República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-84861455-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 16 de Agosto de 2022

Referencia: VOC XI - Expediente N° 29.026-I caratulado “Albo Asip S.A s/ recurso de 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° 29.026-I** caratulado “ **Albo Asip S.A. s/ apelación”**

La Dra. O’Donnell dijo:

I. Albo Asip S.A interpone el recurso de apelación que prevé el art 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N° 258/2006, emitida por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional de La Plata de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se determinó de oficio su obligación frente al impuesto al valor agregado de los periodos fiscales 3/2001 a 6/2004, que arrojaron un saldo a ingresar de $624.368,37, más intereses resarcitorios, y se le aplica una multa de defraudación de $136.655,01 (art. 46, ley 11.683).

En primer lugar, plantea la nulidad de la Resolución por defectos en la selección y valoración de la prueba por parte de la fiscalización y por falta de motivación. Invoca además el vicio de desviación de poder en el accionar de los funcionarios actuantes, se queja que no se le otorgó vista de las actuaciones en sede administrativa y que el acto debió estar precedido de dictamen jurídico. Sostiene así que no se cumplieron los requisitos esenciales mencionados en el art.7 de la ley 19.549 y que “…la presunta inspección realizada por la División Fiscalización de la Direccional Regional La Plata, contiene vicios esenciales que acarrean la nulidad de los mismos y exigen una nueva, objetiva y justa ponderaciones de pruebas, hechos y derecho.”

Explica en su recurso de apelación en esta instancia que su actividad principal es la de servicios de agencia de seguridad para la cual cuenta con personal de vigilancia y perros de raza ovejero alemán adiestrados para tal fin y que la fiscalización hizo una errónea apreciación del hecho de no haber podido aportar la documentación respaldatoria de los créditos fiscales computados en las declaraciones juradas presentadas en los periodos 03/2001 a 06/2004 que le fue requerida.

En relación a los comprobantes por compra de comida de perros y por veterinaria, explica también que se impugnaron los créditos fiscales porque eran excesivos y al desconocer el criadero de perros que tiene en Esteban

Echeverria, Provincia de Buenos Aires a pesar que ello fue confirmado con la declaración del Sr. Daniel José Sasso ante la fiscalización, por lo que, no era una actividad complementaría como sostiene el juez administrativo en su Resolución.

En cuanto a la impugnación de los créditos fiscales por proveedores por carecer de CAI vigente, con cita de Nietsche dice que la información obrante en las bases de datos de la Administración Tributaria no es fuente de prueba y que, por ello, resta validez a "…los dichos de los inspectores que aseguran haber visto en esa pagina web el nombre de la empresa prestadora de los servicios impugnados".

Por todo ello, solicita que se declare la nulidad de la Resolución y que se deje sin efecto la pretensión fiscal.

Respecto a la multa, no considera que le sea aplicable la figura del art. 46 de la ley 11.683 por no haber incurrido en defraudación y solicita, eventualmente, que se la sancione por omisión, conforme al art. 45 y que se la exima de responsabilidad, según el art. 49 de la ley 11.683.

II. A fs. 38 la representación fiscal contesta el traslado del recurso, solicitando que se confirme su acto, también con costas.

Para ello sostiene que la fiscalización se inició cuando se advierte que la empresa declara un crédito fiscal muy elevado para la actividad ejercida (servicios de seguridad y vigilancia). Ello así toda vez que el principal gasto de este tipo de empresas es en sueldos de su personal que no generan créditos fiscales. Agrega que la empresa tenía su domicilio fiscal declarado en un estudio de abogados en el que nunca se respondieron los requerimientos que allí se notificaron y, además, una persona manifestó no tener relación con la empresa.

Destaca que luego el apoderado de Albo Asip S.A. se presentó ante la fiscalización e informó que los libros estaban secuestrados en una causa penal iniciada contra la empresa y que no podía exhibirlos; agrega que la prueba aportada por la recurrente en dicha instancia fue un anexo con el detalle de las compras del período que no fue respaldado por ninguna documentación.

Por tal motivo, se extrajo información de su propia base de datos, en particular de las retenciones y percepciones informadas, y se constató que había declarado menos débitos fiscales en el período 02/04, y se impugnaron los créditos fiscales sin ningún respaldo documental y/o con CAI no vigente, así como también los originados en compras de alimento de perros y gastos de veterinaria por no haberse probado su correspondencia con la actividad declarada.

III. A fs. 69 se abre la causa a prueba, admitiéndose la prueba informativa y pericial contable ofrecida por la recurrente, pero a fs. 74 se da por decaído el derecho a producirla por su inactividad procesal.

IV. A fs. 79 el patrocinante de Albo Asip S.A. pone en conocimiento de este Tribunal la quiebra de la firma y a fs. 88 informa los datos del Expte. –N° 052670 "Albo Asip S/ quiebra", en trámite en el Juzgado en lo Comercial N°24, Sec. N° 45. A fs. 93 se cita a la contadora María F. Tynik en su carácter de síndica interviniente y a fs. 105, se decide continuar la causa en rebeldía.

A fs. 113 se elevan las actuaciones a la Sala y a fs. 129, queda en estado de dictarse las sentencia.

V. Corresponde referirse, en primer término, a la defensa de nulidad opuesta por la recurrente por supuestos vicios en la motivación de la Resolución, la que debe rechazarse en tanto se sustenta en los mismos argumentos con los que critica la pretensión fiscal, es decir que en realidad lo que pretende es atacar los fundamentos de la

Resolución recurrida, los que serán analizados en los siguientes párrafos al resolverse sobre la legitimidad de la pretensión fiscal. De cualquier modo, se advierte que en ella se han tratado los cargos fiscales y las pruebas en sustento de los mismos, por lo que no se advierte incumplimiento a lo dispuesto por el art. 7° de la ley 19.549.

Cabe recordar, asimismo, que la nulidad de un acto no puede invocarse en forma abstracta, sino que es indispensable acreditar la existencia de afectación en algún derecho de quien la pide y un perjuicio concreto, requisitos que en el caso no se han invocado, menos aún acreditados.

Por otro lado, respecto a los vicios en el procedimiento previo al dictado de la Resolución debe decirse que el acto de vista que prevé el art. 17 de la ley 11.683 es un acto preparatorio por lo que, contrariamente a lo que invoca el recurrente, no exige el dictamen jurídico previo que sí es obligatorio en la ley 11.683 para los actos administrativos; por otro lado, asiste razón al juez administrativo cuando sostiene que conceder o no la prórroga dispuesta en dicha norma no es un deber sino una facultad que, por ende, puede ser rechazada.

En el caso, la negativa se encuentra fundada en la propia Resolución recurrida, en particular, en la falta de colaboración del contribuyente en la sustanciación del procedimiento de fiscalización y la solicitud de reiteradas prórrogas para dar cumplimiento a requerimientos que nunca se contestaron, extremo sobre el cual nada ha dicho Albo Asip S.A. en su recurso de apelación ante esta instancia.

En cuanto a los vicios que acusa por no haberse hecho lugar al pedido de vista que hiciera en la instancia de la fiscalización, su queja no tiene reflejo en las actuaciones administrativas. Así, a fs. 221 obra el acta en la que Albo Asip S.A. desiste del pedido de vista que realizara, a fs. 232 hay un acta en la que se le concedió la vista y, por último, a fs. 259 se deja constancia que la empresa no concurrió a la cita. De cualquier modo, a fs. 299 obra el acta suscripta por apoderado de Albo Asip S.A. en la que hace constar que tomó vista de las actuaciones.

Por todo lo expuesto, corresponde desestimar la nulidad opuesta, sin costas (*Fallos* 336:70, “Bolland”).

VI. Corresponde analizar ahora si la Resolución N° 258/2006 se ajusta a derecho.

La impugnación de los créditos fiscales tiene como fundamento la invalidez de los comprobantes fiscales por tener el CAI vencido y no haberlos respaldados con documentación sobre la real existencia de las operaciones, omisión que se reitera en esta instancia ya que tampoco ha rendido aquí prueba. Dice en este sentido el juez administrativo que “…debió subsanar ese déficit formal el interesado con un quehacer positivo de prueba indirecta de modo que si se hubiere ejercido ese derecho y basado en un probar con medios idóneos, se tratare de un verdadero negocio de partes, el acto habría incorporado las consecuencias tributarias de esos actos”. Pero no lo hizo, ni en dicha instancia ni ante este Tribunal.

En su recurso, Albo Asip S.A. se limita a cuestionar las facultades de la Administración para reconstruir la materia imponible a partir de la información obrante en sus propias bases de datos, sin aportar ni ofrecer ningún medio que permita a este Tribunal concluir en la realidad de tales operaciones. A ello cabe agregar que dicha forma de estimación de la obligación tributaria se encuentra prevista entre las facultades que el art. 33 de la ley 11.683 le asigna a dicha dependencia y se justifica, precisamente, en la reticencia del contribuyente a aportar la documentación de respaldo de sus operaciones que es, justamente, lo que revelan las actuaciones administrativas sobre la actitud asumida por el contribuyente frente a la fiscalización.

Es claro, entonces, que la verificación y posterior determinación de la obligación tributaria no puede quedar condicionada únicamente a la información y documentación que el propio contribuyente suministre a la Administración Tributaria; por el contrario, la reconstrucción de las bases imponibles a partir de la información

aportada por otros contribuyentes que se relacionaron con él, es precisamente, el modo escogido por el H. Congreso para garantizar el cumplimiento del deber constitucional de contribuir.

Por tal motivo, no habiendo Albo Asip S.A. esgrimido agravios, ni rendido pruebas en el sentido antes indicado, corresponde confirmar los ajustes por este concepto.

Distinta es la solución respecto de la impugnación de créditos fiscales por compras de alimentos e insumos de veterinaria para perros que, el criterio del juez administrativo, no estaban vinculadas a la actividad declarada ya que Albo Asip S.A. no probó que los animales integraran los servicios por ella prestados.

Es que ya desde la instancia de la fiscalización explicó Albo Asip S.A. que los servicios de seguridad y vigilancia los daba con personal a su cargo y con perros de raza ovejero alemán que criaba en un establecimiento (criadero) ubicado en el Partido de Esteban Echeverría, Provincia de Buenos Aires.

Tales aseveraciones tienen respaldo en el Cuerpo Auxiliar N° 2 que integra las act. adm.. Así, a fs. 212 obra el Acta labrada por la fiscalización por la inspección ocular llevada a cabo el 8 de junio de 2005 en el predio ubicado en la dirección aportada por Albo Asip S.A. en la que se da cuenta de la existencia de un galpón en un lote de 30x40 metros, con techo de chapa, en el que hay perros sueltos, *uno de policía y el otro de raza.* Por su parte, a fs. 241/242 del mismo cuerpo está la declaración de un apoderado de uno de los proveedores que emitió los comprobantes fiscales, Marcelo Petrone y otro S.H., en donde afirma que en el año 2004 le vendió a Albo Asip S.A. vacunas medicamentos de veterinaria y que dicha firma tenía un criadero de perros raza ovejero alemán. Afirma allí también que una vez entregó los medicamentos en el criadero ubicado en Partido de Esteban Echeverría.

Por último, es la propia fiscalización la que en el informe obrante a fs. 258 de las act. Adm. menciona que “Se visitaron los proveedores de alimentos y medicamentos, confirmándose la existencia de la actividad de criadero de perros de raza ovejero alemán”.

Con dichos elementos, deben entenderse razonable el derecho de la aquí recurrente a computar los créditos fiscales vinculados a la cría y cuidado de perros, aun cuando no la tuviera como actividad secundaria o complementaria declarada ante la Administración, ya que no se objeta a la misma vez la omisión de declarar en los mismos periodos ventas por el ejercicio de esta actividad; por otro lado, no puede perderse de vista la vinculación de tales gastos con la actividad de Albo Asip S.A. que se realizan a través de personas y perros, lo que es propio de la actividad de seguridad y vigilancia.

Queda referirse por ultimo ala juste del débito fiscal del periodo fiscal 2/2004 por $8.426,64, respecto al cual al no haberse expresado agravios debe ser también confirmado en este aspecto la Resolución.

Por ello, en este aspecto la pretensión fiscal debe ser desestimada.

VII. Por último, respecto de la sanción de defraudación aplicada en la Resolución debe ser confirmada en la medida que se confirma la pretensión fiscal. En efecto, Albo Asip S.A declaró una materia imponible inferior a la realmente debida mediante el cómputo de créditos fiscales por operaciones cuya existencia no demostró, recurriendo para ello a maniobras tendientes a ocultar su realidad impositiva que no hubieran sido detectadas de no mediar la labor de la fiscalización. Ello así, se concreta el debido perfeccionamiento del dolo invocado por el juez administrativo.

En definitiva, respecto de los ajustes que se confirman se encuentran configurados los elementos típicos de la

figura prevista en el art. 46 de la ley 11.683 (t.v.) y no habiendo otros elementos que justifiquen una dispensa o un reencuadre de la conducta, como así tampoco razones para modificar la graduación dispuesta en el acto recurrido, corresponde disponer su confirmación.

El Dr. Martín dijo:

Adhiero a la solución por similares argumentos.

La Dra. Gómez dijo:

Adhiero a la solución propiciada por la Vocal Instructora.

SE RESUELVE:

1. Confirmar parcialmente la Resolución N° 258/2006, con costas. Asimismo, ordenar a la Administración Federal de Ingresos Públicos que en el término de 30 días practique la reliquidación de la obligación determinada en dicho acto.

2. Regular en su conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional en la suma de $41.946 por la representación procesal, y $104.865 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 en la primera y segunda etapa, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el Impuesto al Valor Agregado.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.16 09:47:20 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.16 09:58:59 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.16 11:14:28 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.16 11:14:29 -03:00