestas en los Considerandos precedentes, corresponde ratificar el criterio fiscal.

VIII.- Que la recurrente no logró incorporar ninguna constancia que contradiga la tesis fiscal en razón de que insistió en torno a la falta de defectos en su proceso productivo, y sobre dicha cuestión se basó la prueba producida, tanto en sede administrativa como ante este Tribunal, pero su alegación sobre la inclusión en su contabilidad de los tickets generados por el controlador fiscal no fue sustentada con probanza alguna, sino que se trato de simples manifestaciones sin respaldo documental, lo que pone de resalto la ausencia de pruebas categóricas y conducentes para desvirtuar la postura fiscal aplicada.

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reconocido que las exigencias derivadas del art. 377 del C.P.C.C.N. deben ser interpretadas en armonía con la presunción de legitimidad del acto administrativo de determinación de oficio, a fin de que el Estado no termine obligado a demostrar, en cada caso, la veracidad de los hechos en los que se asienta, cuando, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio (Fallos 218:312, 294:69 y 328:53).

Que en ese sentido deviene 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 al resultar procedentes los cargos practicados por el Fisco Nacional, corresponde convalidar los ajustes efectuados en el Impuesto al Valor Agregado y a las Ganancias y Impuesto al Valor Agregado – SICORE.

IX.- Que con relación a los intereses resarcitorios reclamados en la Resolución N° 35/2017, 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 (cfr. C.S.J.N., Citibank NA el DGI, 01/06/2000), por lo que al haber sido calculados según el art. 37 de la ley N° 11.683 (t.o. en 1998), cabe disponer

la confirmación de los mismos.

X.- Que resta referirse a la multa aplicada en el Impuesto al Valor Agregado -SICORE-equivalente al 70% del impuesto omitido en los términos del art. 45 de la ley Nº 11.683 (t.o. 1998 y mod.), respecto de las que se encuentran acreditados los elementos que permiten encuadrar la conducta de la recurrente en dicha figura infraccional al configurarse 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, sin que tampoco pueda prosperar su agravio sobre la graduación de la sanción al haber sido adecuadamente ponderada por el Juez Administrativo. Ello así, cabe disponer su confirmación.

XI.- Por lo expuesto, voto por confirmar las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que adhiere a la solución propiciada por el Dr. Martín, puntualizando a mayor abundamiento, que he venido sosteniendo que la necesidad de documentar todos los actos que involucren a los contribuyentes sólo puede resultar en su propio beneficio para evitar que pueda darse una determinación alejada de la realidad económica, encontrándose a su cargo, como ya se dijo, la obligación de contrarrestar con pruebas fehacientes las conclusiones del Ente Fiscal (conf. Sala IV in re: "Rodríguez, Luis A. -TF 15.728-I- c/DGI" del 6/8/2002, vide también criterio de esta Sala in re “Piñeyro De León Liliana B.” Expte. 19.299-I y su acumulado N° 19.301-I).

En definitiva y en línea con lo señalado por el Fisco en el alegato producido (vide fs. 272/276), de la prueba producida en autos no puede vincularse que los Tickets “Z” se encontraban incluidos en la Factura “B”, sumado ello a las numerosas irregularidades que surgen del acto apelado y demuestran la falta de registración de comprobantes; todo lo cual permite concluir en las ventas omitidas de registrar y declarar.

II.- Respecto de los intereses resarcitorios, teniendo en cuenta su naturaleza y el criterio restrictivo para su exención que impera en la materia fiscal (cfr. Fallos: 323:1315); corresponde confirmar su procedencia y el cálculo efectuado en el acto apelado.

III.- Que resta referirse a la multa aplicada en los términos del art. 45 de la ley de rito fiscal, graduadas en un 70% de las percepciones dejadas de ingresar (vide fs. 108).

Que si bien es correcto que las infracciones deben ser imputables tanto objetiva como subjetivamente para justificar la imposición de una sanción (doctrina de Fallos 271:297; 303:1548; 322:519), el artículo 45 de la Ley N° 11.683 no exige una intención dolosa, sino que resulta suficiente la culpa del contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales (conf. CNACAF, "Velocidad Tiempo Cero S.A. c/ DGI", Sala II, del 28/06/2007; "La Rueca Porteña SA c/ AFIP – DGI", Sala IV, del 27/10/1998) y es la actora quien debe demostrar la falta del elemento subjetivo requerido para tener por configurado el ilícito que se le imputa, en atención a la inversión de la carga de la prueba que se produce en las infracciones tributarias, sin que en estos autos ello se haya demostrado.

Que ello así, teniendo en cuenta la reseña efectuada por el Vocal Instructor y no advirtiendo la existencia de causal exculpatoria alguna, corresponde confirmar tanto la procedencia como la graduación de la sanción impuesta.

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 $ 300.181 (pesos trescientos mil ciento ochenta y uno) por la representación procesal y de $ 750.453 (pesos setecientos cincuenta mil cuatrocientos cincuenta y tres) 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 las dos primeras etapas cumplidas, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la ley N° 21.839, modificada por la ley N° 24.432.

3) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación, fijándolos para la representación procesal en la suma de $ 334.131 (pesos trescientos treinta y cuatro mil ciento treinta y uno), equivalente a 54,24 (cincuenta y cuatro con 24/100) UMA, y por el patrocinio letrado, la suma de $ 835.327 (pesos ochocientos treinta y cinco mil trescientos veintisiete), equivalente a 135,61 (ciento treinta y cinco con 61/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en la tercera etapa procesal cumplida y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 24, 28, 29, y 51 de la ley 27.423, la Acordada N° 21/21 (01/10/2021) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017.

4) Regular los honorarios del Ingeniero Agrónomo Juan Carlos Waldmann por la labor desarrollada como perito designado a propuesta del Fisco Nacional, en la suma de $ 307.000 (pesos trescientos siete mil), la que queda a cargo de la recurrente.

5) Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el IVA.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.16 11:48:40 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.16 15:59:29 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.16 16:10:26 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.16 16:10:28 -03:00