República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-55464911-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 2 de Junio de 2022

Referencia: SENTENCIA Expediente N° 39.094-I y 39.095-I BELTOM S.A. S/ Recurso de apelación

---

En la fecha 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 Expediente N° 39.094-I y 39.095-I caratulado "BELTOM S.A. S/ Recurso de apelación"

El Dr. Martín dijo:

I.- Que a fs. 35/42 y 106/113, ISMAEL JUAN PISSONI, en carácter de presidente de BELTOM S.A. con el patrocinio letrado de EMILIO SARMIENTO, interpone recursos de apelación contra las resoluciones 411/13 y 412/13 (DV SRR1) ambas de fecha 17 de diciembre de 2013 dictadas por el Jefe (int) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la A.F.I.P.- Dirección General Impositiva en los términos que autoriza el artículo N° 76 inciso b) de la Ley N° 11.683 o LPT (t.o. en 1998 y modif.). En la primera de ellas se impugnaron las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado de los períodos enero 2008 a diciembre 2009 y se determinó de oficio el impuesto a ingresar con más sus intereses resarcitorios. En el segundo de los actos administrativos se determinó el Impuesto a las Ganancias por los ejercicios fiscales 2008 y 2009 más accesorios. En ambas resoluciones de dejó constancia que se suspendía la aplicación de sanciones, atento que la conducta del contribuyente se encuentra comprendida en el artículo 1° de la Ley 24.769 y sus modificaciones.

En su presentación informa que la actividad que desarrolla la empresa es la matanza de ganado bovino y el procesamiento de carne, en la localidad de Junín, Provincia de Buenos Aires. Allí describe que con fecha 18 de marzo de 2011 el Organismo recaudador dictó la orden de intervención N° 597847, cuyos períodos y gravamenes fiscalizados alcanzaron a los Impuestos al Valor Agregado y a las Ganancias, por los períodos enero 2008 a diciembre 2009 y 2008-2009, respectivamente. A su vez destaca que en el informe de inspección se aduce la existencia de una diferencia entre las ventas anuales declaradas en el Impuesto a las Ganancias y las ventas anuales totalizadas que surgen de las declaraciones juradas del IVA. Una segunda observación consiste en diferencias en las sumatorias de registros de compras y ventas, respecto de lo declarado. Por último a partir de circularizaciones a proveedores se le impugnaron compras no informadas por éstos, pero sí computadas por la empresa.

Entre sus agravios cita el dictado de una determinación de oficio apresurada por parte del juez administrativo, señalando errores en el procedimiento y parcialidad en la apreciación del ajuste, referenciando al Informe final de inspección en cuanto utiliza dentro de sus términos la expresión "….en virtud de la prescripción inminente de parte del ajuste determinado, y con el fin de que los tiempos para la conclusión de esta determinación sean los mínimos posibles….". En ese sentido respecto de las compras impugnadas por las simples contestaciones de los proveedores considera que pudo haberse investigado con mayor tiempo la real existencia de las operaciones mediante los documentos de tránsito animal (DTA) o las entradas en libros de movimiento de hacienda, con su respectivo detalle y tropa, además de su posterior faena.

En una primera advertencia y con carácter previo a describir cada uno de los agravios solicita a este Tribunal que ordene las **medidas probatorias** pertinentes a los fines de arribar a la realidad –y medida- de la materia imponible.

a) Con relación a la impugnación de compras reitera que se realizó una tarea investigativa deficiente pues ello no puede depender de la simple voluntad de un tercero en la contestación de un régimen de información sino que debe tenerse en cuenta la documental existente y los hechos que, correlacionados desvirtúan la pretensión fiscal, tales como las guías o documentos de transporte animal, que avalan las operaciones, los ingresos en los libros de la actividad, como el libro de movimiento de hacienda y carne, además de la constatación de su faena y posterior venta. Y agrega que la AFIP debió haber exhibido esa documentación a los proveedores, con lo cual no podrían haber negado las operaciones. Para hacer valer sus derechos dice que solicitará **prueba informativa, dirigida al Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la Nación** como entidad absorbente de la ex ONCCA para que informe acerca de las DTA.

Con dicha documentación y los elementos que aporte la **prueba pericial contable** respecto de los libros de la contribuyente, considera que este Tribunal se formará convicción de la existencia de las operaciones.

Adiciona como otra cuestión que los ajustes de compras que surgen del informe de inspección para el Impuesto a las Ganancias 2008 y 2009, resultan superiores a los que incluye la resolución determinativa y si bien admite un beneficio en su favor destaca el desconcierto en que se ha llevado a cabo la inspección. Idéntico comportamiento expone en los montos de los ajustes.

Considera que las resoluciones recurridas deben ser declaradas nulas ya que no explican el procedimiento de determinación y las diferencias con la prevista, aún cuando le son favorables. Da razones jurídicas y jurisprudenciales que hacen a su derecho. Rechaza la impugnación, pues **"tal como se demostrará con la prueba informativa y pericial"**, tales bienes existieron, fueron trasladados con documentación respaldatoria y tuvieron entradas en los registros pertinentes, además de ser faenados y vendidos

b) Respecto del cargo vinculado con la utilización de la sumatoria de ventas el libro de IVA Ventas, para ajustar ventas anuales declaradas en el Impuesto a las Ganancias, entiende que la fiscalización ha omitido realizar igual tarea respecto de las compras de esos períodos. Y advierte que **con la prueba pericial** demostrará que los montos declarados en la sumatoria de compras de los registros de compras modificarán los sumas declaradas (sic) aumentando los costos y reduciendo la ganancia. Con relación a este punto solicita se produzca la **prueba pericial** requerida.

c) El tercer agravio está referido a diferencias de inventario de bienes de cambio, recordando que presentó oportunamente reparos al cómputo del stock efectuado por los inspectores, ya que a su entender debían contabilizarse los saldos que surgen del libro de movimiento de hacienda y carne, ya que en caso contrario se

proyecta un ajuste que se riñe con la realidad y con la correcta determinación de la materia imponible. En el caso **solicitará al perito actuante** que determine las existencias reales y efectúe las modificaciones a la determinación efectuada por AFIP. Y reitera la solicitud de producción de la **prueba pericial** en los puntos que se ofrece.

d) El siguiente cuestionamiento es sobre la omisión de computar un importante número de facturas de ventas anuladas, por distintas razones, tales como diferencias de precios, de mercadería enviada, simples errores, etc. Su clarificación la hace depender de la **prueba ofrecida**.

e) El último de los puntos que cuestiona es la Resolución de vista, la que no fue objeto de respuesta ya que nunca habría llegado a sus manos, no implica convalidar cargos (y se refiere a la posible nulidad en la notificación). Por las razones expuesta se solicita que se haga lugar a las **pruebas ofrecidas.**

Finalmente ofrece prueba documental, pericial e informativa, hace reserva del caso federal y solicita que oportunamente se dicte sentencia revocando la resolución apelada, con costas.

II. Que a fs. 52/64 y 124/136 el Fisco Nacional contesta los traslados de los recursos deducidos en autos, solicitando el rechazo de ellos y la consiguiente confirmación de las resoluciones apeladas, con costas.

Niega todos y cada uno de los hechos y derechos expuestos en la demanda, excepto aquellos que surjan de la contestación del recurso y/o de los antecedentes administrativos.

Inicia su descargo indicando que la actividad principal declarada por la actora consiste en “el procesamiento de carne de ganado bovino” y cierra sus ejercicios comerciales el 31 de diciembre de cada año. Que se inició una verificación el 18 de marzo de 2011, dentro de las facultades conferidas por el artículo 35 de la Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y modificaciones), en cuyo transcurso la actora aportó copias de balances, cuentas bancarias y depósitos efectuados, fotocopias de libro de IVA compras y ventas, fotocopia del libro inventario y balances, fotocopias del libro de Actas de Asamblea y Directorio, detalle de pasivos con proveedores, detalle de bienes registrables, detalle de ajustes a los estados contables, detalle de distintos rubros de gastos, contrato de mutuo por crédito otorgado, fotocopias de extractos bancarios, CD con detalle de registro de compras y ventas de algunos de los meses bajo fiscalización, copia de factura de adquisición de rodados, detalle de gastos de combustibles, detalle de gastos de faena, detalle de comisiones y listado de libro de sueldos.

A partir de esa documentación señala que se realizaron diversas tareas de fiscalización que concluyeron con la determinación de diferencias en las ventas y las compras declaradas. A continuación, se le confirió a la actora la vista de las actuaciones administrativas y del cargo formulado e impugnaciones que se le imputan, la que a pesar de estar debidamente notificada no efectuó ni presentó en sede administrativa descargo alguno ni ofreció medio de prueba para intentar objetar las impugnaciones fiscales. Finalmente, el 17 de diciembre de 2013 se determinó de oficio las obligaciones fiscales frente a los Impuestos a las Ganancias y al Valor Agregado.

Con relación a los agravios que presentó la actora, rechaza los mismos sobre la siguiente base:

a. Respecto de las nulidades, entiende que las resoluciones dictadas satisfacen acabadamente los requisitos estatuidos por el artículo 7° de la Ley de Procedimientos Administrativos, sustentándose en los hechos y antecedentes que le sirven de causa y sobre todo en el derecho aplicable. Y recuerda que la articulación de la nulidad. Debe encontrar fundamento en un interés jurídico, por cuanto no debe invocarse por la nulidad misma, y por lo tanto deben ofrecerse elementos que acrediten “prima facie” el daño sufrido. Explica que se ha otorgado la vista fundamentando de manera concreta los cargos formulados y otorgados los plazos legales para que ejerza su derecho de defensa.

En igual sentido repele el argumento expuesto por la actora en cuanto a que las diferencias que surgen del informe de inspección y de la prevista no se ajustan a las que se plasmaron en la vista -coincidentes con las determinaciones de oficio-, indicando que ello ha sido justamente el resultado de una tarea profunda que realizó el juez administrativo al momento del dictado de los actos administrativos, señalando que los primeros tienen el carácter de actos preparatorios

a. Sobre la cuestión de fondo, adelanta que la materialidad de los hechos fue acreditada con los elementos obrantes en los antecedentes administrativos acompañados.

b.1) Respecto de la detección de la existencia de ventas omitidas, remarca que a lo largo del recurso de apelación nada dice al respecto, solicitando que ese ajuste se tenga por consentido, al igual que los ajustes que provienen de los gastos de combustibles impugnados, los gastos de faena y gastos de comisiones, que se realizaron en el Impuesto a las Ganancias. A su vez respecto del agravio relacionado a que no se le consideraron las facturas anuladas, señala el representante fiscal que nada de ello se expresó en sede administrativa, tampoco figura en los antecedentes administrativos manifestaciones en ese sentido.

b.2) En cuanto a la impugnación de compras, indica que luego de las circularizaciones pertinentes realizadas a sus propios proveedores, quienes negaron las operaciones declaradas, solo fueron refutadas con el aporte de documentación sin fecha cierta (guías o documentos de transporte animal) y registraciones en libros de la actividad. En definitiva, considera que no se han legitimado las operaciones.

b.3) Con relación a la no verificación de compras al mismo tiempo de las ventas, entendiendo que podrían surgir más compras que las declaradas carece de sustento el agravio, ya que fueron utilizados datos de compras que la propia recurrente utilizó para determinar los impuestos bajo análisis.

b.4) En referencia a las diferencias de stock, también rechaza el agravio de que debían utilizarse los mismos del libro de movimiento de hacienda y carne, cuando los considerados por ella fueron otros diferentes.

b.5) En cuanto a la falta de contestación de la vista, remarca que tanto resolución que la dispuso como así también la resolución determinativa fueron comunicadas en el domicilio fiscal declarado por la actora mediante el procedimiento previsto en el artículo 100 de la Ley N° 11.683(t.o. en 1998 y modificaciones).

Por último, considera que los intereses deben tenerse por consentidos, atento que la actora no expresó agravios. Acompaña los antecedentes administrativos, se opone a la producción de la prueba ofrecida y hace reserva del caso federal. Solicita que oportunamente se dicte sentencia rechazando el planteo de nulidad con costas a la contraria y asimismo se confirmen los actos administrativos apelados.

III. Que a fs. 140 obra la sentencia del Tribunal en Pleno, por la que se decidió la acumulación del Expediente 39.095-I al que lleva el número 39.094-I.

Que a fs. 65 y 143 (16-3-2015) se otorgó el traslado de oposición a la prueba efectuada por el Fisco Nacional, y a fs, 147 (7-7-2015 y 25-09-2015) a pesar de no haber existido respuesta de la recurrente, se rechazó la oposición formulada, intimándose en el mismo acto resolutorio a esta última a que propusiera perito contador.

Que a fs. 151 (27-10-2015) el presidente de BELTOM S.A. y el patrocinante Emilio Sarmiento propone como perito contador al Cdor. Ricardo Oscar Michelli.

Que a fs. 153 (3-11-2015) se abren las actuaciones a prueba por el término de 60 días, a fin de producir la

informativa y pericial contable, designándose a los peritos contadores propuestos por las partes, luego sustituido el correspondiente al del Fisco Nacional, quien aceptó el cargo el día 29 de diciembre de 2015.

Que encontrándose pendiente la aceptación de la designación del Cr. Ricardo Oscar Michelli, a fs. 158 (11-12-2015) el presidente de BELTOM S.A. y su patrocinante solicitan que se otorguen en préstamo los expedientes administrativos o bien se otorgue vista, a fin de oficiar la prueba informativa. Al mismo tiempo solicita que se suspendan los plazos que se encuentran en curso hasta la entrega de los mismos.

Que a fs. 163 (02-03-2016) se intimó a la recurrente a producir la prueba informativa, bajo apercibimiento de darla por decaída, como así también a los peritos contadores a que en el plazo de 5 días presenten el informe requerido, cuestiones que fueron reiteradas a fs. 167 (30-03-2016).

Que a fs. 174 (13-09-2016), el perito contador propuesto por el Fisco Nacional denuncia que a esa fecha no había recibido aún ningún tipo de comunicación por parte del otro profesional. A su vez a fs 175 (27-03-2017) solicita que se dé por decaído el derecho a producir prueba pericial contable, resolución que fue adoptada por esta Vocalía con fecha 30 de marzo de 2017.

IV. Que no habiéndose producido prueba alguna en esta instancia, los autos se elevan a Sala a través de la PV-2022-26690637-APN-VOCXII#TFN y mediante IF-2022-54074189-APN-VOCXII#TFNquedan en condiciones para el dictado de sentencia.

V. Que, con carácter preliminar corresponde dejar constancia que ante este Tribunal la actora ofreció distintas probanzas, en ambos recursos, sobre las cuales el FN se opuso a su producción. Habiéndose dado el respectivo traslado la recurrente no dio respuesta, mostrando indiferencia y desinterés respecto de la opinión y razones del Fisco Nacional. Sin embargo esta Vocalía Instructora ante las particularidad de que no había dado respuesta a la vista de las actuaciones en sede administrativa y por ende no había ofrecido pruebas, se rechazó la oposición planteada por el Fisco Nacional. Sin embargo, ante esta instancia como quedó reflejado en el considerando III, ni la empresa impulsó la prueba informativa ni el perito contador produjo el informe pericial, que en principio según sus dichos derribarían los argumento fiscales en los cuales se basan las determinaciones de oficio. Como resultado de ello después de un año se dio por decaído el derecho a producir prueba sugiriendo nuevamente un total desdén hacia el proceso defensivo.

No es un tema menor que la empresa solicitó expresamente el préstamo del expediente o la toma de vista y a pesar de haberse concedido, no obra en el expediente ninguna constancia de que haya hecho uso de la autorización.

VI. Que con los elementos disponibles en el expediente y en las actuaciones administrativas, corresponde resolver si las resoluciones dictadas se ajustan a los hechos y al derecho vigente.

1) Que con relación a la nulidad planteada la misma es sustentada en una deficiente fundamentación del acto administrativo y tenuemente refiere a una resolución de vista que nunca le fue notificada.

Que analizados los antecedentes administrativos, se observa a fs 410/424 (cuerpo Principal III) que las resoluciones de vista fueron suscriptas por el juez administrativo con fecha 19 de noviembre de 2013. Al mismo tiempo luce a fs. 426 la notificación al domicilio fiscal Cabildo 1738 – Avellaneda – Provincia de Buenos Aires, por lo que no se verifica ninguna irregularidad en la respectiva notificación que pudiera darle crédito a la recurrente de que no se respetó el derecho a defensa. Por ende, la no respuesta a la vista responde a razones ajenas a la comunicación del acto.

A su vez con carácter general corresponde afirmar que los actos administrativos dictados por juez administrativo gozan de legalidad si reúnen los requisitos necesarios para su emisión. Tanto la resolución de vista de las actuaciones como el acto por el que se determinó de oficio se describieron los hechos y el derecho aplicable y el encuadre legal de los cargos formulados, otorgándole los plazos legales para que formulara su descargo o disconformidad con los mismos y propusiera las probanzas que hacen a su derecho. Con estos elementos se ha probado que los actos dictados y su notificación fueron realizados a derecho y no se ha afectado el derecho de defensa que le corresponde a la recurrente. Además en su escrito de presentación no ha expresado cuál ha sido el perjuicio concreto que sufrió que implique invocar la falta de causa de los cargos formulados.

Cualquier otra disconformidad tiene que ver con la cuestión de fondo que involucra la causa, que de ninguna manera afectan los actos dictados como para considerar su nulidad. Dado que no fue planteada como una cuestión de especial y previo tratamiento, sino como un agravio más, se rechaza el planteo de la recurrente, sin costas autónomas.

2) Con relación a los cargos e impugnaciones efectuadas en los actos administrativos cabe reiterar que los argumentos defensivos esgrimidos por la actora son solo expresiones dogmáticas, carentes de evidencias y desnudas de respaldo probatorio.

A su vez en los escritos recursivos reiteró en 10 (diez) oportunidades (se han resaltado exprofeso cada una de las referencias en el Considerando I) que demostraría que la realidad de los hechos era distinta a la documentada por el Fisco Nacional a través de los antecedentes administrativos. Sin embargo, no produjo ni insinuó producirla, con lo cual su única defensa quedó reducida a dichos.

Que sobre esta base cabe analizar los cargos que se le formulan en las resoluciones aquí recurridas. El primero de ellos es el resultado de la circularización a sus propios proveedores (vide cuerpos de circularizaciones), quienes manifestaron que las compras, que forman parte del anexo que elaboró la fiscalización, no habían sido realizadas. En función de esas manifestaciones se impugnaron las compras con impacto sobre los impuestos que se incluyen en la litis. Este hecho -prima facie de gravedad-, razonablemente puede admitir prueba en contrario que demuestre que las operaciones efectivamente existieron, ya que el contribuyente podría quedar a expensas de terceros, que inclusive pudieron haber errado u ocultado las transacciones. Y justamente esa era la prueba hábil que debía acercar a la causa para que en esta instancia se pudiera valorar la pertinencia de la defensa, sin embargo nada de eso existió pudiendo haber sido más amplia en el ofrecimiento, con el agravante que este Tribunal otorgó la instancia y las condiciones para producirla y por propia indiferencia no lo hizo. En lo particular para rebatir este cargo propuso oficiar al Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la Nación a efectos de certificar los documentos de tránsito animal respecto de las compras impugnadas pero por su impericia y durante un año no actuó en consecuencia.

En segundo término, se detectaron diferencias en las ventas, sobre una base muy sencilla como fue cotejar las ventas declaradas frente al Impuesto a las Ganancias y las computadas en el Impuesto al Valor Agregado. La tarea se efectuó sobre documentación que aportó la propia interesada. No lucen en los antecedentes administrativos ni en el presente expediente razones que pudieran justificar las mismas. La única explicación que aparece es un insólito reclamo consistente en que debió haberse verificado las compras porque de allí hubieran surgido más compras que las declaradas. Como se puede apreciar una argumentación inadmisible, pues no logra conmover la diferencia en las ventas. Tampoco acercó datos referidos a esas diferencias. Al mismo tiempo señala que no fueron tenidos en cuenta las facturas anuladas para determinar las ventas, pero tal como señala la representación fiscal ni lo manifestó en sede administrativa ni acercó a esta instancia el detalle de los comprobantes a que se refiere.

Cuestiona los datos utilizados para la determinación de los stocks o bienes al cierre del ejercicio, considerando que debieron tomarse los que surgen de los registros, sin embargo no son los que tomó para la determinación de los gravámenes. Nuevamente sin prueba hábil disponible y confirmado a través de los antecedentes administrativos que no justifica la razón de la desviación, no existe alternativa a la ratificación del ajuste fiscal, acción que incluye aquellos cargos que no fueron objeto de agravios, tales como los gastos de combustibles, comisiones y gastos de faena.

A los efectos de precisar las distintas observaciones el Fisco confeccionó dos anexos que integran las determinaciones de oficio, uno respecto del Impuesto al Valor Agregado (fs. 33) donde detalló mes por mes durante el plazo de dos años (enero 2008 a diciembre 2009) los ajuste en los créditos fiscales en una columna y los débitos fiscales en otra. Contra el nuevo saldo técnico dedujo las retenciones y percepciones para arribar finalmente a los saldos a pagar en cada período fiscal.

En igual sentido a fs. 104 en el anexo I de la Resolución 412/13 identificó cada uno de los ajustes correspondientes a sumatorias de ventas, impugnación de compras y gastos en los períodos fiscales 2008 y 2009, obteniendo los nuevos impuestos a ingresar.

Por todo lo expuesto y en especial por la ausencia total de pruebas que logren conmover los criterios utilizados por el juez administrativo, voto por confirmar los ajustes propuestos por el organismo fiscal.

VI. Con relación a los intereses resarcitorios incluidos en la determinación de oficio, tal como señala el representante fiscal, los mismos no fueron objeto de agravio. A pesar de ello, los mismos se encuentran calculados de acuerdo a lo previsto en el artículo 37 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y modificaciones).

VII. En consecuencia voto por confirmar las resoluciones venidas en recurso, en todas sus partes, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere al voto del Vocal Instructor.

La Dra. O`Donnell dijo:

Que adhiere a la solución propiciada por el Vocal Instructor.

Que del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1º) Confirmar las resoluciones venidas en recurso, en todas sus partes, con costas.

2º) Regular honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos en la suma de $ 521.837 (Pesos quinientos veintiún mil ochocientos treinta y siete) por el patrocinio letrado y de $ 208.735 (Pesos doscientos ocho mil setecientos treinta y cinco) por la representación procesal, 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 Nº 21.839, modificada por la Ley Nº 24.432. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen IVA.-

3º) Regular los honorarios del Dr. José Luis Domper, perito contador designado a propuesta del Fisco Nacional, por la aceptación del cargo propuesto, en la suma de $ 2000 (Pesos dos mil), los que quedan a cargo de la recurrente. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese, y archívese. -

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.02 10:18:44 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.02 13:38:36 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.02 13:58:50 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.02 13:58:51 -03:00