Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-102223334-APN-VOCIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 31 de Agosto de 2023

Referencia: SENTENCIA. EXPTE. N° 49.232-I LOS PALMARES S.A.

En la ciudad de Buenos Aires, en el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala “A” Dres. Pablo Porporatto (Vocal subrogante de la 3° Nominación), Agustina O´Donnell (Vocal subrogante de la 1° Nominación), y Laura Guzmán (Vocal titular de la 2° Nominación) a efectos de resolver la causa N° 49.232-I caratulada “**LOS PALMARES S.A. s/ recurso de apelación**”.

El Dr. Porporatto dijo:

I.- Que a fs. 59/88 la actora interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 108/2018 (DV RRSF) emanada de la División Revisión y Recursos Dirección Regional Santa Fe de la A.F.I.P.-DGI, mediante la cual se determina la obligación tributaria relativa al Impuesto al Valor Agregado -períodos fiscales 06/2016 a 01/2017- con más sus intereses resarcitorios.

En primer lugar, aduce la nulidad de la resolución apelada, argumentando que se da en el presente caso la falta de causa que prescribe el artículo 14 inc. b) de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Posteriormente, sostiene que el Fisco Nacional ignoró un cúmulo de pruebas que no hacen más que acreditar la veracidad de las operaciones, las que enuncia y detalla.

Por otra parte, asevera que la existencia o no de una relación comercial entre el molino Molyagro S.A. y el proveedor impugnado –Agroaustralis SRL- es totalmente ajena a su parte, y por lo tanto no le es reprochable.

A su vez, refiere al valor probatorio equivocado –a su juicio- que le otorgó el Fisco Nacional a la información brindada por el Presidente del Directorio de Molyagro S.A –negando cualquier vínculo con Los Palmares S.A.- sobre los testimonios de los transportistas que estuvieron a cargo del traslado de la mercadería desde el molino hasta el lugar de entrega correspondiente a cada uno de los clientes de la firma. En ese punto, agrega que los datos brindados por los fleteros coinciden con los remitos presentados.

Además, se agravia de la falta de mérito que el juez administrativo efectuó respecto de la prueba pericial contable, ya que –a su criterio- demuestra que toda la documentación contable respalda las operaciones realizadas e impugnadas.

Señala que la compra o no de cereales de una firma a otra –Molyagro S.A. y Agroaustralis SRL- no es un dato poco relevante que no puede ser atribuible a su parte, al igual que la efectiva realización o no de trabajos de fasón entre las aludidas empresas.

Explica que las autorizaciones de carga destinadas a Molyagro S.A. eran enviadas a la corredora Serra Morena S.A., quien actuaba de nexo en estos casos indicando el lugar de retiro de la mercadería, puesto que ella era la que había ofrecido la mercadería en un principio.

Destaca, en forma contraría a lo argumentado por la inspección, que en la documentación aportada consta el peso de cada carga y datos de la persona responsable del traslado, siendo ello una prueba más de la veracidad de las operaciones discutidas.

Asimismo, afirma que no se dan los extremos necesarios para invertir la carga de prueba en su contra.

Considera que en el caso de marras no se puede achacar responsabilidad alguna a la sociedad por el impuesto adeudado por Agroaustralis S.R.L., puesto que la operación existió efectivamente, y se cumplió con el control exigido por el artículo 33 bis de la ley procedimental (t.o. vigente a la sazón); en consecuencia, concluye que la responsabilidad solidaria (cfr. art. 8 inc. i) del mismo cuerpo legal) que se pretende imputar carece del elemento subjetivo.

Enfatiza que efectuó los respectivos controles sobre los comprobantes recibidos (constancia de CUIT, consulta en la base e-apoc y control del CAE de la factura) acorde a lo establecido por el artículo 33 bis de la ley de rito, y los pagos fueron realizados con cheques propios a favor del titular de la factura, cruzado y no a la orden, cumpliendo lo dispuesto por los artículos 1° y 2° de la Ley Antievasión.

Sobre este último punto, aclara que nunca fue notificada de la cesión de crédito llevada a cabo por el proveedor impugnado por los cheques entregados, sino que tomo conocimiento de dicha circunstancia al momento de la inspección.

En función de lo expuesto, concluye que se cumplió con la normativa que rige en el Impuesto al Valor Agregado, por lo que la disminución del crédito fiscal resulta improcedente.

Pone de relieve que el ente fiscal no cuestiono las ventas declaradas, donde fue comercializada la mercadería obtenida al proveedor impugnado, por lo que no puede negar la realidad de las operaciones.

Además, trae a colación la ley del Impuesto a las Ganancias, remarcando que no se ha cuestionado la liquidación en este impuesto, validándose así -según sus dichos- la documentación que respalda la operatoria.

Arguye que todo lo fiscalizado y verificado por el Organismo recaudador sobre la firma Agroaustralis S.R.L. no le es imputable, y subraya que las operaciones cuestionadas son anteriores a la fecha en que los mismos fueron incluidos en la base apoc (30/05/2017) razón por la que no es oponible esa información al momento de concretar las operaciones en los períodos 06/2016 y 01/2017.

Cita jurisprudencia y doctrina que entiende apoyan su postura.

Finalmente, ofrece prueba documental y testimonial, solicita se revoque el acto apelado con costas y hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 99/117 el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso que oportunamente le fuera conferido y por

las razones de hecho y derecho que expone, solicita que, oportunamente se dicte sentencia rechazando la acción incoada por la actora, confirmando la resolución administrativa, con costas. Ofrece como prueba documental los antecedentes administrativos de la causa. Se opone a la prueba ofrecida por la actora. Hace reserva del Caso Federal.

III.- Que a fs. 137 –punto 3°)- se resuelve no hacer lugar a las pruebas ofrecidas por la actora; por medio de la PV-2023-96881382-APN-VOCIII#TFN se elevan los autos a consideración de la Sala "A", y a través del IF-2023-98854515-APN-VOCIII#TFN los autos pasan a sentencia.

IV.- Que, respecto de la nulidad planteada cabe señalar que para su procedencia interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (ver en tal sentido "Asociación del Magisterio de Enseñanza Técnica - AMET. c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ amparo", CSJN, 5/10/95, T. 318 , P. 1798; "Aguirres, Mirta Ramona c/ La Rioja, Provincia de y otros s/ daños y perjuicios", CSJN, 6/02/01, T. 324 , P. 151; "Simijosky Juan c/ E.N. (E.M.G.E.) s/ personal militar y civil de las FFAA. y de Seg. Causa: 31.321/94", C.NAC.CONT.ADM.FED., SALA II, 9/10/96, entre otros).

En lo que se refiere a la supuesta carencia de causa en la resolución apelada, debe recordarse que la discrepancia con los hechos en los que se basó el organismo fiscal, no resulta fundamento válido para la defensa de nulidad, puesto que la apreciación de los hechos que realice el juez administrativo, es una valoración subjetiva, que puede o no compartirse, lo que podrá dar lugar a la confirmación o no de la resolución apelada, pero nunca a su anulación.

En este sentido, no se observan agravios específicos contra los supuestos defectos o vicios del acto atacado, ni se han demostrado perjuicios concretos como consecuencia de éstos.

Sentado el carácter restrictivo para la procedencia de las nulidades, cabe precisar que, respecto a lo estrictamente formal, la resolución discutida aparece satisfaciendo acabadamente los requisitos establecidos por el artículo 7º de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo.

En definitiva, se observa que los agravios de la actora son argumentos que hacen a su disconformidad con la forma en que resolviera el juez administrativo, circunstancia ésta que hace al fondo mismo de la cuestión sometida a decisión de este Tribunal y excede el marco de la nulidad planteada. Por todo lo expuesto, corresponde rechazar los agravios de nulidad articulados por la apelante, sin costas atento que el mismo no mereció un tratamiento previo y de especial pronunciamiento (conf. CSJN, "Bolland y Cía. S.A.", 21/2/13).

V.- Que, tal como quedaron planteados los hechos, la cuestión a resolver en autos radica en concluir, respecto de la caracterización como apócrifo de ciertos documentos emitidos por el proveedor Agroaustralis S.R.L.

Sobre la operatoria que se produce en el caso, la actora en su contestación de vista explica que la comercialización con la firma en cuestión tuvo lugar en virtud de que la corredora Serra Morena S.A. –a través del Sr. Rodríguez- le ofreció expeller de soja de un cliente suyo: Agroaustralis S.R.L. (representada por el Sr. Simón Cismondi). Aclara que la mercadería era retirada en Molyagro S.A. –también cliente de la corredora- ubicada en Tancacha -Ruta Prov. N° 6- Provincia de Córdoba, y posteriormente trasladada al lugar de entrega acordado con los clientes de la recurrente (Avícola Vagues S.A. y Que Rico S.A.).

Al respecto, dice que envía una “autorización de carga” de la mercadería (de Agroaustralis S.R.L.) a Molyagro S.A. que es dirigida a Serra Morena S.A., la que más tarde comunica dicha autorización por parte del molino a Los Palmares S.A., procediéndose a la carga de la mercadería en el molino y la descarga en el domicilio de cada cliente.

A ello agrega que, según comentario de dependientes de ambas firmas, la relación entre el proveedor y el molino es de fasón; por la cual, la primera (productor) le entregaría soja a la segunda, llevándose Agroaustralis S.R.L. el subproducto (expeller de soja que luego vende a Los Palmares S.A.) y cediéndole el aceite elaborado a Molyagro S.A., cobrándole a ésta última el aceite elaborado, pagando/descontando el servicio de molienda.

En este contexto y ante la problemática descripta, este Tribunal ha centrado su atención y análisis, en la actividad desplegada por el ente fiscal, en el convencimiento que a él le corresponde, en primer lugar, el control de la verificación. En otras palabras, el Fisco debe sustentar su pretensión impugnativa a través de elementos concretos y razonables, lo que le permite suponer el carácter apócrifo de las facturas. Frente a dicha situación, la cuestión fáctica queda desplazada al contribuyente, que en ejercicio de su derecho de contradicción debe acreditar la verdad de sus dichos, esto es, la existencia del proveedor y de la facturación que supuestamente emitiera a su nombre.

A tal fin, corresponde analizar los elementos colectados y adjuntados en los antecedentes administrativos por el Organismos recaudador que motivaron la impugnación de las operaciones (vide informes finales de inspección de fs. 1/12 Cuerpo “Auxiliar Copian Informe Agroaustralis”) para luego considerar las pruebas acompañadas por el contribuyente en la instancia administrativa.

Sobre las inconsistencias detectadas con relación al proveedor referido, puntualmente, se destaca que: a) se envió requerimiento al domicilio fiscal del proveedor a fin de que aporte la documentación relativa a las supuestas ventas realizadas a Los Palmares S.A., siendo el sobre devuelto por correo con la leyenda “Se mudó”; b) en el informe de investigación confeccionado en el marco del “Operativo Granos 2015”, se señaló que las observaciones efectuadas surgieron a partir de un cambio de jurisdicción de la firma (de Dirección Mar del Plata a Dirección Regional Centro), produciéndose al día siguiente una modificación en los integrantes de dicha sociedad –Sres. Monzón Pablo y Gramajo Ayelen- quienes no poseían ningún tipo de capacidad patrimonial, económica ni financiera; c) se registró un notorio aumento en los granos movilizados según los CGT (Código de Trazabilidad de Granos) y la cantidad de superficie de explotación (de 360has. a 13.688 has.) declarándose contratos de arrendamientos accidentales con los Sres. Gray Norberto Jorge –quien no poseía inmuebles a su nombre- y Calderone Rubén –el que si bien tenía inmuebles bajo su titularidad, había sido informado por varios operadores-; d) se encuentra excluido del Registro Fiscal de Operadores de Granos desde el 30/12/2015, registrando bloqueo para gestionar Cartas de Porte y/o Código de Trazabilidad de Granos; e) el contador, informado como administrador de la clave fiscal y socio –Sr. Monzón Pablo Luciano- tenía baja definitiva en el Impuesto a las Ganancias y Aportes Autónomos desde el 12/2015, no registraba bienes a su nombre y poseía una Caja de Ahorro Sueldo, pues desde el 06/2015 a 09/2015 figuraba en la nómina salarial de Guerin Seguridad SRL, y desde el 12/20015 a 04/2017 en Elite SRL (empresa de seguridad); f) se constataron varios cambios de domicilios, no pudiendo ser ubicado en ninguno de ellos; g) comenzó a emitir facturas electrónicas a partir de 04/2016, presentado las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias -2011 a 2014- y del Impuesto al Valor Agregado con importes similares a los informados en el sistema de “Facturas Electrónicas”; h) no se registraron acreditaciones bancarias desde el 2015 –pese a existir un incremento importante en los importes facturados a partir de 03/2015, siendo los clientes empresas incluidas en la base e-apoc- y dejó de declarar empleados en 03/2016; i) los proveedores que respaldaban las principales compras, se encontraban en dicha base; j) parte de los cheques entregados a fin de cancelar las operaciones en crisis fueron endosados por el Sr. Simón Cismondi

–apoderado de Agroaustralis SRL- y cobrados por la financiera Servicios Integrales Ahora S.A., y otros fueron cedidos mediante escritura formalizada ante el Banco Galicia a favor de la firma Aimetta SRL. Consultada a ésta última firma sobre las operaciones concertadas con el proveedor, aportó fotocopias de las facturas emitidas por la venta de combustibles, pese a que en sus libros de IVA Ventas sólo registraba comisiones por ventas realizadas por cuenta y orden de terceros; k) en lo atinente al movimiento físico de la mercadería, la actora informó que los traslados se realizaron con fletes contratados, efectuándose la carga en el Molino Molyagro de Tancacha (Córdoba) y la descarga en el domicilio de los clientes; sin embargo del sistema "Consulta de Compra y Ventas" no se registraron en el año 2016 compras de mercaderías realizadas por Agroaustralis SRL a Molyagro S.A., ni a ninguna otra firma; l) tampoco se presentó documentación alguna que permita vincular al mencionado proveedor con el molino.

Por otra parte, el Fisco Nacional al observar que resultaba ajeno a la parte la relación comercial entre el proveedor originante del crédito fiscal que se pretende impugnar (Agroaustralis S.R.L.) y el molino del cual se retira la mercadería (Molino Molyagro S.A.) la que luego era entregada a los clientes de Los Palmares S.A.; el día 12/06/2018 dispuso una medida para mejor proveer a los efectos de comprobar dicha relación. Al ser interrogado el Sr. Gentili –en carácter de presidente de Molyagro S.A.- explicó que nunca realizó tareas de fasón a tercero, y aclaró que la empresa "Los Palmares S.A." nunca retiró productos de su planta, no constando en sus registros operatoria alguna con mencionada firma. En relación a Agroaustralis, manifestó que le compraban aceite y expeller de soja, pero nunca se adquirió cereal al aludido proveedor. A fin de acreditar sus dichos acompañó una impresión del libro de movimientos y existencias de granos, del cual surge que, si bien el cereal tiene diversas procedencias no existen compras provenientes de Agroaustralis S.R.L. Además, exhibe las facturas de compras a esta firma, órdenes de pago y documentación vinculada a dichas compras, las que fueron cotejadas con las bases de datos del Organismo (vide Cuerpo "Medida Mejor Proveer Consulta" y "Medida Mejor Proveer Principal").

En consonancia con el resultado de la medida, el juez administrativo advirtió que la "autorización de carga" destinada supuestamente a Molyagro S.A., siempre era enviada por el contribuyente al contacto que éste tenía en la corredora Serra Morena S.A. (Sr. Daniel Rodríguez) quien a su vez comunicaba a la misma la autorización de carga supuestamente emitida por el molino, por lo que la participación de este último resultaba nula; circunstancias que, sumadas a las anteriores irregularidades, bajo el criterio fiscal no hacían más que ratificar la pretensión fiscal aquí apelada.

VI.- Que ello sentado, corresponde ahora que este Tribunal aprecie el elenco probatorio obrante en las presentes actuaciones.

Del resultado de las testimoniales dirigidas a los Sres. Toledano Daniel Cipriano, Portillo Bravo Mario Cesar y Spioussas René Américo, se desprende que en todos los casos los mismos declararon haber transportado la mercadería desde Molyagro S.A., a pedido de Los Palmares S.A., a las distintas firmas que revisten el carácter de clientes de ésta última (vide fs. 292/297 Cuerpo "Determinación de Oficio N°2" y fs. 126/133 Cuerpo "Principal Impuesto al Valor Agregado").

Tales afirmaciones se presentan en contradicción con lo dicho por el Presidente de Molyagro S.A., quien -en el marco de la medida para mejor proveer diligenciada por la inspección- negó cualquier vínculo u operación con la recurrente y aclaró que, si bien tenia trato con Agroaustralis S.R.L., éste consistía únicamente en la compra de aceites y expeller de soja, no recibiendo cereales por parte de la aludida firma. A los fines de acreditar sus afirmaciones acompañó una copia del libro de movimientos y existencias de granos -correspondiente a los períodos en crisis- y la documentación relacionada a dichas compras.

A su vez, tal circunstancia se ve confirmada por la ausencia de remitos o tickets de pesajes emitidos por Molyagro S.A. y dirigidos al mencionado proveedor. En este mismo sentido, tampoco se observa la intervención directa de la firma cuando el contribuyente solicita la "autorización de carga", actuando en estos casos un intermediario –la corredora- sin ningún tipo de respaldo que demuestre la efectiva recepción de dicha autorización por parte del molino.

En definitiva, los testimonios ofrecidos y producidos por la actora, carecen de la virtualidad necesaria para enervar el criterio, por cuanto los mismos, en contraposición con el resultado de la medida para mejor proveer impulsada por la inspección, no encuentran sustento documental alguna para demostrar la verosimilitud de sus dichos.

Respecto al informe contable obrante a fs. 303/307 – Cuerpo "Determinación de Oficio N°2"- cabe destacar que el profesional actuante solo se limitó a corroborar la concordancia entre la documentación de las operaciones y el crédito fiscal registrado y declarado, siendo este aspecto ajeno al tema sujeto a debate. En este punto, es preciso poner énfasis que en el presente caso no se discute la existencia material de los bienes o los aspectos formales inherentes a las operaciones celebradas, sino que los conceptos facturados hayan sido efectivamente provistos por la entidad consignada en los comprobantes en su carácter de proveedor; lo que lleva a desechar la medida probatoria glosada en autos.

VII.- Que entrando al análisis de la cuestión de fondo, respecto del Impuesto al Valor Agregado, corresponde señalar que respecto del proveedor la impugnación ha sido adecuadamente ponderada por el organismo fiscal, habiendo demostrado la existencia concomitante de una serie de indicios comprobados, graves, precisos y concordantes, que llevan a presentar un cuadro de serios reparos respecto de la validez de las facturas y que los bienes a los que ellas se refieren hayan sido adquiridos a tales proveedores, en cuanto se acredita entre otros, que se trata de un sujeto sin capacidad operativa, patrimonial y económica necesaria para efectuar las operaciones comerciales que registra con la actora.

En el presente caso, resulta aplicable la regla "onus probandi incumbit ei qui dicit", es decir, la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos, pues como lo establece el artículo 377, C.P.C.C.N., cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción. Al ser ello así, corresponde que la actora, en ejercicio de su derecho de contradicción, acreditara la verdad de sus dichos, esto es, demostrar y evidenciar la sustantividad de las operaciones impugnadas por la inspección actuante, toda vez que es la parte que se encuentra en mejores condiciones de hacerlo y en cuanto tales impugnaciones poseen entidad suficiente para poner seriamente en duda la real existencia de las operaciones que se intentan probar mediante la documentación exhibida (cfr. "Molla, Pedro José", TFN, Sala A, 27/03/2002, confirmado por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Cont. Adm. Federal, Sala IV, 27/04/2007).

Si bien el organismo fiscal no puede colocar en cabeza del contribuyente una obligación fiscal de control a título de obligación delegada o sustitutiva de sus propias obligaciones referidas a este aspecto, lo cierto es que los indicios reunidos por el Fisco Nacional son suficientes para dudar de la existencia de las operaciones, siendo la recurrente la que carga con la prueba de demostrar lo contrario, lo que no ha ocurrido en la presente causa.

Conforme a reiterada jurisprudencia, para que se pueda computar el crédito fiscal se deben cumplir una serie de requisitos, a saber: a) que sea imputable al período fiscal en que se hubiera facturado y discriminado; b) que se encuentre discriminado en la factura o documento equivalente; c) que la documentación respaldatoria se ajuste a las normas vigentes sobre emisión de comprobantes; d) que sea computable hasta el límite que surge de aplicar a la base imponible la alícuota respectiva; e) que se vincule con operaciones gravadas; f) que quien esté en

condiciones de efectuar el cómputo sea responsable inscripto frente al IVA; g) que las operaciones que originan el crédito hubieran generado para el vendedor, locador o prestador el débito fiscal respectivo.

Formado el convencimiento en cuanto a la imposibilidad del sujeto emisor de las facturas en juicio de efectuar tales operaciones, resulta lógico que se observen las mismas por la falta de confianza que inspira dicha documentación, justificando su impugnación.

Por último, se debe recordar en tal sentido que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido a los efectos del cómputo del crédito fiscal por parte de los responsables que deben liquidar el impuesto a su cargo (art. 12 de la ley de IVA), que resulta indispensable que el crédito fiscal sea legítimo. En ambos casos ello tiene lugar mediante el perfeccionamiento del hecho imponible respecto de los vendedores de bienes o mediante la verificación de la operación generadora del crédito correspondiente (confr. Causa CSJ 119/2013 (49-A) "ADM Argentina SA c/ EN –AFIP-DGI –Resol. 24/08 25/08 DV DyR2 s/Dirección General Impositiva", del 10 de marzo de 2015), extremo que no se cumple en el caso de autos pues los créditos impugnados no provienen de operaciones genuinas realizadas con el proveedor indicado en las respectivas facturas (CSJ 848/2014 (50- M) /CS1 R.O. "Molinos Río de la Plata SA c/ EN –AFIP-DGI resol 68/10 (GC) y otros s/ Dirección General Impositiva" del 25 de agosto de 2015).

Asimismo, con fecha 10 de marzo del 2015, la C.S.J.N. in re "Feretti, Félix Eduardo (TF 22.752-I) c/DGI ", sostuvo *"9º) Que el último párrafo del art. 12 de la ley de impuesto al valor agregado (t.o. en 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."*

Ahora bien, en el particular, surge que ante los graves indicios en que sustenta el ajuste el Fisco Nacional, la parte actora no ha logrado desvirtuarlos con la prueba aportada en las presentes actuaciones.

También, cabe mencionar que si bien no le son imputables a la recurrente los incumplimientos de terceros así como que no le es oponible que en el domicilio no puedan ser ubicados, si le cabe a la recurrente relevar la calidad de aquellos con quienes supuestamente contrató, y en tal sentido resulta oportuno mencionar que no pueden considerarse las impugnaciones realizadas por el Fisco Nacional en forma aislada y someterlas a un análisis individual como pretende equivocadamente la actora, para concluir si tenía obligación de conocerlas o no, cuando la realidad indica que se trata de situaciones reiteradas, irrazonables desde el punto de vista del supuesto trato comercial con sus proveedores, que se conjugan con un conjunto de otras anomalías propias de operaciones irregulares.

Cabe añadir que en el examen de las presentes actuaciones no se ha considerado relevante que el proveedor no figurase en la base APOC al momento de las operaciones cuestionadas y que contara con autorización para emitir comprobantes (conf. Excma. Cámara, Sala III, Causa Nº 27618/2013, "Giménez Rosa Martina (TF 29583-I) c/ DGI" del 19-11-13; y Sala II, Causa Nº 17663/13, "Agroservicios Sur SA (TF 33325-I) c/ DGI" del 10-13) pues lo concreto y decisivo es que al demostrarse los extremos que tornan inverosímiles las operaciones con aquel como el real proveedor, la inclusión o no en la citada base, no comporta un factor que permita soslayar los datos obtenidos y menos aún prescindir de la realidad que implica la imposibilidad de la concreta realización de las

mismas.

En el mismo sentido, vale aclarar que la oportuna aprobación por parte de la AFIP o de otros organismos estatales para que los proveedores, se encuentren habilitados o en condiciones de existir jurídicamente, operar comercialmente o emitir facturación, no es un argumento suficiente para validar las operaciones, lo que fundamentalmente debe establecerse es la materialidad y veracidad de la operación desde el punto de vista económico dado que el hecho imponible en crisis, que pudo haber dado lugar al cómputo de créditos fiscales, es un hecho económico más allá de las relaciones jurídicas entre las partes, pero donde claramente este proveedor no fue parte.

En lo que hace al planteo referido a la aplicación de lo dispuesto por el artículo 8 inciso i) de la ley de rito, es dable mencionar que el acto atacado no determina las obligaciones fiscales en cabeza de la actora como responsable solidario; por el contrario, las mismas se presentan como una derivación de la propia conducta de la actora –utilización de facturas apócrifas- razón por la cual este planteo no puede tener una acogida favorable.

En conclusión, dado que la contribuyente no reúne los requisitos necesarios a fin de validar el cómputo de los créditos fiscales correspondientes a las operaciones de compras analizadas; y que, además, no ha logrado sustentar la existencia de las operaciones respecto del proveedor cuestionado con medios probatorios idóneos, contando con dicha oportunidad, se resuelve confirmar las impugnaciones efectuadas por el Fisco Nacional en la resolución recurrida sobre el Impuesto al Valor Agregado, con costas.

VIII.- Que, en materia de intereses resarcitorios sólo cabe su confirmación, recordándose 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. CSJN, Citibank NA c/ DGI, 01/06/2000).

La Dra. O´Donnell dijo:

Que adhiere a la decisión propiciada por el Vocal Instructor.

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que adhiere al relato de los hechos y al voto del Dr. Porporatto con excepción de las costas en la defensa de nulidad.

En efecto, entiendo que las costas deben ser soportadas por la excepcionante, toda vez que los argumentos que sustentan su defensa están dirigidos a obtener expresamente la declaración de nulidad prevista en el artículo 171, inc. h) de la ley de rito, pues reposan –como quedó dicho- en la falta de causa del acto, agravio que acarrea inexcusablemente aquélla declaración. Asimismo, su planteo mereció réplica concreta por parte de la apelada, por lo que no advierto razones para apartarme de la aplicación del artículo 68 del C.P.C.C.N.

Resulta oportuno recordar que como señalara la C.S.J.N. in re “Bolland y Cía S.A.” la exención de costas procede cuando el planteo –de haber prosperado- hubiese implicado la revocación de la pretensión fiscal, supuesto no es el de autos.

En definitiva, el tratamiento de cuestiones incidentales como la de autos no puede encontrarse exentas de las consecuencias procesales que hace a su rechazo.

En virtud de la votación que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

Confirmar la Resolución N° 108/2018 (DV RRSF), con costas.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.31 13:21:35 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.31 13:26:47 -03:00

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.31 18:09:49 -03:00

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.31 18:09:50 -03:00