Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-150718762-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 19 de Diciembre de 2023

Referencia: (SALA C, VOCALÍA 8) VICENTIN FAENAS SRL - 35.966-I - SENTENCIA

En el día de la fecha se reúnen los miembros de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación) para resolver el expediente **35.966-I** caratulado **“VICENTIN FAENAS SRL s/ apelación”:**

El Dr. Luis dijo:

I.- Que a fs. 86/118vta. se interpuso recurso de apelación contra la Res. 144/2011 que determinó de oficio el impuesto al valor agregado (en adelante IVA) de los períodos fiscales 12/2004; 01, 03, 04, 06 a 09, 11 y 12/2005; 01, 02, 04, 05, 07, 09 a 12/2006; 01 y 05/2007 y 01 a 05/2010; intimó su pago con más los intereses resarcitorios; y aplicó una multa de 400% del impuesto defraudado en los períodos 12/2004, 01/2005, 05/2007 y 01/2010 (cfme. arts. 46 y 47, incs. “a” y “b”, ley 11.683), difiriéndose la aplicación de la sanción correspondiente a los restantes períodos de conformidad con el entonces vigente art. 20 de la ley 24.769.

El ajuste se funda en la impugnación de determinadas operaciones de compra realizadas con algunos proveedores.

La recurrente relató que su actividad es la frigorífica, que adquiere hacienda para faenarla en su planta industrial ubicada en la zona rural de Villa Ocampo, Provincia de Santa Fe y que cuenta con cámaras frigoríficas y vehículos de transporte para distribuir los productos cárnicos.

Respecto de los proveedores impugnados, afirmó haber constatado que tuvieran CUIT, que las facturas estuvieran autorizadas, que coincida el domicilio declarado con el obrante en la factura, que se identificó al vendedor con su DNI en los supuestos de personas humanas, y de tratarse de personas jurídicas se solicitó su contrato social y una declaración de haber percibido el importe de la liquidación, con firma certificada por ante Escribano.

Afirmó que en todos los casos la hacienda ingresada es constatada y certificada por la policía que acredita que la marca de la misma corresponde al titular que la despacha a Vicentín Faenas S.R.L. Asimismo, detalló que se supervisa la inscripción en el SENASA de cada uno de los proveedores de hacienda, porque

si bien se trata de un organismo que controla la sanidad de los animales, registra la existencia de hacienda que cada productor posee y al extenderse el Documento para el Tránsito de Animales (en adelante DTA), lo hace en base a la hacienda que registró, ingresada a su nombre.

Sostuvo que se encuentra fuera de su alcance determinar la real capacidad económica del proveedor, en el supuesto de que la hacienda que vende no fuera realmente de su propiedad y que éste fuera solamente un prestanombre.

Explicó el caso del proveedor Paula Itati Godoy al describir que se trata de una empresa familiar llevada adelante por los cónyuges y sus hijos, en la que compran hacienda en pie, la faenan en el frigorífico de la actora y la venden a distintos clientes, en general carnicerías de la zona. En este caso, la entrega de las medias reses a los clientes se efectuaba con vehículos térmicos del frigorífico o un camión habilitado por SENASA, conducido por el hijo de la Sra. Godoy, quedándose el frigorífico con el recupero de la faena.

Detalló que la operatoria con los proveedores/clientes que utilizan el servicio de faena del frigorífico, se instrumenta de la siguiente forma: la empresa compra la hacienda en pie y hace firmar al vendedor una orden autorizando a Vicentín Faenas S.R.L. a cobrar al comprador de la media res, el importe de la venta, que queda a disposición del vendedor de la hacienda en pie. Reconoció que esta mecánica lejos de ser un ardid para quedarse indebidamente con un crédito fiscal en el IVA, ofrece al frigorífico la seguridad de su cobro, ya que en todo momento la hacienda, sus productos y subproductos son de su propiedad.

Informó haber conformado el ajuste del proveedor Héctor Acuña puesto que el mismo se encontraba inscripto como monotributista.

Destacó que sobre un total de 2.191 proveedores con los que operó la empresa, la inspección objetó solamente a 16, o sea, un 0,7%.

Analizó a cada proveedor en particular para justificar, de este modo, los créditos fiscales impugnados.

Respecto del proveedor *Rubén Bolli* adjuntó constancias de inscripción ante la AFIP y CAI donde consta la autorización de las facturas impugnadas y detalló toda la documental aportada a la inspección, a saber: recibo otorgado por el vendedor, facturas 2-388, 2-389 y 2-381 con sus comprobantes de egreso firmados por el vendedor y constancia de recepción de la mercadería firmada por un empleado de la empresa y transportista. En lo referido a los medios de pago, citó lo dicho por AFIP al expresar que fueron efectuados mediante cheques cobrados por el mismo Rubén Bolli y por terceros. Por último, justificó la falta de documentación referida al traslado con el argumento de que como la mercadería es puesta en el domicilio de la empresa, la única constancia que le queda es la recepción de la misma. Hizo hincapié en que el Sr. Bolli se encuentra registrado en AFIP como transportista.

Con relación a *Hugo Alberto Méndez* adjuntó constancias de inscripción ante la AFIP y detalló la documental aportada a la inspección, a saber: liquidaciones de compra a nombre de Hugo Méndez, comprobantes de egresos con constancia del pago que realizó en la cuenta del Nuevo Banco Suquía a nombre del vendedor, documento para el tránsito de animales (DTA). Detalló la impugnación del fisco al indicar que el proveedor negó en dos oportunidades las operaciones cuando luego el mismo organismo constató que los pagos fueron efectuados mediante depósitos en efectivo. Luego aportó inscripción con RENSPA y vacunación de la hacienda. Detalló que quien transportó la hacienda debió estar autorizado por el Sr. Méndez, pues de lo contrario los intervinientes por los organismos públicos habrían cometido una falta grave a sus deberes. En cuanto al medio de pago utilizado, detalló que cobró su venta mediante un

depósito en efectivo en su cuenta bancaria.

En referencia a *Pedro Ricardo Romero* adjuntó las constancias de inscripción ante la AFIP y CAI donde consta la autorización de las facturas impugnadas y detalló toda la documental aportada a la inspección, a saber: constancias de haber recibido el pago de las facturas emitidas a nombre de la fiscalizada con firma certificada y fecha cierta, 4 comprobantes contables de egreso de caja firmado por el Sr. Romero, recibo 1-181 extendido por el Sr. Romero con su membrete, 2 certificados de guía de transporte de ganado extendido por la policía de la Pcia. del Chaco firmados por el Sr. Romero, los cuales se corresponden con 2 DTA extendidos por el SENASA, 2 facturas con CAI autorizado por la compraventa realizada y al flete de traslado de la hacienda. Por último, corrigió el número de DNI citado por el fisco como transportista aclarando que no le compete a la fiscalizada cotejar dicha información. En cuanto a los medios de pago subrayó lo determinado por el fisco al decir que los cheques fueron cobrados por el mismo Romero o endosados a otras personas.

Respecto a *Mario Rubén Valdez*, adjuntó las constancias de inscripción ante la AFIP y CAI donde consta la autorización de las facturas impugnadas y detalló toda la documental aportada a la inspección, a saber: 4 recibos extendidos por el Sr. Valdez con firma certificada, 5 facturas de venta con CAI autorizado, 10 comprobantes contables de egresos de caja firmados por el Sr. Valdez, 2 DTA, 2 certificados guía de transferencia de ganado emitidos por la policía del Chaco, factura 1-262 por la que Valdez cobró los fletes de las ventas realizadas que vendió por facturas 1-260 y 1-259. En cuanto a los medios de pago utilizados, detalló que el fisco reconoció saldos en la cuenta del proveedor por más de un millón de pesos, para luego ligeramente considerarlo sin capacidad económica.

Vinculado a *Jorge Alcaraz*, adjuntó las constancias de inscripción ante la AFIP y CAI donde consta la autorización de las facturas impugnadas y detalló toda la documental aportada a la inspección, a saber: 2 recibos extendidos por Alcaraz con firma certificada, 9 comprobantes contables de egresos de caja firmados por el vendedor, 7 facturas de venta con CAI autorizado, 4 hojas con detalle de compras de hacienda efectuadas por Vicentín Faenas SRL a José Dante Agustini, 31 hojas conteniendo comprobantes contables de egresos y constancias de pago en cuentas bancarias de Agustini. En lo referido a los medios de pago utilizados, citó lo dicho por AFIP al expresar que fueron efectuados mediante cheques cobrados por el mismo Alcaraz y endosados a distintas empresas y a una empleada de Vicentín Faenas SRL, reconociendo que ello fue así y a modo de favor con el Sr. Alcaraz, dado que se presentó en la empresa fuera de horario bancario y necesitaba el dinero. Luego, desconoció haber utilizado cheques librados al Sr. Alcaraz para cancelar operaciones de compra al Sr. Agustini.

En lo tocante a *Eduardo Ramón Laglaive*, adjuntó las constancias de inscripción ante la AFIP y CAI donde consta la autorización de las facturas impugnadas y detalló toda la documental aportada a la inspección, a saber: 3 acuses de recibo de pagos percibidos con firma certificada, 4 facturas emitidas por Laglaive en concepto de venta de hacienda y fletes, 13 hojas conteniendo copias de comprobantes contables de egresos de caja, dos hojas conteniendo recibos numerados y con membrete de Laglaive, 6 copias de certificados guía de transferencia de ganado emitidas por la policía del Chaco, 6 copias de documento para el tránsito de animales. Agregó que el proveedor fue incluido en la base APOC luego de realizada la operación y por motivos que desconoce. Reiteró que es muy común que el productor o intermediario entre la compra de hacienda y venta de carnes venda hacienda al frigorífico y pida que le sea entregada a determinada persona. Así el frigorífico compensa la compra con la venta que ha realizado y le queda como retribución del servicio prestado el llamado “recupero de faena”. Señaló que cada vez que se produce una de estas compensaciones en la cuenta del vendedor, en vez de señalarse como una compensación entre cuentas y

como tiene su origen en una rendición de caja que hace el repartidor de carne de la empresa, se la asienta como “ingreso de caja” y “egreso de caja”, no siendo en realidad ni un ingreso ni un egreso de dinero en efectivo, sino una compensación entre cuentas deudoras y acreedoras. En cuanto a los medios de pago utilizados, manifestó que el Sr. Fabrissin reconoció haberlo recibido de Laglaive, las compras al Sr. Michiut fueron canceladas de otro modo y los cheques a El Buen Gusto S.R.L. se emitían a su nombre o previamente endosados.

Con respecto a *Marcelo Zanon Perco*, adjuntó las constancias de inscripción ante la AFIP y CAI donde consta la autorización de las facturas impugnadas y detalló toda la documental aportada a la inspección, a saber: copia de factura A 1-14 con inscripción AFIP y CAI autorizado, copia del recibo extendido por Perco con firma certificada, 5 copias de comprobantes contables de egreso de caja de Vicentín Faenas SRL, 3 copias de juegos de certificado guía de transferencia de ganado emitido por la policía del Chaco. En cuanto a los medios de pago, remarcó que el Sr. Fabrissin recibió los cheques del Sr. Perco y el Sr. Trosch es empleado del Sr. Fabrissin.

En referencia a *Walter Gerónimo Villareal*, adjuntó las constancias de inscripción ante la AFIP y CAI donde consta la autorización de las facturas impugnadas y detalló toda la documental aportada a la inspección, a saber: copia factura A 1-360/362/364/368 con inscripción AFIP y CAI autorizados, copia del recibo extendido por Villareal con firma certificada, 15 copias de comprobantes contables de egreso de caja de Vicentín Faenas SRL, 4 copias de juegos de certificado guía de transferencia de ganado emitido por la policía del Chaco, copia de las facturas aportadas, copia de 2 recibos firmados por el vendedor y cobrador de MA.PRI.BA. S.A. Respecto a los pagos realizados al Sr. Marega de Cotelvo Ltda., reconoce el pago por servicios, pero no coinciden con el cheque que manifiestan fue entregado por esta firma, respecto de lo cual informó haber cursado nota a fin de aclarar este tema. A similar conclusión arribó al reconocer que el Sr. Varese de MA.PRI.BA. S.A. retiró cheques de terceros y no de la firma. Agregó que el proveedor fue incluido en la base APOC luego de realizada la operación y sobre motivos que desconoce. En cuanto a los medios de pago utilizados, hizo hincapié en que el Sr. Fabrissin y el Cdor. Yermanos informaron que los cheques recibidos le fueron entregados por el Sr. Villareal y que a Cotelvo Ltda. no le consta que el cheque le haya sido entregado por Vicentín Faenas S.R.L.

Con respecto a *Héctor Astier*, adjuntó el DTA y explicó que el Sr. Astier realizó con la firma una sola operación de venta para que se entregue a la Sra. Schurrer, siendo otra operación remunerada con el recupero de faena. Agregó que el proveedor fue incluido en la base APOC luego de realizada la operación y sobre motivos que desconoce.

Con relación a *Avícola Las Palmeras SRL*, adjuntó las constancias de inscripción ante la AFIP y CAI donde consta la autorización de las facturas impugnadas y detalló toda la documental aportada a la inspección, a saber: copia del contrato social autenticada por Escribano, copia del DNI del Sr. Alley designado como socio gerente, copia del F. 713 AFIP, copia del F. 731 AFIP, copia de la factura A 669/673/678/682 con inscripción y CAI válido, copia de la constancia de haber recibido y liquidado la totalidad de las ventas con firma certificada, 5 copias de comprobantes contable de egreso de caja.

Respecto a *Cereales Cordoba S.A.*, adjuntó las constancias de inscripción ante la AFIP y CAI donde consta la autorización de las facturas impugnadas y detalló toda la documental aportada a la inspección, a saber: copia del estatuto certificada, copia del DNI del presidente de la firma, copia del F. 731 AFIP, copia facturas A 1-61/67, copia del recibo extendido por la sociedad con firma certificada, copia de 2 comprobantes contables de egresos de caja. En cuanto a los medios de pago utilizados, subrayó que el fisco

determinó que los cheques fueron cobrados por el presidente de la sociedad o endosados a terceras personas.

En referencia a *Agro-Merco SRL*, adjuntó las constancias de inscripción ante la AFIP y CAI donde consta la autorización de las facturas impugnadas y detalló toda la documental aportada a la inspección, a saber: copia del contrato de la sociedad certificada, copia del DNI del socio gerente, copia de las facturas A 1-1404/1405/1410/1411/1412/144/1421/1424/1426/1430/1434/1438/1469/1470/1467/1468/1465/ 1466, copia de 3 recibos con firma certificada, copia de 24 comprobantes contables de egresos de caja, constancia de inscripción ante AFIP de Mensching SRL. Así aclaró que si bien el Sr. Mensching era empleado de la empresa, también era titular de la firma Mensching SRL. Agregó que el proveedor fue incluido en la base APOC luego de realizada la operación y por motivos que desconoce.

En lo tocante a *Walter Fabián Paez*, adjuntó las constancias de inscripción ante la AFIP y CAI y detalló toda la documental aportada a la inspección, a saber: copia factura A 1-178, copia constancia de haber recibido la totalidad de ventas con detalle de facturas con firma certificada, comprobante contable de egreso de caja.

Respecto de *Paula Itatí Godoy*, describió que resulta ser una empresa familiar cuya actividad es la compra de hacienda en pie que hace faenar en el establecimiento y vende la carne en general a las carnicerías, agregando que dada la descripción no se necesita que el proveedor posea una gran estructura. Finalizó explicando que no le consta ni sabe si la proveedora se dedica a la cría o engorde de ganado vacuno.

Con respecto a *Petrom S.A. en formación*, adjuntó las constancias de inscripción ante la AFIP y CAI donde consta la autorización de las facturas impugnadas y detalló toda la documental aportada a la inspección, a saber: copia certificada del estatuto de la sociedad, copia del inventario anexo de comodato, copia certificada del F.460/J AFIP por los períodos 10/2004, 02/2005 y 03/2005, 2 copias de constancia de haber percibido el importe de las facturas con firma certificada, 9 copias de comprobantes contables de egreso.

Resaltó que en ninguna parte de la investigación se acreditó que en la contabilidad de la empresa existan pagos duplicados con el mismo cheque.

Observó que el fisco nada dijo acerca de la documental y registros -en los que intervienen organismos de control comercial, policial y de sanidad- que acreditan la existencia de la mercadería generadora del hecho imponible.

Detalló que cada tropa y animal que la compone se identifica con su respectivo DTA de ingreso, intervenido por la policía, a partir de allí la ONCCA interviene y se confecciona el listado de matanza controlado en los aspectos sanitarios por el SENASA, referenciando cada animal con su respectivo DTA de ingreso, estos animales pasan luego a la playa de faena donde son sacrificados y cada media res identificada con el animal vivo que la originó.

Admitió que es imposible negar que los animales comprados fueron faenados y vendida su carne por estar detallado y registrado por los entes de control que la ley específicamente dispone para ello.

Hizo hincapié en que al momento de la compra, cada animal ingresado al frigorífico generó un crédito fiscal que si es impugnado por inexistente, tampoco puede la media res proveniente de ese animal (presuntamente inexistente) generar débito fiscal en el momento de su venta.

Manifestó que carece de fortaleza el argumento de que un proveedor por no poseer camiones no pudo haber entregado la mercancía en el domicilio del comprador, habida cuenta que lo común es que las pequeñas y medianas empresas usen los servicios de transporte para mandar su mercadería a destino.

Citó doctrina y jurisprudencia en apoyo de su postura, ofreció prueba y peticionó que se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 134/173 se presentó el fisco nacional y contestó el traslado del recurso, acompañando los antecedentes administrativos (en adelante aa). Solicitó que oportunamente se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 191 se abrió la causa a prueba, a fs. 245 se clausuró el período probatorio y se elevaron los autos a consideración de la Sala "C". A fs. 250 se pusieron autos para alegar, haciendo uso de su derecho el fisco a fs. 258/261vta y la actora a fs. 262/264. Finalmente, a fs. 265 se llamaron autos a dictar sentencia.

IV.- Que primeramente corresponde señalar que el Tribunal no se encuentra obligado a seguir a las partes en todas y cada una de sus argumentaciones, sino tan sólo en aquellas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfme. Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970, entre otros); ni tampoco a ponderar exhaustivamente todas y cada una de las pruebas producidas, sino sólo aquellas que se estimen conducentes para fundar las conclusiones a las que arriba (Fallos 321:1776 entre otros).

V.- Que del informe final de inspección (en adelante IFI, v. fs. 581/624, Cpo. Principal, aa) y de la resolución apelada surge que la presente impugnación tuvo origen en el marco de la causa penal "Larre Armando, Romuszewke Dante, Lezcano Eduardo Antonio, Riernesman Roberto y otros s/ Sup. Inf. Art. 15° Ley 24.769" -Expte. 72/07 Secretaría Penal N° 1 del Juzgado Federal de Pcia. Roque Saenz Peña-, Chaco, en la que se investigó a un grupo de personas que actuaban mediante sociedades como generadores de créditos fiscales apócrifos siendo uno de ellos Vicentín Faenas SRL, cuyo objeto social es la matanza de ganado bovino -Frigorífico- (actividad principal), como así también el transporte automotor de cargas NCP, servicios de transporte de animales, operaciones de intermediación de carne, excepto consignatario directo, cría de ganado bovino, engorde en corrales, etc. (actividades secundarias).

En la fiscalización practicada se advirtió la presencia de una gran dispersión de proveedores, por lo que se seleccionaron algunos de acuerdo a los siguientes criterios: inclusión en base APOC, falta de presentación de ddjj, escasos pagos, etc., sobre los cuales se ampliaron las tareas de auditoría.

Sobre el grupo seleccionado de proveedores, se solicitaron los comprobantes respaldatorios de las operaciones y además se requirieron medios de pago, constancia del traslado de la mercadería adquirida (en caso de corresponder) y demás elementos probatorios de la operación. A su vez, la documental obtenida fue cotejada con información obrante en las bases AFIP y mediante circularizaciones a terceros (proveedores, bancos y beneficiarios de los cheques, etc.). Con el objeto de desestimar o validar las operaciones realizadas por la actora con distintos proveedores en los períodos fiscales 01/2005 a 01/2009 y 05/2009, se seleccionaron operaciones de compras realizadas de acuerdo a los montos involucrados en las mismas y siguiendo los lineamientos utilizados por la Div. Investigación, en sus tareas previas. Así, se circularizaron a distintos proveedores, se procuró la localización de los mismos mediante visitas a los respectivos domicilios fiscales, se requirió al contribuyente toda la documentación probatoria pertinente de las operaciones declaradas, como también que se informe expresamente las formas de pago empleadas en

cada una de las operaciones.

Como resultado, el fisco detectó de cada proveedor lo siguiente:

1. <u>Rubén Bolli:</u> Se encuentra incluido en la base APOC el 15/02/2008; sólo ha presentado algunas DDJJ de IVA con escasos pagos al fisco; se encuentra domiciliado en la localidad de Colonia Dora (Pcia. de Tucumán), no pudo ser localizado; se encuentra inscripto en las actividades de producción de otras formas de propagación de cultivos agrícolas y servicios de transporte. No posee capacidad económica financiera para haber efectuado las ventas que se le atribuyen. No posee bienes registrables a su nombre (propiedades, rodados, maquinarias agrícolas, etc.). No pudo constatarse su actividad de productor. La actora declaró haberle efectuado compras en sólo dos meses del año 2005 (junio y julio) por un monto de $19.122. y un IVA de $2.007,78. Habiéndole requerido que informe la persona con la que tuvo trato comercial y forma de contacto, informó que no existe constancia de con qué persona la empresa trató la operación.

Con relación a los pagos utilizados, los mismos fueron efectuados mediante cheques que fueron cobrados por el mismo Rubén Bolli y por terceros. En los comprobantes de compras aportados se indica que Vicentín Faenas SRL le habría adquirido alimentos para hacienda (alfalfa), en tanto que el membrete de las facturas dice “transporte de cargas”. Esto se condice con lo informado oportunamente por el Sr. Julio Reynaldo Peralta (quien recibe correspondencia destinada a Bolli al solo efecto de entregársela personalmente), ya que en acta (F. 8400/L, Nro. 0201957/8) declaró que Bolli es transportista y que son colegas en la prestación del servicio. La fiscalizada aportó constancias de recepción de las mercaderías (comprobantes internos) que no prueban el efectivo traslado de la mercadería desde el domicilio del proveedor cuestionado. Se reiteró el requerimiento de documentación respaldatoria del traslado de mercaderías, el que no fue cumplido (v. fs. 592/293, Cpo. Ppal., aa).

2. <u>Hugo Alberto Méndez:</u> Se encuentra incluido en la base APOC desde el 17/02/2010, con domicilio fiscal en la localidad de Vera, Pcia. de Santa Fe. Registra operaciones con la actora sólo en el mes de 04/2007 por $56.994,30 y un IVA de $5.984,40. Nunca desarrolló la actividad de cría de ganado bovino, siendo su verdadero oficio el de albañil. Respecto de su capacidad económica, es titular de una vivienda precaria con avalúo fiscal de $945,95; no posee bienes registrables ni consumos relevantes. Nunca presentó ddjj en el IG y registra pagos escasos en IVA, siendo la última presentada en 12/2006. Los pagos se realizaron vía depósitos en efectivo en cuentas bancarias a nombre de Méndez. La fiscalización localizó al Sr. Méndez quien desconoció las operaciones supuestamente realizadas con Vicentín Faenas SRL, declaró que su oficio es el de albañil y que nunca se inscribió ante la AFIP (F. 8400/L 010 Nro. 0078858). Con posterioridad, el Sr. Méndez ratificó sus dichos aclarando que nunca comercializó hacienda, que siempre trabajó de albañil, que nunca realizó operaciones con Vicentín Faenas S.R.L., que no conoce a dicha firma, que nunca recibió o endosó cheques, que nunca se inscribió en el SENASA, ni tener cuentas bancarias, que no conoce al establecimiento de donde parte la hacienda ni a los transportistas, con excepción del Sr. Alberto Mazzón a quien reconoce por ser de su misma localidad (v. F. 8400/M Nro. 025000201131690303). Se observó que los DTA están firmados por Alberto Mazzón, quien no cuenta con impuestos activos, a la vez que no coincide el documento con la persona informada en el documento. Se destaca que las actividades declaradas por Mazzón ante la AFIP son explotación y conservación de bosques y cría de ganado bovino. Por otra parte, se verificó que las patentes informadas en el DTA Nro. 15240436-0 se corresponden con vehículos propiedad de Vicentín Faenas SRL. El proveedor no ha computado las retenciones que le realizaron en ganancias (v. fs. 593/594, Cpo, Principal, aa).

3. <u>Pedro Ricardo Romero:</u> Se encuentra incluido en la base APOC desde el 07/09/2007. Se domicilia en

la Pcia. de Chaco y se encuentra inscripto en actividades de extracción de productos forestales y venta al por mayor de maderas. Registra operaciones con la actora en el mes de 07/2006 por $104.550 y un IVA de $11.371,50. Sólo presentó DDJJ de IVA de 01 a 08/2006 y 05/2007 y la última del IG fue en el período 2004, sin realizar pagos al fisco. Rechazó el requerimiento enviado por la auditoría en el que se lo consultaba al respecto. De los comprobantes de compra aportados por Vicentín Faenas S.R.L. surge que habría adquirido hacienda en pie (terneros). Se analizaron los DAT aportados como prueba del traslado de la mercadería adquirida, advirtiéndose que el DNI consignado en el DTA Nro. 13025303-2, no pertenece al conductor informado. Con respecto a los pagos, los mismos fueron realizados con cheques, cobrando algunos él, mismo mientras que otros fueron endosados. Se circularizó a los segundos endosantes de los cheques, obteniéndose los siguientes resultados:

- La firma UNTECO SA adjuntó fotocopias de facturas por ventas efectuadas a la firma “Centro Comercial Eben Ezer” (que totalizan el monto del cheque Nro. 10246059) y del recibo emitido en donde consta el mismo. Centro Comercial Eben Ezer, figura recurrentemente como proveedora de la actora en el período en el que fue emitido dicho cheque.

- La firma Elías Yapur S.A. informó que el cheque Nro. 10246055 ingresó a la empresa el 19/08/2006 en concepto de pago de saldo en cuenta corriente, por parte del Sr. Sergio Daniel Scheidegger, según recibo Nro. 1/55926 que adjunta. Se advierte que de acuerdo con lo informado por la apelante (Cpo. Antecedentes aportados por la firma Nro. 1), este cheque formaría parte del pago Nro. 128 que según consta en la cuenta corriente de la empresa, habría sido efectuado el 07/09/2006, es decir, con posterioridad a la fecha en la que fue efectuado el segundo endoso.

- Riboldi S.A. manifestó que recibió el cheque Nro. 10246056, como parte de pago por la venta de agroquímicos efectuada a la firma Chicherit Hnos. S.R.L. Adjuntó fotocopias de facturas y del recibo correspondiente del 04/09/2006. De acuerdo con lo que surge del Cuerpo Antecedentes aportados por la firma Nro. 1, este cheque también formaría parte del pago Nro. 128 que habría sido efectuado el 07/09/2006, es decir, con posterioridad a la fecha en la que Riboldi S.A. informó haberlo recibido.

Se solicitaron a la Dirección Regional Resistencia los legajos que sustentaron su inclusión en la base APOC de los que surge que el Sr. Romero nunca desarrolló la actividad de cría o engorde de ganado bovino. No posee capacidad económica financiera para haber efectuado las operaciones que se le atribuyen, ya que no posee bienes registrables, empleados en relación de dependencia y tampoco cuentas a su nombre.

El proveedor no computó las retenciones que le realizaron en el IG (v. fs. 594/595, Cpo. Ppal., aa).

4. <u>Mario Rubén Valdez:</u> Se encuentra incluido en la base APOC desde el 23/02/2010. Posee domicilio en la Pcia. de Chaco. Presentó DDJJ de IVA con una relación débito-crédito muy superior a la media del rubro, sin registrar pagos. Los montos de ventas declarados difieren en el IG y en el IVA. El patrimonio al inicio y al cierre, declarados en los años 2006 a 2008 son bajos y no se condicen con la magnitud de las operaciones declaradas, no habiendo consignado monto alguno en concepto de capital afectado a la actividad. Tampoco declara empleados en relación de dependencia. Registra un llamativo incremento en sus acreditaciones bancarias (pasan de $37.185 en el año 2008 a $1.004.353 en el 2009). Posee tres cajas de ahorros, siendo dos de ellas para pagos de remuneraciones. Vicentín Faenas S.R.L. y otras importantes firmas le practicaron retenciones en el IG, las que no fueron computadas en su ddjj del gravamen. Se solicitaron los legajos que sustentaron la carga en la base APOC de la que surge que fue localizado en el

domicilio declarado y manifestó que su verdadera actividad es la docencia desde hace 25 años, siendo esta actividad la que le genera su ingreso principal; que prestó su nombre para la firma de un contrato de arrendamiento en la Pcia. de Chaco pero desconoce la ubicación exacta del campo y su superficie ya que nunca concurrió al lugar, que firmó dicho contrato en el año 2004 y no recuerda quién era el propietario del mismo. Aclaró que percibió una comisión que oscilaba entre los $400 y $600 por parte de la persona que realmente explotaba el campo.

Vicentín Faenas SRL informó que tratan personalmente con el proveedor. De acuerdo con los comprobantes aportados, Vicentín Faenas SRL le habría comprado hacienda en pie, leña, fardos de alfalfa y fibrilla de algodón por un monto neto de $585.000 y un IVA de $111.825 en los períodos 07/2006, 12/2006 y 01/2009. En los documentos para el tránsito de animales (DAT) aportados se mencionan los mismos vehículos y conductores que los informados en el caso de Pedro R. Romero, por lo que caben las mismas consideraciones. Con relación al resto de los productos supuestamente adquiridos, no se aportaron los comprobantes respaldatorios de su traslado (v. fs. 595/597, Cpo. Ppal., aa).

5. <u>Jorge Alcaraz:</u> Se encuentra incluido en la base APOC desde el 14/03/2006. Posee domicilio fiscal en la Pcia. de Chaco y se encuentra inscripto en las actividades de transporte de cargas, venta al por mayor de cereales y extracción de productos forestales. Presentó DDJJ del IG y el IVA hasta el año 2006, realizando pagos escasos -$ 15,02 en el IG (ejercicio 2004) y no registra ingresos en IVA. Se solicitaron los legajos relativos a su inclusión en la base APOC de los que se desprende que el Sr. Alcaraz no posee capacidad económica financiera para haber efectuado las operaciones que se le atribuyen. No posee bienes inmuebles, bienes registrables, ni empleados en relación de dependencia. La actora declaró haberle efectuado compras en el período 12/2005 a 02/2006, por un monto neto de $207.200 y un IVA de $43.512, habiéndole requerido que informe la persona con la que tuvieron trato comercial y la forma de contacto, informando que lo hacía personalmente con el proveedor. El Sr. Alcaraz fue localizado por la inspección en su domicilio fiscal, tratándose de una vivienda de condiciones humildes del tipo FONAVI, sin capacidad de producción. Recibió personalmente el requerimiento efectuado pero nunca fue contestado. Los pagos se realizaron con cheques que fueron, algunos cobrados por él mismo, aunque su nombre se encuentra mal escrito (“Alcara” en lugar de “Alcaraz”) y otros endosados. Del seguimiento de endosos realizados selectivamente por la fiscalización, se corroboró que uno de ellos corresponde a la Sra. Viviana María Josefina Marega, quien al ser consultada manifestó que efectivamente cobró el cheque que se le exhibió (Nro. 08998142 del Nuevo Banco Bisel), pero que el importe del mismo fue rendido a Vicentín Faenas S.R.L., es decir, su empleador, aclarando que no se trató de ninguna compensación por trabajos realizados (v. F. 8400/M Nro. 025000201112499703, corroborándose en la base de datos de la AFIP que dicha persona fue empleada de la fiscalizada en el período al que refiere el cheque). Por otra parte, el cheque Nro. 08067169 del Nuevo Banco Bisel fue endosado para ser presentado al cobro por el Sr. José Dante Agustini quien informó que éste y otros cheques por los que se le consultó provienen de cobros por ventas de hacienda y canjes. Adjuntó fotocopias del subdiario de IVA Ventas en el que se verificó que Vicentín Faenas S.R.L. le efectuó compras en numerosas oportunidades. Por el contrario, el Sr. Jorge Alcaraz (quien supuestamente efectuó el primer endoso del cheque finalmente cobrado por Agustini) no figura en el mencionado libro. A pesar de que la actora le practicó retenciones en el IG, el proveedor no las computó. De los comprobantes de compras aportados, se desprende que la apelante habría adquirido de este proveedor postes y varillas de quebracho, leña, como también distintos servicios: fletes, limpieza de laguna, reparación de alambrados, reparación y construcción de caminos. Con relación a las compras de leña, se aportaron como constancias del traslado, tickets de salida (pesada) de la firma Sellares SACIFIA. Dicha firma está ubicada en la localidad de Villa del Campo (Pcia. de Santa Fe), se dedica al desmote de

algodón y posee una balanza con la cual presta el servicio de pesada sin cargo, a personas o empresas de la zona -según lo manifestado por el encargado de la empresa-. De lo expuesto, surge claramente que los mencionados tickets no prueban el traslado de las mercaderías desde el domicilio del proveedor cuestionado, por lo que se le requirió nuevamente a la sociedad dicha documentación, la que no fue aportada (v. fs. 597/598, Cpo. Principal, aa).

6. <u>Eduardo Ramón Laglaive:</u> Se encuentra incluido en la base APOC desde el 14/03/2006, con anterioridad a la supuesta realización de las operaciones que acontecieron en el período 07/2006 a 06/2007 por un monto de $484.075 y un IVA de $52.864,87, habiendo informado la sociedad fiscalizada que opera personalmente con el proveedor. Posee domicilio en la Pcia. de Chaco y se encuentra inscripto en las actividades de reparación de artículos eléctricos, cultivo de soja y venta al por mayor en comisión o consignación de cereales. Presentó DDJJ en IVA hasta el año 2007 y en el IG hasta el 2006, sin pagos registrados. De los antecedentes remitidos por la Dirección Regional Resistencia, surge que no posee bienes inmuebles, ni registrables, ni empleados en relación de dependencia.

Entre la documentación aportada, obra un contrato de arrendamiento donde Laglaive figura como arrendatario de un campo de 7.500 has., siendo el arrendador el Sr. Salvador Yorda quien manifestó que no es propietario de inmuebles rurales y que no conoce al Sr. Laglaive. Se constató además que la nomenclatura catastral consignada en el contrato corresponde a la firma Itatí SA que nada tiene que ver con los nombrados. Por otra parte, el propio Laglaive manifestó mediante acta (F. 8400 012 Nro. 037844) que su verdadero oficio es la electromecánica en general. También informó que su asesor contable es el Sr. Armando Larre y describió la operatoria de compraventa de algodón en la que participaba en ese momento. Al respecto dijo que el algodón en bruto es adquirido al productor primario por Dante Romuszewski y él emite los remitos, las facturas y los recibos a su nombre, percibiendo un porcentaje del total facturado por su participación. Se destaca que tanto Larre como Romuszenwski están involucrados en la causa penal caratulada: “Larre, Armendo, Romuszewski Dante, Lezcano Eduardo Antonio, Riernesman Roberto y otros s/ sup. Inf. art. 15, ley 24.769”, Expte. 72/07 en trámite ante el Juzgado Federal de Resistencia, Chaco, en la cual se informa sobre la detección de un grupo de personas que actuaron como generadores de créditos fiscales apócrifos.

Los pagos se realizaron con cheques muchos de los cuales fueron endosados a las siguientes personas:

-Sr. Osvaldo Fabrissín, quien declaró que los cheques se correspondían con operaciones realizadas por él mismo con Vicentín Faenas S.R.L. En concreto, en el caso del cheque 245999 del Nuevo Banco Bisel, informó que intermedió en la venta de ese cliente a Vicentín Faenas SRL, negociando con el cliente y realizando una operación financiera en donde vendió ese cheque en el Banco. En relación a los restantes (Nros. 644919-921-930-931-932 y 941 del Banco de Santa Fe), adujo haber intermediado en la venta, facilitando su cuenta bancaria para que su cliente vendedor se hiciera de un pago de contado. Es de destacar que no aportó ninguna documentación que respalde sus dichos.

-El Sr. Octavio Muchiut expresó que los cheques Nros. 10245994 y 5644923 del Nuevo Banco Bisel y del Banco de Santa Fe, respectivamente, fueron recibidos de Vicentín Faenas SRL como parte de pago de la venta de hacienda en pie por él efectuada (adjunta fotocopias de las liquidaciones de compra emitidas por la fiscalizada).

-La firma El Buen Gusto S.R.L., endosante del cheque Nro. 5644927 del Banco de Santa Fe, informó que no poseen registros de esa época, no obstante ello es habitual que reciba cheques de la firma Vicentín

Faenas S.R.L., cancelatorios de los adelantos que realiza a sus empleados para adquirir mercaderías en ese supermercado.

Por último, se dejó constancia que en algunos de los cheques se escribió mal el nombre del presunto proveedor ("Edgardo" en lugar de "Eduardo").

Si bien la actora le practicó retenciones en el IG, el proveedor no las computó.

Respecto de la documental respaldatoria aportada por la firma, se efectuaron las siguientes observaciones: En 3 de los 4 documentos para el tránsito de animales (DTA), los números DNI de los conductores no se corresponden con los nombres mencionados, los vehículos con los que se consignó que se efectuó el traslado no fueron localizados por sus patentes, se aportaron facturas por fletes supuestamente realizados por el proveedor que se cuestiona, no verificándose en las bases de datos del fisco, rodados a su nombre con los cuales haya sido factible la prestación de tal servicio. Asimismo, de la documentación remitida por la Dirección Regional Resistencia obra un poder general amplio de administración y disposición otorgado a Laglaive por parte del Sr. Walter Villareal (proveedor cuyas irregularidades se desarrollarán más adelante), como también un contrato de arrendamiento entre ambos (v. fs. 598/600, Cpo. Ppal., aa).

7. **Marcelo Zanon Perco**: Se encuentra incluido en la base APOC desde el 04/12/2007. Consultados los legajos que sustentaron la inclusión, la Dirección Regional Resistencia informa que no posee capacidad económica financiera para haber realizado las operaciones. Se trata de un contribuyente con domicilio fiscal declarado en Villa Angela, Chaco, inscripto en la actividad de cría de ganado bovino. Presentó DDJJ en IVA e IG hasta el año 2007 realizando escasos pagos al fisco. No pudo ser localizado, no posee empleados en relación de dependencia ni posee bienes inmuebles afectados a la actividad. Registra operaciones con la verificada sólo en el mes de 03/2006 por un monto neto de $ 250.320.- y un IVA de $ 26.283,60.- Circularizados los Bancos, se localiza el cheque 09502633 del Nuevo Banco Bisel endosado a favor del Sr. Osvaldo Fabrissin quien declaró que el mismo se relaciona con operaciones realizadas con Vicentin Faenas SRL y el Sr. Trosch informó que al no realizar actividades por cuenta propia, el cheque 9502642 del Nuevo Banco Bisel le fue entregado para su cobro por su empleador, el Sr. Fabrissin. Del comprobante de compra aportado surge que Vicentín Faenas SRL adquirió hacienda en pie a este proveedor y de las constancias de traslado (DTA), se mencionan otros vendedores (Francisco Bustos y Gustavo Sánchez), aclarándose "por cuenta y orden a Marcelo Z. Perco consignatario". El proveedor no computó las retenciones que se le realizaron en el IG (v. fs. 600/601, Cpo. Ppal., aa).

8. **Walter Gerónimo Villarreal:** Se encuentra incluido en la base APOC desde el 14/03/2006, con anterioridad a las fechas de realización de las operaciones cuestionadas y según sus legajos en la Dirección Regional Resistencia es un prestanombre que no posee capacidad económica, financiera y productiva para las operaciones cuestionadas. Presentó DDJJ en IVA hasta el año 2007 en cero o con saldo a favor, y en IG sin movimientos, no efectuó pagos al fisco desde su inscripción. Registró operaciones con la actora en los períodos 07/2007 y 08/2007 por un monto neto de $ 328.583 y un IVA de $ 36.338,50. Las facturas aportadas corresponden a ventas de hacienda vacuna y fletes, cuando el proveedor se encuentra inscripto en ventas al por mayor de máquinas y cultivo de cereales. Fue circularizado por la inspección y no respondió el requerimiento. El proveedor manifestó que no desarrolla ninguna actividad, que se encuentra desocupado y realiza changas (F. 8400/L 012 N° 0090565). Del legajo del Sr. Laglaive surge un contrato de arrendamiento de un campo con el Sr. Villareal como arrendatario, siendo la nomenclatura catastral mencionada en este documento coincidente con la que surge del contrato de arrendamiento entre el Sr. Laglaive y Yorda, siendo el campo de titularidad de la firma Itatí SA, totalmente ajena a estas personas. El

encargado de la imprenta donde teóricamente se realizaron los trabajos declaró que los comprobantes fueron encargados por el Sr. Armando Larre y nunca fueron retirados. El proveedor no computó las retenciones que le realizaron en ganancias; la patente informada en los DTA se corresponde con un Renault 12/TL Sedan 4 puertas. Del análisis de los endosos surge que algunos cheques fueron endosados por el Sr. Villareal y luego por el Sr. Fabrissin, quien manifestó que los cheques 373752/753/754/786/788/798/800/807/808/809/810 y 811, todos del Banco de Santa Fe y emitidos a nombre del Sr. Villareal, corresponden a una operación financiera en donde se le endosaron los cheques y los vendió en el Banco sin contestar el requerimiento referido al destino de esos importes. El Sr. Rosendo Pividori informó que recibió los cheques 31373772, 31373823 y 31373814 del Banco de Santa Fe como pago por trabajos de carpintería efectuados al Sr. José María Yermanos, quien en verdad es contador interno de Vicentín Faenas S.R.L., acompañando facturas. El Sr. Ricardo Luis Perello manifestó que el cheque 31373818 del Banco de Santa Fe fue recibido del Sr. Yermanos por una compra de muebles de cocina. El Sr. Marega, gerente de Cotelva LTDA, expresó que el cheque 31373787 del Banco de Santa Fe fue presentado por Vicentín Faenas SRL para el pago de facturas de servicios. La firma MA.PRI.BA S.A. Informó que los cheques 31373833/4/6 y 796 del Banco de Santa Fe fueron recibidos de la fiscalizada por el pago parcial de las facturas 44133, 44160 y 44041. (v. fs. 601/602, Cpo. Ppal., aa).

9. <u>Héctor R. Astier</u>: Se encuentra incluido en la base APOC desde 11/2005, con anterioridad a la fecha en que se realizaron las operaciones. Presentó DDJJ de IVA y de IG con escasos pagos al fisco. Registró operaciones con la apelante sólo en 12/2006 por un monto neto de $ 4.664,89 y un IVA de $ 489,81. La firma declaró que se contactaba personalmente con el proveedor. El proveedor negó haber realizado las operaciones. Del comprobante de compra surge que se adquirió hacienda en pie no aportando constancia del traslado (DTA). Se informó que los pagos fueron realizados en efectivo (v. fs. 602/603, Cpo. Ppal., aa).

10. <u>Avícola Las Palmeras S.R.L.:</u> Se encuentra incluido en la base APOC desde el 17/11/2006, por ser usina de facturación. Se encuentra inscripta en venta al por mayor de cereales, cría de aves y cultivos de oleaginosas. Presentó DDJJ de IVA y seguridad social con escasos pagos al fisco. Registró operaciones con la verificada en los períodos 01/2005 a 01/2006 por un monto neto de $ 360.293,67 y un IVA de $ 59.446,92. No contestó los requerimientos de la inspección. La apelante informó que se contactó directamente con el gerente de la firma, Sr. Carlos A. Alley. Como constancia del traslado se aportaron documentos internos y tickets de salida de la firma Sellares SACIFIA -encargada del pesaje-, aunque no fue reconocido por el encargado de la firma. Del control de endosos la fiscalización detectó que los cheques 8998167/8 del Nuevo Banco Bisel fueron endosados a nombre del Sr. José Dante Agustini, quien reconoció que provienen de cobros por ventas de hacienda y canjes aportando fotocopias de liquidaciones y subdiario IVA ventas en donde se verificó que Vicentín Faenas S.R.L. le efectuó compras en varias oportunidades y de donde no surge la firma Avícola Las Palmeras S.R.L. a quien estaban dirigidos los cheques finalmente cobrados por Agustini y quien efectuó el primer endoso. El cheque 8998171 también del Nuevo Banco Bisel fue endosado en segundo lugar por el Sr. Silvio Trosch, quien manifestó que no realizó actividades por cuenta propia, por lo que cree que el cheque le fue entregado por su empleador, Sr. Osvaldo Fabrissin. Otros cheques fueron emitidos a nombre de Avícola S.R.L. lo cual difiere del nombre de la firma. El proveedor no computó las retenciones que le realizaron en el IG (v. fs. 603/604, Cpo. Ppal., aa).

11. <u>Cereales Córdoba S.A.:</u> Se encuentra incluido en la base APOC desde el 09/11/2005 por tratarse de un proveedor insolvente sin capacidad económica. No posee bienes registrables. Presentó DDJJ en IVA y en IG sin ingresos al fisco. No pudo ser localizado ni respondió los requerimientos. Declaró como

actividades una cantidad y diversidad considerable tales como cultivo de algodón, desmotado de algodón, preparación de fibras de algodón, venta al por mayor en comisión o consignación de cereales, fabricación de tanques, depósitos y recipientes de metal y venta al por mayor de productos y subproductos de molinería NCP. La fiscalización localizó al propietario del inmueble identificado como domicilio fiscal quien declaró que le alquiló a Cereales Córdoba S.A. la planta de acopió por tres años y que tiene conocimiento que la firma no operó u operó muy poco en la comercialización de cereales y que la planta de acopio directamente no fue utilizada ya que, sorpresivamente, en 08/2003 abandonaron la planta y el local comercial sin devolverle las llaves, no quedando ningún representante de la empresa en la localidad. Registró operaciones con Vicentin Faenas S.A. únicamente en el período 12/2004 por un monto neto de $ 154.992,50 y un IVA de $ 16.274,21. El proveedor no computó las retenciones que le realizaron en el IG. De los comprobantes de compra se desprende que habría adquirido maíz, no aportando documentación del traslado, pero sí del pesaje aunque no fue reconocido por el encargado de la firma Sellares SACIFIA -encargada del pesaje-. Los pagos se realizaron con cheques y según las circularizaciones los Nrs. 02989707/3/4 y 5 fueron endosados a la firma Héctor Manuel Buyatti e hijos S.H., informando ésta que ingresaron a la estación de servicio por caja de playa, a través de operaciones de contado a consumidores finales. La fiscalización advirtió que la estación de servicio tiene domicilio fiscal en Reconquista (Santa Fe), la proveedora en Córdoba y quien endosa el cheque -presidente de la firma- tiene domicilio en Colón -Buenos Aires-. El cheque 09693802 fue endosado por el Sr. Enrique Sánchez quien según las bases del organismo resulta ser cotitular de cuenta con la firma Cotelvo LTDA (mencionada en el acápite correspondiente al proveedor Villarreal) (v. fs. 604/605, Cpo. Ppal., aa).

12. **Agro-merco S.R.L.:** Se encuentra incluido en la base APOC desde el 04/10/2006, con anterioridad a las supuestas compras, por usina de única actividad “venta de facturas”. Posee domicilio en la Provincia del Chaco siendo éste coincidente con el domicilio de Ariel Cantero, socio gerente de la empresa. Según los agentes fiscalizadores, se trata de una vivienda familiar de características humildes. Se encuentra inscripta en venta al por mayor de materias primas agrícolas, de cereales, de ladrillos, etc. Presentó DDJJ de IVA pero nunca de IG, sin ingresos al fisco. El requerimiento fue rechazado. Registró operaciones con la verificada en los períodos 04 a 06/2008 por un monto neto de $ 564.650 y un IVA de $ 109.924,50. El proveedor no computó las retenciones que le realizaron en el IG. De las facturas de compra se desprende que adquirió leña, alimentos y fletes. No se aportó documentación del traslado pero sí del pesaje aunque no fue reconocido por el encargado de la firma Sellares SACIFIA -encargada del pesaje-. Los pagos se realizaron con cheques de pago diferido bajo la leyenda “para acreditar en cuenta”, siendo endosados por el gerente de la SRL según circularizaciones bancarias. Metalúrgica Franck S.A. informó que recibió los cheques 35913121 y 78 del Banco de Santa Fe del Sr. Alfredo José Mensching, habiendo sido éste empleado de Vicentin Faenas S.A. en los períodos de las operaciones cuestionadas. Mercator S.A. y Horacio Nelson Pezz declararon que los cheques 35913079 y 35913104 del Banco de Santa Fe fueron recibidos de la firma El Buen Gusto S.R.L. De la información obtenida por esta última firma, surge que no cuenta con local comercial o lugar de almacenamiento, posee contratos de arrendamiento apócrifos, no posee bienes registrables ni empleados en relación de dependencia y declaró que recibe cheques de la fiscalizada para cancelar adelantos que realiza a sus empleados. Inaza S.A. Informó que los cheques 35913095/6/7 y 35913112 del Banco de Santa Fe fueron recibidos de Vicentín Faenas S.R.L. en parte de pago por compra de melaza, aportando copia de la cuenta corriente de donde surge la operación. De la base eFisco surge que el contador coincide en ambas firmas (v. fs. 605/606, Cpo. Ppal., aa).

13. **Walter Fabián Paez:** Se encuentra incluido en la base APOC desde 13/01/2010, según los legajos de AFIP por no poseer la capacidad económica y operativa para efectuar la magnitud de ventas que se le

atribuyen. Su actividad es el cultivo de algodón y venta al por mayor de cereales. Presentó DDJJ de IVA e IG, con escasos ingresos al fisco. Según los agentes de la Dirección Regional, las condiciones de su vivienda no se condicen con el nivel de ingresos que declara. No pudo ser localizado y su abuela declaró que el proveedor trabaja en un campo que no es de su propiedad y que se moviliza con su patrón que sería el dueño del campo. No posee bienes inmuebles, ni muebles registrables, ni empleados en relación de dependencia. La actora registró operaciones con este proveedor en 05/2009 por un monto neto de $ 187.500 y un IVA de $ 39.375. El proveedor tiene cuentas bancarias abiertas que registran acreditaciones por montos que no se condicen con los ingresos declarados -$ 70.000 en el año 2007, $ 121.000 en el año 2008, y sin depósitos en el 2009 siendo de $ 226.875 las supuestas operaciones-. El proveedor no computó las retenciones que le realizaron en el IG. Según los comprobantes de compras adquirió leña, fibrilla de algodón y fardos de alfalfa y no se aportó documentación del traslado (v. fs. 606/608, Cpo. Ppal., aa).

14. <u>Paula Itatí Godoy:</u> Resulta ser cliente y proveedor de Vicentín Faenas S.R.L., manejándose con cuenta corriente. Registró operaciones con la actora por un monto neto de compras de $ 2.263.087,14 y un crédito fiscal de IVA de $ 279.624,37 en los períodos 02/2005 a 07/2007. Presentó DDJJ de IG sin declarar ingresos, declarando $ 38.386,57 sólo en el ejercicio 2005, mientras que las de IVA fueron presentadas hasta 07/2005 la mayoría con valores en cero y otras con débitos fiscales irrelevantes en relación con las operaciones involucradas. No efectuó pagos al fisco ni se le practicaron retenciones en el IG. Según las bases de AFIP no posee bienes registrables ni empleados en relación de dependencia. Posee cuenta en el Nuevo Banco de Santa Fe donde informan acreditaciones irrelevantes respecto de las operaciones involucradas -acreditaciones en el año 2005 por $ 18.050-. La actora declaró efectuar compras de hacienda bovina en pie las que son compensadas en la cuenta corriente con ventas de carne faenada y de las bases informáticas de la AFIP surge que Vicentín Faenas SRL es el único cliente o proveedor con el cual Godoy habría operado en el período analizado. Tras el análisis de la documentación aportada, la fiscalización observó que en los DTA existen diferencias entre las firmas de la presunta proveedora, en otros se mencionan solicitantes distintos a Godoy (Steeman, Fredy Andrés, Fantín Aurelio Orlando), la patente informada resulta inexistente en la base eFisco. Existen liquidaciones por compras a Godoy que fueron canceladas mediante compensaciones en cuentas corrientes de otros clientes a través de un Poder otorgado por la mencionada a Vicentín Faenas S.R.L., siendo en su mayoría monotributistas. La salida de la carne faenada se realiza con remito de Vicentín Faenas S.R.L. en algunos casos en camiones propios y en otros con un camión que pertence al Sr. Espíndola, quien sería el hijo de la proveedora. De la base factuweb-CAIs se observan solicitudes autorizadas de impresión de remitos R y facturas B, pero no facturas A, teniendo en cuenta el gran volumen de operaciones supuestamente realizadas con Vicentín Faenas S.R.L. El domicilio fiscal y legal declarado en la ciudad de Resistencia coincide con el del Contador Aldo Vastik, quien informó que le dio de alta a los efectos de que la Sra. Godoy abra un local en la localidad de Resistencia y que luego no tuvo más contacto. La fiscalización contactó en un primer momento a la Sra. Godoy quien no brindó documentación ni información, luego en el domicilio alternativo una vecina le indicó que tanto la proveedora como su esposo se encontraban en su carnicería, mientras que allí tampoco se los pudo localizar en 4 oportunidades y sólo se pudo ubicar a la hija de la proveedora -Gabriela Godoy- quien posee una carnicería con lo básico para trabajar sin cámara frigorífica para almacenar carnes faenadas y con una inscripción municipal a nombre de su padre, quien fuera empleado de Vicentín Faenas S.R.L. De los DTA surge que la hacienda proviene del establecimiento “El Entrerriano”, declarando su dueño -Sr. Rafael Colussi- desconocer a la proveedora. El SENASA informó que la Sra. Godoy no aportó contratos de arrendamiento o títulos de propiedad (v fs. 608/613, Cpor. Ppal., aa).

15. <u>Petrom S.A.:</u> Nunca presentó DDJJ de IG mientras que de IVA presentó hasta el 07/2005, la mayoría

con valores en cero, a la vez que los débitos informados son irrelevantes con relación a las operaciones involucradas. No efectuó pagos al fisco desde su inscripción. No pudo ser localizada por encontrarse la firma cerrada. No posee bienes registrables, empleados en relación de dependencia, ni cuentas bancarias. La actora declaró haberle efectuado compras por un monto neto de $ 145.000 y de IVA $ 30.450 en 03/2005. Si bien no se aportaron los comprobantes, de otra documentación surge que se adquirió lubricantes, combustibles, piedra molida y servicios de lavado de vehículos. No fueron aportados los comprobantes de su traslado. Tampoco su presidente, con quien Vicentín Faenas SRL afirma haber tratado, pudo ser localizado. De la verificación realizada por la Dirección Regional Santa Fe se detectó, entre otras irregularidades, la falta de existencias de combustibles líquidos (razón por la cual no pudieron efectuarse las pruebas químicas con los reagentes SLV y SUR a fin de determinar la existencia de trazadores químicos (cfme. RG 1359 y modifs.). Los pagos se realizaron con cheques de pago diferido sin la leyenda "cruzado" (v. fs. 613/615, Cpo. Ppal., aa).

Medios de pago: Con relación a este tema, la apelante informó que los mismos se realizaban con cheques de la firma y como egresos de caja, respondiendo ello a pagos realizados en efectivo (v. fs. 179, Cpo. Principal, aa). Pero al contestar la puesta a consideración del ajuste practicado, modificó su respuesta indicando otras formas de pago (depósitos en cuentas), acorde con la legislación vigente.

No obstante ello, se circularizó a las instituciones bancarias correspondientes, observándose que los cheques fueron librados a nombre de los emisores de las facturas, aunque en gran parte endosados y cobrados por terceras personas. Al analizar la cadena de endosos, se resumió que a pesar de que el primer endoso fue realizado por los proveedores cuestionados, ninguno de los efectivos cobradores de los cheques manifestó recibirlos de aquéllos, ninguno de los cobradores manifestó conocer a los supuestos proveedores cuestionados, ninguno de los beneficiarios mantuvo relación comercial alguna con los proveedores cuestionados, la mayoría de las empresas o personas que efectivamente cobraron los cheques residen en la zona de Villa Ocampo-Reconquista-Santa Fe, lugar de asiento de la fiscalizada, siendo que la mayoría de los proveedores cuestionados se encuentran inscriptos en la Provincia de Chaco, en algunos casos debido a los sucesivos endosos, nunca pudo precisarse el origen de los mismos, en muchos de los cheques no se aprecia que se hayan emitido "cruzados", de las contestaciones y actas labradas surge que algunos de los cheques responden a operaciones comerciales de empleados, integrantes o del contador de Vicentín Faenas SRL, lo que demuestra la promiscuidad de la operatoria en relación con los sujetos intervinientes y además que los fondos nunca fueron realmente recibidos por los supuestos proveedores. Se concluyó que de las actuaciones surge que no pudo probarse ni un solo caso en el cual el cheque haya sido recibido por endoso de los proveedores cuestionados.

Por último, se remitió requerimiento a la actora para que aporte el detalle de las operaciones efectuadas (cuentas corrientes) con los proveedores Cotelvo LTDA., Inaza SA, El Buen Gusto SRL, Corralón 9 de Julio SRL, José Agustini, Chicherit Hnos. SRL y Agrosurco SH, ya que éstos manifestaron haber recibido de la firma o de parte de su contador, cheques que -de acuerdo a la defensa de la apelante- habrían sido utilizados para cancelar operaciones con los proveedores cuestionados. Este requerimiento nunca fue contestado.

En base a lo detallado, se concluyó que los proveedores cuestionados carecían de la estructura y capacidad económica y administrativa para haber realizado las operaciones invocadas, y se desestimaron los comprobantes de compras, considerándolos apócrifos.

VI.- Que resulta preciso recordar que en autos sólo se discute el ajuste en el IVA sobre la base de

considerar apócrifos los comprobantes –facturas- de compra (v. fs. 26, 51); impugnándose el presunto "crédito fiscal" originado en tales comprobantes; no encontrándose controvertido la verdadera realización de tales operaciones de compra (v. fs. 26, 51), sino por quienes en verdad fueron realizadas. Es decir, no se cuestiona la existencia física o jurídica de las firmas impugnadas, ni la existencia de la hacienda comprada, sino que tales operaciones de compra no fueron realizadas con los proveedores que figuran en tales facturas, por lo que dichos documentos resultarían inhábiles para computar el crédito fiscal correspondiente.

En efecto, no puede olvidarse que el último párrafo del art. 12 de la ley del IVA (t.o. en 1997 y sus modif.), establece que: *"en todos los casos, el cómputo del crédito fiscal será procedente cuando la compra o importación definitiva de bienes, locaciones y prestaciones de servicios, gravadas, hubieren perfeccionado, respecto del vendedor, importador, locador o prestador de servicios, los respectivos hechos imponibles..."*.

Al respecto, la CSJN tiene dicho que: *"Resulta claro que la norma transcripta subordina el derecho al cómputo del crédito fiscal en el IVA, a la circunstancia de que el hecho imponible se haya perfeccionado respecto –en el caso- de los vendedores de los bienes, extremo que no se cumple en las presentes actuaciones, pues como se señaló, la actora no ha logrado acreditar que los proveedores impugnados hayan realizado las operaciones de venta que aquel les adjudicó"* (Fallos 338:169, considerando 9°).

Dicho ello, y a fin de analizar la cuestión traída a resolver, debo recordar que en esta instancia resulta aplicable la regla del *"onus probandi incumbit et qui dicit"* (la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos), receptada por el art. 377 del CPCCN que dispone que cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción. En este sentido si bien este Tribunal -cfme. art. 164, ley 11.683 tiene *"...amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes..."*, es jurisprudencia pacífica que en materia de prueba ello no implica llegar al extremo de reemplazar a la parte remisa o descuidada en la defensa de sus derechos, en violación del principio de igualdad procesal.

En efecto, la actora ofreció testimonial del Sr. Tonzar, Sra. Godoy y Sr. Yermanos, habiéndose dado por decaído el derecho a su producción en atención a no haber instado su producción (cfme. fs. 191).

En cuanto a la única prueba producida en autos, esto es la pericial contable obrante a fs. 226/239, resulta en primer lugar válido mencionar que los peritos contadores detallaron los libros secuestrados y depositados en el Juzgado de Instrucción DJ Nro. 4 de Reconquista, indicando también los libros llevados en poder de la empresa, respecto de los cuales con excepción del Libro Inventario y Balance, el resto son llevados en hojas móviles. Asimismo, se indicó que si bien los registros cumplen con las formalidades legales, la fecha de rúbrica se encuentra posdatada -v. pto. 1)-, lo cual no resulta ser un dato menor a considerar.

En este mismo sentido en el punto 3 detallan -acompañando el anexo III- las certificaciones efectuadas ante escribano público que se encuentran relacionadas con las facturas de los proveedores que tomaron como muestreo, pero luego aclaran que los medios de pago citados se obtuvieron de los mayores, ya que los recibos tenidos a la vista no detallan el número de factura que cancelan y con relación a las certificaciones, resulta llamativo lo aseverado por ambos peritos en el sentido de que en algunos casos la fecha de la certificación haya sido anterior a la fecha de los cheques que le fueron entregados al proveedor. En este sentido, la actora no logró controvertir adecuadamente esta observación realizada por el fisco en la

resolución apelada.

Nótese al respecto, que tal como lo señala la perito contadora designada a propuesta del fisco nacional, si bien la recurrente informó que requería una declaración de haber percibido el importe de la liquidación con firma certificada por ante Escribano, lo cierto es que esta formalidad sólo acredita la fecha en que esas firmas se plasman en el acta, pero de ninguna manera avala su contenido.

De cualquier modo, conforme lo informado por la perito del fisco y avalado por el perito de la recurrente, en las certificaciones surge la fecha, número de comprobante y monto total, pero no se hace referencia al número de cheque ni a la modalidad de cobro. Ello sumado a que de los recibos no surgen los números de facturas, resultó imposible relacionar documentalmente las operaciones con los proveedores y su circuito de pago.

Prueba de lo mencionado en los párrafos anteriores, resultan las siguientes consideraciones:

*A la fecha de la certificación de las operaciones con los proveedores Pedro Ricardo Romero, Mario Rubén Valdéz, Jorge Alcarzaz, Eduardo Ramón Laglaive, Marcelo Zanon Perco, Walter Gerónimo Villareal, Avícola Los Palmeras S.R.L., Cereales Córdoba S.A., Agro Merco S.R.L., Walter Fabián Paez y Petrom S.A. en formación, no se habían efectuado pagos por esas compras, o sólo parcialmente.

*En la operación con el proveedor **Rubén Bolli**, según los dichos de la actora, se trató con el Sr. Tonzar siendo éste quien suscribió el recibo certificado por el Escribano y el comprobante de egreso, cuando las facturas se encontraban a nombre de Rubén Bolli, no habiéndose aportado poder alguno del Sr. Bolli para autorizarlo a recibir pagos a su nombre. Como se afirmó antes, se tuvo a la actora por desistida de la única prueba ofrecida al respecto.

*Respecto de las operaciones con **Hugo Méndez**, independientemente de que no posee la capacidad para efectuar las ventas, los DTA están firmados por otra persona -Sr. Mazón- y si bien este punto fue tratado por los peritos contadores en el punto 4 de la pericia contable, es de destacar que se les puso en consideración 2 comprobantes de compra (liquidaciones) que supuestamente habrían sido saldadas en cuotas, refiriendo ambos peritos que el remitente de los DTA es el Sr. Méndez pero se encuentran firmados por Alberto Mazzón, aunque difieran respecto del “diseño de la marca” inserta en la parte correspondiente del documento, en este punto, resulta notable que la actora haya informado que los pagos se efectuaron a través de depósitos en cuentas bancarias a nombre de Méndez, pero los comprobantes de los egresos y recibos no están firmados, máxime cuando este proveedor negó la operación.

*Respecto del proveedor **Pedro Ricardo Romero**, además de lo apuntado antes, la actora a pesar de que el fisco reconoció haber confundido el número de DNI del conductor informado en el DTA, tampoco se hizo cargo de que el indicio persistía, ya que el número de documento indicado en el DTA tampoco pertenece a quien se dice en el mismo.

*Con relación a **Mario Rubén Valdez**, ninguna consideración le mereció a la actora la observación realizada por el fisco respecto de la detección de errores en las fechas consignadas en distintos recibos que difieren de las facturas aportadas, no coincidiendo tampoco los importes.

*Respecto de **Jorge Alcaraz**, la actora no acreditó en forma fehaciente el por qué su empleada, Viviana María Josefina Marega, cobró un cheque emitido a nombre de este supuesto proveedor. Con relación a que sería inválida la suposición realizada en la “vista” en la que se afirmó que el verdadero proveedor sería

José Dante Agustini, pues fue quien endosó un cheque emitido a nombre de Alcaraz, cabe destacar que si bien respecto de este tema los peritos contadores se expidieron en el punto 2 de su informe, vale puntualizar que según las observaciones de la perito contadora designada a propuesta del fisco surgen diferencias respecto a los pagos probados por Vicentín Faenas S.R.L. que constan en la columna 2 del cuadro expuesto en la determinación de oficio practicada y pagos aportados respecto de liquidaciones que no se detallan en dicho acto determinativo, como así también diferencias respecto de los montos pagados en las liquidaciones que cita. A dichos efectos, aportó liquidaciones de compra y pagos que no fueron informados por el Sr. Agustini, sin que esta situación haya merecido ninguna consideración por parte de la actora. Nótese que el informe pericial contable no fue impugnado por la actora.

*Con respecto al proveedor **Eduardo Ramón Laglaive**, de los antecedentes de la causa, ni de las presentes actuaciones, surge documentación rebatiendo la falsedad del contrato de arrendamiento, ni la declaración del propio proveedor al reconocer que emitía los remitos, facturas y recibos a su nombre a cambio de un porcentaje del total facturado por su participación. Tampoco se encuentra acreditada documentalmente la relación que permitió el cobro de los cheques por parte del Sr. Fabrissin o la firma El Buen Gusto S.R.L., pues -tal como lo afirma el fisco en la resolución apelada- si efectivamente éstos intervinieron en las supuestas ventas del Sr. Laglaive a la actora, debió probarse mediante las facturas emitidas por sus servicios y los recibos por los pagos recibidos, porque no es lógico suponer la actuación en forma gratuita.

*Con relación a **Marcelo Zanon Perco**, y si bien la actora negó que el Sr. Fabrissin haya manifestado que recibió el cheque Nro. 502633 del Banco Bisel del Sr. Perco, el Sr. Fabrissin expresó en su nota del 03/03/2011 que durante muchos años operó como comprador de hacienda de Vicentín Faenas SRL y que los cheques están de alguna manera relacionados con operaciones que realizaba para esa firma y puntualmente respecto de este cheque afirmó que fue recibido para atender gastos de despacho y movimiento, sin precisar de quién lo recibió, ni adjuntar pruebas.

*Con respecto a **Walter Gerónimo Villareal**, tampoco surge documentación rebatiendo la falsedad del contrato de arrendamiento y los argumentos referidos a los medios de pago resultan sospechosos, por cuanto los Sres. Pividori y Perelló informaron que los cheques fueron recibidos del Cdor. Yermanos, cuando en primer lugar éste resulta ser el contador de Vicentin Faenas S.R.L. y, en segundo lugar, los recibos otorgados en 10/2007 y 01/2008 poseen la leyenda “IVA responsable no inscripto” cuando esa figura había quedado derogada desde 2004. En este punto, también se tuvo a la actora por desistida de la prueba testimonial oportunamente ofrecida por no haberla instado, a pesar de las distintas intimaciones cursadas a este efecto. Con respecto a este proveedor, tampoco la actora acompañó la justificación que anunció en su recurso de inicio relativa a las diferencias existentes entre el pago realizados al Sr. Marega de Cotelvo Ltda. con el cheque correspondiente.

*Respecto de **Héctor R. Astier** tampoco se hizo cargo la actora de que éste negó la operación, ni que la fotocopia del DTA aportada pruebe plenamente la realidad de la operación, máxime cuando a priori la rúbrica de este formulario difiere notoriamente de la firma inserta en la nota que este supuesto proveedor presentó ante la Administración que sí coincide con el acta oportunamente labrada por personal del organismo (F. 8400/M 010 Nro. 0038787).

* En lo tocante a **Avícola Las Palmeras S.R.L.** y **Cereales Córdoba S.A.**, fueron analizados en forma conjunta por existir vinculación entre los socios de ambas empresas. La actora no se hizo cargo de lo expuesto respecto de que 2 cheques emitidos a nombre de Avícola SA y endosados en primer lugar por el socio gerente de Avícola Las Palmeras S.A., finalmente fueron presentados al cobro del Sr. Agustini.

*Con relación a **Agro Merco S.R.L.**, la recurrente aclaró que si bien el Sr. Mensching era empleado de Metalúrgica Franck SA, también era titular de la firma Mensching SRL, aspecto que nunca acreditó. En este sentido, cabe destacar que la factura que cancela los cheques recibidos por Metalúrgica Franck S.A. de parte del Sr. Alfredo J. Mensching, está a nombre de este último y no de la sociedad que integra (Mensching S.R.L.). Resulta llamativo que 2 cheques informados por la empresa como emitidos para cancelar operaciones con Agro Merco SRL, terminen cobrados por la metalúrgica que a su vez declaró haberlos recibido de una persona que a esa fecha se desempeñaba como empleado de la actora.

*Respecto de **Paula Itatí Godoy**, la recurrente no se hizo cargo de las observaciones efectuadas por el fisco respecto de que intentó localizar a los propietarios de los campos en los que la Sra. Godoy podría haber mantenido los animales que Vicentín Faenas S.R.L. declara haberle comprado. Pero lo cierto es que a pesar de haber propuesto como testigo a la Sra. Godoy, dicha prueba no pudo producirse debido a que la recurrente no la instó.

En esta línea, dada la naturaleza de las operaciones, el contribuyente bien podría haber aportado datos claros respecto del circuito financiero de las mismas, pero no surgen datos que las confirmen con los proveedores cuestionados. Lo expuesto en los párrafos que anteceden, sólo evidencia la ausencia de interés en la producción de prueba tendiente a acreditar que las operaciones fueron realizadas verdaderamente con esos proveedores.

Analizadas las constancias comprobadas de la causa se concluye que la actora sólo demostró el cumplimiento de ciertas formalidades en cuanto a la instrumentación/ documentación de las operaciones, pero no aportó ni produjo prueba relevante que demuestre que tales operaciones de compra –no cuestionadas en cuanto a su verdadera realización- hayan sido efectuadas con los proveedores que figuran en tales documentos lo que enerva la posibilidad de computar el “crédito fiscal” nacido de tales operaciones (cfme art. 12 de la LIVA).

Por ello**, corresponde confirmar el ajuste fiscal, con costas.**

VII.- Que si bien la actora no expresó agravios respecto de los intereses resarcitorios, cabe señalar que en esta materia los mismos constituyen una indemnización debida al fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias.

Al respecto, la CSJN ha revisado la doctrina de Fallos 304:203 en donde se expuso que: *“si bien en el precedente de Fallos 304:203 el Tribunal estableció que resulta aplicable la última parte del art. 509 del Código Civil que exime al deudor de las responsabilidades de la mora cuando ésta no le es imputable, las particularidades del derecho tributario…que indudablemente se reflejan en distintos aspectos de la regulación de los mencionados intereses (Fallos: 308:283, 316:42 y 321:2093), llevan a concluir que la exención de tales accesorios con sustento en las normas del Código Civil queda circunscripta a casos en los cuales circunstancias excepcionales ajenas al deudor que deben ser restrictivamente apreciadas han impedido a éste el oportuno cumplimiento de su obligación tributaria. Es evidente, entonces, que la conducta de la contribuyente que ha dejado de pagar el impuesto o que lo ha hecho por un monto inferior al debido, en razón de sostener un criterio en la interpretación de la ley tributaria sustantiva distinto del fijado por el órgano competente para decidir la cuestión, no puede otorgar sustento a la pretendida exención de los accesorios, con prescindencia de la sencillez o complejidad que pudiese revestir la materia objeto de controversia. Ello, es así, máxime si se tiene en cuenta que, como lo prescribe la ley lo puntualizó la Corte en otros precedentes…se trata de la aplicación de intereses resarcitorios cuya*

naturaleza es ajena a la de las normas represivas" (cfr. CSJN, Fallos 323:1315).

Ello así, **debe confirmarse la liquidación de los intereses resarcitorios intimados en el acto recurrido, con costas**, toda vez que los mismos se ajustan a lo dispuesto por el art. 37 de la ley 11.683.

VIII.- Que con relación a la multa por defraudación aplicada, por los períodos fiscales 12/2004, 01/2005, 05/2007 y 01/2010, el artículo 46 de la ley 11.683 (vigente al momento de los hechos) en su parte pertinente disponía que: "*el que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco, será reprimido con multa de dos (2) hasta diez (10) veces el importe del tributo evadido"*.

La figura se construye con un "elemento objetivo", consistente en la falta de ingreso total o parcial del impuesto debido, y un "elemento subjetivo", consistente en "una actividad dolosa tendiente a defraudar los intereses del fisco" (Fallos 323:2172 considerando 4).

Encontrándose acreditado el elemento objetivo de la sanción aplicada, corresponde analizar el elemento subjetivo teniendo en cuenta la figura legal imputada.

A dichos fines, el fisco debe acreditar no sólo la conducta defraudatoria del contribuyente sino también que la misma sea realizada con el ardid o engaño necesario –ardid idóneo- para materializar el elemento subjetivo de la figura. Ahora bien, el legislador puso a disposición del ente fiscal las presunciones establecidas en el art. 47 de la ley 11.683, para cuya utilización debe acreditar el hecho fáctico (base) que origina la presunción y que conduce a la probable existencia del segundo hecho, esto es, el hecho presunto materializado en la existencia de voluntad de defraudar al fisco para -de tal forma-, provocar la inversión de la carga probatoria, siendo el contribuyente el obligado a desvirtuar dicha presunción.

En esta línea, y tal como surge de la instrucción del sumario (v. fs. 59/60, Cpo. Determinación de Oficio IVA, aa) y del acto apelado, el fisco aplicó los incs. "a" y "b" del art. 47 que establece que: *"se presume, salvo prueba en contrario, que existe la voluntad de producir declaraciones juradas engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas cuando: a) medie una grave contradicción entre los libros, registraciones, documentos y demás antecedentes correlativos con los datos que surjan de las declaraciones juradas...; b) Cuando en la documentación indicada en el inciso anterior se consignen datos inexactos que pongan una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible..."*.

En efecto, las constancias agregadas en las actuaciones y que fueron relatadas en los considerandos anteriores, dan cuenta de que el fisco detectó inconsistencias con los supuestos proveedores de la actora, dejando en evidencia que falseó sus registraciones e incorporó facturas apócrifas para que las mismas coincidan con el tributo declarado. Al respecto, y tal como se concluyó, la recurrente no aportó documentación fehaciente que acredite el circuito material y financiero-económico, lo que llevó al fisco a determinar de oficio la materia imponible.

Lo cierto es que -tal como se desprende de las actuaciones administrativas relatadas- estos hechos generaron una grave contradicción entre las constancias documentales y demás antecedentes con los que surgieron de las declaraciones juradas presentadas por la actora.

La reseña efectuada relativa a la actuación del personal fiscalizador y las irregularidades detectadas, da cuenta de la debida exteriorización de las presunciones del art. 47 de la ley 11.683 utilizadas.

Como se afirmó, las presunciones que establece el art. 47 de la ley 11.683 admiten prueba en contrario, siendo la apelante quien debe demostrar la falta del elemento subjetivo requerido para tener por configurado el ilícito que se le imputa, en atención a la inversión de la carga de la prueba que la aplicación de dichas presunciones ocasiona procesalmente.

En efecto, quedó evidenciado con los elementos hasta aquí analizados que el contribuyente incurrió en irregularidades que revelan la intención de ocultar su realidad impositiva, lo que -claramente- no fue puesto en conocimiento por la actora, sino evidenciado por el fisco, sin que aquella parte haya allegado -ni en sede administrativa ni en la presente instancia- prueba fehaciente alguna que avale sus dichos.

Ello así, corresponde **confirmar la sanción aplicada, con costas.**

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiere al voto del Vocal preopinante.

Por ello, **SE RESUELVE:**

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

Se deja constancia que este pronunciamiento se dicta con el voto coincidente de dos vocales titulares de la Sala "C", conforme a lo previsto por el artículo 184 de la ley 11.683, por encontrarse vacante la Vocalía de la 9° Nominación.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.19 17:27:49 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.19 17:59:42 -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: 2023.12.19 17:59:43 -03:00