República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-25041175-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 16 de Marzo de 2022

Referencia: SENTENCIA - Expte. N° 37.699 -I (y acumulado N° 37.700-I) “SHOES TRADING 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. N° 37.699 -I (y acumulado N° 37.700-I) caratulado “SHOES TRADING S.A. s/recurso de apelación - Impuesto al Valor Agregado y a las Ganancias”.

El Dr. Martín dijo:

I.- Que a fs. 49/57 y 137/144 Shoes Trading S.A. interpone recurso de apelación contra las Resoluciones N° 65/2013 (DV RRMR) y N° 66/2013 (DV RRMR) ambas de fecha 18 de abril de 2013 dictadas por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mercedes de la A.F.I.P.- Dirección General Impositiva, por las que se determinó su obligación en el Impuesto al Valor Agregado de los períodos fiscales julio de 2007 a enero de 2010 y en el Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2008 y 2009, con más intereses resarcitorios, y se aplicaron multas equivalentes al 70% de los impuestos omitidos en conformidad con el art. 45 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Explica que se dedica a la importación y venta de calzado, fabricación, producción, compra y distribución de toda clase de calzados e indumentaria, para lo cual indica que realiza las importaciones desde la República Oriental de China y contrata servicios de terceros para culminar el proceso de armado del calzado.

Plantea la nulidad de las resoluciones recurridas al afirmar que no se analizó el ofrecimiento de prueba ni las explicaciones brindadas sobre la impugnación de las operaciones y su vinculación con su actividad. Por ello entiende que ambos actos, al no incluir una explicitación sobre el procedimiento realizado para arribar a los ajustes, carecen de fundamentación suficiente, y señala que la ausencia de motivación la coloca en una situación de indefensión.

Alega que el ente fiscal negó la existencia de los pasivos comerciales expresados en sus balances cerrados al 31/01/2008 y al 31/01/2009 y dispensó el trato de ventas omitidas por aplicación del art. 18 inc. f) de la ley de

procedimiento fiscal.

Apunta que las impugnaciónes que recibieron los comprobantes se debió a la falta de consignación de la forma de pago, a la falta de exhibición de los recibos, por carecer de fecha los aportados o por considerar que no correspondían a su actividad, pero objeta que en pos de la realidad económica se debió realizar una circularización.

Expresa que las deudas existieron ya que los servicios se tomaron, las mercaderías fueron importadas, lo que generó costos y gastos, y el no reconocerlo implica un alejamiento de los hechos acaecidos, cuando las facturas impugnadas fueron correctamente imputadas como deudas comerciales.

Menciona el caso de las compras efectuadas a la firma Tecnotenis S.R.L. por 30.500 unidades de calzado que fue desconocida por el ente fiscal y la compra a Verssión S.A. que fue impugnada por no vincularse a su actividad cuando afirma que consistió en la adquisición de regalos empresariales para sus clientes.

Se agravia sobre la arbitraria apreciación de la prueba y de los argumentos aducidos, sin que se apliquen las reglas de la sana critica.

Sobre las multas aplicadas alega que al fundarse en determinaciones de oficio que no se ajustan a derecho no pueden prosperar, a lo que agrega que no guardan razonabilidad al haber una desproporción entre las mismas y la conducta reprochada.

Por último, ofrece prueba documental e informativa y por los argumentos que desarrolla pide que se revoquen las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas. Hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 65/79 y 156/171 el Fisco Nacional contesta los traslados de los recursos deducidos en autos.

Rechaza la nulidad pretendida ya que las circunstancias y hechos que llevaron al dictado de las resoluciones fueron plasmadas en sus considerandos, y encuentran sustento en los antecedentes que como prueba documental se aportaron. Advierte que la motivación está descripta en la forma requerida por la normativa y remarca que de la lectura de las actuaciones administrativas surgen los hechos que sustentan el dictado.

Enuncia que se verificaron los pasivos comerciales sin que se haya podido comprobar la existencia de la mayoría de los mismos al haberse requerido en varias oportunidades los comprobantes respaldatorios: facturas, recibos y medios de pago, habiendo aportado la recurrente únicamente algunos comprobantes de facturas y recibos, por lo que se concluyó que resultaban impugnables, con excepción de los correspondientes a Vicbor S.R.L.

Indica que también se impugnaron operaciones realizadas con el proveedor Tecnotenis S.R.L., un pasivo denominado “Accionistas” y una compra efectuada a la firma Verssión S.A. debido a las inconsistencias advertidas por la fiscalización que no fueron salvadas por la recurrente, pese a los reiterados pedidos para que proporcione documentación de respaldo.

Afirma que la sanción aplicada resulta procedente debido a que la conducta reprochada consiste en haber liquidado, en forma originaria, los impuestos en defecto, y haber ingreso en menos los gravámenes, por lo que al cumplirse los recaudos de la figura de omisión, entiende que la misma debe ser confirmada.

Remarca que la recurrente no expuso agravios con relación a los intereses resarcitorios, los que al haber sido liquidados según las pautas del art. 37 de la ley de procedimiento fiscal deben ser ratificados.

Por lo expuesto, por los argumentos que desarrolla y la jurisprudencia que cita, peticiona que oportunamente se dicte sentencia confirmando las resoluciones apeladas, con costas. Hace reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 86 se admitió la prueba informativa ofrecida. A fs. 174 se acumuló el Expte. Nº 37.700-I, por lo que a fs. 176 se reordenó el trámite. Que ello así, a fs. 187/196 se agregó la respuesta dada por Telefónica Móviles Argentina S.A. sobre los datos de facturación, a fs. 207/212 la respuesta del Sr. Maximiliano Taboada, en la que informó la Dirección de Importaciones que no poseían registros de deudas de personas físicas y/o jurídicas.

Que teniendo en cuenta que los restantes informes ofrecidos no fueron respondidos, sin que la recurrente instará su producción, a fs. 205 y 215 se dio por decaída la prueba informativa y se dispuso el cierre de instrucción.

Que a por PV-2021-116665015-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala "D". A fs. 231/233 se agrega el alegato presentado por el Fisco Nacional, sin que haya hecho uso de tal derecho la recurrente. Finalmente por IF-2022-20515463-APN-VOCXII#TFN se ponen los autos a sentencia.

IV.- Que cabe en primer lugar abordar el planteo nulificante introducido por Shoes Trading S.A., el que no puede prosperar ya que las resoluciones determinativas han sido dictadas en conformidad con las prescripciones de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.), estimando el Juez Administrativo las circunstancias de hecho y derecho que fundamentan su emisión, sin que se encuentre afectada la validez del procedimiento ni lesionado su derecho de defensa. Que tampoco le asiste razón cuando alega que las probanzas ofrecidas no fueron consideradas, cuando de la lectura de los actos recurridos se desprende que la escasa documentación aportada fue debidamente valorada por el Juez Administrativo.

Que ello así, se advierte que tales razonamientos sobre los que sustenta este agravio constituyen una discrepancia con el criterio fiscal seguido para el dictado de las resoluciones apeladas en autos, y en consecuencia relacionados con la cuestión de fondo aquí debatida.

Por lo expuesto, cabe concluir que la nulidad invocada no es procedente, correspondiendo su rechazo.

V.- Que la actora se dedica como actividad principal a la fabricación de calzado de cuero, excepto el ortopédico y la fiscalización desarrollada tuvo por finalidad verificar el cumplimiento dado a sus obligaciones en el Impuesto a las Ganancias y al Valor Agregado.

Que ello así se verificaron los pasivos comerciales al cierre de los ejercicios fiscales 2008 y 2009, respecto de los cuales se dispensó el tratamiento de incremento patrimonial no justificado debido a las irregularidades constatadas. Entre las que cabe mencionar, que por los pasivos por importaciones de bienes de cambio se circularizó al Banco Patagonia S.A., al ser la entidad que transfirió los fondos al exterior, la que informó que las transferencias fueron hechas en fechas anteriores a las declaradas en los despachos de importación. En el caso del pasivo con la Cooperativa de Crédito y Vivienda Unicred LTDA, la misma contestó que brindó a la recurrente asistencia crediticia mediante operaciones de descuento de cartulares y aportó liquidaciones, pero las mismas no logran explicar los pasivos declarados. Mientras que con relación a Buenos Aires Containers Terminal Services S.A. y Carestiba S.A. la apelante si bien exhibió las facturas se constató que los cheques con los que dice haber efectuado los pagos fueron debitados en fecha anterior al cierre del ejercicio fiscal 2008. Respecto a la firma Cosco Agencia Marítima S.A. se corroboró que los recibos aportados carecían de fechas y por último en el caso de Telefónica Móviles Argentina S.A., Adrían Nogueira, Nora Beatriz Rodriguez, Pablo Eduardo Riva, Claudia Rosa Gonzalez Salamanca y Maximiliano Taboada no aportó los comprobantes de pago, sino únicamente las fotocopias de las facturas, sin que se conozca la forma de pago.

Que también se verificó la operación realizada con el proveedor Tecnotenis S.R.L. por el faseo de 30.500 unidades de calzado, lo que ameritó la aplicación de la presunción de ventas omitidas debido a que de sus registros no surgían compras en el mercado local ni importaciones de materias primas, materiales u otros componentes para la fabricación de esos calzados, razón por la cual se concluyó que no integraban el costo de la mercadería vendida ni las existencias finales, por lo que el ajuste fue subsumido en el incremento patrimonial no justificado.

Que otra de las observaciones realizadas recae sobre el pasivo “Accionistas”, el que según la recurrente se trataba de un préstamo efectuado por uno de sus accionistas, y si bien manifestó que fue reintegrado en su totalidad no exhibió el Libro Diario ni acompañó documentación referida al ingreso y egreso de los fondos, a lo que se agregó que ello no se correspondía con lo declarado por el accionista en sus declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales, lo que llevo también a la aplicación de lo dispuesto por el art. 18 inc. f) de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Por último, se analizó una factura de compra emitida por Verssión S.A. en concepto de compra de sábanas y al no vincularse lo adquirido con su actividad se procedió a impugar el crédito fiscal computado. Por otro lado, al observarse el registro como factura de compra de una nota de crédito emitida por el proveedor Gandara se corrigió la situacióm mediante la reversión del importe involucrado.

Que por último, se impugnaron los créditos fiscal computados en su Libro IVA- Compras del proveedor Hermotur S.R.L. por la adquisición de pasajes aéreos a la República Popular de China debido a que los tres comprobantes carecían del IVA discriminado, además de que los pasajes aéreos internacionales estaban exentos del Impuesto al Valor Agregado según el art. 7 inc. h), apartado 13 de la ley del impuesto.

Que ello así, se dejó establecido que el ajuste en el Impuesto al Valor Agregado consistió en considerar en las liquidaciones ajustadas a las diferencias que significaron un incremento patrimonial no justificado en el Impuesto a las Ganancias -art. 18 inc f) ley Nº 11.683 t.o. 1998 y mod-, en cuanto significaron mayores débitos en el Impuesto al Valor Agregado, por aplicación de la tasa general del impuesto sobre ventas omitidas, a prorratear entre los períodos fiscales de cada ejercicio en función de la importancia relativa de los débitos fiscales incluidos en las declaraciones juradas presentadas.

VI.- Que corresponde decidir si las resoluciones recurridas se ajustan a derecho, considerando los agravios planteados junto con las constancias documentales incorporadas a la causa y la prueba informativa.

Que la recurrente fundamenta su defensa en cuestionar el proceder fiscal, cuando de la labor desarrollada durante la etapa de fiscalización se advierte que se realizó una ardua tarea en orden a obtener información sobre las transacciones analizadas, ya que debido a la falta de aporte de documentación, pese a los reiterados intentos, se procuró obtenerla de terceros y de las bases de datos fiscales, por lo que carece de sustento su queja sobre la falta de realización de circularizaciones por parte del personal fiscalizador cuando a ella correspondía llevar una contabilidad ordenada que brinde respaldo suficiente a sus operaciones y manifestaciones.

Que de esta manera, se advierte que la actora reitera las explicaciones dadas en sede de la Administración tanto para explicar los pasivos comerciales, como con relación a las restantes observaciones formuladas, pero sin arrimar ante esta instancia ningún nuevo elemento que permita conmover la conclusión a la que se arriba en los actos apelados, ya que la prueba informativa agregada no resulta hábil para respaldar sus afirmaciones.

Sobre la base de estas consideraciones resulta que haber acudido al sistema previsto en el inc. f) del art. 18 de la ley de procedimiento fiscal, como ha hecho el Fisco atento las falencias constatadas, resulta ajustado a derecho,

en razón de que la recurrente no exhibió documentación de respaldo o la aportada presentaba irregularidades, como ya ha sido señalado.

Que ello así, correspondía a la aquí actora demostrar que no ha incurrido en el incremento patrimonial no justificado imputado, lo que no ha sucedido, al no lograr refutar la presunción aplicada por el ente fiscal, debido a que sus manifestaciones no encuentran correspondencia en los hechos de la causa al no contar con suficiente documentación, lo que pone de relieve la dificultad probatoria en la que se encuentra debido a la ausencia de pruebas categóricas y conducentes para desvirtuar la postura fiscal.

VII.- Que las falencias presentes en la documentación llevada o la ausencia de la misma, conforme fue puesto de resalto al considerar cada uno de los cargos formulados en las resoluciones recurridas, la colocan en la imposibilidad de respaldar documentalmente sus afirmaciones, toda vez que el caso bajo análisis es, en definitiva, una cuestión de hecho y prueba, por lo que debió tomar los recaudos suficientes para cumplir con determinadas formalidades que le son propias no sólo por conservar un orden en las cuentas sino también para deslindar responsabilidades y posibilitar a los organismos de control sus tareas de verificación, ya que conforme lo dispone el art. 33 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.) todas las registraciones contables deberán estar respaldadas por los comprobantes correspondientes y sólo de la fe que éstos merezcan surgirá el valor probatorio de aquéllas.

Que ello así, resultan insuficientes los elementos probatorios producidos ante este Tribunal para refutar la tesis fiscal, debido a la ausencia de pruebas aptas para ellos.

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 por lo tanto, corresponde confirmar los ajustes practicados en ambos impuestos.

VIII.- Respecto de los intereses resarcitorios pretendidos, cabe señalar que han sido liquidados conforme las prescripciones del art. 37 de la ley de procedimiento fiscal, y 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 cabe disponer la confirmación de los mismos.

IX.- Que resta referirse a la sanción aplicada con sustento en el art. 45 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Que al encontrarse acreditados los elementos que permiten encuadrar la conducta en dicha figura al configurarse el presupuesto básico de omisión de pago, sin que se haya logrado acreditar la falta de culpa en su accionar, ni tampoco la existencia de un error con entidad para eximir su conducta, cabe disponer la confirmación de la multa aplicada.

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

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere a la solución propiciada por el Vocal Instructor.

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 $ 24.908 (pesos veinticuatro mil novecientos ocho) por la representación procesal y de $ 62.270 (pesos sesenta y dos mil doscientos setenta) 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 $ 35.934 (pesos treinta y cinco mil novecientos treinta y cuatro) equivalente a 5,56 (cinco con 56/100) UMA, y por el patrocinio letrado la suma de $ 89.834 (pesos ochenta y nueve mil ochocientos treinta y cuatro), equivalente a 13,89 (trece con 89/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en la última 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° 28/21 (21/12/2021) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017.

4) 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: 2022.03.16 09:12:05 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.16 11:10:56 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.16 14:03:37 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.16 14:03:56 -03:00