Informe firma conjunta

Número: IF-2023-151202612-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 20 de Diciembre de 2023

Referencia: Sentencia - EXPTE. Nº 48.813-I y sus acumulados "MAVEA S.A." VOC. XII

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith V. Gómez (Vocal Titular de la Vocalía de la 10a. Nominación), Agustina O´Donnell (Vocal Titular de la Vocalía de la 11a. Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la Vocalía de la 12a. Nominación) para resolver el Expte Nº: 48.813-I y sus acumulados 48.814-I y 48.815-I “MAVEA S.A. S/ Recurso de apelación”.

El Dr. Martín dijo:

Que a fs. 92/122 vta., 202/208 y 290/297 Mavea S.A interpone sendos recursos de apelación en los términos del artículo 76 inc. b) de la ley 11.683 (t.o en 1998 y sus mod.) contra las resoluciones Nº 31/2018, 33/2018 y 32/2018 de fecha 20 de abril de 2018, todas ellas dictadas por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional de Rosario de la A.F.I.P-D.G.I. En la primera de ellas, se determinó de oficio en conjunto con los intereses resarcitorios, el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales junio 2012 a diciembre 2015, mientras que en la resolución 33/2018 se estableció junto con los accesorios el Impuesto a las Ganancias por los ejercicios fiscales 2012 a 2014, modificando el resultado impositivo para el ejercicio 2015. Por último, la resolución 32/2018 determinó en conjunto con los intereses resarcitorios el Impuesto a las Ganancias- Salidas No Documentadas por las erogaciones efectuadas durante el período transcurrido entre junio 2012 a diciembre 2015. En todas ellas, se dejó suspendida el juzgamiento de la conducta, atento a lo normado en el artículo 20 de la Ley Penal Tributaria (texto vigente).

En primer lugar, sostiene la incompetencia material del Fisco Nacional para llevar adelante el procedimiento de determinación de oficio al entender que dicho organismo ya optó por la vía concursal cuando dedujo el pedido de verificación de créditos de las obligaciones que ahora pretende determinar de oficio, afectando en consecuencia no solo los intereses de Mavea S.A., sino también de los proveedores que verificaron sus créditos. Por dicho motivo, solicita que se remitan las actuaciones al Juzgado de Distrito en lo Civil y Comercial de la Primera Nominación de Rosario, a cargo del concurso preventivo de la sociedad. (Expte N° 21-02858709-8)

En subsidio, se agravia de las resoluciones apeladas exponiendo que el fundamento de las mismas radica en la impugnación de las operaciones respaldadas por las facturas parte de los proveedores Matías Aquino, Lilian Ester Aubrich, Conde Raquel Rosa del Valle, Cooperativa Agrícola de Transformación y Comercialización Natura Mate Ltda., Cooperativa Agrícola de Productores de Santa Ana Ltda, Cooperativa de Provisión Transformación Comercialización de Productos Avícolas, Cooperativa de Trabajo Estrella del Norte Ltda, Don Ubaldo S.R.L, LC Plásticos S.R.L, Latin

Marketing S.A, Logística Sudamericana S.R.L Julio Cesar Montero, Ricardo Monzón, Omar Edgardo Paniagua, José David Prieto, Angela Soledad Stenner y Yerbatera el Arca S.R.L , los que de acuerdo a la investigación llevada a cabo son de carácter apócrifo.

Menciona que las operaciones fueron realizadas con fecha posterior a la publicación de dichos proveedores en la base apoc, que las transacciones cuestionadas siempre existieron, máxime si se tiene en cuenta que la documentación emitida se encontraba autorizada por el organismo fiscal y que los pagos fueron realizados mediante cheques propios y transferencias bancarias. En este sentido, destaca que el Fisco Nacional no evaluó correctamente las constancias que acompañó de cada proveedor con relación al cumplimiento de la normativa vigente y los controles que impone el Estado a los proveedores de yerba mate, así como tampoco la documentación que se aportó respecto del circuito financiero.

Señala que los proveedores solían acercarse a los molinos para comerciar con la recurrente, siendo atendidos por Marcela Rodríguez, empleada de Mavea S.A., quien luego de analizar las propuestas ofrecidas, les solicitaba toda la documentación necesaria para posteriormente remitirla a Rosario, Provincia de Santa Fe en donde se encontraban las oficinas de administración y comercialización.

Manifiesta que la mayoría de los proveedores impugnados eran comercializadores, intermediarios o secaderos, por lo que de acuerdo a las normas del Instituto Nacional de Yerba Mate, en adelante INYM, ellos podían tener la yerba en lugares distintos a su domicilio. En virtud de ello, menciona que el citado organismo verifica la existencia de la planta o depósito de yerba mate, hecho no considerado por el Fisco Nacional.

Asimismo resalta que tanto los proveedores como ella informaban la yerba objetada junto con la documentación respaldatoria en el INYM, circunstancia que tampoco fue considerada por el ente fiscal.

Por consiguiente y por los motivos expuestos solicita que se revoquen las resoluciones apeladas con expresa imposición de costas. Ofrece prueba informativa, documental, pericial contable y testimoniales. Cita jurisprudencia. Deja planteada la reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 138/163, 218/244 y 309/336 vta. se presenta el Fisco Nacional contestando el traslado deducido en autos.

Frente a la incompetencia planteada por la recurrente señala que se presentó ante el juzgado competente en el concurso preventivo de Mavea S.A a verificar sus acreencias, dejando expreso el carácter condicional, en atención a su origen y a la instancia en la que se encontraban las actuaciones – etapa de fiscalización-, no aceptando las mismas, por lo que de esta manera entiende que se configuró la causal que lo autoriza a iniciar el procedimiento previsto en los artículo 16 y siguientes de la ley de rito, razón por la cual solicita el rechazo invocado por la actora con expresa imposición de costas.

Respecto de la procedencia de los ajustes realizados expone que de las tareas efectuadas por el área de fiscalización no se ha constatado la existencia de las operaciones cuestionadas, por quienes dicen haberlas desarrollado. En virtud de ello, resalta que la sola circunstancia que un sujeto se inscriba como responsable ante el organismo, presente declaraciones juradas e incluso ingrese montos a títulos de impuesto, no lo legitima como contribuyente.

Indica a su vez, que la materialidad de los hechos manifestados en las resoluciones que se apelan fueron acreditados con los elementos obrantes en los antecedentes administrativos, siendo la recurrente la responsable de probar suficiente y fehacientemente la veracidad de sus argumentos. En efecto, destaca que la información que la actora intenta hacer valer respecto de las operaciones con los proveedores mencionados, carece de virtualidad jurídica.

Respecto al agravio referido al control efectuado por el Instituto Nacional de Yerba Mate, señala que el hecho de que los sujetos impugnados hayan cumplimentado las exigencias instauradas por la resolución 58/2008 no los legitima como contribuyentes en tanto en lo realmente acontecido es donde se genera el vínculo jurídico tributario lo que hace nacer la obligación, dándole derecho de cumplir con el resto de los requisitos previstos por la normativa vigente, de trasladar el gravamen para su posterior cómputo como crédito fiscal (sic).

Finalmente, con relación a los pagos efectuados por la recurrente, destaca que los mismos son impugnados debido a que la cadena de endosos no se corresponde con quien opera, principalmente en el mercado yerbatero, finalizando en su gran mayoría en terceros cuya actividad no se encuentra ligada a la de marras, por lo que considera que el argumento de la actora al manifestar que lo que hizo cada proveedor con los cheques recibidos escapa de su posibilidad de contralor es improcedente.

Por los motivos mencionados, solicita que se rechacen los recursos interpuestos por la recurrente, confirmando en todas sus partes las resoluciones apeladas, con costas. Brinda los antecedentes administrativos. Se opone a la prueba ofrecida por la actora. Cita jurisprudencia y hace reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 343 la Secretaría General de Asuntos Impositivos procede a acumular los expedientes 49.813-I los que llevan el Nº 49.814-I y 49.815-I de igual carátula dando cumplimiento a lo ordenado en la sentencia de Tribunal en Pleno obrante a fs. 342/342 vta.

IV.- Que en el caso de marras, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 173 de la Ley de Procedimiento Tributario –Apertura a Prueba–, a fs. 352 se hizo lugar a la oposición formulada por el Fisco Nacional en relación a la prueba informativa y testimonial. Respecto de la prueba pericial contable, ordena la producción de la misma designándose al Dr. Carlos Louit, a propuesta del ente fiscal y Dr. Daniel Viadurre, perito por parte de la recurrente, la cual luce agregada a fs. 390/625. En consecuencia a PV-2022-117715564-APN-VOCXII#TFN se declara cerrado el período de instrucción. En efecto, mediante la PV-2022-136990354-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala “D”; poniéndose los autos a alegar a IF-2022-138685577-APN-VOCXII#TFN, obrando a RE-2023-15865879-APN-SGAI#TFN los alegatos del Fisco Nacional y a RE-2023-16237730-APN-SGAI#TFN los de la actora. Finalmente, mediante IF-2023-148158083-APN-VOCXII#TFNse disponen los autos para dictar sentencia.

V.- Que por una cuestión de procedencia, cabe analizar el planteo incompetencia material del Fisco Nacional, invocado por la recurrente.

Que del escrito recursivo se desprende el agravio de la actora al manifestar que la AFIP ya optó por la vía concursal cuando dedujo pedido de verificación de créditos de las mismas obligaciones que ahora pretende estimar de oficio en los términos de la ley 11.683.

Que frente a ello, el Fisco Nacional señala que se presentó ante el juzgado competente en el concurso preventivo de Mavea S.A a verificar sus acreencias, dejando expreso el carácter condicional, en atención a su origen y a la instancia en la que se encontraban las actuaciones – etapa de fiscalización-, no aceptando las mismas.

Que los artículos 32 y 126 de la Ley de Concursos y Quiebras disponen que todos los acreedores por causa o título anterior a la presentación y sus garantes, deben formular al síndico el pedido de verificación de sus créditos, indicando monto, causa y privilegios. No está previsto en la norma concursal la excepción de la carga de verificar para el Fisco, ya sea nacional, provincial o municipal, por lo que al ser un acreedor más debe realizar dicho proceso.

Que en virtud de ello, el ente fiscal no puede hacer valer su pretensión verificadora con la sola presentación de la boleta de deuda, sino que debe probar adecuadamente la obligación tributaria a cargo del deudor y las pautas utilizadas para su configuración y determinación.

Que al presentarse a verificar, el Fisco Nacional deberá acompañar: las declaraciones juradas que realiza el sujeto pasivo de la obligación tributaria, las determinaciones de oficio indicando los procedimientos determinativos de la materia imponible, las boletas de deuda por las cuales se intima de pago al contribuyente por obligaciones vencidas en concepto de capital, intereses, multas y recargos, las sentencias provenientes de juicios de apremio que se hubieren iniciado contra el deudor antes de la apertura del concurso, y toda la documentación que considere pertinente para reclamar su deuda.

Que en este sentido, la doctrina y la jurisprudencia coinciden en establecer como regla general que el tributo liquidado en

los procedimientos de determinación de oficio (con base real o presunta) configura causa suficiente a los efectos de los arts. 32, 126 y 200 de la Ley de Concursos y Quiebras, en tanto que no esté cuestionada la legalidad del procedimiento, la constitucionalidad de la ley que lo regula o la posibilidad de defensa por parte del deudor o del síndico, en su caso, siempre y cuando en el pedido de verificación esté claramente acreditada la existencia, legitimidad y causa de la deuda insinuada, sea que ello surja del proceso de determinación administrativo o el mismo se complete al solicitar verificación en forma precisa (C.N.Com, Sala D, 24/02/2009, Sanitarios Aducci e Hijos, Suplementos Concursos y Quiebras LL, 0101/1900, 65., CNCom, Sala D, 10/10/2008, Mantovana de Servicios SA, LLonline).

Asimismo, mientras se encuentre en trámite un procedimiento administrativo de determinación de deuda, las actuaciones no son atraídas por el fuero concursal, es decir, la declaración de la quiebra no impide en modo alguno el procedimiento administrativo de determinación de oficio, tal como lo sostiene la Corte Suprema de Justicia de la Nación en distintos autos (Cosimatti, Casa Marroquín SRL e Hilandería Luján SA.).

Que de las resoluciones apeladas se desprende que puestas a disposición de la rubrada las liquidaciones practicadas por el agente fiscalizador, el ente fiscal dejó expreso el carácter condicional, en atención a su origen y a la instancia en la que se encontraban las actuaciones – etapa de fiscalización-, no aceptando las mismas; configurándose de esta forma la causal que autoriza al Fisco Nacional a iniciar el procedimiento de determinación de oficio.

Que en efecto, el 9 de octubre de 2017 (fs. 10/18 y fs. 9/34 Cuerpo Procedimiento de determinación de oficio), el organismo fiscal confiere la vista de las actuaciones administrativas y cargos formulados a Mavea S.A. en relación al Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2012 a 2015 e Impuesto a las Ganancias- Salidas No Documentadas por los períodos fiscales junio 2012 a diciembre 2015. El 21 de septiembre de 2016 inicia la fiscalización respecto del Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales junio 2012 a diciembre 2015.

Que por lo tanto, en virtud de lo normado en las leyes y jurisprudencia mencionadas corresponde no hacer lugar al planteo invocado por la recurrente, con costas.

VI.- Que ello así, cabe establecer si las resoluciones apeladas en autos referidas al Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Ganancias, se ajustan o no a derecho, considerando los agravios -planteados por la actora, respecto a la determinación de oficio practicada.

Que en el informe final de inspección (fs. 37/55 del Cuerpo Procedimiento de Determinación de Oficio) se establece que la contribuyente se dedica a la compra de yerba mate canchada a granel para luego proceder a su fraccionamiento en paquetes de distinto peso (1,1/2y ¼ kg) y cajas de saquitos de yerba mate. La planta de acopio se encuentra en San Ignacio, provincia de Misiones, donde se seca y fracciona la mayor parte de la materia prima, mientras que en la ciudad de Rosario se encuentra otro depósito donde se fracciona en menor medida y se distribuye. En dicha cuidad se encuentra el sector de administración. Asimismo, se destaca que la recurrente opera bajo el nombre de fantasía “Yerba Mate La Hoja”, también utilizado por otras empresas antecesoras.

Que en las presentes actuaciones se realizaron tareas tendientes a verificar las operaciones efectuadas con los proveedores Matías Aquino, Lilian Ester Aubrich, Conde Raquel Rosa del Valle, Cooperativa Agrícola de Transformación y Comercialización Natura Mate Ltda., Cooperativa Agrícola de Productores de Santa Ana Ltda, Cooperativa de Provisión Transformación Comercialización de Productos Avícolas, Cooperativa de Trabajo Estrella del Norte Ltda, Don Ubaldo S.R.L, LC Plásticos S.R.L, Latin Marketing S.A, Logística Sudamericana S.R.L Julio Cesar Montero, Ricardo Monzón, Omar Edgardo Paniagua, José David Prieto, Angela Soledad Stenner y Yerbatera el Arca S.R.L., los cuales atento a las irregularidades que presentaban fueron declarados como apócrifos. En efecto, el ente fiscal impugnó los créditos fiscales computados en el Impuesto al Valor Agregado por los periodos fiscales junio 2012 a diciembre 2015 así como también el gasto deducido en el Impuesto a las Ganancias por los ejercicios 2012 a 2015.

Que resulta oportuno mencionar las irregularidades detectadas con relación a los proveedores impugnados:

Matías Aquino: Posee CUIT inactivo. Realizó operaciones con la recurrente durante los meses julio y octubre 2013 vendiéndole yerba mate canchada. No pudo ser localizado, y no aportó domicilios alternativos. Los pagos efectuados son exiguos con relación a las ventas declaradas, advirtiéndose además que las personas que cobraron los cheques emitidos por Mavea S.A. manifestaron desconocer a la firma. No posee automotores ni propiedades. Los traslados de la mercadería serían efectuados por el Sr. Terlecki, sin embargo el mismo no posee rodados a su nombre. Respecto de los pagos, los beneficiarios de los cheques manifestaron no haber recibido los cartulares de la proveedora en cuestión (fs. 12/14 Cuerpo Antecedentes Proveedores Nº1). Se encuentra incluido en la Base Apoc bajo la condición sin capacidad económica.

Aubrich Liliana Ester: Vendió a la recurrente yerba mate canchada durante los meses noviembre y diciembre de 2012. Fue incluida en la Base Apoc bajo la condición sin capacidad económica en agosto de 2013. No posee bienes registrables. Del análisis de su libro IVA Compras se desprende que realiza operaciones con Zona Centro SRL, sin embargo al consultarle por el mismo manifestó no conocerlo. Los pagos fueron efectuados en efectivo. Evidencia desconocimiento de cuestiones básicas de la tarea que dice desarrollar. Respondió el requerimiento reconociendo las operaciones documentadas a su nombre aunque se contradice en la forma de cancelación de las mismas en tanto indica haber recibido efectivo de parte de la actora cuando de la inspección llevada a cabo surge que los pagos fueron mediante cheques.

Conde Raquel Rosa del Valle: Ofreció a Mavea S.A el servicio de fletes, sin embargo de las bases que posee el organismo fiscal se desprende que sólo posee un camión modelo 1997 marca IVECO patente BNF 009, el cual por si solo es insuficiente para las supuestas prestaciones de servicio facturadas. Durante la inspección se detectó que comercializó con proveedores que presentan dudosa capacidad operativa e inconsistencias y/o irregularidades. No aportó documentación respecto de los pagos recibidos. No posee inscripción en el Registro de Seguridad Social del Empleador así como tampoco declara empleados en relación de dependencia, choferes, personal administrativo, hecho que resulta llamativo debido a la gran actividad que dice realizar. No actuó como agente de retención, cuando le correspondía teniendo en cuenta la relevancia de los montos por las supuestas operaciones de fletes recibidas de terceros. Fue incluido en la Base apoc, como sujeto sin capacidad económica.

Cooperativa Agrícola de Productores de Santa Ana Ltda.: Posee CUIT inactivo. Vendió a la recurrente yerba mate canchada por los periodos fiscales junio a diciembre 2012, pero su actividad declarada es el servicio de transporte de mercadería y no dispone de rodados ni empleados en relación de dependencia. Fue incluido en la Base Apoc el 1 de febrero de 2009. Se tuvo contacto con el presidente de la Cooperativa quien manifestó tener desconocimiento del objeto social de la misma y de las tareas que se efectuaban. Tampoco se ofreció documental que respalde la concreción de la actividad económica.

Registra acreditaciones bancarias por importes elevados. Respecto de los pagos efectuados por la recurrente, algunos de ellos se realizaron en efectivo y otros por medio de cheques, los cuales de acuerdo a la circularización llevada a cabo fueron cobrados por terceros que no tienen vinculación con la firma (fs.156/158 Cuerpo Principal Impuesto al Valor Agregado). Cabe señalar que gran parte de los cheques terminaron en manos del Sr. Zayas quien es procesado judicialmente por crear empresas ilícitas.

Cooperativa Agrícola de Transformación y Comercialización Natura Mate Limitada: Posee CUIT activo. Durante el 2014 vendió a la recurrente yerba mate canchada, no posee inmuebles u otros bienes que indiquen capacidad económica. Tiene importantes acreditaciones bancarias en los períodos 2012 a 2014 las cuales no se condicen con lo informado en las declaraciones juradas informadas. Se destaca a su vez que suele tener saldo cero en sus cuentas bancarias al cierre de cada mes. Por otra parte, se observan pagos únicamente en los meses de febrero marzo y abril y éstos no guardan relación con lo acreditado en sus cuentas bancarias. Realiza operaciones con proveedores apócrifos. Es importante mencionar que los terceros que figuran en los endosos de los cheques manifestaron desconocer a la sociedad de autos y que gran parte de ellos fueron cobrados por Luis Zayas, procesado por la justicia de Misiones. Fue incluida en la base apoc como sujeto sin capacidad económica.

Cooperativa de Provisión Transformación Comercialización Avícolas: Posee CUIT inactivo. No pudo ser localizada. El

principal producto que comercializa es yerba mate canchada, pero no posee ningún secadero de yerba mate además de incumplir con su objeto social. No posee empleados en relación de dependencia ni dispone de bienes registrables. Respecto de los pagos, algunos fueron efectuados en efectivo, otros mediante transferencias bancarias, pero la mayor cantidad de ellos fue con cheques los cuales fueron endosados por terceros que manifestaron desconocer a la sociedad de autos. De la circularización llevada a cabo por el organismo fiscal se desprende que varios de los cheques fueron endosados por Luis Zayas, quien es acusado de crear empresas ilícitas.

Cooperativa de Trabajo Estrella del Norte Limitada: Posee CUIT inactivo. Vendió a la actora yerba mate canchada en el periodo de mayo a octubre de 2014. No posee documentación que respalde su carácter de cooperativa de trabajo. Respecto de los pagos, los terceros que figuran en los endosos de los cheques manifestaron desconocer a la sociedad de autos. Fue incluida en la base de contribuyentes no confiables como sujeto sin capacidad económica.

Don Ubaldo S.R.L: Posee CUIT inactivo. Vendió yerba mate a la actora en junio 2014. Las acreditaciones bancarias no guardan relación alguna con lo supuestamente facturado y lo informado en sus declaraciones juradas. No dispone de bienes registrables ya que no tiene ni tuvo propiedades o vehículos a su nombre. Respecto de los pagos, de la fiscalización llevada a cabo se desprende que los terceros que figuran en los endosos de los cheques manifiestan desconocer a la sociedad de autos y no haber recibido los cartulares de la proveedora en cuestión. Fue incluido en la base de contribuyentes no confiables como “usina de única actividad de venta de facturas”

Latin MKT S.A.: Facturó a la recurrente remeras, banderas, medias, gorras banners y servicios de publicidad durante los periodos septiembre 2013 a diciembre 2014. Los montos facturados no coinciden con los informados en sus declaraciones juradas. No posee bienes registrables ni tiene empleados en relación de dependencia. No pudo ser localizado. Respecto de los pagos, los terceros que figuran en los endosos de los cheques manifestaron desconocer a la sociedad de autos.

L.C Plásticos S.R.L: Posee CUIT inactivo. Vendió al recurrente empaquetamiento de yerba mate durante septiembre 2013 a noviembre 2014. No posee bienes registrables. Denunció como domicilio real donde funciona el Hipódromo de Palermo. Las socias que constituyeron la sociedad se encuentran incluidas en la base de contribuyentes no confiables del organismo fiscal. No aporta documentación respecto del circuito físico de la mercadería. La información obtenida de sus facturas no se encuentra vinculada con la informada en sus declaraciones juradas. No efectuó retenciones cuando le correspondía. Respecto de los pagos, los terceros que figuran en los endosos de los cheques manifestaron desconocer a la sociedad de autos. Fue incluida en la base apoc como sujeto sin capacidad económica.

Logística sudamericana S.R.L.: Posee CUIT inactivo. Prestó servicios de fletes a la actora durante los periodos enero 2014 a marzo 2015. No posee bienes registrables ni cuentas bancarias. Tampoco posee empleados. Su facturación no guarda relación con lo informado en sus declaraciones juradas. Emite facturas electrónicas y nunca presentó el CITI Ventas. Respecto de los pagos, los beneficiarios de los mismos manifestaron desconocer a la sociedad de autos. Fue incluida en la base apoc.

Montero Julio Cesar: Posee CUIT inactivo. Vendió yerba mate a la recurrente de noviembre 2012 a diciembre 2013. Es presidente de la Cooperativa Natura Mate Limitada, proveedor cuestionado en las presentes actuaciones y declarado apócrifo por el ente fiscal Posee acreditaciones bancarias por grandes montos que no se encuentran vinculadas con lo informado en sus declaraciones juradas. No efectuó ninguna retención.

En la documental del transporte relacionada se consignaron como transportistas dos sujetos distintos: Cooperativa Natura Mate Limitada y el Sr. Gleinke quienes no pudieron ser localizados en la etapa de inspección. Sin embargo los rodados con los que efectúa el transporte no se encuentran a su nombre.

En relación a los pagos, algunos fueron realizados en efectivo y otros mediante cheques de terceros sobre los cuales los beneficiarios de los mismos manifestaron desconocer a la sociedad de autos. No registra inmueble afectado como secadero ni tampoco surgen compras relacionadas a su actividad. No posee bienes registrables. Se encuentra incluido en

la Base Apoc (fs. 480/490 Cuerpo Análisis Proveedores Nº3)

Monzón Ricardo: Posee CUIT inactivo. No declara empleados en relación de dependencia ni posee bienes registrables a su nombre. En su CITI Ventas se observan operaciones con proveedores apócrifos tal como Don Ubaldo S.R.L, Solmar S.R.L, Acuña Víctor Hugo, entre otros. Respecto de los pagos, los terceros que figuran en los endosos de los cheques manifestaron desconocer a la sociedad de autos. Fue incluido en la base apoc como sujeto sin capacidad económica.

Paniagua Osmar Eduardo: Posee CUIT inactivo. No pudo ser localizado. No se informan propiedades a su nombre, así como tampoco declara empleados en relación de dependencia, sin embargo tiene tres automotores. Las acreditaciones bancarias no reflejan las operaciones informadas por los clientes, ni lo declarado en el IVA. Los pagos fueron efectuados mediante cheques, los fue fueron circularizados por el organismo fiscal, consultándole a cada beneficiario la vinculación con el citado proveedor. Frente a ello, cabe advertir que los terceros que figuran en los endosos de los cheques manifestaron desconocer a la sociedad de autos. Fue incluida en la base apoc

Prietto Jose David: Posee CUIT inactivo. No pudo ser localizado en los domicilios informados. No tiene propiedades pero si un auto. Registra la calificación SIPER: "D". Emitió un volumen significativo de facturación electrónica valiéndose del ardid de activar puntos de venta como empresa de seguro, sin embargo no se pudo verificar que haya efectuado dicha actividad. No tiene empleados. Los terceros que figuran en los endosos de los cheques manifestaron desconocer a la sociedad de autos, de hecho gran parte de ellos fueron cobrados por el Sr. Zayas, quien es acusado de crear empresas ilícitas.

Stenner Ángela Soledad: Posee CUIT inactivo. En aproximadamente dos años se inscribió en diez actividades muy diversas. Sus movimientos bancarios no guardan relación con su facturación. Los terceros que figuran en los endosos de los cheques manifestaron desconocer a la sociedad de autos.

Yerbatera Arca S.R.L: Posee CUIT inactivo. Le vendió a la recurrente yerba mate canchada durante los periodos fiscales marzo 2013 a abril 2014. No posee bienes registrables ni acreditaciones bancarias. La imprenta donde solicitó impresión de comprobantes se encuentra cerrada. Respecto de los pagos, los terceros que figuran en los endosos de los cheques manifestaron desconocer a la sociedad de autos (fs. 2378/2488 del Cuerpo Antecedentes de Proveedores) . Fue incluida en la base de contribuyentes no confiables como "usina de única actividad venta de facturas" (fs. 639/645 del Cuerpo Análisis de Proveedores Nº4). El transporte de la mercadería lo realiza mediante la empresa Ver S.A. la cual dispone de rodados a su nombre pero no se encuentra inscripta en actividad relacionada con el transporte de mercaderías. Asimismo, el chofer que conduce no se encuentra registrado en la nómina de empleados de la firma.

Que frente a esta circunstancia, la recurrente sostiene en su defensa que las facturas que instrumentan las operaciones cumplen con la normativa vigente y que ninguna norma impone a su cargo el deber de constatar el cumplimiento que los proveedores den a sus obligaciones fiscales. En esta línea de pensamiento, expone que no le resultan imputables los incumplimientos de un tercero, al haber actuado con la diligencia debida en orden a controlar la veracidad de los comprobantes extendidos, sin que se pueda pretender que sustituya al Fisco Nacional en sus tareas de control para comprobar la capacidad económica y financiera de los proveedores con los que opera.

Que sin embargo, cabe destacar que el argumento del organismo fiscal para impugnar el cómputo del crédito fiscal radica en sostener que los elementos reunidos permiten cuestionar la realidad de las transacciones comerciales, al carecer los proveedores con capacidad operativa y financiera para realizar las operaciones.

Que ello así, debe resaltarse que los agravios esgrimidos por la actora corresponden a aspectos formales, al hacer referencia únicamente a las facturas, a los recibos aportados y a los comprobantes que verifican la validez de las facturas extendidas, extremos que por sí solos no logran demostrar la realidad de las operaciones contenidas en dicha facturación, al no acreditar que los servicios hayan sido reales y sean efectuados por los proveedores cuestionados en autos. En efecto la circunstancia de que un proveedor no se encuentre incluido en dicha base de datos no implica que posea capacidad

operativa debido a que la sola inclusión no constituye por sí misma el motivo del cuestionamiento de la validez de su facturación, sino que a ello se agregan las restantes constataciones efectuadas por el personal fiscalizador, las que deben ser rebatidas por la recurrente. Por consiguiente, no resulta suficiente el cumplimiento de los recaudos formales, sino que también es necesario la consumación del aspecto material referido a la existencia de las operaciones. (Stop Car S.A. (TF 26.815-I) c/ DGI".).

Que en este orden de ideas, cabe destacar que la prueba pericial contable que luce agregada a fs. 483/625 hace referencia a los requisitos formales de la facturación emitida. Sin embargo, tal como se destacó en los párrafos anteriores, dicho hecho no permite verificar la existencia de las operaciones.

Que a su vez, del anexo 2 que obra a fs. 488/497vta se desprende que el 83.23 % de los pagos efectuados por Mavea S.A. fueron realizados por cheques de terceros, los que fueron solicitados a las entidades bancarias en la etapa de inspección para luego emitir requerimientos a las personas que figuraban en los endosos.

Que en este sentido, cabe señalar que de la circularización efectuada a las entidades bancarias, se obtuvieron en etapa administrativa una gran cantidad de cheques, algunos por ser truncados no se aportaron, otros no pudieron ser localizados, también hubo cheques en donde el Banco Industrial S.A. informó que no pertenecían a Mavea S.A., todos ellos lucen agregados en el Cuerpo Medios de Pago de los antecedentes administrativos.

Luego del análisis de los mismos, el Fisco Nacional concluye que gran parte de los cheques emitidos por la sociedad de autos eran cobrados por terceras personas, las cuales fueron circularizadas en su totalidad, no pudiendo ser localizadas o no obteniendo respuesta alguna en gran parte de ellas. Respecto de los proveedores que contestaron se desprende que ninguno de ellos conoce a la contribuyente de marras, además de informar haber recibido el valor de terceros. También hubo respuestas expresando que los cheques fueron recibidos por Mavea S.A., por lo que nunca pasaron por las manos del proveedor impugnado.

Que no debemos dejar de resaltar que gran cantidad de los cheques aportados por las entidades bancarias fueron endosados por el Sr. Luis Omar Zayas, empresario procesado por ser integrante de una asociación ilícita por armar sociedades apócrifas y emitir facturas falsas.

Que por otra parte, cabe señalar que la prueba aportada en la etapa administrativa – declaraciones testimoniales de los empleados, o correos entre los proveedores cuestionados y el sector de administración- resulta insuficiente a los efectos de desvirtuar el criterio fiscal, toda vez que si bien atento a lo informado por la INYM los proveedores impugnados cumplen con los requisitos previstos, dicha disposición no altera lo resuelto en las resoluciones apeladas, ya que no demuestra que las sociedades poseen capacidad operativa para realizar las operaciones facturadas.

Que por lo tanto, resultan insuficientes los elementos probatorios reunidos en la instancia administrativa para demostrar la existencia y procedencia de las operaciones, así como la prueba pericial contable producida en esta instancia, lo que evidencia la ausencia de pruebas categóricas y conducentes para desvirtuar la postura fiscal.

Que teniendo en cuenta la prueba colectada, cabe concluir que la recurrente no aportó elementos de convicción que permitan descalificar las objeciones realizadas por el Fisco Nacional con relación a los proveedores impugnados, en particular respecto a la falta de capacidad económica y operativa constatada. Dicha convicción conduce a sostener que los proveedores bajo análisis no resultaban hábiles para ser generadores de créditos fiscales en el Impuesto al Valor Agregado en manos de Mavea S.A, así como tampoco procede la deducción del gasto en el Impuesto a las Ganancias atento a que no se acercaron evidencias ni se demostró la trazabilidad de los bienes adquiridos que se cuestionan, de forma tal que permitiera identificar que se trataba de los mismos productos que efectivamente se vendieron o conformaban el inventario de bienes de cambio, en cuyo supuesto se hubiera habilitado el cómputo de un determinado costo en el Impuesto a las Ganancias.

Por lo expuesto, corresponde confirmar el criterio fiscal adoptado, respecto de los citados gravámenes, con costas.

VII.- Que resta referirse al ajuste practicado en el Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas.

Que el art. 37 de la ley del Impuesto a las Ganancias ("t.o en 1998) Dto 649/97) establece que "cuando una erogación carezca de documentación y no se pruebe por otros medios que por su naturaleza ha debido ser efectuada para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas, no se admitirá su deducción en el balance impositivo y además estará sujeta al pago de la tasa del treinta y cinco por ciento (35%) que se considerará definitivo"; mientras que el art. 38 de dicha ley dispone que "no se exigirá el ingreso indicado en el artículo anterior, en los siguientes casos: a) Cuando la Dirección General Impositiva presuma que los pagos han sido efectuados para adquirir bienes, b) Cuando la Dirección General Impositiva presuma que los pagos -por su monto, etc,- no llegan a ser ganancias gravables en manos del beneficiario".

Que con relación a la jurisprudencia, cabe recordar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación al resolver la causa "Red Hotelera Iberoamericana" del 26/8/2003 señaló: *"18) Que en tales circunstancias resulta aplicable lo dispuesto por el artículo 37 de la ley de impuesto a las ganancias (t.o. en 1986 y sus modif.), ya que debe interpretarse que una salida de dinero carece de documentación -a los fines de esa norma- tanto cuando no hay documento alguno referente a ella, como en el supuesto en que si bien lo hay, el instrumento carece de aptitud para demostrar la causa de la erogación e individualizar -al tratarse de actos carentes de sinceridad- a su verdadero beneficiario.*

19) Que lo aseverado se apoya en conocidos criterios, establecidos desde antiguo por el Tribunal, en el sentido de que la proscripción de la aplicación analógica o extensiva de la ley -como ocurre en el campo penal y en el tributario- no excluye la hermenéutica que cumpla el propósito legal, con arreglo a los principios de una razonable y discreta interpretación (Fallos: 254:362; 256:277) o, dicho en otras palabras, 'las normas impositivas no deben necesariamente entenderse con el alcance más restringido que su texto admite, sino en forma tal que el propósito de la ley se cumpla, de acuerdo con los principios de una razonable y discreta interpretación' (Fallos: 243:204 y su cita, entre otros).

20) Que, en ese mismo sentido, debe ponerse de relieve que de acuerdo con lo prescripto por la ley 11.683 (artículos 1 y 2 en el t.o. 1998), en materia de interpretación de las leyes impositivas debe atenderse al fin de ellas y a su significación económica, lo que impide otorgar relevancia a la mera existencia de un instrumento si se demuestra que éste no refleja la realidad económica.

21) Que, sobre la base de tales principios, no puede sino entenderse que tanto en uno como en el otro supuesto mencionado en el considerando 18, la erogación carece de respaldo documental, máxime si se tiene en cuenta -en lo relativo al propósito de la ley- que, como lo ha señalado la Corte en el precedente de Fallos: 323:3376, el instituto de las "salidas no documentadas" ha sido adoptado por el legislador para asegurar la íntegra percepción de la renta fiscal en una particular situación en la cual, ante la falta de individualización de los beneficiarios, a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio (conf., en el mismo sentido, Fallos: 275:83, citado en el mencionado precedente).

23) Que, por lo demás, la doctrina del precedente de Fallos: 323:3376 lleva a descartar que el artículo 37 de la ley de impuesto a las ganancias revista el carácter de una norma sancionatoria…"

Que en igual sentido se pronunció dicho Tribunal con fecha 27 de septiembre de 2011 in re "Interbaires S.A. (TF 15.828-I) c/ DGI" donde al remitirse al dictamen de la Señora Procuradora Fiscal, sostuvo en su parte pertinente que "....ante la impugnación sustantiva del Fisco Nacional -quien imputa que las operaciones económicas y la documentación recibida por Interbaires S.A. carecen de sinceridad- el contribuyente debía probar por otros medios que tales erogaciones fueron realmente efectuadas para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas (arg. art. 37, ya citado)....", reiterando dicho criterio en la causa "Antu Aplicaciones Industriales Integradas S.A. - TF 20958-I c/ DGI" de fecha 31 de julio de 2012.

Que ello así, a tenor de lo apuntado corresponde valorar los elementos de prueba colectados durante la fiscalización y ante esta instancia, debiendo evaluarse si se ha logrado la efectiva individualización de los beneficiarios.

Que el personal actuante verificó que las facturas emitidas por los proveedores habían sido en su mayoría canceladas total

o parcialmente mediante la emisión de cheques propios según los recibos de pago.

Que del informe final de inspección que luce agregado a fs. 223/235 del Cuerpo Procedimiento de Determinación de Oficio se desprenden las conclusiones respecto de los cobradores de cheques – de los que se obtuvo respuesta- los cuales permiten arribar la repetición en el cobro de los Sres. Maju S.A, Las Casuarinas Coopertativa Ltda, Alvarado Recaudaciones S.A, Bai Logística S.R.L, Frigorífico Alberdi S.A., Sartori Fabián y Héctor, Zayas Luis Ramón, Spagnolo Ariel, informan varios de ellos haber recibido los cheques de Zayas Luis, empresario procesado por ser integrante de una asociación ilícita por armar sociedades apócrifas y emitir facturas falsas. Se encuentra incluido en la Base Apoc desde enero 2011, conforme surge a fs. 210/222 Informe Final de Investigación- Zayas Luis; Cuerpo Nº2 Anexo de Consultas a Bases de Datos Fiscales.

Asimismo, gran parte de los cheques emitidos por la sociedad de autos eran cobrados por terceras personas, las cuales fueron circularizadas en su totalidad, no pudiendo ser localizadas o no obteniendo respuesta alguna en gran parte de ellas. Respecto de los proveedores que contestaron se desprende que ninguno de ellos conoce a la contribuyente de marras, además de informar el haber recibido el valor por parte de terceros. También hubo respuestas expresando que los cheques fueron recibidos por Mavea S.A., por lo que nunca pasaron por las manos del proveedor impugnado. A fs. 184/198 del Cuerpo Principal Nº1 Impuesto al Valor Agregado se desprende el análisis de los cobros de cada proveedor.

Que para aplicar el instituto de las Salidas no Documentadas, el Fisco Nacional cuestiona que las sumas no fueron percibidas por los proveedores, ya que éstos no fueron quienes llevaron a cabo las operaciones facturadas, y si bien en algunos de los casos ha sido individualizado quien resultó perceptor de los montos involucrados en las órdenes de pago con motivo de los distintos endosos realizados, éstos no resultan ser los sujetos que facturaron las operaciones aquí cuestionadas. Por lo que, de esta manera el beneficiario del pago de la operación reflejada en ese comprobante permanece oculto, generando una salida de fondos no documentada al carecer dicho instrumento de aptitud para individualizar -al tratarse de actos carentes de sinceridad- a su verdadero beneficiario.

Que a ello cabe agregar, que de admitirse que el beneficiario se encuentra identificado por el hecho de que una persona física o jurídica -distinta a la que emitió la factura- figure como perceptor en el cheque endosado, llevaría a neutralizar la aplicación de la figura de la salida no documentada.

Que por lo tanto, al verificarse el presupuesto que hace a la aplicación del impuesto previsto en el art. 37 de la ley del Impuesto a las Ganancias, es decir un beneficiario oculto, procede la confirmación de este ajuste, con costas.

VIII.- Que finalmente, respecto a los intereses resarcitorios reclamados, debe resaltarse que éstos se ajustan a lo dispuesto en el art. 37 de la ley de rito fiscal, por lo que debido a que la recurrente no formuló agravios sobre los mismos, corresponde su confirmación.

IX.- Que en virtud de los argumentos desarrollados en los considerandos VI a VIII, corresponde confirmar las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas.

La Dra Gómez dijo:

I.-. Que corresponde referirse al planteo de la actora por la supuesta incompetencia material del Fisco Nacional para practicar las determinaciones aquí cuestionadas en virtud de la existencia de un juicio concursal relativo a la recurrente, en el cual –según se expone en los escritos recursivos- el crédito insinuado por el organismo recaudador fue declarado inadmisible (vgr. vide fs. 92 vta./93 vta.)

Esta juzgadora considera que debe tenerse presente la doctrina que emana del fallo "Supercanal SA" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, de fecha 2 de junio de 2003, conforme al cual se puede concluir que los órganos jurisdiccionales establecidos por la Ley N° 11.683 tienen la plena competencia en casos de apelación de determinaciones de oficios y multas impuestas por el ente recaudador, que la decisión del Tribunal Fiscal o la Cámara Nacional en lo Contencioso

Administrativo Federal, una vez firme, es cosa juzgada y no puede ser revisada por el juez del concurso y recién cuando la determinación de oficio o la multa se encuentren firmes y el organismo fiscal inicie la ejecución de la deuda, dicha ejecución debe someterse al procedimiento previsto en la Ley de Concursos y Quiebras.

En tal sentido, estimo pertinente referirme a las consideraciones expuestas en el voto del Dr. Bernardo Litch al resolver la causa "Zanella San Luis S.A.I.C. (TF 14.756-I) c/DGI", CNFed. Contencioso Administrativo, Sala I, con fecha 7 de diciembre de 1999, donde –en su parte pertinente- expresó que:

"...del juego armónico de los preceptos referidos surge nítidamente que el fuero de atracción opera respecto de demandas de contenido patrimonial deducibles contra el concursado; lo que evidencia que, tratándose de pretensiones de percepción de deudas por impuestos (que, en principio, serían las que surgen de declaraciones juradas presentadas por el propio contribuyente -cfr. arts. 20 y 21 de la ley fiscal-) el Fisco Nacional deberá concurrir con el universo de los otros acreedores, resultándole de plena aplicación la normativa de la ley 24.144 y que, igual tratamiento corresponde discernir con relación al cobro de los gravámenes liquidados a raíz de una determinación de oficio que se encuentre firme; o de multas consentidas. En tales casos el Fisco concurrirá al concurso con el título de deuda pertinente."

"Empero, cuando la determinación de oficio ha sido objeto de recurso ante el Tribunal Fiscal, y toda vez que no se trata de un "juicio de contenido patrimonial contra el concursado", rigen en plenitud las disposiciones específicas de la ley 11.683. Entre ellas cabe mencionar aquella que impide al Fisco el libramiento de la boleta de deuda sino hasta "los treinta (30) días desde la notificación de la sentencia (del Tribunal Fiscal) o desde la notificación de la resolución que apruebe la liquidación practicada" (art. 176, ley 11.683, t.o. 1998). En concordancia con la limitación que constriñe al Fisco para reclamar los importes resultantes de una determinación de oficio que se encuentra recurrida ante aquel organismo jurisdiccional, la ley prevé que "Cuando mediare recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal la suspensión, hasta el importe del tributo liquidado, se prolongará hasta noventa (90) días después de notificada la sentencia del mismo que declare su incompetencia, o determine el tributo, o apruebe la liquidación practicada en su consecuencia" (art. 68, ley 11.683, t.o. 1998)."

"Con arreglo a lo expuesto cabe recordar que la Corte Suprema tiene sentado, bien que con relación a la ley 19.551, que la ley concursal sólo debe ser entendida con el alcance de impedir que se realicen procesos de ejecución fuera del concurso, pero no el de vedar al organismo competente la determinación de obligaciones tributarias anteriores a la fecha de iniciación de aquél ni la de sanciones pecuniarias que se vinculen con ellas (Fallos, C.S.J.N., "Gregorio C. Cosimatti", del 9/4/87)".

Que ello encuentra fundamento en que, hasta tanto no se haya cumplido el procedimiento administrativo ya en curso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, destinado a revisar la determinación del crédito efectuado por la AFIP y este decisorio quede firme -obviamente siempre en el caso de que se le otorgue la razón al ente fiscal-, el organismo recaudador no tiene título válido para presentarse a verificar por ante el concurso como deuda líquida y exigible, puesto que su accionar se encuentra suspendido mientras dure el procedimiento ante este Tribunal (conf. CSJN in re "Supercanal SA" ya citado).

Por todo lo expuesto, entiendo que la defensa formulada por la recurrente no resulta aplicable al caso, siendo el organismo recaudador quien debe decidir los pasos a seguir para cobrar su eventual crédito (cfr. criterio de esta juzgadora in re "Asociación Mutual y Social del Club Atlético y Filodramático Alicia", sentencia del 13 de septiembre de 2018).

En efecto, corresponde rechazar el planteo aquí tratado. Con costas.

II- En cuanto al fondo de la cuestión, adhiero a la solución propiciada por el Dr. Martín en cuanto confirma los ajustes practicados más las liquidaciones de intereses correspondientes, con costas a la vencida.

La Dra. O´Donnell dijo:

Que adhiere al voto del Vocal Instructor.

Que en virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1º) Rechazar la excepción de incompetencia invocada por la recurrente, con costas.

2º) Confirmar las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas.

3º) Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos, fijándolos por el patrocinio letrado en la suma de $ 1.866.384 (Pesos un millón ochocientos sesenta y seis mil trescientos ochenta y cuatro) equivalente a 61,07 (sesenta y uno con 7/100) UMA – Unidad de Medida Arancelaria – y por la representación procesal , la suma de $ 746.554 (Pesos setecientos cuarenta y seis mil quinientos cincuenta y cuatro) equivalente a 24,43 (veinticuatro con 43/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines lo resuelto en el punto 1º) precedente, conforme lo dispuesto por los artículos 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la Ley N° 27.423, la Acordada N° 36/23 (CSJN) y la Resolución SGA 3369/2023.

4º) Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos, fijándolos por el patrocinio letrado en la suma de $ 18.663.843 (Pesos dieciocho millones seiscientos sesenta y tres mil ochocientos cuarenta y tres) equivalente a 610,69 (seiscientos diez con 69/100) UMA – Unidad de Medida Arancelaria – y por la representación procesal , la suma de $ 7.465.537 (Pesos siete millones cuatrocientos sesenta y cinco mil quinientos treinta y siete) equivalente a 244,28 (doscientos cuarenta y cuatro con 28/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en las etapas procesales cumplidas y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los artículos 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la Ley N° 27.423, la Acordada N° 36/23 (CSJN) y la Resolución SGA 3369/2023.

5º) Regular los honorarios del Dr. Carlos Louit, perito designado a propuesta del Fisco Nacional por su actuación en la pericia contable ordenada en autos, fijándolos por el patrocinio letrado en la suma de $ 7.299.070 (Pesos siete millones doscientos noventa y nueve mil setenta) equivalente a 238,83 (doscientos treinta y ocho con 83/100) UMA – Unidad de Medida Arancelaria –, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta la labor pericial realizada en autos.

6°) Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.20 14:32:36 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.20 14:47:57 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.20 16:53:31 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.20 16:53:32 -03:00