Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-142363379-APN-VOCVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 29 de Noviembre de 2023

Referencia: "EL PARANÁ CONSTRUCCIONES S.R.L. 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 8va Nominación), a fin de sentenciar en el expediente **N° 34.980-I**, caratulado **"EL PARANÁ CONSTRUCCIONES S.R.L. s/ recurso de apelación".**

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que a fs. 81/119 El Paraná Construcciones S.R.L. interpone recurso de apelación contra la resolución de fecha 10 de mayo de 2011, suscripta por el Jefe (Int.) de la División Jurídica -Dirección Regional Posadas- de la AFIP-DGI, mediante la que se determina de oficio su obligación frente al impuesto al valor agregado de los períodos fiscales diciembre de 2005; enero, marzo, abril y mayo de 2006; enero, febrero, octubre, noviembre y diciembre de 2007, se calculan intereses resarcitorios y se difiere la sustanciación del sumario de conformidad con el art. 20 ley 24.769.

La recurrente plantea como cuestión de previo y especial pronunciamiento la suspensión del trámite ante este Tribunal al entender que existe en autos un supuesto de litispendencia por conexidad, por haber formulado denuncia penal en relación con la facturación involucrada en autos, entre otras cuestiones, lo que podría dar lugar a la existencia de pronunciamientos contradictorios.

Informa que es una mediana empresa constructora radicada en la provincia de Corrientes, dedicada principalmente a la realización, reforma y reparación de obras hidráulicas y en forma secundaria, al cultivo de arroz. Explica que por las características de la actividad que desarrolla, es habitual la contratación por arrendamiento de maquinarias que no resultan de uso intensivo para los trabajos que realiza, siendo corriente que en la ejecución de obras de este tipo se recurra a terceros para disponer del equipamiento necesario para llevar adelante las tareas.

Sobre la cuestión de fondo, explica que su empresa fue adjudicataria de la obra "Arroyo Barracas", por lo que procedió a la locación de maquinarias de terceros para comenzar la ejecución ya que su equipamiento resultaba insuficiente frente a la obra de gran envergadura que se le asignara. En esas circunstancias, explica que

con el objetivo de alquilar máquinas viales –topadoras y excavadoras-, inició negociaciones con el Sr. Víctor Solmi, como representante de Corramet S.A. y que con motivo de acordar los términos y condiciones de la contratación se reunieron el Sr. Roberto Alejandro Echavarría Ballesteros –representante de la recurrente- y el Sr. Solmi en la localidad de San Pedro, Pcia. de Buenos Aires, aclarando que fue esta persona quien les presentara a los Sres. Gustavo David Rolón y Cristhian Fabián Martuccio como apoderados de Corramet S.A.

Indica que con posterioridad, noviembre de 2005, se firmó el contrato de locación de las máquinas viales en Capital Federal, siendo los Sres. Rolón y Martuccio quienes suscriben el documento en representación de Corramet S.A, acreditando la representación por medio de copia del poder que fuera entregada.

Afirma que los nombrados pusieron a disposición las maquinarias requeridas en el lugar de realización de las obras para que su personal dependiente las opere y realice las tareas encomendadas, motivo por el cual, periódicamente Corramet S.A. emitía "certificaciones" firmadas por los mencionados apoderados, en las que se detallaban las horas máquina trabajadas para hacer posible la generación de la correspondiente factura de acuerdo con los precios convenidos en el contrato.

Alega que su parte verificaba diligentemente en la página web de AFIP la validez del comprobante recibido y efectuaba el pago correspondiente con cheque, dando así cumplimiento a la normativa vigente. No obstante, aclara que como es habitual en la industria de la construcción, los pagos se realizaban los fines de semana –encontrándose cerrados los bancos- y que a pedido de los beneficiarios, se canjeaban los cheques y se entregaba el dinero en efectivo.

Manifiesta que una vez finalizado el trabajo de las máquinas en las obras, aceptados los trabajos y confeccionado el certificado final, fueron devueltos los equipos alquilados, finalizando la relación.

Advierte que las impugnaciones se basaron en presunciones que no son ciertas, ni precisas, ni concordantes, pasando por alto la contabilidad no impugnada para privilegiar situaciones contradictorias y dar por ciertas circunstancias dudosas con la finalidad de formular un ajuste sin sustento.

En este sentido, sostiene que cuando la contabilidad cumple con los requisitos legales y los específicamente fijados por normas tributarias, goza de la necesaria suficiencia para hacer frente a una eventual impugnación, prevaleciendo frente a cualquier pretensión fiscal de reemplazar sus resultados por construcciones de tipo presuntivo.

Con relación al rechazo del contrato como prueba documental en base a que no prevé un plazo de vigencia ni tiene fecha cierta, argumenta que tal situación se encontraba prevista en aquel al indicar que "*El locador alquila al locatario, las máquinas descriptas anteriormente para realizar desmontes, alteos de caminos… y cualquier otra tarea para lo cual se requiera POR EL PLAZO que demande la obra "Arroyo Barrancas" y de otras obras que el locatario considere necesario la utilización de dichas máquinas"*. Al respecto, agrega que también se desacreditó esta prueba por considerar que las negociaciones previas se realizaron en el lugar de forma directa y el contrato formal se celebró posteriormente en Capital Federal, siendo que era necesario constatar las condiciones operativas del equipo que el propietario dice estar dispuesto a alquilar, situación que no impide que la firma del documento se celebre en otro sitio acordado por las partes.

Sobre la diferencia entre la fecha del poder que se otorgara a los firmantes del contrato y la consignada en el contrato en sí, dice que queda en evidencia que la AFIP desconoce la realidad de la operatoria comercial, toda vez que lo que interesaba a su parte no era revisar la situación societaria o patrimonial de Corramet S.A., sino disponer de las máquinas adecuadas en el momento oportuno y en condiciones para su inmediata operación.

Considera que la solicitud de un poder para respaldar la representación invocada es requerido al solo efecto de cumplir con una formalidad que no hace a la esencia y existencia de las operaciones, alegando que conforme surge de los antecedentes administrativos, la escribana interviniente confirma que dicho poder fue otorgado por el Sr. Víctor Solmi, persona con quien se iniciaron las operaciones.

Entiende que en el caso resulta de plena aplicación el dogma de la realidad económica, por lo que debería otorgarse preeminencia a la intención empírica (situación de hecho) por sobre la intención jurídica (situación de derecho).

Acerca de los testimonios brindados por los Sres de Wilden Emilio Viera Noda y Denis Homero Dos Santos Silveira en sede administrativa, en su carácter de empleados de la recurrente, argumenta que resulta ilógica la posición del organismo recaudador al pretender que un empleado sepa a quién pertenece la herramienta de trabajo, más aun cuando es frecuente el alquiler de ella a terceros.

Advierte que la Regional se contradice al negar inicialmente la existencia de las operaciones, para luego, después de producida la prueba testimonial por parte de quienes dicen haber visto y operado las maquinarias, cambiar su objeto de cuestionamiento al argumentar que no resulta posible vincular los trabajos realizados por los equipos arrendados con las facturas de Corramet S.A., dando por sentado implícitamente que las operaciones existieron.

Manifiesta con relación a las facturas observadas, que fueran emitidas con posterioridad al fin de la obra del "Acondicionamiento Arroyo Barrancas", la situación que el Fisco tilda de irregular también fue prevista en el contrato al enunciarse que las máquinas podían ser empleadas en otras obras ejecutadas con posterioridad o concomitantemente con la mencionada. Aduce que por el elevado costo que significa tener inmovilizados los equipos, es habitual que estando suspendidos los trabajos en una obra, las máquinas se destinen a otras para lograr un mayor aprovechamiento de la locación, encontrándose las demás obras en ejecución registradas en sus libros de IVA Ventas, a los que el fisco tenía acceso.

Alude a que las irregularidades atribuidas a Corramet S.A. no le son imputables por no encontrarse su parte obligada a conocer ni indagar en los incumplimientos fiscales o en la falta de capacidad económica, toda vez que lo único que en realidad le interesaba era disponer en tiempo, lugar y forma el equipamiento arrendado, situación que ocurrió conforme lo manifestaron los testigos. Sostiene que es AFIP quien cuenta con mejores herramientas y facultades investigativas para probar la existencia del proveedor y no su parte.

Destaca que en reiteradas ocasiones se hace referencia a la prestación de servicios por parte del proveedor, olvidando que lo único que se contrató fue la locación de la maquinaria pesada, lo que quedó probado al demostrarse la puesta a disposición en el lugar y por el tiempo pactado.

Considera que el Organismo se abstrae de la realidad al desconocer los usos y costumbres de la operatoria comercial, siendo que su parte cumplía con las exigencias de su proveedor al entregar dinero en efectivo luego de canjear los cheques. En este sentido, entiende que prevalece el art. 34 de la ley 11.683 por su carácter especial, por sobre lo establecido en el art. 2 de la ley 25.345.

Afirma que son irrazonables las conclusiones a las que arribó el juez administrativo con respecto a la ausencia de fundamento o esencia económica del monto total facturado por Corramet S.A. al existir en sus estados contables ingresos superiores a lo cobrado y señalando que los costos en los que incurrió en concepto de alquiler de maquinarias de terceros resultan evidentemente razonables y necesarios para la ejecución. En este sentido, explica que el consumo de combustible en los períodos cuestionados resulta elevado por la utilización de

las maquinarias arrendadas, toda vez que de ser únicamente por los equipos propios nunca hubieran alcanzado dichos montos.

Cita doctrina y jurisprudenciaque en favor de su derecho, ofrece prueba y planea el caso federal.

II.- A fs. 139/158 contesta el traslado de ley el Fisco Nacional. En primer término defiende los indicios de los que se valiera la fiscalización para impugnar el crédito fiscal declarado, por considerar que configuran un conjunto armonioso y coherente, no excluyéndose entre sí, razón por la cual, concluye que es razonable afirmar la falta de precisión en los hechos alegados por la recurrente y la orfandad probatoria de sus dichos, al entender que no ha podido demostrar cómo la mentada empresa proveedora ha podido realizar los trabajos facturados.

Alega que corresponde confirmar los intereses resarcitorios intimados conjuntamente con los que se devenguen hasta su efectivo pago, porque la actora no ha probado haber incurrido en un caso de mora inculpable.

Finalmente cita jurisprudencia y doctrina. Ofrece como prueba documental los antecedentes administrativos, se opone a la ofrecida por la actora y plantea el caso federal.

III.- A fs. 180/180 vta. luce el pronunciamiento de esta Sala, en su anterior integración, por el que se rechaza la cuestión previa opuesta por la recurrente, con costas.

A fs. 191 se tiene por desistida a la actora de la prueba testimonial relacionada con el testigo Sr. Mario A. Salvia, en atención a no haber contestado la intimación cursada a fs. 189. Consecuentemente, a fs. 204/204vta. se abre la causa a prueba ordenándose la producción de la pericial técnica y testimonial. Cabe destacar que la prueba pericial no se ha llevado a cabo por razones imputables a la contribuyente.

A fs. 251/251vta. se procede a su clausura por vencimiento del período, siendo motivo de recurso de revocatoria por parte de la recurrente, el que fuera rechazado conforme a los argumentos vertidos en la resolución de fs. 257/257vta.

A fs. 260/263 el representante del Fisco adjunta un F.408 que fuera presentado por la contribuyente en la Agencia Corrientes. A fs. 272, sin embargo, como resultado de las sucesivas intimaciones no contestadas por la recurrente, se resuelve que prosigan las actuaciones según su estado procesal.

A fs. 287 se elevan los autos a consideración de la Sala “C”. A fs. 293 se ponen los autos para alegar, obrando a fs. 299/301 el alegato producido por el Fisco Nacional, no habiendo hecho uso de su derecho la recurrente. A fs. 303 se ponen los autos para dictar sentencia.

IV.- Que previo a todo y como consecuencia de las afirmaciones vertidas por el Fisco Nacional en su alegato en el sentido que resulta de suma relevancia que *“se presentó en el expediente formulario F408 nuevo modelo en el cual la contribuyente desistió de su acción (sic)”*, corresponde destacar que en rigor, en dicha oportunidad el representante fiscal se limita a acompañar el talón de presentación del citado formulario (fs. 260) y ni entonces ni a fs. 299/301 manifiesta si la obligación principal controvertida en autos se encuentra ingresada.

Asimismo, de las constancias obrantes a fs. 265, 268 y 270, los vocales subrogantes requirieron a la contribuyente para que acompañara el formulario 408 en los términos del artículo 11 de la RG 3920 y diera cumplimiento a lo previsto en el párrafo 1° de la citada resolución, bajo apercibimiento de continuar con la tramitación de las actuaciones según su estado procesal. A fs. 272. ante la inacción de dicha parte se hace lugar al apercibimiento formulado.

V.- Que en atención a lo precedentemente expuesto, el tema en debate queda circunscripto a una cuestión de hecho y prueba - esto es crédito fiscal computado por operaciones con Corramet S.A. durante los períodos en cuestión-, a fin de establecer con un grado de certeza la realidad de las circunstancias tenidas en cuenta por la administración fiscal y negados por la recurrente. A tal fin han de detallarse los elementos colectados en la instancia dministrativa, para luego considerar las pruebas aportadas por la contribuyente.

Así *"…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"* (CACAF, Sala IV "Leones de Bleek Saayc 19/04/2018)

Que previo a todo, es preciso recordar 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.

Dicho criterio fue convalidado por Nuestro Máximo Tribunal en la causas "ADM Argentina SA" y "Molinos Rio de la Plata S.A." de fechas 10/3/2015 y 25/8/2015, 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".

Entonces, *"…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"* (conf. Agrocentro Santa Fe SA, CCAF, Sala I 19/02/2019 y esa Sala en la causa "Cremer y Asociados SA 26/10/ 2017).

VI.-Que según surge del informe final de inspección obrante en los antecedentes administrativos oportunamente acompañados, como resultado de la auditoría practicada y en base a la información suministrada por la propia contribuyente se detectaron una serie de inconsistencias e irregularidades con respecto a las prestaciones presuntamente realizadas por el proveedor Corramet S.A., razón por la que se procede a impugnar los créditos fiscales involucrados por considerarse inexistentes las operaciones con él documentadas.

Para alcanzar dicha conclusión, se describe la situación fiscal del proveedor impugnado, a saber: integrante

de la base E-Apoc desde el 08/11/2005, con calificación de “Usina”; no cuenta con pagos de IVA ni Ganancias; nunca presentó declaraciones juradas en el impuesto a las ganancias; sí en IVA hasta agosto de 2007, consignándose falta de movimientos en los meses de febrero, abril, mayo de 2006 y enero y febrero de 2007, no posee acreditaciones bancarias en los períodos de las operaciones observadas, siendo la última en el año 2001 ; no cuenta con registro de rodados, inmuebles, ni maquinarias y la actividad en la que se encuentra inscripto es “Transporte automotor de cargas”.

Asimismo, se informa que durante el período en el cual se emitieron los comprobantes, existen presentaciones de declaraciones juradas del Sistema Único de Seguridad Social en las que figuran siete empleados, que circularizados a efectos de que indiquen qué tipo de tareas realizaban para la firma cuestionada y si realizaron trabajos en la zona de la localidad de Sauce, provincia de Corrientes, sólo se obtuvo la respuesta del Sr. Álvarez Leandro Daniel, quien manifestó que su tarea consistía en ser chofer de camión para la mencionada firma hace aproximadamente seis años atrás, negando haber realizado trabajos en la localidad de Sauce, provincia de Corrientes.

Que los medios de pago utilizados para la cancelación de las operaciones fueron cheques del Banco de Corrientes S.A., según se observó ninguno de ellos fue depositado en cuentas propias de Corramet S.A., siendo endosados a terceras personas, que en los casos en que contestaron la circularización de que fueron objeto, no informaron haberlos recibido del proveedor en cuestión.

Es a partir de los endosos mencionados que surgen como apoderados de la firma los Sres. Martuccio Cristhian Fabián y Rolón Gustavo David siendo localizado únicamente el primero de ellos, el que manifesta que no puede precisar sobre las operaciones que se efectuaron con El Paraná Construcciones S.R.L. en el período consultado porque no ha intervenido en las mismas y porque carece de datos para aportar, toda vez que su función consistía en la gestión del traslado y en alguna oportunidad el endoso de algún cheque.

Conforme apunta la fiscalización, se solicita información al Sr. Penelo Norberto Carlos -representante legal de la sociedad Corramet SA- quien manifesta no conocer a la firma recurrente, por cuanto no ha realizado operaciones de ninguna especie ni recibido pagos por orden de Corramet SA ni por su propio derecho.

Al respecto, cabe destacar que si bien de manera alguna puede aceptarse que el organismo fiscal pretenda 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 (en particular aquellas que se vinculan con el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la firma emisora de las facturas y su inclusión en la base de datos del organismo de proveedores apócrifos), el organismo fiscal impugnó las operaciones con el proveedor de la recurrente sobre la base de una serie de indicios graves y concurrentes, como los reseñados precedentemente

VII.- Que como prueba documental la recurrente acompaña copia de los estados contables para el ejercicio económico iniciado el 1/5/2006 y finalizado el 30/4/2007, junto con una planilla comparativa de ingresos y costos de la obra “Acondicionamiento del cauce del Arroyo Barrancas” y de certificados de retenciones que habría practicado a Corramet S.A. en el período comprendido entre enero de 2006 y marzo de 2008. Asimismo, en cuanto a la ofrecida en esta instancia, la misma consistió en las declaraciones testimoniales de los Sres. Denis Homero Dos Santos Silveira y Wilen Emilio Viera Noda, quienes manifestaron haber trabajado en el acondicionamiento del cauce del arroyo Barrancas y que era habitual que se utilizaran equipos alquilados a terceros, informando que se contó en la obra con topadoras Caterpillar D7 y D8 y excavadoras Daewoo Socar 225. Sin embargo, ambos sujetos dijeron desconocer a quien pertenecían las maquinarias e indicaron que fueron entregadas en el lugar de obra en carretones, respondiendo el Sr. Viera Noda que éstas fueron traídas por dos

hombres, Gustavo y Cristian, de los cuales no recuerda sus apellidos, pero sí que trabajaban para “Cornamet”. En coincidencia, también declararon que las maquinarias estuvieron todo el tiempo de duración de la obra en ese lugar; sin embargo, disienten sobre si las mismas eran o no eran trasladadas a otras locaciones ante una eventualidad de detención de la ejecución, ya que mientras Dos Santos Silveira lo niega, el restante testigo -Viera Noda- afirma que ello configuraba una práctica habitual (conf. fs. 216/216vta. y 217/217vta.).

Con relación a las declaraciones testimoniales brindadas por los que fueran empleados de El Paraná Construcciones durante la obra en el arroyo Barrancas, se llega a la misma conclusión, más allá de que uno de estos testigos haya indicado con imprecisiones que los que hubieran entregado los equipos fueran los apoderados de la proveedora.

Es preciso recordar que lo que se encuentra en discusión no es la existencia en sí de la utilización de equipos arrendados, sino que el debate se circunscribe a si es real que fuera Corramet S.A. la que hubiera realizado la puesta a disposición de ellos.

En este orden de ideas y en relación con el circuito de los fondos, en el caso de algunos pagos figura la firma y el sello de los supuestos apoderados Sres. Martuccio y Rolón, ninguno fue depositado en cuentas de la recurrente. Además, surge de los segundos endosos que las supuestas personas que los hubieran recibido de parte de Corramet, negaron haber recibido los valores de parte de la proveedora (a excepción de Horizonte Net S.R.L.) y lo que resulta más grave aun, es la situación que se suscita con respecto a los circularizados Audec S.A. y Víctor Manuel Cemborain, que explicaron que los cheques los recibieron con motivo de operaciones realizadas directamente con El Paraná Construcciones (ver 332/340, 459/462, 455/458 del Cpo. IVA).

Que sin perjuicio de lo manifestado por la recurrente con respecto a las formalidades que se hubieran concretado en torno a las operaciones como la celebración de un contrato de locación, conforme las constancias recolectadas durante el procedimiento fiscal, no se logró acreditar la oponibilidad de éste frente a terceros, en el entendimiento de que el poder que fuera concedido a los Sres. Martuccio y Rolón (que fuera datado con fecha posterior a la firma del contrato en cuestión) se expidió al solo efecto de autorizarlos a realizar gestiones administrativas y bancarias sin asumir obligaciones en nombre de ella. Debe destacarse que según informara la recurrente, dicho poder fue puesto a su disposición, por lo tanto, debería haber advertido el alcance de las facultades de los nombrados (ver constancias de fs. 498/500 Cpo. IVA N° 3).

Que a mayor abundamiento acerca de lo dicho precedentemente, similar información reveló el Sr. Martuccio al aclarar que no podría precisar sobre las operaciones porque únicamente se encargaba de los traslados y de endosar algún cheque (conf. fs. 497 Cpo IVA N° 3).

Por lo tanto, tratándose de un proveedor que como contribuyente no declara ni ingresa impuesto alguno en el período en que emitiera la facturación, que no posee cuentas bancarias activas, que no registra bienes, inverosímil que ésta tuviera la capacidad económica para ser titular de “costosas” maquinarias y en consecuencia, haber sido el locador de éstas durante el período indicado.

No obstante la situación particular de Corramet S.A., lo cierto es que con la prueba aportada y la producida en esta instancia, la recurrente no ha logrado rebatir la tesitura fiscal, por lo que corresponde confirmar los ajustes efectuados en el impuesto al valor agregado por los períodos fiscales diciembre de 2005, enero, marzo a mayo de 2006, enero, febrero y octubre a diciembre de 2007

VIII.- Que en cuanto a los intereses resarcitorios, éstos no han sido objeto de agravio en particular. No obstante, 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.

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

En el caso de autos, la contribuyente no sólo no formuló agravios sino que no acreditó la existencia de dichas causales exculpatorias, por lo que corresponde confirmar los intereses resarcitorios aplicados por el organismo recaudador.

IX.- Por la forma en que se resuelve, las costas se imponen a la vencida.

El Dr. Luis dijo:

Que adhiere al voto precedente.

Por ello, SE RESUELVE:

Confirmar la resolución apelada en autos, con costas.

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 -a la recurrente por edictos-, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.28 13:34:00 -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: 2023.11.29 16:11:42 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.29 16:11:43 -03:00