República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-54352513-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 31 de Mayo de 2022

Referencia: Voc XI. Expte. N° 41.394-I caratulado “Cooperativa de Crédito y Servicios Pyramis Ltda. s/ apelación”. Sentencia

---

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O’Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación), para dictar sentencia en el **Expte. N° 41.394-I** caratulado “ **Cooperativa de Crédito y Servicios Pyramis Ltda. s/ apelación”,**

La Dra. O’Donnell dijo:

I- La Cooperativa de Crédito y Servicios Pyramis Ltda. (o “La Cooperativa”) interpone el recurso de apelación previsto en el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N°183/14, dictada el 23 de septiembre de 2014 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Resistencia de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se determina de oficio su obligación en el impuesto al valor agregado de los periodos fiscales marzo a julio de 2011, intimándole el ingreso de $1.728.896,86 con más intereses resarcitorios, y se disminuye el saldo a favor declarado en el periodo fiscal agosto de 2011 a la suma de $17.125,10. Asimismo, se difiere el juzgamiento de su conducta a las resultas de la causa penal tributaria que allí se anuncia que se le ha instruido, por aplicación del art. 20 de la ley 24.769.

Manifiesta que la fiscalización objetó las ventas de hilo de algodón que hizo a Alpargatas Textil S.A. por cuenta y orden de Consignataria Rio Uruguay S.R.L. (o “Consignataria”) que era una de las asociadas a la Cooperativa, operatoria que justifica “*…porque la sociedad no tenía cuenta bancaria y los cheques salían no a la orden”*, y se agravia que el juez administrativo haya desconocido la intermediación comercial que llevó a cabo, sin previamente cuestionar su contabilidad en la que estaban registradas de esa manera. Agrega que, ya cerrado el período de prueba en sede administrativa, presentó el mayor de la cuenta comisiones por servicios y facturas por comisiones a Consignataria, documentación que alega no fue considerada en el acto recurrido.

Explica que la relación con la Consignataria fue la de cobranza de cheques y que ante el volumen de sus operaciones le solicitó documentación adicional y a partir de la misma constató que era una firma regularmente constituida y que desarrollaba actividades comerciales normalmente, es decir que, contrariamente de lo que se le imputa, no podía ella sospechar que su asociada era una “empresa fantasma”.

Sobre la operación puntual con Alpargatas Textil S.A., explica que Consignataria le pidió que intermediara temporalmente en las operaciones con dicha firma por la dificultad que tenía para efectivizar el cobro de los cheques no a la orden que ésta le emitiera del Banco de la Nación Argentina que sostiene era la entidad en la que se le exigía que se cobraran. Sigue diciendo que la propuesta que fue aceptada por el Consejo Directivo de la Cooperativa en la reunión del 12 de febrero de 2011 y sostiene, en contra de lo que le endilga el juez administrativo, que ese servicio sí estaba previsto en su Objeto que preveía como actividad la "*Prestación de servicios de cobranzas de valores y asistencia técnica jurídica y contable, con aporte de tecnología avanzada, a todos sus asociados en cualquier gestión relacionada con el giro de sus actividades"*.

A renglón seguido, califica como ficción legal el tratamiento que el art. 20 de la ley del gravamen da al comisionista en tanto presume que el intermediario asume la condición de comprador respecto del dueño del producto y de vendedor del comprador final y reconoce que omitió documentar la operación en las cuentas de venta y de líquido producto allí establecidas, omisión que dice es de orden comercial y que no afecta la realidad subyacente de la operación.

Agrega que exigió facturas por las compras a la Consignataria, emitió las facturas de sus comisiones y de las ventas a Alpargatas Textil S.A., las que se registraron en su contabilidad.

En cuanto al precio de la operación de intermediación, dice que si bien en una multinota presentada a la fiscalización reconoció que no se habían cobrado comisiones a Consignataria "…, *fue una declaración de un empleado que debe ser valorada en función de sus tareas y conocimientos, porque no todos ellos conocen las particularidades de los devengamientos contables. Como posiblemente no saben la diferencia entre sueldo devengado y sueldo de bolsillo"* (sic).

Afirma que el organismo fiscal no valoró las pruebas ofrecidas en sede administrativa y solicita que lo haga este Tribunal.

Por tales razones, solicita también que se revoque la Resolución, con costas.

A fs. 130/151 contesta el traslado del recurso la representación fiscal, la que por los argumentos que expone, solicita que se confirme su acto, con costas.

A fs. 163 se hace saber a las partes que en virtud de los decretos 281/18 y 286/18 publicados en el Boletín Oficial el 9 de abril de 2018, esta Sala quedó integrada por quien suscribe como Vocal Titular de esta Vocalía y por los Dres. Edith Viviana Gómez, Vocal Titular de la 10° Nom. y Daniel Alejandro Martín, Vocal Titular de la 12° Nom., y en uso de las facultades otorgadas por el art. 177 de la ley 11.683 se les solicitó que informasen el estado procesal de la causa penal.

A fs. 170 obra la nota de la representación fiscal en la que informa que en la causa "Cooperativa de Crédito y servicios Pyramis Ltda. s/ infracción ley 24.769", en trámite por ante el Juzgado Federal N° 2 de Corrientes aún no se dictó sentencia.

A fs. 183 se elevan los autos a consideración de la sala y a fs. 186 pasan los autos a sentencia.

II- Corresponde analizar entonces los agravios formulado por Cooperativa contra los ajustes notificados en la Resolución, para lo cual debe estarse a las pruebas aportadas y rendidas en la instancia administrativa previa, ya que en esta instancia no se han ofrecido pruebas adicionales.

Lo que el juez administrativo cuestiona allí es la actuación de la Cooperativa como intermediaria en las operaciones de venta a Alpargatas Textil S.A. que dijo haber hecho por cuenta y orden de una de sus asociadas, Consignataria Río Uruguay S.R.L., que originó un débito fiscal de $2.094.035,81, sin permitirle el cómputo de crédito fiscal alguno en razón que no probó la veracidad de la misma. Ello, en virtud de las siguientes irregularidades e inconsistencias detectadas a dicha firma y los resultados de las tareas previas de fiscalización que se resumen a continuación:

a. Nota de la Cooperativa enviada el 10/6/2011 a Alpargatas Textil S.A. y aportada por ésta a las actuaciones en la que manifiesta que *"….a todos los efectos que pudieran corresponder, que he realizado las operaciones de venta de mercadería de m*i *propiedad a vuestra sociedad Alpargatas Textil S.A. que figuran en la planilla adjunta a la presente y que firmo a efectos de su identificación"*;
b. Multinota de la Cooperativa del 22/11/2012 en la que informa que los pagos a Consignataria fueron en efectivo, porque ésta no contaba a esa fecha con cuentas bancarias.
c. De los registros informáticos de AFIP, surgió que los apoderados de las cuentas bancarias de Consignataria en el Banco de la Nación Argentina eran también empleados de la Cooperativa, los señores Zacarías y Fracalosi, y tenían como domicilio denunciado ante el banco el mismo domicilio fiscal que la Cooperativa, el de la calle San Martín 1212 de la Ciudad de Corrientes. Asimismo, carecía de capacidad económica y operativa de Consignataria, al no tener empleados ni bienes inmuebles, ni rodados ni maquinarias a su nombre, así como la imposibilidad de localizarla en su domicilio fiscal y legal en los que la fiscalización detectó que vivían familiares de los socios.
d. Si bien uno de los socios gerentes de Consignataria reconoció la operación con la Cooperativa, afirmando en que consistió en que *"…le prestó el servicio de facturar ventas de fibra a la firma Alpargatas Textil S.A.…"*, el otro manifestó –por carta documento remitida a la División interviniente- que no fue socio, ni nunca había integrado el órgano de dirección de Consignataria, ni tampoco había tenido nunca relación comercial con dicha firma.
e. Alpargatas Textil S.A., principal cliente de Consignataria, reconoció operaciones de compra de algodón a dicha firma entre 2010 y 2012 por $22.956.059, documentadas en "liquidaciones de compras de productos primarios" que están firmadas por el señor por Héctor Armando Buzzi como apoderado que era, a su vez, era empleado en relación de dependencia de Cooperativa.

Por último, informo también Alpargatas Textil S.A. a la fiscalización que las compras eran pagadas con cheques, mientras que los resultados de la circularización a los bancos arrojaron que los cheques fueron endosados y en otros casos cobrados por caja por apoderados y empleados en relación de dependencia de la Cooperativa.

Asimismo, surge de los Considerandos de la Resolución que en la instancia de la vista prevista en el art. 17 de la ley 11.683 se produjeron pruebas, entre ellas:

a. las declaraciones testimoniales de los señores Buzzi, Fracalossi y Bravo, que eran empleados y vinculados a la Cooperativa y a Consignataria; todos ellos testimonios contradictorios en cuanto a la secuencia y el rol de cada uno en la operatoria. Es que Buzzi dijo que la mercadería era de Consignataria, Fracalosi que Cooperativa vendía por cuenta y orden de Alpargatas Textil S.A. cobrando una comisión, y Bravo que el servicio solicitado a Cooperativa era el de "vender por cuenta y orden a Alpargatas" y que dicho servicio no generó contraprestación alguna. Además, se trata en todos los casos de personas que formaron parte de la maniobra que el Fisco Nacional imputa simulada para generar el crédito fiscal.

b. informe pericial contable, confeccionado por un profesional designado por la Cooperativa, del que surgen inconsistencias respecto de los registros en el libro Diario, como la falta de comprobantes respaldatorios, y se

observa que los que se adjuntaron corresponden a “servicios de desmonte” prestados a Consignataria y “bonificación p/flete” a Alpargatas Textil S.A.

c. Informativa de SENASA, que informó que Cooperativa no figura inscripta en el Registro Oficial de Desmontadoras, Hilanderías y Operadores de Intermediarios de Algodón.

d. Informativa a Alpargatas Textil S.A., que adjuntó fotocopia de actas de registración del medio de almacenamiento y hojas del libro IVA Compras en las que constan las compras efectuadas a Consignataria durante los años 2010, 2011 y 2012 por un monto de $22.956.059.

Con posterioridad al cierre del período de prueba, la recurrente presentó Mayor de la Cuenta Comisiones por Servicios, fotocopias de facturas emitidas a Consignataria y fotocopia del Libro Diario General N°11 rubricado por la Dirección de Cooperativas de la Provincia de Corrientes con fecha 18/6/12, con la que pretendía demostrar la registración de las operaciones realizadas.

III- Corresponde expedirse respecto de los agravios de la recurrente, para lo cual cabe tener en cuenta que no es que no se hayan considerado las registraciones de la Cooperativa como su apoderado se agravia en esta instancia, sino que el juez administrativo al valorarla no le reconoce validez y veracidad como respaldo de las compras que dice haber hecho y pagado, y por ende se le impugna el crédito fiscal que computó por las mismas.

La impugnación se funda en las inconsistencias detectadas a Consignataria, entre ellas, irregularidades detectadas en su constitución y comportamiento fiscal posterior, inexistencia del domicilio fiscal declarado, falta de bienes afectados al desarrollo de su actividad y de empleados en relación de dependencia, que dieron cuenta de su incapacidad para producir la mercadería vendida (hilo de algodón), en el volumen que se supone comercializó, conclusiones que no fueron refutadas por la recurrente por las pruebas rendidas en la instancia administrativa previa, ni tampoco ante este Tribunal, lo cual deja sin sustento su defensa y solicitud de que se deje sin efecto la pretensión fiscal.

Ello, con arreglo al art. 12 de la ley del impuesto al valor agregado y a la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que ha interpretado sus alcances, al condicionar el cómputo del crédito fiscal a la efectiva demostración de las operaciones de compra generadoras del mismo. En efecto, al fallar en la causa “Feretti, Félix Eduardo”, del 10 de marzo de 2015, entre otras, en la que sostuvo *"Que el último párrafo del art. 12 de la ley de impuesto al valor agregado (t.o. 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, pues como se señaló, la actora no ha logrado acreditar que los proveedores impugnados hayan realizado las operaciones de venta que aquél les adjudicó"*.

En el caso, no hay pruebas que la Cooperativa haya sido una intermediaria entre su asociada y la propietaria de la mercadería y la firma Alpargatas Textil S.A., y en la que sí existe, referida al movimiento físico de la mercadería, la Cooperativa aparece como vendedora y Alpargatas Textil S.A. como comprador. No contribuye a sustentar su postura que los pagos fueran en efectivo y no es creíble justificar su intervención en la operación por la imposición a Consignataria a usar únicamente cuentas del Banco de la Nación Argentina cuando tenía otras

vigentes y con acreditaciones importantes.

A ello se suma que el domicilio de Consignataria denunciado ante el Banco de la Nación Argentina coincidía con el domicilio fiscal de la Cooperativa, lo cual también resta veracidad a la operatoria que dicen haber llevado a cabo.

Por otro lado, surge acreditado en las act. adm. que los Sres. Héctor Francalosi, Germán Zacarías y Héctor Armando Buzzi, que figuraban como apoderados de Consignataria, eran también empleados de la Cooperativa y cobraron los cheques emitidos por Alpargatas Textil S.A. por los pagos de las compras de fibra de algodón; por último, el Sr. César Octavio Gelmi, a cuyo favor endosó cheques el Sr. Bravo, era integrante de la Cooperativa, lo que da cuenta de un entramado de personas con roles asignados en ambas entidades relacionadas entre sí que actuaron con un objetivo común, y de maniobras de parte de ambas que restan verosimilitud a toda la operatoria y que la alejan de ser una operación cooperativa más, de las permitidas en el Objeto de su Estatuto, en la forma que la Cooperativa pretende hacer valer para que se le permita computar el crédito fiscal. No es creíble la justificación de la operación dada por la recurrente, a partir de invocar la relación de confianza que dice que tenía con Consignataria y sus responsables.

Se suma a ello las varias contradicciones en las que incurrió, al explicar la operatoria a la fiscalización y lo que ella misma reconoció ante Alpargatas Textil S.A., descalificando los dichos de sus propios empleados; el desconocimiento liso y llano de uno de los socios gerentes de Consignataria de haber sido su socio, es comprensible entonces que el Fisco Nacional concluyera que Consignataria fue creada *al solo efecto de actuar como intermediaria para blanquear operaciones de compras*, razón que llevó a su incorporación a la base Apoc, extrayendo de ello que la Cooperativa fue la real vendedora y, por ende, la responsable del pago del impuesto, máxime cuando ante dicha firma las reconoció tal lo que da cuenta la nota que Alpargatas Textil S.A. presentara a la fiscalización.

No puede dejar de señalarse, a mayor abundamiento, dos aspectos relevantes a la fecha en que se dicta este pronunciamiento.

Por un lado, que de la consulta pública al registro de entidades inscriptas en el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social –INAES- se desprende que la Cooperativa fue objeto de un sumario a las resultas del cual le fue suspendida la matrícula otorgada en dicho registro -https://vpo3.inaes.gob.ar/Entidades/BuscarEntidades-, y, por el otro, que la Cámara Federal de Corrientes ha dictado sendas sentencias en la causa FCT N° 6354/2015 que se les instruyera a los dirigentes de la Cooperativa por la comisión de varios delitos, entre ellos los de intermediación financiera sin autorización y de lavado de activos de origen delictivo –arts. 303 y 304, CP-, que culminaron en sus procesamientos.

En particular, en las sentencias del 31 de marzo de 2015 y en la más reciente del 26 de diciembre de 2019, se relata con detalle, en hechos y pruebas, un modus operandi llevado a cabo por los dirigentes de la Cooperativa entre 2012 y 2015 con el objetivo de captar fondos del público para canalizarlos a la economía formal a través de préstamos y descuento de cheques y así disimular su origen ilícito, maniobras que salieron a la luz a partir de las tareas de fiscalización que dieron luego sustento a la denuncia presentada el 30 de abril de 2015 ante la Fiscalía Federal por la Dirección Regional Resistencia de la Administración Federal de Ingresos Públicos por la presunta comisión de los delitos tipificados en los arts. 1° y 2° de la ley 24.769.

Si bien estas decisiones no se refieren a delitos tributarios, toda vez que de acuerdo a lo informado a fs. 170 los procesos en iniciados en dicha materia se encuentran aún en trámite, las maniobras que allí se describen si

permiten poner en duda la materialidad del crédito fiscal computado por las operaciones de compra a Consignataria, que es lo que aquí interesa, en particular porque la recurrente no logró desvirtuar los elementos de prueba en que se sustenta dicho cargo.

Las sentencias antes citadas también son de acceso público y pueden extraerse del sitio www.cij.gov.ar.

Por todo lo expuesto, corresponde confirmar la Resolución en todas sus partes, tanto en cuanto al capital como los intereses resarcitorios intimados por aplicación del art. 37 de la ley 11.683, con costas.

El Dr. Martín y la Dra Gómez dijeron:

Que adhieren al voto precedente.

Atento al resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

1°) Confirmar la Resolución N°183/14 en todas sus partes, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional por su actuación en la primera etapa procesal en la suma de $ 75.456 por la representación procesal y de $ 188.640 por el patrocinio letrado, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas por los profesionales intervinientes de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y cc. de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.05.30 23:16:01 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.05.31 10:15:23 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.05.31 12:53:04 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.05.31 12:53:05 -03:00