República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-88946016-APN-VOCVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 25 de Agosto de 2022

Referencia: Expediente N° 48.382-I,caratulado: “B Y Z DISTRIBUCIONES S.R.L.”- SENTENCIA

En la ciudad autónoma de Buenos Aires, se reúnen los Vocales de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Viviana Marmillon (Vocal titular de la 7ma. Nominación), Claudio Esteban Luis (Vocal titular de la 8va. Nominación) y Juan Carlos Vicchi (Vocal titular de la 9na. Nominación), a fin de resolver en el expediente N° 48.382-I,caratulado: **“B Y Z DISTRIBUCIONES S.R.L.”**

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que a fs. 32/35 vta. B y Z Distribuciones SRL interpone recurso de apelación contra la resolución de fecha 25 de octubre de 2017, suscripta por la Jefa (Int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Salta de la DGI-AFIP, que determina de oficio con carácter parcial el impuesto a las ganancias por el período fiscal 2015, con más intereses resarcitorios y aplica una multa equivalente a tres tantos del impuesto presuntamente evadido, con sustento en lo dispuesto por los arts. 46 y 47 inc d) de la ley 11.683 (to ordenado en 1998 y sus modif.)

Relata la recurrente que mediante la vista oportunamente conferida, el Fisco Nacional impugnó gastos por la suma de $1.866.657,93.- por considerar que carecían de documentación respaldatoria y que en oportunidad de dictarse el acto aquí controvertido se aceptan ciertos gastos y se rechazan otros por $967.553,70.-.

Explica que el organismo recaudador impugna los gastos de flete de los proveedores Eulalia Segovia Ortega y Ariel Ángel Leonardo Burgos.

Indica que en el caso de la Sra. Eulalia Segovia Ortega el rechazo se funda en que las facturas emitidas carecían de un detalle adecuado de los servicios prestados y que la nombrada había cesado de operar comercialmente el 06/2016. En relación con el proveedor Ariel Ángel Leonardo Burgos la impugnación se fundó en el extravío del talonario en el que se encontraban las facturas cuestionadas. Considera que en ambos casos los fundamentos resultan arbitrarios.

Entiende que los gastos de flete se encuentran comprobados y correctamente facturados y pagados, resultando un gasto necesario para obtener ganancia gravada, pues brindaban un servicio de flete largo a los destinos San Pedro de Jujuy y Tartagal de Salta.

Expone que sus vehículos se utilizaban para el flete corto desde las bocas de expendio, en tanto que los fletes largos desde Salta capital a las dos localidades referidas eran contratados a terceros, por carecer la empresa de los vehículos adecuados para ese tipo de transporte.

Considera improcedente la aplicación de sanción y subsidiariamente solicita su reencuadre en la infracción prevista por el art. 45 de la ley procedimental.

A fs. 44/48 contesta el traslado del recurso el Fisco Nacional, manifestando que la fiscalización ha efectuado un concreto recuento de las tareas llevadas a cabo por dicho personal, que detalla en dicho escrito y que permite concluir que el acto aquí apelado debe ser confirmado en todas sus partes, con costas.

A fs. 55 se elevan los autos a consideración de la Sala C, la que a fs.59 los pasa a sentencia.

II.- Que corresponde expedirse respecto de la cuestión de fondo planteada en autos

Que B y Z Distribuciones SRL tiene como actividad principal la venta al por mayor de bebidas no alcohólicas (CUII 463220), venta al por mayor de chocolates, golosinas y productos para kioscos y polirrubros NCP, excepto cigarrillos (CUII 463160), venta al por mayor de bebidas alcohólicas NCP (CUII 463219) y venta al por mayor de fiambres y quesos (CUII 463112).

La auditoría fiscal efectuada a la contribuyente se origina en un cruce central bajo la hipótesis de costos operativos superiores a los ingresos declarados en la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal 2015 por parte de algunos contribuyentes, que habría derivado en omisión de ingresos/ventas gravadas.

El ajuste puesto a consideración de la aquí apelante fue determinado a partir de la información obtenida de las bases de datos del Fisco Nacional e información de los extractos bancarios de la entidad financiera circularizada. Se procedió a determinar el costo y/o gastos deducibles, desestimando aquéllos que no se pudieron verificar ni contaban con la documentación respaldatoria solicitada a la firma, considerando a la diferencia como gastos excedentes que se deducen del total computado.

El organismo recaudador en su informe final de inspección señala que al momento de notificarse el inicio de la inspección se comprobó que en el domicilio declarado por la recurrente funciona una distribuidora de bebidas y, según los dichos de las personas que se encontraban en el lugar, pertenece a la firma DISTRIBUCIONES ÉXITO S.R.L., integrada por ex empleados de B Y Z DISTRIBUCIONES S.R.L. que informan que esta última ya no operaría. Luego de efectuar varios requerimientos, se localizó sólo al socio Héctor Zapana quien manifiesta *"…que aproximadamente en el mes de noviembre de 2016 dejó de pertenecer a la sociedad B y Z Distribuciones SRL y que la misma se encuentra en trámite de liquidación*" (v. fs 37/41 de las actuaciones administrativas, legajo impuesto a las ganancias)

Agrega que vencido el plazo para contestar la vista, la contribuyente presentó escrito de descargo ofreciendo prueba, justificando la actitud reticente y falta de colaboración imputada durante la fiscalización en la desavenencia entre los socios provocada por inconvenientes comerciales en la empresa, lo que derivó en que las notificaciones realizadas en el domicilio fiscal de la firma no fueran comunicadas al señor Marcos Alberto Berzero, quien reviste el carácter de socio gerente y administrador de la clave fiscal. Asimismo, acredita con comprobantes originales parte de los gastos impugnados por la inspección.

Que el 30 de agosto de 2017, mediante resolución 124/2017 (DV RSAL) se dispuso la realización de una medida para mejor proveer a fin de poder merituar la veracidad y razonabilidad de los comprobantes de gastos

aportados por la recurrente; a tal fin se emitieron requerimientos para que terceros aporten pruebas (v. fs. 749/752 del legajo impuesto a las ganancias de los antecedentes administrativos).

En relación con la impugnación de la proveedora *Eulalia Segovia Ortega*, el organismo fiscal señala que presenta inconsistencias tales como el cese de actividad en IVA desde el 06/2016, habiendo presentado su última declaración jurada el 02/2014 y, asimismo, falta de cumplimiento de varios requerimientos que se realizaran, incluyendo el efectuado en la etapa de fiscalización de la firma aquí apelante.

Seguidamente indica que los comprobantes para acreditar la veracidad de las operaciones no cuentan con el detalle del servicio que presta, sino que en los mismos sólo consta "chasis" y "equipos", sin posibilidad de interpretar a qué tipo de servicio responden. Además se acompañó la factura N° 0001-00000867 fechada el 29/12/2014, la que por otra parte, tampoco podría ser utilizada para acreditar gastos imputables al período 2015.

Respecto del *transportista Ariel Ángel Leonardo Burgos*, en oportunidad de contestar el requerimiento acerca de los comprobantes, acompaña el segundo talonario por haber denunciado como extraviado el primero, en el que constarían ocho de los comprobantes que la fiscalizada aporta como gastos computables al período fiscal bajo análisis. Asimismo, identifica como automotor para la prestación del servicio de flete un camión Mercedes Benz, dominio WVP 872 año 1975, adjuntando fotocopia de la cédula verde con vencimiento el 22/09/2009 que registra como titulares a los Sres Diego Armando Lázaro y Roberto Alfredo Carrizo, ambos con domicilio fiscal en la provincia de Tucumán.

III.- Que en atención a lo precedentemente expuesto, el tema en debate queda circunscripto a una cuestión de hecho y prueba, a fin de establecer si los indicios invocados por el organismo recaudador para fundar el acto administrativo controvertido adquieren relevancia probatoria por reunir las condiciones de ser graves, precisos y concordantes para obtener así el grado de certeza.

Por otra parte, corresponde a la recurrente acreditar fehacientemente la existencia y medida de las operaciones comerciales en orden a destruir los elementos colectados por la Administración. Dicha parte en esta instancia sólo ofreció como prueba los antecedentes administrativos de la causa.

Que la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la causa "Asociación Cooperativas Argentinas Coop. Ltda. y otro c/DGI s/recurso directo de organismo externo" de fecha 11/02/2016 ha señalado que *"[c]omo regla, para negar veracidad a las operaciones instrumentadas en facturas que reúnen los requisitos legales pero cuya veracidad se pone en duda, no es suficiente que los terceros proveedores emisores de ellas no puedan ser hallados, u omitan contestar los requerimientos del Fisco relativos a las operaciones realizadas con el contribuyente sujeto a inspección, o se limiten a negar que han realizados esas transacciones. Es necesario determinar si los terceros a los que se dirigen los interrogantes sobre la veracidad de dichas operaciones tenían en su poder los formularios con las facturas correspondientes, si registraron esas operaciones y a nombre de quién lo hicieron, si existieron los cheques emitidos por el adquirente que den cuenta del efectivo pago de las mercaderías o de los servicios a los proveedores, si las ventas o prestaciones gravadas constan en remitos u otros documentos que den cuenta de las entregas o del transporte de la mercadería, así como la habitualidad y número de las transacciones realizadas con el mismo proveedor; así como cualquiera de las restantes circunstancias que, según el criterio de la realidad económica y el orden natural de los negocios, resulten indicativos de la realidad de las operaciones cuya veracidad ha sido concretamente puesta en duda" (esta Sala, "Masotti, Roberto R.D. (TF 25.107-I) s/ DGI", del 03/03/09; "Cantesur SA (TF 20.592-I) c/ DGI", del 11/12/07; "Toria SA (TF 24.599-I) c/ DGI", del 26/08/10; "Agro Beef*

SRL (TF 31.471-I) c/ DGI", del 06/03/14).

Asimismo, la Sala IV del mentado Tribunal en la causa "Leones de Bleek Saayc c. Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo" de fecha 19/04/2018 ha señalado que *"…cuando se dan en forma concomitante una serie de hechos comprobados, graves y precisos que llevan a presentar un cuadro de serios reparos respecto de la validez y la existencia de las operaciones, corresponde a la contribuyente, en ejercicio de su derecho de contradicción, acreditar la veracidad de sus dichos, esto es, demostrar la existencia de su proveedor y de los bienes y servicios vendidos que menciona la facturación que supuestamente se emitiera a su nombre"*

En tal sentido, tal como se desarrolló en el Considerando precedente, la impugnación de las facturas de los referenciados proveedores ha sido adecuadamente ponderada, habiendo sustentado el ente recaudador su pretensión objetiva a través de elementos concretos y razonables, tales como la falta de comprobación del circuito económico. Ello le permitió al ente recaudador suponer la inexistencia de los comprobantes que respaldarían las operaciones denunciadas por el contribuyente.

Que a la luz de la normativa transcripta, el recurrente no ha logrado demostrar en sede administrativa ni ante esta instancia, que los gastos fueron efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas, ya que no ha logrado exhibir el circuito de pagos a fin de proceder a las deducciones intentadas.

En el caso de la proveedora del servicio de transporte Eulalia Segovia Ortega no se encuentra acreditado el servicio de flete a que hace referencia el recurrente, ni detalle de los pagos, no fue contestado el requerimiento efectuado, ni se produjo prueba tendiente a reflejar la existencia del mismo.

Idénticas consideraciones corresponde efectuar en relación con el proveedor Ariel Ángel Leonardo Burgos, quien, en oportunidad de contestar el requerimiento efectuado como medida para mejor proveer en instancia administrativa, afirma haber extraviado el talonario correspondiente a las facturas impugnadas y realiza una explicación deficiente respecto del transporte que utiliza para brindar el servicio de flete, acompañando una copia de la cédula verde del vehículo que supuestamente utiliza, la cual se encuentra largamente vencida y que tiene como titulares a dos personas con domicilio en la provincia de Tucumán, sin más aclaraciones.

Que en relación con el pago de los servicios correspondientes a las facturas impugnadas, la propia actora reconoce que los mismos se pagaban contra entrega del producto en efectivo y pocas veces con cheques, no habiendo aportado tales instrumentos para acreditar sus dichos. Tal como ya he señalado, en esta instancia no ofrece prueba tendiente a acreditar los extremos requeridos por la normativa transcripta, ni para subsanar la documentación defectuosa acompañada, limitándose a reiterar algunos de los argumentos vertidos en oportunidad de contestar la vista.

Por otra parte, como surge de las actuaciones administrativas, el recurrente intenta justificar su falta de cooperación con la fiscalización aduciendo que no fue notificado correctamente, pero tal argumento no puede prosperar porque , en primer lugar se trata del domicilio fiscal denunciado y además en esa misma dirección en la que funcionaba B Y Z DISTRIBUCIONES S.R.L. se encontraba una nueva firma denominada DISTRIBUCIONES ÉXITOS S.R.L., cuyo socio gerente y administrador resulta ser el señor Marcos Alberto Berzero, quien ocupaba el mismo cargo en la firma aquí apelante.

Por lo expuesto, corresponde confirmar la determinación de oficio notificada en la resolución, así como también los intereses resarcitorios intimados en la misma por aplicación del art. 37 de la ley 11.683, respecto de los que la recurrente no formula agravio alguno.

III.- Que sentado lo que antecede, procede ahora expedirse respecto de la multa aplicada en el acto recurrido, con sustento en los arts. 46 y 47 inc d) de la misma ley, cuya revocación, o en su caso, reencuadre en el artículo 45 se pretende.

Que en ese sentido, el artículo 46, texto ordenado vigente al momento de la imposición de la sanción, establece "*El que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco, será reprimido con multa de dos (2) hasta diez (10) veces el importe del tributo evadido*".

Por su parte el artículo 47 dispone que "*se presume, salvo prueba en contrario, que existe la voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas :…d) En caso de no llevarse o exhibirse libros de contabilidad, registraciones y documentos de comprobación suficientes, cuando ello carezca de justificación en consideración a la naturaleza o volumen de las operaciones o del capital invertido o a la índole de las relaciones jurídicas y económicas establecidas habitualmente a causa del negocio o explotación*".

Que en cuanto al elemento objetivo, teniendo en consideración las razones desarrolladas en los considerandos precedentes que llevaron a considerar la procedencia de la determinación de oficio aquí controvertida, ha quedado debidamente acreditada la configuración del elemento objetivo de la infracción imputada a la contribuyente, que tiene precisamente como presupuesto una omisión de pago que no ha logrado justificarse.

En relación con el elemento subjetivo, nótese que en el caso de autos se configuran una serie de circunstancias que permiten a quien suscribe concluir que aquel se encuentra configurado.

Resulta necesario destacar que la apelante, no obstante haber contado en esta instancia con todas las posibilidades, no ofreció prueba alguna para demostrar la aludida falta de intencionalidad dolosa, más allá de los antecedentes administrativos en poder de la contraria, limitándose a aducir la falta de intención de defraudar, lo que por sí solo no permite justificar su accionar.

En tal sentido, teniendo en consideración las inexactitudes de la declaración jurada original puestas de manifiesto como consecuencia de la inspección iniciada, le incumbía al recurrente la carga de probar que aquellas *"...habían sido la consecuencia de una omisión imputable a su parte a título de mera negligencia"..."porque...si bien es cierto que no cabe admitir la existencia de responsabilidad de índole penal sin culpa, no es menos exacto tampoco que una vez que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta sancionada por la ley, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por el derecho penal vigente"* (Wekser, Marcelo A -CNACAF Sala V 23-6-15).

En virtud de lo expuesto, la sanción aplicada en los términos del artículo 46 en función del 47, inc. b) de la ley procedimental, ha sido adecuadamente encuadrada y ponderada, razón por la cual sólo cabe su confirmación.

IV .- Que, por todo lo expuesto, voto por confirmar la resolución apeladas en todas sus partes, con costas.

Los Dres. Luis y Vicchi dijeron:

Que adhieren al voto que antecede.

Por ello, SE RESUELVE:

Confirmar la reslución apelada en todas sus partes, con costas.

Regístrese, Notifíquese, oportunamente devuelvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.22 17:14:04 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.24 14:54:20 -03:00

Juan Carlos Vicchi
Vocal
Vocalía IX Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.25 11:00:29 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.25 11:00:31 -03:00