Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-123016824-APN-VOCVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 17 de Octubre de 2023

Referencia: "PESQUERA JUANCITO S.A. s/ recurso de apelación" -SENTENCIA-

---

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se reúnen los miembros titulares de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación Dres. Viviana Marmillon (Vocal de la 7ma Nominación) y Claudio Luis (Vocal de la 8°Nominación), a fin de sentenciar en el expediente N° 29.639-I y sus acumulados Nos. 29.640-I y 29.641-I, caratulados **"PESQUERA JUANCITO S.A. s/ recurso de apelación",**

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que la sociedad anónima Pesquera Juancito interpone sendos recursos de apelación contra las resoluciones 72/07, 73/07 y 71 /07, todas de fecha 30 de marzo de 2007, suscriptas por el Jefe (Int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mar del Plata, mediante las que se determinaron de oficio sus obligaciones fiscales frente al impuesto a las ganancias y a las salidas no documentadas, ambos del ejercicio fiscal 2002 y en el impuesto al valor agregado por los períodos fiscales agosto de 2002 a diciembre de 2003 e intereses resarcitorios, respectivamente. Asimismo se impone multa en relación con el impuesto a las ganancias y se hace reserva de la eventual aplicación de sanción en los términos del artículo 20 ley 24.769, respecto de los restantes tributos.

Sostiene que los actos apelados resultan nulos toda vez que el juez administrativo se apartó del método presuncional utilizado por la fiscalización al confeccionar su informe final, para aplicar infundadamente el modo de determinación con conocimiento cierto de la materia imponible sin poseer dicho cambio fundamento legal que lo justifique, sometiendo a su parte a un estado de incertidumbre e indefensión. Agrega que tal circunstancia configura un error en la valoración de los hechos que le preceden dando lugar a graves vicios, por lo que corresponde se declare la nulidad de todas ellas.

Según manifiesta, surge claro que se utilizó el método presuncional para determinar el ajuste en el débito fiscal por la inclusión en el balance impositivo de los remitos de venta expedidos a Huemul S.A., los que no se encontraban facturados en el mes de diciembre de 2003. Explica que éstos sólo respaldan el traslado de productos y no siempre documentan operaciones de venta, por lo tanto, requiere se deje sin efecto, toda vez que no se corresponden con operaciones de compraventa como les atribuye el Fisco.

Además, con relación a la determinación practicada respecto del impuesto a las erogaciones no documentadas, alega que el organismo recaudador no ha cumplido los recaudos exigidos por la IG (AFIP) 136/1998 para dar inicio a la fiscalización, en atención a que no ha dictado una orden de intervención concerniente a este impuesto y los períodos a fiscalizar, violando las garantías de debido proceso y defensa en juicio, por lo tanto, solicita se declare nula de nulidad absoluta e insanable.

Indica que resulta irrazonable y fuera del marco legal considerar que el incumplimiento de las obligaciones fiscales, sean formales o materiales, tengan entidad suficiente para presumir que las facturas emitidas son apócrifas. Agrega que no cualquier hecho ni incumplimiento de la normativa vigente puede adquirir el grado de indicio que lleve a concluir que los

comprobantes presentan dicha característica. Afirma que la circunstancia que el proveedor no haya cumplido con sus obligaciones no es prueba de que no ha operado realmente ni que la documentación que emitió sea falsa. Entiende que a la misma conclusión debe arribarse respecto de los pagos en efectivo realizados y la retención de impuestos que omitió.

Señala que los indicios colectados por la fiscalización son inconsistentes, porque partiendo de los hechos nunca se arribaría a las conclusiones alcanzadas o que éstas no podrían deducirse en un único sentido. Aduce que por tal razón, los incumplimientos fiscales de sus proveedores, la omisión de utilizar los medios de pagos autorizados por la ley antievasión 25.345 y la circunstancia de no haber actuado como agente de retención en incumplimiento con la resolución 830/2000, no pueden utilizarse para concluir que la facturación es apócrifa. Sostiene que tales omisiones, aparte de poseer cada régimen su sanción específica -la cuales nunca consisten en tildar de falsa la facturación que les diera origen- no pueden interpretarse en un único sentido y por lo tanto, atribuirle el valor presuncional que le ha otorgado el organismo recaudador.

Agrega que en el informe final de inspección surge nítidamente que se ha reconocido el pago y con él, la real ocurrencia de las operaciones, al indicarse que se utilizó dinero en efectivo, bonos (Lecop, Patacones) y eventualmente, cheques de terceros clientes, más allá de la infracción a la ley antievasión. Alega que el incumplimiento se suscitó de manera involuntaria puesto que se encontraba impedida de cumplir con el pago por vía bancaria, atento a la inhibición que el Banco de la Provincia de Buenos Aires les hubiera impuesto a sus directivos, impidiéndoles la apertura de cuentas en otras entidades.

Con respecto a la omisión de actuar como agente de retención, entiende que es una prueba más del error en la valoración efectuada por el organismo, en el sentido de que al imputársele una omisión por falta de retención de impuestos no podría desconocerse que la operación existió, puesto que es una condición necesaria que las operaciones hayan sido reales para que den lugar al incumplimiento de la normativa.

Afirma que las deducciones de los gastos provenientes de las facturas impugnadas son ajustadas a derecho, por cuanto se corresponden con servicios de mano de obra necesarios para la obtención del producto elaborado y luego vendido por su parte, siendo concordantes con lo establecido por el art. 55 del Decreto Reglamentario al tratarse de un servicio necesario para obtener la ganancia gravada.

Expone que son arbitrarias e irrazonables las conclusiones a las que arribó el organismo recaudador en el sentido de que se encuentra probada la existencia de los proveedores, no sólo durante la inspección, sino también previo a ella, siendo que todos ellos se encuentran inscriptos, con domicilios fiscales y autorizaciones para emitir comprobantes.

Respecto de los proveedores impugnados en el impuesto al valor agregado expone una serie de argumentos para rebatir el criterio fiscal únicamente acerca de los proveedores Luma S.R.L., Veromar Pesca S.A., Mauricio Cristian Bustamante, Ángel Di Santo, Sandro Alejandro Fabrizio, Ricardo Anselmo Vera, Norberto Osvaldo Cortadi, Raúl Gonzalez, Elba Laura Butron, Germán Ariel Velázquez, Fernando Martín Perez, Guillermo Bibbo, Alejandro Esteban Medina, Damián Andrés Alaniz, María Ester Martínez, Adolfo Manuel Serrano, Cooperativa de Trabajo Febo Ltda.

Por otra parte, explica que el juez administrativo no ha logrado acreditar los extremos que exige la norma para la aplicación del instituto de las salidas no documentadas porque las erogaciones impugnadas se encuentran relacionadas con el pago de diferentes operaciones de compra de bienes y/o servicios inherentes a su actividad y necesarios para la obtención de renta gravada.

Acerca de este punto, sostiene que el organismo recaudador considera como salidas no documentadas la totalidad del importe bruto de la facturación impugnada en el período, sin tener en cuenta cuál es el monto real de las erogaciones que ha efectuado su parte en concepto de cancelación de tales facturas. Por tal motivo, advierte que la materia imponible ajustada resulta inexacta por no coincidir con las erogaciones efectuadas por el contribuyente para cancelarlas.

Considera que se aplicaría a la compra de bienes por $ 15.933.- el art. 38 inciso a) de la ley del impuesto por tratarse de un pago efectuado para adquirir bienes y que el hecho de que el proveedor no haya declarado la actividad de venta de bienes no es suficiente para excluir la aplicación de la mencionada norma. Asimismo, entiende que en el acto apelado se afirma que los pagos se dirigieron a ese proveedor por lo que queda en evidencia que se encuentra identificado el beneficiario.

Por último, respecto de la multa por defraudación fiscal aplicada en el impuesto a las ganancias ejercicio 2002, denuncia que se utilizaron de forma genérica las presunciones del art. 47 incisos a), b) y c) de la ley 11.683 sin contar con la fundamentación necesaria para invocarlos, no encontrándose acreditados los presupuestos fácticos ni dolosos necesarios para

la aplicación de la multa. Reitera que existe vaguedad en la imputación de la infracción y falta de acreditación del dolo requerido por la figura. Asimismo, entiende que es de aplicación al caso de autos el precedente “Mazza, Generoso” toda vez que la imputación se basa únicamente en las presunciones y ficciones utilizadas para determinar de oficio la materia imponible y no en hechos externos y concretos como sostiene la jurisprudencia citada. Por las razones que se enuncian, solicita se revoque la sanción impuesta, bajo pena de violación de los principios constitucionales de defensa en juicio y debido proceso.

Cita doctrina y jurisprudencia en apoyo de su postura y plantea la reserva de la cuestión federal.

A fs. 72/86, 201/227, 319/332vta. contesta los traslados de ley la representación fiscal.

Con relación a las nulidades planteadas por la recurrente, sostiene que la propias resoluciones determinativas devienen de un procedimiento efectuado en legal forma, emanada de un funcionario público con potestades de juez administrativo que actuó dentro de los límites de sus atribuciones, conforme el Decreto 618/97.

Explica que dicho juez administrativo consideró que contaba con los elementos necesarios (declaraciones juradas, información obtenida de terceros, documentación aportada por el contribuyente y los archivos propios de la Administración) para utilizar el método de estimación de oficio cierta por conocerse de manera fehaciente la realización y la magnitud del hecho imponible, situación de la que dejó constancia en la resolución apelada. Aclara que su mandante se encuentra facultado para determinar tanto sobre base cierta como presunta; por ello, el acto administrativo no podría ser impugnable por tal motivo, toda vez que se encuentra dentro de las atribuciones del Fisco Nacional. Advierte que no existe en el procedimiento un estado de incertidumbre ni la arbitrariedad invocadas que provoquen la nulidad del acto recurrido o la vulneración de las garantías constitucionales, toda vez que el acto reúne todos los requisitos esenciales enumerados en el art. 7 de la ley 19.549.

Respecto a la nulidad planteada relativa a las ventas omitidas con la firma Huemul S.A., indica que la defensa se basa en meras conjeturas, ninguna de ellas probada, sino que por el contrario, se encuentra probada la operación de compraventa con sus propios subdiarios de venta.

En cuanto al planteo nulificante fundamentado en la ausencia de una orden de intervención que autorice la fiscalización del impuesto a las salidas no documentadas, manifiesta que pretender que la Administración incluya por si acaso un impuesto cuya existencia será exigible en caso de mediar un incumplimiento por parte del fiscalizado, sería vulnerar el derecho de defensa, el debido proceso adjetivo y la presunción de inocencia. Alega que carece de sustento jurídico el agravio relacionado con el incumplimiento de la Instrucción General 136/98, porque tratándose de normas internas del organismo no resulta invocable por la recurrente, toda vez que a ella únicamente le son aplicables las normas contenidas en la ley 11.683.

Acerca del agravio relativo al ajuste determinado en el impuesto a las ganancias, luego de realizar una síntesis de la información suministrada por la Base eFisco y de las pruebas colectadas por la inspección que dieron lugar a la impugnación de las operaciones presuntamente efectuadas con los proveedores detallados, sostiene que la recurrente intenta menoscabar el criterio fiscal sin el aporte de elementos de convicción que le permitan sostener sus argumentos. Aclara que lo que se cuestiona es la realidad de las operaciones comerciales que las facturas instrumentaron y que en cada caso, no se ha probado la existencia de los proveedores y por lo tanto, tampoco las operaciones que con ellos habría realizado. Explica que en algunos casos la falsedad de la operación surge del comprobante mismo por estar viciado de irregularidades y en otros, si bien el comprobante es formalmente válido, lo que se cuestiona es su real ocurrencia. Advierte que para refutar las conclusiones a las que arribó el funcionario administrativo, la carga probatoria se traslada a la recurrente, debiendo ésta acreditar que efectivamente ha realizado las operaciones en cuestión.

Alega que no es tal la invocada irrazonabilidad porque la apelante no ha tenido en cuenta los requisitos que debe reunir el crédito fiscal para ser computable y que no resulta correcto trasladar al Fisco, vía cómputo del crédito fiscal, las consecuencias derivadas de una operación apócrifa, cuyo débito fiscal nadie ingresará, colocando en cabeza del Estado los efectos de la propia imprevisión del recurrente.

En lo concerniente al ajuste efectuado en el impuesto al valor agregado, informa que el sustento fáctico surgió a partir del análisis de los libros de compras de los que se obtuvo el detalle de los proveedores con los cuales operaba la contribuyente. Luego de realizar una enumeración de los proveedores impugnados y de las particularidades detectadas en cada uno de ellos, señala que: a) la recurrente no expresó particular agravio respecto de los créditos fiscales de los proveedores Cooperativa de Trabajo de la Industria Pesquera Sudestada Ltda, L.I.V.A. S.A., H.O.S.I.R. S.A., Rafael Juan Antonio Tabuchini, José Antonio Aguirre, Hard Stone S.A., Mirta Kreik, Miguel Ángel Aran, Esteban Matías Álvarez, Claudia Marcela López, Agua

de Mar S.R.L., Cooperativa de Trabajo Puerto Argentino Ltda., Cooperativa de trabajos de Fileteado Mar Caspio Ltda. y Cooperativa de Trabajo Nueve de Julio Ltda., a pesar de que en algunos casos ofrece prueba informativa, razón por la que considera que tal omisión resulta ser una confirmación de la pretensión fiscal, al no agraviarse en concreto sobre cada uno de ellos; b) respecto de los restantes proveedores considera que los argumentos vertidos son insuficientes por no aportar otras pruebas, basándose en meras conjeturas; c) señala que con relación a la similitud caligráfica en las letras de las facturas de los distintos proveedores no solicitó prueba pericial técnica para desacreditar tal afirmación.

Considera que no se ha probado la existencia de los proveedores o bien las operaciones no han sido realizadas por ellos por carecer de capacidad. Aclara que respecto de determinadas facturas no se desconoce que la mercadería y los servicios hayan sido adquiridos, sino que se rechaza la utilización de un tercero inexistente o sin capacidad para justificar las operaciones.

Pone en conocimiento que a la recurrente le es aplicable el artículo 12 inciso a) del impuesto por el cual sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal las compras o importaciones definitivas, las locaciones y prestaciones de servicios en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas cualquiera sea la etapa de su aplicación, agregando que el artículo 33 de la ley de procedimiento fiscal establece que todas las registraciones contables deberán ser respaldadas por los comprobantes correspondientes y sólo de la fe que éstos merezcan, surgirá el valor probatorio de aquéllas. Afirma que es la recurrente quien tiene la carga de acreditar fehacientemente aquello que alega, y por lo tanto, es ella quien debe arbitrar los medios de prueba idóneos en ese sentido. Siguiendo este lineamiento, concluye que teniendo en cuenta el conjunto de los elementos colectados y en función de la sana crítica, su representada llegó a la conclusión de que la documentación no alcanza a demostrar la autenticidad de las compras y prestaciones de servicios, por lo que corresponde impugnar los créditos fiscales observados.

En relación con la determinación dictada por el impuesto a las ganancias, considera que el contribuyente únicamente se limitó a hacer mención en forma genérica a los hechos que fueran constatados por la inspección y de este modo intenta menoscabar cada uno de los elementos reunidos para fundar la pretensión fiscal, sin aportar elemento alguno de convicción sobre lo que intenta sostener. Reitera que se rechaza la utilización de un tercero inexistente para justificar las compras y computar los gastos. Afirma que no puede prosperar el agravio acerca de las operaciones en las cuales ha quedado debidamente acreditado el beneficiario, citando jurisprudencia de este Tribunal que sustentaría su postura. Advierte que la apelante desconoce el monto real impugnado como salidas de fondos por compras apócrifas cuando la resolución y sus anexos son claros en ese aspecto, identificando a los proveedores y los períodos que se incluyen.

Sobre a la solicitud tendiente a que se aplique el procedimiento de excepción previsto en el art. 38 de la ley de ganancias a la operación de compra de bienes a Cooperativa de Trabajo de Fileteado Mar Caspio Ltda. por $ 15.933.-, resalta que la misma posee como actividad declarada la de servicios sociales y comunales conexos no clasificados, y que por su objeto y condición no puede comercializar bienes, razón por la cual no pudo verificarse que hayan sido adquiridos.

Asimismo, aclara que no todas las facturas impugnadas han sido tomadas como base para el cálculo de las erogaciones no documentadas sino sólo aquellas en las que se ha constatado fehacientemente que se trata de presuntas adquisiciones que no tienen vinculación con las actividades de la actora.

En cuanto a los intereses resarcitorios devengados en mérito al artículo 37 de la ley de rito, asevera que la apelante no opone ningún agravio, por lo que entiende que tal concepto debe considerarse consentido.

Finalmente, respecto de la multa aplicada en el impuesto a las ganancias con sustento en los artículos 46 y 47 incisos a), b) y c) ley 11.683, indica que el aspecto objetivo del ilícito material se verificó cuando el juez analizó la realidad fáctica y corroboró que los elementos del tipo encuadraban en la figura sancionatoria citada y si él se encuentra plenamente verificado, resta que la actora pruebe que no actuó con dolo o que aconteció una causal idónea de exculpación, circunstancia que no ha ocurrido. Sostiene que se necesitó de la fiscalización para detectar la grave contradicción entre los libros y registros de la actora, la información de terceros y del propio Fisco para aseverar que el perjuicio fiscal existió.

Acerca del precedente “Mazza, Generoso”, indica que en el presente caso la determinación se efectuó sobre conocimiento directo y cierto de la materia imponible, por lo cual no sería totalmente aplicable en la especie el precedente citado.

Por todo ello, solicita que las resoluciones sean confirmadas en su totalidad, con costas. Cita doctrina y

jurisprudencia en apoyo de su postura y hace reserva del caso federal.

II.- A fs. 234/234vta. se dispone la apertura a prueba del expediente que originariamente tramitara bajo el N° 29.640-I, ordenándose el libramiento de los oficios solicitados A fs. 343/343 vta. se acumulan por acuerdo plenario las causas Nos. 29.640-I y 29.641-I, dejándose constancia a fs. 349 que las pruebas ofrecidas en las actuaciones acumuladas son de idéntico tenor a las ya ordenadas

A fs. 386/395 y 418/433 obran las actas labradas por la Agencia sede Mar del Plata a raíz de la prueba testimonial cuya producción se dispusiera oportunamente. En relación con la informativa, a fs. 244/251 se acredita el libramiento de los oficios ordenados en el punto 3 de fs. 234/234 vta., obrando a fs. 243 y 253/263 las contestaciones de la continuadora de Huemul SA y de la Inspección General de Justicia; los restantes oficios no fueron contestados.

A fs. 446/449 obra agregada la sentencia firme dictada por el Juzgado Federal Criminal y Correccional N° 1, por la que se sobresee al presidente, vicepresidente y directoras de la sociedad apelante, en orden al delito de evasión tributaria simple por las obligaciones tributarias en el impuesto al valor agregado e impuesto a las ganancias -salidas no documentadas- de los períodos fiscales controvertidos en autos. Ello como consecuencia del resultado de la pericia elaborada, que arrojó nuevos importes en cuestión que no alcanzaban la condición objetiva de punibilidad necesaria por la figura que sustentara el requerimiento de instrucción.

En razón de ello, se solicitó al mencionado juzgado -como medida para mejor proveer- que remitiera el informe contable producido en la causa, el que se encuentra agregado a fs. 478/493

A fs. 453 se elevan los autos a consideración de la Sala “C”, la que a fs. 457 pone los autos para alegar, haciendo uso del derecho únicamente el Fisco Nacional (fs. 462/466)

A fs. 494 pasan los autos para dictar sentencia.

III.- Que corresponde en primer término expedirse acerca de los planteos de nulidad articulados por la recurrente.

En cuanto al agravio formulado en el sentido que el juez administrativo habría modificado el método de estimación de la materia imponible con relación a la utilizada por los funcionarios intervinientes en el informe final de inspección, corresponde rechazar la defensa articulada toda vez que de dicho informe se desprenden detalladamente las situaciones, proveedor por proveedor que el organismo recaudador ha tenido en consideración para concluir de la forma de que dan cuenta cada una de las resoluciones apeladas, las que, por otra parte contienen los elementos jurídicos para declarar su validez. Ello así, toda vez que éstas desarrollan los conceptos y montos impugnados, las circunstancias de hecho que la motivan y la normativa aplicable sin que ello implique prejuzgar sobra la pertinencia o no de los mismos, habiéndose cumplimentado los procedimientos establecidos, posibilitando al contribuyente conocer la pretensión fiscal y así elaborar su defensa. Asimismo la contribuyente tuvo a su disposición todas las probanzas contempladas por la ley 11.683, a fin de desvirtuar la pretensión fiscal en relación con cada uno de los cargos que conformaron los ajustes controvertidos.

Sobre el planteo nulificante por ausencia orden de intervención que habilite a los inspectores a fiscalizar el impuesto a las erogaciones no documentadas período 2002, tampoco resulta viable ya que si bien el impuesto a las salidas no documentadas tiene el carácter de autónomo respecto del impuesto a las ganancias, lo cierto es que ambos son parte integrante del mismo cuerpo legal. Consecuentemente, al especificarse en la orden de intervención N° 19.527/8 que el objeto de la fiscalización incluye el impuesto a las ganancias período 2002, debe entenderse procedente que incluya el análisis de las erogaciones consideradas no documentadas.

En tal sentido “*La comunicación en la orden de intervención ordinaria de que se encuentra bajo verificación en el impuesto a las ganancias resulta comprensiva del pago con carácter único y definitivo por erogaciones no documentadas, dado que, si bien la Corte Suprema se pronunció sobre el carácter autónomo del impuesto a las salidas no documentadas, el nacimiento de la obligación tributaria, de conformidad con el art. 37 de la ley del impuesto a las ganancias, surge como consecuencia de las impugnaciones formuladas a las deducciones contabilizadas en el balance impositivo del impuesto a la renta ante la comprobación de operaciones carentes de respaldo documental suficiente.”* (Conf. CNCAF Sala I in- re “Pesquera San Nicolás SRL (TF 20341-I)”, 03/09/2015).

En virtud de las consideraciones efectuadas " ut *supra"*, procede rechazar la los planteos de nulidad articulados por la sociedad y toda vez que no se les otorgó el tratamiento como cuestión de previo y especial pronunciamiento sino como una defensa más frente a la pretensión fiscal, no puede considerarse de forma autónoma a los efectos de la imposición de costas (arg. CSJN, in-re "Colorín IMSSA", 02/07/2013).

IV.- Que sentado lo que antecede procede que este Tribunal se expida en relación con la cuestion de fondo, esto es, la procedencia o no de los ajustes efectuados en el impuesto al valor agregado por los períodos fiscales agosto de 2002 a diciembre de 2003 e impuesto a las ganancias y salidas no documentadas del ejercicio fiscal 2002.

La recurrente se encuentra inscripta en la actividad de elaboración de pescados de mar, crustáceos y productos marinos n.c.p , finalizando sus períodos fiscales el 31 de diciembre de cada año.

Como resultado de la auditoría practicada y en base a la información recolectada, se procedió a confeccionar el correspondiente informe final de inspección (fs. 217/266 del cuerpo Verificación IVA Parte II y fs. 377/426, Cuerpo Verificación Ganancias Parte II de los antecedentes administrativos), en el que se consigna:

.- **impuesto al valor agregado** períodos fiscales agosto de 2002 a diciembre de 2003, se detectaron créditos fiscales documentados en facturas consideradas apócrifas, emitidas por los siguientes proveedores: Agua de Mar S.R.L.; Aguirre, José Antonio; Alaniz, Damián Andrés; Álvarez, Esteban Matías; Arán, Miguel Ángel; Bibbo, Guillermo Alejandro; Bustamante, Mauricio Cristian; Butron, Elba Laura; Cooperativa de Trabajo Nueve de Julio Ltda.; Cooperativa de Trabajo Febo Ltda.; Cooperativa de Trabajo Sudestada Ltda.; Cooperativa de Trabajo Mar Caspio Ltda.; Cooperativa de Trabajo Puerto Argentino Ltda.; Cortadi, Norberto Osvaldo; Di Santo, Ángel Antonio; Fabrizio, Sandro Alejandro; González, Raúl Ángel; Hard Stone S.A.; HOSIR S.A.; LIVA S.A.; Kreik, Mirta; López, Claudia Marcela; LUMA S.R.L.; Martínez, María Ester; Medina, Alejandro Esteban; Pérez, Fernando Martín; Serrano, Adolfo Manuel; Tabuchini, Rafael Juan Antonio; Velázquez, Germán Ariel; Vera, Ricardo Anselmo y Veromar Pesca S.A.

.- se impugnaron las compras efectuadas a la firma Lonco-Cla S.R.L. en los meses de agosto y septiembre de 2003, por tratarse de operaciones sin nexo causal con la actividad gravada que desarrolla la contribuyente.

.-se ajustó el crédito fiscal al detectarse que la nota de crédito "A" N° 0001-00001125 emitida por Moliendas del Sur S.A. a favor de Pesquera Juancito S.A., fue registrada erróneamente como factura en el Subdiario de IVA Compras.

.-se procedió a ajustar el débito fiscal declarado en base a la detección de remitos de venta "R" Nos. 0001-4771/ 4772 / 4735 / 4744 / 4747 / 4802 / 4803 /4804/4832/4841/4848, emitidos a la firma Huemul S.A. en diciembre de 2003 y que no fueron facturados, asignándoles el carácter de ventas omitidas.

.-**impuesto a las ganancias**, ejercicio fiscal 2002. Se impugnaron las facturas de compra emitidas por la Cooperativa de Trabajo Mar Caspio Ltda. en concepto de "Anchoíta", por tratarse de adquisiciones no vinculadas con ganancias gravadas.

.- se les restó eficacia a los comprobantes de compra correspondientes a "servicios de mano de obra" efectuados por los proveedores Rodríguez, Juan Carlos; LUMA S.R.L.; Saucedo, Jorge Luis; Cooperativa de Trabajo San Cayetano Ltda.; Serrano, Adolfo Manuel; Aran, Miguel Ángel y Cooperativa de Trabajo Febo Ltda., por considerarlas inexistentes en base a la falta de prueba que las acredite.

.- **salidas no documentadas** por el período 2002. Se procedió a su cálculo respecto de los proveedores referidos precedentemente, considerando como fecha de egreso de fondos la obtenida de los correspondientes asientos contables de pago, independientemente de la consignada en los supuestos recibos que fueran parcialmente exhibidos por la contribuyente.

A los fines de proceder a la impugnación de las facturas objetadas, la inspección tuvo en cuenta las siguientes consideraciones:

1) Luma S.R.L.: a) conceptos facturados por venta de pescado entero y procesado y prestación de mano de obra para procesamiento de pescado; b) registra presentaciones de declaraciones juradas en el IVA por determinados períodos y arrojando en cada uno de los casos saldo a favor de la contribuyente; c) declara débito fiscal inferior al que corresponde en los

períodos junio y octubre de 2002 según lo consignando en las supuestas facturas de venta emitidas a Pesquera Juancito S.A.; d) No registra presentaciones de declaraciones juradas en el impuesto a las ganancias; e) No posee bienes registrables ni cuentas bancarias declaradas; f) No registra alta como empleadora pese a haber emitido facturación en concepto de "servicios de mano de obra por procesamiento de pescado"; g) No logró ser ubicada en el domicilio fiscal y comercial; h) en acta el socio gerente Sr. Luciano Nicolai informó que la firma desarrolló actividad entre fines del año 1999 hasta marzo de 2000, facturando a un único cliente Supermercados Aragone S.A.; i) respecto de la factura "A" N°0001-00000060 se detectó que fue emitida tanto a Pesquera Juancito S.A., como a Cavimar S.A., difiriendo la fecha de emisión y el formato y tipo de numeradora de los comprobantes; j) se comprobaron errores por CAI vencida, punto de venta inválido para remitos "X" y fecha de emisión del comprobante anterior a la correspondiente a la solicitud e impresión del mismo; k) la recurrente no efectuó retención en el impuesto a las ganancias pese a superarse el importe mínimo no sujeto a retención de la RG (AFIP) 830.

2) Veromar Pesca S.A.: a) los conceptos facturados son venta de raya y lenguado entero; b) posee alta en la base de proveedores apócrifos; c) declara valores en cero en el impuesto al valor agregado por el período marzo de 2003, lo que supone inactividad; d) no presentó declaración jurada en el impuesto a las ganancias por el ejercicio 2003; e) en el domicilio fiscal y legal se informó que no funciona más allí; f) en el domicilio comercial se constató que funciona desde el 1° de septiembre de 2001, la firma Veromar Log S.A., dedicada a la prestación de servicio de frío en cámaras frigoríficas, siendo las facturas emitidas por la proveedora analizada del mes de marzo de 2003, esto es, con posterioridad al funcionamiento de la empresa relevada en el citado domicilio.

3) Cooperativa de Trabajo de la Industria Pesquera Sudestada Ltda.: a) las ventas facturadas corresponden a los conceptos raya y aleta de raya, del mes de abril de 2003; b) registra alta en la base de proveedores apócrifos por no contar con la debida inscripción ante el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social; c) presentó declaración jurada para el mes de abril de 2003 en el impuesto al valor agregado pero informando un débito fiscal inferior a la suma de lo facturado a Pesquera Juancito S.A.; d) el domicilio fiscal corresponde a un inmueble destinado a vivienda, no logrando ser ubicada en el domicilio ni hay pruebas de que hubiera funcionado allí, según manifestaciones de los actuales ocupantes del inmueble; e) el domicilio comercial resultó impreciso, por tratarse de un edificio de departamentos y locales en planta baja, desconociendo los vecinos a la citada cooperativa; f) el CAI de las facturas de compra resultó inválido.

4) Bustamante, Mauricio Cristian: a) ventas en concepto de raya, aleta de raya, pescadilla y lenguado datadas en los meses de enero y febrero de 2003; b) posee alta en la base de proveedores apócrifos; c) constatado el domicilio fiscal y comercial realizado el 23 de mayo de 2003, se verificó que en el domicilio existen dos departamentos cuya titularidad no pertenecen al proveedor, no habiendo sido locados por él según lo informado por la inmobiliaria que los ofrece; d) no posee bienes registrables ni cuentas bancarias; e) no está inscripto en el régimen nacional de seguridad social como empleador; f) su última declaración jurada presentada en el impuesto al valor agregado corresponde a enero de 2003, declarando débitos y créditos similares, en tanto la correspondiente a febrero de 2003 no fue presentada; g) no presentó declaraciones juradas en el impuesto a las ganancias; h) la imprenta emisora de los comprobantes reconoció su autenticidad, manifestando que quien encargaba y retiraba los trabajos era el Sr. Juan Daguer.

5) L.I.V.A. S.A.: a) se facturaron ventas en el mes de mayo de 2003 por los conceptos de raya y aleta de raya; b) registra alta en la base de proveedores apócrifos; c) fue dada de baja por el Organismo en los impuestos a partir del 22 de mayo de 2003, existiendo facturas de venta a la recurrente que datan de fecha posterior a la fecha de baja de los gravamenes; d) no pudo ser localizada en su domicilio fiscal y comercial; e) no posee bienes registrables ni cuentas bancarias; f) no posee alta en el régimen nacional de la seguridad social como empleador; g) el sistema arroja inconsistencias respecto de la validez de la CAI.

6) H.O.S.I.R. S.A.: a) las facturas datan del mes de mayo de 2003 por la venta de planchas de PVC, botas blancas, cuchillos y bachazas plásticas, no condiciéndose con la actividad en la que registra inscripción que es "elaboración de pescados de mar, crustáceos y productos n.c.p."; b) posee baja en los impuestos desde el 22 de mayo de 2003; c) no fue localizada en su domicilio fiscal y comercial; d) no posee alta en el régimen nacional de la seguridad social como empleador; e) registra alta en la base de proveedores apócrifos; f) no es titular de bienes registrables ni cuentas bancarias; g) durante el mes de mayo de 2003 declara un crédito fiscal superior al débito fiscal, cuando no existen pruebas de que esta proveedora hubiera acumulado stocks de mercadería; h) no presentó declaración jurada en el impuesto a las ganancias período fiscal 2002; i) se detectaron anomalías en su contrato constitutivo el que fuera celebrado sin intervención de un escribano público, se designaron accionistas a determinadas personas físicas acerca de las cuales no coinciden sus números de documento nacional de identidad, la matrícula de la Dirección Provincial de Personas Jurídicas de la Pcia. de Buenos Aires pertenece a otra persona jurídica,

desconociéndose la firma y sellos estampados en el contrato; j) la CAI arroja errores.

7) Tabuchini, Rafael Juan Antonio: a) las ventas datan de febrero y abril de 2003 por venta de pescado (raya, aleta de raya y lenguado); b) posee alta en la base de proveedores apócrifos; c) localizado el proveedor en su domicilio fiscal manifestó dedicarse al oficio de plomero y gasista, indicando que nunca ha desarrollado actividades relacionadas con la pesca ni con empresas del sector; d) no posee bienes registrables ni cuentas bancarias; e) no presenta declaraciones juradas en el impuesto a las ganancias.

8) Aguirre, José Antonio: a) las supuestas ventas facturadas se consignaron en los meses de noviembre de 2002 y enero y febrero de 2003, por cajas de madera, nylon, rótulos identificatorios, bachazas, guantes de PVC, lo que no se condice con la actividad de construcción y reparación de embarcaciones excepto las de caucho en las que se encuentra inscripto; b) las facturas de compra del mes de noviembre de 2002 fueron contabilizadas por Pesquera Juancito en el libro Diario bajo la imputación “Envases”; c) posee alta en la base de proveedores apócrifos; d) el domicilio fiscal y comercial es inexistente, no cuenta con domicilios alternativos; e) las declaraciones juradas en el impuesto al valor agregado presentadas consignan en todos sus rubros importes igual a cero, indicando inactividad; f) no cuenta con presentaciones de declaraciones juradas en el impuesto a las ganancias; g) su última declaración jurada como empleador de enero de 2002 incluye todos los rubros por importes iguales a cero; h) se detectaron inconsistencias en la CAI; i) las plantillas de impresión de facturas y recibos aportadas por la imprenta Gráfica Mazzini, difieren en el formato de impresión.

9) Hard Stone S.A.: a) facturas de venta por compra de materiales de construcción y mano de obra de construcción de julio y agosto de 2002 y febrero de 2003; b) la actividad declarada no se corresponde con el contenido de las facturas cuestionadas; c) posee alta en la base de proveedores apócrifos; d) no logró se ubicada en el domicilio fiscal y comercial, donde se constató que funciona un lavadero; e) el socio Sr. Hermosilla informó que la actividad de la empresa era la venta de productos alimenticios, no de productos de limpieza, repuestos ni servicios de automoviles ni otra actividad que no se encontraba relacionada con los productos alimenticios. Agrega que la firma operó en el mercado entre los años 1999 y 2000 y que por problemas económicos en este último año se vio imposibilitada de seguir con su actividad. Se constató que el Sr. Hector Hermosilla integró la nómina de empleados de esta empresa; f) no cuenta con presentaciones en el impuesto a las ganancias; g) no es titular de bienes registrables; h) cuenta con titularidad de cuentas bancarias que según las bases de información del Organismo el último mes informado es julio del 2000; i) Pesquera Juancito S.A. no practicó las retenciones en el impuesto a las ganancias de conformidad con la RG (AFIP) 830; j) consultada la validez de la CAI, arroja inconsistencias.

10) Di Santo, Ángel Antonio: a) las ventas de raya, aleta de raya, pez palo y pescadilla datan de agosto y septiembre de 2003; b) posee alta en la base de proveedores apócrifos; c) el propio Sr. Di Santo desconoció la actividad de venta de pescado aclarando que nunca tuvo actividad comercial, informando que la inscripción fue efectuada por un amigo personal a modo de favor a quien no volvió a ver; d) no posee bienes registrables o cuentas bancarias, no registra consumos relevantes de servicios públicos que denoten la existencia de actividad comercial; e) Pesquera Juancito omitió efectuar la retención del impuesto a las ganancias que prevé la RG (AFIP) 830, pese a que los pagos en efectivo realizados en septiembre de 2003 superaron el mínimo no sujeto a retención.

11) Fabrizio, Sandro Alejandro: a) se facturó la venta de raya, aleta de raya y lenguadito en los meses de enero y febrero de 2003; b) se constató que este proveedor se encuentra registrado como empleado en relación de dependencia en los meses mencionados integrando la nómina de empleados de las firmas Hiller S.A. y Adecco Recursos Humanos Argentina S.A.; c) registra el alta en la base de proveedores apócrifos; d) el domicilio fiscal y comercial se corresponde con un inmueble destinado a vivienda familiar no evidenciando que sea utilizado con fines comerciales ni de elaboración de productos ictícolas; e) no posee bienes registrables ni cuentas bancarias; f) no registra alta como empleador; g) las facturas de compra “A” Nros. 0001-60, 61, 66 y 67 no se corresponden con el rango impreso al pie de los comprobantes, que es del Nro. 00000101 a 00000250; h) Pesquera Juancito omitió efectuar la retención del impuesto a las ganancias prevista en la RG (AFIP) 830 en enero de 2003.

12) Vera, Ricardo Anselmo: a) las operaciones impugnadas corresponden a los meses de agosto a diciembre de 2003. Se facturó el concepto de “fletes” en septiembre de 2003, no contando el proveedor con registro de titularidad de rodados y no existiendo en tal mes compras registradas por la contratación de servicios de transporte; b) posee alta en la base de proveedores apócrifos; c) no posee inmuebles afectados a la actividad; d) no declara personal en relación de dependencia; e) no cuenta con estructura física -cámaras frigoríficas, medios de transporte- para obtener y mantener los bienes comercializados (pescado entero) y/o para prestar el servicio de procesamiento de pescado; f) el proveedor manifestó que contacta a sus proveedores telefónicamente y luego del mismo modo lo vende a sus clientes, utilizando idéntico mecanismo que el Sr. Norberto Osvaldo Cortadi, con el que trabaja de forma conjunta pero facturando las operaciones por separado, agrega que él es un

“pasamanos” obteniendo una ganancia de dos o tres centavos por kilo de pescado; g) no registra compras en el mes de octubre de 2003, aunque sí existen facturas y remitos de entrega a nombre de Pesquera Juancito y otros clientes, no operando con stocks de pescado que adquiridos en meses anteriores le permitieran atender a las supuestas ventas; h) no se realizó la retención del impuesto a las ganancias previsto en la RG (AFIP) 830.

13) Cortadi, Norberto Osvaldo: a) las operaciones facturadas son por los conceptos raya, pescadilla, savorín, lenguado, pez palo y calamar entero. Además se facturó mano de obra por procesamiento de aleta de raya; b) informó el Sr. Cortadi en actas que su actividad consiste en la compraventa de pescado entero y/o procesado, desarrollando el mismo desde su domicilio particular a través de llamadas telefónicas. Aclara que no posee empleados en relación de dependencia ni contrata con cooperativas, cancelando sus compras en efectivo; c) sus supuestos proveedores cuentan con irregularidades por no poseer los comprobantes de un código de CAI autorizado por el Organismo o poseer CUIT inexistente; d) no posee inmuebles y/o rodados afectados a la actividad; e) no posee empleados en relación de dependencia; f) no cuenta con estructura física -cámaras frigoríficas, depósitos- para mantener los bienes comercializados. Él mismo se define como un “pasamanos”; g) los débitos fiscales declarados en octubre y diciembre de 2003 resultan inferiores a la suma de los impuestos al valor agregado supuestamente facturados a la fiscalizada. Asimismo, en sus declaraciones de septiembre y octubre de 2003 el débito fiscal resultó inferior al crédito, no acreditando el proveedor operar con stock de mercaderías que justifiquen que las compras superen a las ventas; h) Pesquera Juancito no practicó la retención del impuesto a las ganancias por superarse el mínimo no sujeto a retención de la RG (AFIP) 830.

14) González, Raúl Ángel: a) la supuesta facturación corresponde a los conceptos de raya, savorín, pez palo, pescadilla, lenguado, calamar entero y filet de pez palo; b) no posee personal en relación de dependencia; c) en actas el Sr. González manifestó que vendía a Pesquera Juancito pescado fresco o elaborado según la conveniencia, informando que elaboraba el pescado a través de las fábricas donde conoce gente a las que le pagaba la mano de obra para cortarlo; d) no posee estructura física -cámaras frigoríficas, depósitos- para mantener los bienes comercializados; e) el domicilio real y comercial posee características de vivienda familiar; f) los débitos fiscales declarados para los períodos septiembre, octubre y diciembre de 2003 son inferiores a la suma de los importes de IVA supuestamente facturados a Pesquera Juancito. Asimismo, el crédito fiscal declarado en los mencionados meses es notoriamente superior al débito fiscal, no habiendo acreditado el proveedor operar con stocks de mercaderías que justifiquen que sus compras superen sus ventas; g) no aportó registros, sí exhibió las facturas de compras, las que presentan similares irregularidades y poseen idéntico membrete que las exhibidas por Norberto Osvaldo Cortadi y Ricardo Anselmo Vera; h) Pesquera Juancito no realizó la retención de impuesto a la ganancias según la RG (AFIP) 830.

15) Kreik, Mirta: a) las supuestas ventas facturadas fueron por los conceptos de pescado entero en los meses de marzo y abril de 2003, no condiciéndose con la actividad de venta al por mayor de pieles y cueros curtidos y salados en la que se encuentra inscripta; b) circularizada en su domicilio fiscal, la carta fue devuelta por el corre con la leyenda “mudóse”; c) el domicilio alternativo es inexistente; d) en el domicilio comercial registrado en las facturas se constató que allí nunca funcionó una empresa dedicada a la actividad pesquera, desconociendo los vecinos que el inmueble hubiera sido ocupado por esta proveedora; e) última declaración jurada presentada en IVA fue en el mes de junio de 2001; f) no presentó declaraciones en el impuesto a las ganancias; g) no cuenta con retenciones en el período 2003; h) la imprenta que consta al pie de las facturas “Gianelli Gráfica” manifestó que la numeradora que utilizan no se corresponde con la tipografía de la numeración de la factura que se le exhibe como muestra.

16) Aran, Miguel Ángel: a) el concepto facturado se trató de pescado fresco y servicio de mano de obra por procesamiento de pescado; b) consultado en su domicilio fiscal y comercial no fue encontrado, siendo atendidos por una persona que dice ser su primo manifestó que el Sr. Aran se fue a vivir al sur donde trabaja como albañil, explicando que la actividad a la que se dedicaba era relacionada con el pescado, sea como filetero o peón, y que por falta de trabajo y recursos decidió irse a trabajar al sur; c) no es titular de bienes registrables ni cuentas bancarias; d) no existe información de retenciones efectuadas por terceros agentes pagadores; e) algunas de las facturas de compra se emitieron por el concepto de mano de obra, no existiendo registro de alta como empleador ni la acreditación de la contratación de servicios de terceros; f) no tiene presentaciones de declaraciones juradas en el impuesto a las ganancias; g) no presentó tampoco en el impuesto al valor agregado, a excepción de las presentadas en los períodos 09/2003 a 01/2004 por importes iguales a cero.

17) Álvarez, Esteban Matías: a) el concepto facturado se trata de venta de calamar; b) no cuenta con titularidad de bienes registrables ni cuentas bancarias a su nombre; c) no constan retenciones impositivas en el período 2003; d) Pesquera Juancito S.A. no practicó la retención de impuesto a las ganancias conforme RG (AFIP) 830; e) no constan presentaciones de declaraciones juradas en el impuesto a las ganancias.

18) López, Claudia Marcela: a) los comprobantes de venta responden al concepto de venta de raya, aleta de raya, pescadilla y camarón; b) el domicilio fiscal y comercial se constató que es inexistente; c) no acredita titularidad de bienes registrables ni cuentas bancarias; d) no registra alta como empleadora; e) no tiene presentaciones en el impuesto a las ganancias; f) el formato de las facturas es distinto al efectuado por la imprenta "Gráfica Gianelli"; g) Pesquera Juancito S.A. no realizó las retenciones en el impuesto a las ganancias RG (AFIP) 830.

19) Agua de Mar S.R.L.: a) las supuestas ventas corresponden al concepto raya; b) no fue localizada en el domicilio fiscal y comercial, constatándose que se trata de un inmueble con destino a vivienda familiar; c) no acredita titularidad de bienes ni cuentas bancarias; d) presentó declaración jurada en el impuesto a las ganancias por el período fiscal 2003 consignando importes igual a cero; e) la consulta acerca de las facturas de venta emitidas arroja errores; f) las facturas contienen errores respecto del CAI y el rango de numeración autorizado, reconociendo la imprenta de José Sanz que se trató de un error de imprenta que no fue reclamado por el cliente sumado al hecho de que es inconsistente la fecha de emisión de los comprobantes que datan de los meses de febrero y marzo de 2003, habiendo sido impresas en diciembre de dicho año.

20) Velázquez, Germán Ariel: a) las operaciones documentadas se corresponden con la venta de pescado fresco y elaborado, no coincidiendo con la actividad en la que registra inscripción (Servicios N.C.P.); b) Pesquera Juancito S.A. no practicó la retención en el impuesto a las ganancias pese a superarse el mínimo no sujeto a retención determinado por la RG (AFIP) 830; c) no registra alta como empleador habiendo facturado pescado procesado; d) no posee titularidad de bienes registrables con los que desarrollar la actividad facturada; e) para el año 2003 no registra retenciones en ningún gravamen; f) no presentó declaraciones juradas en el impuesto a las ganancias por los períodos 2002 y 2003; g) en el impuesto al valor agregado ejercicios abril de 2002 y abril de 2003, declara importes iguales a cero habiendo facturado ventas a Pesquera Juancito S.A.; h) la declaración correspondiente al mes de mayo de 2003 registra un importe de débito fiscal declarado inferior a la suma de importes supuestamente facturados a Pesquera Juancito S.A.

21) Butron, Elba Laura: a) las ventas efectuadas fueron por los conceptos de venta de pescado y mano de obra por procesamiento de pescado; b) Pesquera Juancito S.A. omitió practicar la retención de impuesto a las ganancias según la RG (AFIP) 830; c) no registra bienes de su titularidad en las bases de datos; d) no posee alta como empleadora habiendo facturado mano de obra por procesamiento; e) el domicilio comercial consignado en las facturas es inexistente; f) habiendo sido localizada en su domicilio comercial manifestó ser ama de casa, no desarrollando actualmente la actividad de compraventa de pescado siendo su yerno el que se dedica a ello, utilizando los comprobantes a nombre de ella. Aclaró que su yerno es Norberto Cortadi, quien actualmente trabaja en una cooperativa como peón siempre vinculado a las actividades de pescado. Informó que no posee registros o comprobantes de ventas o compras porque todo lo maneja su yerno, surgiendo que esta proveedora actuó como prestanombre de otro proveedor también considerado apócrifo; g) no registra presentación de impuesto a las ganancias por el período 2003; h) en la declaración jurada del impuesto al valor agregado por el período noviembre de 2003 se consignaron importes iguales a cero y para diciembre de 2003 se declaró importes inferiores a la suma de los importes supuestamente facturados.

22) Cooperativa de Trabajo Puerto Argentino Ltda.: a) se trata de una sola factura de compra por el concepto de filet de merluza, de pescadilla y de pez palo; b) la Sra. Leonor Graciela Montoya (presidente) desconoció el contenido de la factura y de haber operado con la fiscalizada. Informó que únicamente le presta mano de obra de fileteado a Marisquería Santa Rita S.R.L. y mano de obra de pescado roto a Congelados Artico S.A., siendo corroborados sus dichos con los registros de ventas de la cooperativa; c) la presidente formuló denuncia policial el 16 de marzo de 2005 respecto de las facturas 162 al 200, entre otras, que nunca estuvieron en su poder y de las cuales se desconoce el paradero.

23) Pérez, Fernando Martín: a) se emitieron comprobantes por las ventas de raya, aleta de raya, saborin, pescadilla, calamar y pez palo; b) no logró ser localizado en el domicilio fiscal y comercial; c) Pesquera Juancito no retuvo el impuesto a las ganancias según la RG (AFIP) 830; d) no acredita titularidad de bienes registrables; e) no posee alta como empleador ni existe información sobre consumos relevantes que demuestren que en el domicilio fiscal y comercial, existió actividad comercial y/o industrial; f) presentó declaraciones juradas en el impuesto al valor agregado verificándose que en el mes de noviembre de 2003, el débito fiscal declarado resulta inferior al importe que surge de la suma del IVA supuestamente facturado en dicho mes a la fiscalizada; g) no constan presentaciones en el impuesto a las ganancias.

24) Bibbo, Guillermo Alejandro: a) los comprobantes documentaron las supuestas ventas de pescado entero; b) no logró ser localizado en el domicilio fiscal y comercial; c) no constan presentaciones de declaraciones juradas; d) no acredita titularidad de cuentas bancarias; e) no posee bienes registrables; f) se detectaron errores respecto de la validez de la CAI en las facturas de venta, constatándose que la fecha de entrega de los comprobantes se realizó el 18 de septiembre de 2003 en tanto la fecha de

emisión de algunas de las facturas es anterior; g) no registra retenciones o percepciones impositivas; h) Pesquera Juancito S.A. no realizó la retención normada por la RG (AFIP) 830.

25) Medina, Alejandro Esteban: a) comprobantes expedidos por la venta de pescado entero; b) circularizado en su domicilio fiscal y comercial, la carta fue devuelta con la leyenda "cerrado/ausente"; c) constatado en el domicilio fiscal y comercial por acta se asentó que no fue localizado y la ocupante del inmueble manifestó que ella vive allí y que con anterioridad sus padres; d) no posee bienes registrables; e) contaba con la titularidad de una caja de ahorro en pesos en el Lloyds Bank con últimos movimientos en febrero de 2000, siendo el inicio de actividades en junio de 2003; f) no constan declaraciones juradas en el IVA por el período fiscal agosto de 2003, pese a que existen facturas de venta emitidas a la fiscalizada; g) no presentó declaraciones juradas en el impuesto a las ganancias; h) la validez de la CAI en las facturas de venta arrojó inconsistencias, siendo que la fecha de entrega de las facturas correspondientes al punto de venta 0001, desde el número 1 al 100, es posterior a la fecha de emisión de algunos de los comprobantes; i) de la imprenta Gráfica Gianelli se advirtió que la fecha de solicitud de los trabajos de impresión fue el 4 de junio de 2003, fecha posterior a la emisión de algunas de las facturas; j) se constató que la fecha de inscripción en el IVA es posterior al inicio de actividades; k) Pesquera Juancito S.A. omitió retener el impuesto a las ganancias según RG (AFIP) 830.

26) Alaniz, Damián Andrés: a) comprobantes por la venta de pescado fresco y congelado, no coincidiendo los conceptos facturados con la actividad en la que el contribuyente registra inscripción "Servicios para la pesca"; b) remitidas circularizaciones en su domicilio comercial, fue devuelta con la leyenda "mudóse"; c) no acredita titularidad de bienes registrables; d) no constan presentaciones de declaraciones juradas en el impuesto a las ganancias; e) Pesquera Juancito S.A. no practicó las retenciones normadas por la RG (AFIP) 830; f) se detectó en los remitos de entrega de mercadería que aparecen transportistas que registran domicilios distintos a los indicados en ellos, no desarrollando actividad alguna relacionada al transporte, siendo empleados en relación de dependencia en empresas cuya actividad no es la de transporte.

27) Martínez, María Ester: a) se facturó por la venta de pescado y bienes de uso; b) no registra titularidad de bienes registrables ni cuentas bancarias con las que desarrollar las actividades en las que se encuentra inscripta; c) no se encuentra inscripta como empleadora; d) en las declaraciones juradas de IVA por enero y febrero 2003 se consignan importes iguales a cero, en la correspondiente a julio 2003 se declara un débito fiscal notoriamente inferior a la suma facturada por esta a Pesquera Juancito; e) no presenta declaraciones en el impuesto a las ganancias; f) su domicilio fiscal y comercial no es de su propiedad ni fue locado por él; g) el titular de la gráfica Todo Impresos reconoció las impresiones aclarando que quien encargaba y retiraba los trabajos era el Sr. Juan Daguer, siendo el mismo sujeto que encargó y retiró las impresiones a nombre de Mauricio Cristian Bustamante, Sandro Alejandro Fabrizio, Rafael Antonio Tabuchini, Cooperativa de Trabajo 9 de Julio Ltda. y Cooperativa de Trabajo Sudestada Ltda., proveedores también calificables como apócrifos; Pesquera Juancito S.A. no practicó la retención en el impuesto a las ganancias dispuesto por la RG (AFIP) 830.

28) Serrano, Adolfo Manuel: a) se encuentra inscripto en la actividad de venta al por menor de carnes y derivados excepto la de aves, lo que no se corresponde con el contenido de las facturas que se cuestionan (venta de pescado y mano de obra por procesamiento de pescado); b) no se registró como empleador; c) no presentó las declaraciones juradas de los gravámenes en los que se encuentra inscripto; d) no pudo ser localizado en su domicilio fiscal y comercial declarando su actual ocupante que tiene conocimiento que el Sr. Serrano fue propietario y habitó la vivienda con anterioridad al dueño anterior; e) se detectaron inconsistencias en determinadas facturas respecto de la CAI, en los que constan haber sido emitidos con fecha anterior a la de la impresión y entrega; f) no se practicó a las operaciones la retención del impuesto a las ganancias conforme a la RG (AFIP) 830.

29) Cooperativa de Trabajos de Fileteado Mar Caspio Ltda.: a) los supuestos comprobantes fueron emitidos por la venta de pescado y venta de nylon y cajas de madera; b) se encuentra inscripta en la actividad "servicios sociales y comunales conexos no calificados en otra parte", no relacionándose con las operaciones documentadas en las facturas; c) la validez de la CAI impresa al pie de los comprobantes, remitos y recibos arrojó errores; d) la imprenta Copigraf Impresos desconoció haber realizado los trabajos de impresión; e) no acredita titularidad de bienes registrables ni cuentas bancarias; f) las declaraciones juradas presentadas desde enero de 2001 a enero de 2003 (última registrada) consignaron en todos los rubros importes iguales a cero, lo que denota inactividad; g) consultado el INAES informó que posee cancelada su matrícula.

30) Cooperativa de Trabajo Febo Ltda.: a) las supuestas ventas consistieron en la adquisición de pescado fresco y procesado, b) no es titular de bienes registrables ni cuentas bancarias, no contando con retenciones ni percepciones impositivas, c) no presentó declaraciones juradas en IVA en ningún período fiscal; d) no fue localizada en su domicilio comercial, el que se trata de un complejo habitacional con destino a vivienda familiar, e) la validez de la CAI en determinados casos arrojó inconsistencias,

siendo la fecha de emisión de tales comprobantes anterior a la fecha de la solicitud de impresión por parte de la imprenta, f) el INAES informó que registra incumplimientos en sus obligaciones.

31) Cooperativa de Trabajo Nueve de Julio Ltda.: a) las facturas fueron por el concepto de residuos de raya; b) posee alta en actividades que no se corresponden con lo facturado a la fiscalizada; c) el INAES informo que la Cooperativa ha incurrido en incumplimientos; d) no es titular de propiedades; e) en el domicilio fiscal y comercial se constató que fue ocupado por la proveedora con anterioridad al año 2000; f) no se logró ubicar a los integrantes; g) el titular de la imprenta Todo Impresos reconoció haber efectuado las impresión e informó que quien las encargaba y retiraba era el Sr. Juan Daguer.

32) Rodríguez, Juan Carlos: a) se registraron la venta de pescado y mano de obra por procesamiento de pescado, no correspondiéndose con la actividad en la que se encuentra inscripto; b) registra alta en la base APOC; c) no se encuentra registrado como empleador; d) la última declaración jurada en el IVA fue presentada en el año 2000, consignando valores en cero; no constan presentaciones en el impuesto a las ganancias; e) no es titular de bienes inmuebles con los que desarrollar la actividad facturada; f) posee únicamente un rodado para uso particular; g) es titular de una cuenta corriente en pesos en el Citibank N.A., pero no contando con acreditaciones superiores a $8 000 que se condigan con lo facturado a la inspeccionada; h) la consulta de la validez de los comprobantes arrojó inconsistencias, dos de las facturas de compra tienen la CAI vencida; i) se incumplió la ley 25.345 en materia de medios de pago; j) no se retuvo el impuesto a las ganancias, conforme a la RG (AFIP) 830.

33) Saucedo, Jorge Luis: a) las facturas de compra fueron supuestamente emitidas por el concepto de mano de obra por procesamiento de distintas especies de pescado; b) se encuentra inscripto en la actividad secundaria de “venta al por menor de pescados y productos de la pesca”, siendo su actividad principal “servicios de transmisión de radio y televisión”; c) no cuenta con alta en el impuesto a las ganancias ni como empleador; d) no registra presentaciones de declaraciones juradas ni pagos en ningún gravamen; e) no posee bienes registrables; f) no poseía cuentas bancarias al momento de realizarse las operaciones; g) no ha sufrido retenciones; h) es inexistente el domicilio fiscal y comercial, no siendo ubicado tampoco en el legal; i) se detectaron errores en los comprobantes de compra emitidos; j) la imprenta desconoce haber emitido la facturas que fueron le exhibidas por no coincidir el tipo de numeradora utilizada para su impresión, consultada la base Factuweb se constató que la autorización para emitir los comprobantes es idéntico al colocado en las facturas emitidas, pero constando como fecha de entrega de los comprobantes con posterioridad al mes de la que consta en los comprobantes emitidos; k) no habiéndose aportado comprobantes de pago surge de la contabilidad de Pesquera Juancito S.A. que todas las facturas fueron canceladas en el mes de su emisión contra la cuenta caja, no realizando las retenciones en el impuesto a las ganancias RG (AFIP) 830; l) se detectó identidad de caligrafía de las facturas emitidas por este proveedor y Rodríguez Juan Carlos, proveedor apócrifo.

34) Cooperativa de Trabajo San Cayetano Ltda.: a) el concepto facturado se corresponde con el concepto de prestación de servicios por procesamiento de pescado y venta de pescado entero y procesado; b) se encuentra inscripta en la actividad de “Elaboración de pescados de mar, crustáceos y productos marinos n.c.p.”; c) se encuentra cargada en la base APOC; d) la validez de la CAI impresa al pie de las facturas arrojó inconsistencias; e) la imprenta que hubiera confeccionado los comprobantes es inexistente, no coincidiendo la CUIT y la razón social, tampoco así su domicilio; f) no es titular de bienes registrables ni se acreditan consumos relevantes de servicios públicos que demuestren la existencia de actividad; g) presenta declaración jurada en el período 5-2002 (lapso del que datan las facturas de venta a Pesquera Juancito S.A.), detectándose que el débito fiscal declarado resulta notoriamente inferior a las sumas facturadas; h) según los recibos de pago agregados, las cancelaciones fueron en pesos y por importes superiores a los $1.000, incumpliendo la ley 25.345.

V.- Previo a expedirme sobre los ajustes efectuados en el impuesto al valor agregado períodos fiscales agosto de 2002 a diciembre 2003, ambos inclusive, por las operaciones impugnadas al considerarlas respaldadas por documentación apócrifa, cabe puntualizar que para que proceda el cómputo de un crédito fiscal en el impuesto al valor agregado deben cumplirse tres requisitos conjuntamente: a) debe existir un hecho o acto que haga nacer la obligación de pago del gravamen; b) salvo excepciones, ese hecho o acto debe estar documentado de acuerdo a las disposiciones legales, debiendo cumplirse con las formalidades y requisitos adicionales exigidos por las mismas, tales como que surja de una factura o documento equivalente emitido de manera correlativa y que se abone con los medios de pago establecidos en las normativas vigente, entre otros y c) la factura o documento equivalente debe ser emitido por quien realizó el hecho o acto jurídico que generó la obligación tributaria, quien a su vez debe estar habilitado para ello por el organismo fiscal. Es decir, que la posibilidad de computar el crédito fiscal depende de la observancia de los requisitos sustanciales y formales enunciados “supra”. Ello así toda vez que, debe existir un hecho imponible como causa eficiente de la obligación tributaria y los instrumentos en los que se plasma dicha obligación deben respetar los requisitos formales que requiere la normativa vigente para que sean considerados válidos por la Administración fiscal.

En definitiva, como expresa Fenochietto, por “factura apócrifa” debe entenderse la utilización de una factura o documento equivalente que no representa la realidad económica sino que la finge, sea porque el hecho o acto que representa no existió o porque habiendo existido el emisor no es quien lo realizó (Fenochietto, Ricardo; “El Impuesto al Valor Agregado”, Edición 2, La Ley; Bs. As. 2007, págs.. 613 y 614).

Por otra parte, corresponde a la actora acreditar fehacientemente la existencia de las operaciones comerciales por distintas vías, en orden a destruir los elementos colectados por la Administración.

En tal sentido, es preciso recordar lo sostenido por la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la causa Agrocentro Santa Fe SA c. Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo” de fecha 19/02/2019 en donde se sostuvo que “…*del juego armónico de los arts. 12, 37 y 41 de la ley del IVA, es posible inferir que la procedencia del cómputo del crédito fiscal está condicionada —entre otros requisitos— a que el impuesto sea facturado y discriminado en un todo de acuerdo con las normas vigentes sobre emisión de comprobantes y, como derivación lógica de ello, que el crédito fiscal responda a una operación gravada, es decir que se hubiera generado en el vendedor el respectivo hecho imponible de acuerdo con lo previsto en los arts. 5° y 6° de la ley del gravamen”* (esta Sala, causa n° 21.020/2017 “Cremer y Asociados SA (TF 36.791-I) c. Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 26 de octubre de 2017.

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”* (“Bisi SRL [TF 27.386-I] c. DGI”, sent. Del 12/06/2014).

En atención a lo expuesto, el tema en debate queda circunscripto a una cuestión de hecho y prueba, a fin de establecer si los hechos invocados por el organismo recaudador para fundar los actos administrativos apelados, adquieren relevancia probatoria para destruir los elementos colectados por la administración.

En tal sentido, corresponde destacar que la defensa de la recurrente consistió, fundamentalmente, en afirmar que los proveedores de las operaciones impugnadas existen, que así lo estableció la misma Administración al inscribir a estos contribuyentes que ahora denosta y que toda la cuestión se basa en los errores de valoración de las pruebas colectadas por parte del organismo.

Para acreditar sus dichos ofreció ante esta instancia como prueba testimonial la declaración de los testigos Ricardo A. Vera, Raúl A.González, Norberto O Cortadi y Germán A. Velásquez, los que, conforme surge de las actas labradas por la Agencia sede Mar del Plata (fs. 386/395 y 418/433 de autos) no concurrieron a las audiencias fijadas oportunamente ni a sus supletorias; puesto en conocimiento de la contribuyente tal circunstancia, la misma no efectuó manifestación alguna al respecto, como se requiriera a fs. 436, razón por la que se la tuvo por desistida de producir dicha prueba (conf fs. 438).

En cuanto a la informativa ofrecida, a fs. 244/251 se acredita el libramiento de los oficios ordenados en el punto 3 de fs. 234/234 vta. a Huemul SA, Dirección Provincial de Personas Jurídicas, Inspección General de Justicia, Cooperativa de Trabajo Nueve de Julio Ltda., Cooperativa de Trabajo Puerto Argentino Ltda, Cooperativa de Trabajo Febo Ltda y Luma SRL, obrando a fs. 243 y 253/263 las contestaciones de la continuadora de Huemul SA y de la Inspección General de Justicia; los restantes no se contestaron, sin que la recurrente hubiere peticionado su reiteración.

a) Respecto del oficio contestado por la Inspección General de Justicia en relación con el **proveedor Veromar Pesca SA** y la sociedad anónima Veromar Long que cita el fisco en el informe de inspección, se brindaron datos de inscripción, sede social y autoridades de las mismas, informándose que los libros societarios pueden tener operaciones modificatorias y que la registración de las acciones o medidas que recaigan sobre las sociedades se encuentran a cargo de la sociedad de conformidad con el art. 213 de la ley 19.550 (informe agregado a fs. 253/263).

En consecuencia, dicha probanza no tiene la entidad suficiente para rebatir el criterio fiscal acerca de las conclusiones alcanzadas para convalidar la existencia de este proveedor como responsable de las operaciones que fueran documentadas, por lo que corresponde confirmar a su respecto el criterio fiscal

b) Sobre el agravio vinculado con los remitos de venta “R” expedidos a la firma **Huemul SA** en el mes de diciembre de 2003, a los que el organismo recaudador les asignó el carácter de ventas omitidas por no encontrarse debidamente facturados, pese a que la actora formuló su disconformidad con el referido ajuste a través de la figura de la nulidad, lo cierto es que éste se constituyó como un agravio autónomo, por lo que se procederá a su revisión en tal sentido.

La Resolución General (AFIP) 1415/2003 que instrumenta el régimen de registración de comprobantes (B.O. 13/1/ 2003), vigente al momento de datación de las operaciones de traslado de mercadería, establece en sus artículos 1° y 2° que resulta aplicable a la compraventa de cosas muebles, locaciones y prestaciones de servicios, traslado y entrega de productos primarios o manufacturados, entre otras, quedando subsumidos al régimen los sujetos comprendidos en los artículos 5° y 6° de la ley 11.683 que realicen de manera habitual las mencionadas operaciones. Además, su artículo 27 prevé que todo traslado y entrega de productos primarios o manufacturados estará documentado mediante factura, remito, guía o documento equivalente, aun cuando se trate de traslados o entregas que se realicen a título distinto de la compraventa.

En este sentido, conforme la mencionada normativa, el “remito” puede ser utilizado para documentar el traslado de mercadería aun cuando no se trate de una operación de compraventa; sin embargo, teniendo en consideración la respuesta brindada por Incopp S.A.,adquirente de las instalaciones de Huemul S.A. en noviembre de 1998, en el sentido que la labor efectuada durante el mes de diciembre de 2003 consistió en el trabajo de mano de obra de congelado realizado a través de Coopromar Cooperativa de Trabajo Ltda, no habiéndose llevado a cabo compra alguna (ver fs. 243), en realidad se trató de operaciones gravadas que debieran haber sido registradas como prestaciones de servicios, con la consecuente incidencia en su crédito fiscal. No obstante, no puede soslayarse que resulta incorrecta la imputación que realiza el organismo recaudador al darle el tratamiento de ventas omitidas, toda vez que por la propia mecánica del impuesto del que se trata, la incidencia de la operación como usuario del servicio únicamente tendrá efecto en el crédito y no en el débito fiscal de la recurrente.

Por tanto, habiendo la contribuyente producido prueba idónea acerca de la realidad de la operación, corresponde dejar sin efecto el ajuste en el débito fiscal respecto de los remitos “R” expedidos a Huemul S.A.

c) En cuanto a los restantes proveedores que fueran impugnados por la Administración, la recurrente no ha ofrecido prueba alguna tendiente a revertir criterio fiscal, basando su defensa únicamente en consideraciones subjetivas acerca de un número limitado de ellos.

En este sentido, adquiere relevancia la circunstancia de que las operaciones fueran canceladas con dinero en efectivo, Lecops y/o Patacones, no logrando acreditarse el circuito económico de cada una de las operaciones que los comprobantes impugnados documentaban.

Que es menester traer a colación la importante doctrina sentada por este Tribunal, en numerosos pronunciamientos (vid. por todos “Impulso S.A.”, 27/3/98), en la que se sostuvo que “de la economía propia del impuesto al valor agregado surge la “doctrina de la concurrencia de los elementos materiales-formales del crédito fiscal”. En efecto, para que un crédito fiscal revista la calidad de computable, es menester la concurrencia del aspecto material (existencia de las operaciones) y formal (discriminación del impuesto, cuando correspondiere por expresa disposición legal).

Dicho criterio fue convalidado por Nuestro Máximo Tribunal en las causas “ADM Argentina SA” y “Molinos Río de la Plata S.A.” de fechas 10 de marzo de 2015 y 25 de agosto de 2015, respectivamente, en donde se estableció que “…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), resulta indispensable que sea legítimo. 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”.

Por lo tanto, quedando en evidencia la nula actividad probatoria desplegada por la apelante en su intento de rebatir el criterio fiscal, corresponde confirmar la resolución en este aspecto.

d) sobre los restantes ajustes practicados en el crédito fiscal declarado por la recurrente, relativos a la impugnación de las facturas emitidas por Lonco-Cla S.R.L. por no relacionarse con la activada gravada y al erróneo registro como factura de una nota de crédito emitida por Moliendas del Sur S.A., los mismos no merecieron un agravio concreto por parte de la contribuyente.

Consecuentemente, no habiendo la recurrente aportado argumentos ni pruebas que permitan poner en duda las conclusiones a las que arribó la Administración fiscal y no encontrando objeciones acerca del criterio aplicado que ameriten dejarlos sin efecto, también corresponde confirmar el ajuste.

VI.- Que en cuanto a los intereses resarcitorios, si bien no han sido objeto de agravio por parte de Pesquera Juancito SA,debe señalarse que el art. 37 de la ley 11.673 (t.o. en 1998 y modif.) autoriza su aplicación a partir del vencimiento de las obligaciones tributarias sin necesidad de interpelación alguna, como consecuencia de que ellos configuran una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora incurrida por el deudor.

Ante la ausencia de disposición expresa en la ley de procedimiento tributario sobre su carácter, es posible recurrir a la legislación común para llenar este vacío, resultando aplicable a la ley tributaria el artículo 509 del Código Civil, que exime al deudor cuando prueba que aquella no le es imputable (conf. Fallos 304:203). En el mismo sentido se expide hoy el artículo 888 del Código Civil y Comercial.

En consecuencia, su configuración requiere la existencia de dos requisitos, a saber: el retardo en el incumplimiento de la obligación y que el mismo no le sea imputable al deudor por haberse configurado circunstancias excepcionales, ajenas a él, que hubieren impedido el oportuno cumplimiento de su obligación tributaria, debidamente acreditadas.

Que no habiéndose acreditado la existencia de dichas causales exculpatorias, corresponde confirmar los intereses resarcitorios aplicados por el organismo recaudador en relación con los conceptos que se confirman.

VII.- Que procede ahora tratar los ajustes practicados en el impuesto a las ganancias ejercicio fiscal 2002, que tuvieron su origen en la detección de facturas de compra a las que el Fisco les restó eficacia por considerar que las operaciones no se encontraban vinculadas con las ganancias gravadas y/o por estimar que fueron inexistentes.

El artículo 80 de la ley del gravamen, texto aplicable en autos, establece que ***"****Los gastos cuya deducción admite esta ley, con las restricciones expresas contenidas en ella, son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto y se restarán de las ganancias producidas por la fuente que las origina. Cuando los gastos se efectúen con el objeto de obtener, mantener y conservar ganancias gravadas, exentas y/o no gravadas, generadas por distintas fuentes productoras, la deducción se hará de las ganancias brutas que produce cada una de ellas en la parte o proporción respectiva. Cuando medien razones prácticas, y siempre que con ello no se altere el monto del impuesto a pagar, se admitirá que el total de uno o más gastos se deduzca de una de las fuentes productoras".*

En relación con las facturas de compra emitidas por los proveedores Cooperativa de Trabajo Mar Caspio Ltda.Rodríguez, Juan Carlos; Luma S.R.L.; Saucedo, Jorge Luis; Cooperativa de Trabajo San Cayetano Ltda.; Serrano, Adolfo Manuel; Aran, Miguel Ángel y Cooperativa de Trabajo Febo Ltda., mediante las que se documentó la adquisición de servicios de mano de obra y que el Fisco Nacional consideró que resultaban inexistentes, es menester destacar que, como surge de la propia resolución recurrida cuando afirma que ..."no se desconoce la mercadería ni los servicios que adquirió la contribuyente, sino que se rechaza la utilización ...de un tercero inexistente..." y en línea con la pericia obrante a fs. 480/492, puntos 10 y 16, la realidad económica indica la necesariedad de los gastos por parte de la contribuyente para la elaboración y venta de productos de mar, según lo determina la reglamentación referida "ut supra" y en consecuencia, pasibles de deducción en el balance impositivo.

Ello así, corresponde revocar el ajuste plasmado en la resolución 72/07 y por la forma en que se resuelve, deviene inoficioso expedirse respecto de los intereses resarcitorios y la sanción aplicada.

VIII.- Que en cambio, otra es la solución a la que cabe arribar respecto del ajuste en salidas no documentadas

Conforme lo preceptúa el artículo 37 de la ley del gravamen, "*cuando una erogación carezca de documentación y no se pruebe por otros medios que por su naturaleza ha debido ser efectuada para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas, no se admitirá su deducción en el balance impositivo y además estará sujeta al pago de la tasa del 35% (treinta y cinco por ciento) que se considerará definitiva".*

Que en este sentido, nuestro Máximo Tribunal tiene dicho que *debe interpretarse que una salida de dinero carece de documentación tanto cuando no hay documento alguno referente a ella, como en el supuesto de que si bien lo hay, el instrumento carece de aptitud para demostrar la causa de la erogación e individualizar a su verdadero beneficiario* (Fallos:

326:2987 y en la causa I.135, L.XLV, "Interbaires S.A. (TF 15.828-I) c/ DGI", del 27/9/2010).

"*En realidad, lo que persigue el gravamen de que se trata es imponer una tasa máxima a quien efectúe erogaciones no documentadas; es decir que, ante la falta de individualización de los beneficiarios, a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio"* (Radio Emisora Cultural SA (TF 15.144-I) c/Dirección General Impositiva, CSJN 09/11/2000).

En consecuencia, cuando la norma se refiere a la falta de documentación, ello debe interpretarse como comprensivo de aquellos casos en que se carece de los respectivos comprobantes o cuando estos son inoperantes o manifiestamente insuficientes a los fines que le son propios.

La finalidad es entonces gravar en cabeza del erogante lo que presumiblemente es renta en cabeza del perceptor de la renta o beneficiario del gasto y a quien, por ausencia de la documentación, no puede localizarse para efectivizar su responsabilidad fiscal. De ello se concluye que la falta de documentación se encuentra relacionada con la falta de identificación de un beneficiario del gasto, respecto del cual puede exigirse la respectiva obligación tributaria generada por el ingreso y por lo tanto, en la medida de que exista una debida identificación del beneficiario y prueba que determine perfectamente el flujo de fondos, no corresponde ingresar el impuesto sobre las salidas no documentadas.

IX.- Que conforme surge de los antecedentes administrativos, se acompañaron las facturas de compra que fueran impugnadas por la fiscalización actuante y los recibos de pago emitidos para cada una de las operaciones que éstas documentaran, a excepción de los correspondientes a los proveedores Saucedo Jorge Luis y Serrano Adolfo Manuel que no constan agregados.

Con relación a los recibos de los restantes proveedores que sí fueran acompañados, se detectaron inconsistencias tales como firma sin aclaración de la persona que hubiera recibido los importes; en otros casos si bien la aclaración de la firma es identificable, no existen constancias en autos de que el firmante sea parte integrante de la empresa, cooperativa o ser la propia persona física que lo emitiera (“Juan Martínez”; “Dr. Héctor Rubén Colombo”, entre otros); incluso en algunos no se encontraban signados por persona alguna. Sumado a ello, es preciso señalar que en su mayoría fueron abonados con patacones y lecops y la minoría de casos en pesos (conf. constancias obrantes en Cpo. Auxiliar N° 11, Parte I y II “comprobantes de compra y recibos de pago a proveedores observados”).

Ante estas circunstancias, al haber sido canceladas las supuestas facturas mediante pesos, bonos y letras de cambio y siendo los proveedores calificados como inexistentes, en ningún caso se logró comprobar el circuito económico de las operaciones. En efecto, no se han logrado identificar a los reales beneficiaros de los fondos que fueran entregados por no existir ni haberse aportado prueba conducente acerca de quiénes hubieran recibido los pagos que los recibos documentan. Por lo tanto, no se ha creado la convicción de que frente a la salida de fondos hayan sido los proveedores enunciados los receptores de los valores entregados.

Es preciso resaltar que, en concordancia con lo que se resolviera precedentemente en el impuesto al valor agregado, lo que se encuentra en discusión no es la existencia de las operaciones sino los proveedores que hubieren documentados las operaciones, objetándose la utilización de terceros extraños a la relación para justificar sus compras tanto de bienes como de servicios.

Por ello, corresponde confirmar el criterio fiscal respecto del impuesto a las ganancias salidas no documentadas del año fiscal aquí controvertido

X- Que en relación con los intereses resarcitorios liquidados, por las consideraciones vertidas en el Considerando VI, también procede su confirmación

XI.- Que respecto a la sentencia penal agregada a fs. 446/449 emanada del Juzgado Federal Criminal y Correccional N°1 y al informe pericial elaborado en el marco de aquélla causa obrante a fs. 480/492vta., debe dejarse constancia que toda vez que los delitos no alcanzaron la condición objetiva de punibilidad exigida por la ley penal, el magistrado interviniente no efectuó un análisis de la cuestión impositiva ni de la prueba pericial que se realizara, por lo que corresponde a este Tribunal, en el marco de sus competencias, evaluar la procedencia o no de los ajustes proyectados por el organismo recaudador.

XII. Sentado lo que antecede, corresponde confirmar parcialmente la resolución 71/07, de la forma de que dan cuenta los Considerandos V y VI, revocar la resolución 72/07 y confirmar en todas sus partes la resolución 73/07.

Las costas se imponen en proporción a los respectivos vencimientos.

El Dr. Luis dijo:

Que adhiere al voto precedente.

Atento al resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

1°) Confirmar parcialmente la resolución 71/07, de la forma de que dan cuenta los Considerandos V y VI, revocar la resolución 72/07 y confirmar en todas sus partes la resolución 73/07.

2°) Las costas se imponen en proporción a los respectivos vencimientos.

Se deja constancia que el presente pronunciamiento lo suscriben dos Vocales Titulares, por encontrarse vacante la Vocalía de la 9° Nominación (cfr. art. 184, 2do párrafo, ley 11.683 t.o. vigente y art.52 del Reglamento de Procedimientos de este Tribunal)

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.05 15:52:57 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.17 17:07:22 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.17 17:07:22 -03:00