República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-17857394-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 16 de Febrero de 2023

Referencia: VOCXI - Expediente N°46.673-I (y su acum. EX-2019-110348970- -APN-SGAI#TFN) “Agro Avícola 205 S.A. s/ recurso de apelación”. Sentencia.

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O’Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación) para resolver el Expediente **N°46.673-I (y su acum. EX-2019-110348970- -APN-SGAI#TFN)** caratulado **“Agro Avícola 205 S.A. s/ recurso de apelación”.**

La Dra. O’Donnell dijo:

I. Agro Avícola 205 S.A. interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra las Resoluciones Nros. 80/2016 y 450/2019, dictadas el 19 de abril de 2016 y el 21 de noviembre de 2019 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la Administración Federal de Ingresos Públicos, respectivamente, en las que se impugnaron los créditos fiscales del impuesto al valor agregado computados en los períodos fiscales 03/2009 a 07/2014 y se determina de oficio su obligación por $3.098.103,68, más intereses resarcitorios. Asimismo, en dicho acto se le aplicó una multa de defraudación de $574.043,12 (arts. 46 y 47 inc. b) por los periodos fiscales 03/2009 a 07/2009, y 08/2010 a 07/2011, y se hizo reserva de juzgar la conducta infraccional de los responsables de la empresa por los restantes (art. 20, ley 24.769 (t.v.).

Por su parte, en la Res. N°450/2019 se le aplicó una multa por defraudación de $5.622.162,24 por los períodos fiscales 08/2011 a 07/2014.

En su presentación ante este Tribunal, Agro Avícola 205 S.A. plantea la nulidad de la Resolución N°80/2016 por falta de motivación y por no haberse hecho lugar en la instancia administrativa previa a la prueba pericial técnica ofrecida.

Explica que su actividad es la cría de aves de corral para la producción de carnes, en granjas ubicadas en Cañuelas, Virrey del Pino, Marcos Paz, Uribelarrea, San Vicente y Lobos, de la Provincia de Buenos Aires. Agrega que la empresa entrega los pollitos, el alimento balanceado y el granjero presta el servicio de engorde de las aves.

Manifiesta que el alimento balanceado fue elaborado por Agro Avícola S.A. en la planta que alquila situada en la Ruta 205, Partido de Cañuelas. Agrega que dicho alimento lleva maíz, expeller de soja, poroto de soja, harina de carne, gluten, conchilla, sal, aceite, proteínas y aminoácidos y que adquirió dichos insumos a los siguientes proveedores: Cooperativa de Provisión de Servicios para Productores Rurales Inti Guatana Limitada, Servicios Agropecuarios Rosario S.R.L., Eliana

Pieli y a Consignataria Rio Uruguay S.R.L., Agrobald S.A, Canica del Sur S.A. Las Pircas Cereales S.A., Establecimiento la Tranquera S.R.L., La Taba S.A. y Comercial Río Santiago S.R.L. El Fisco Nacional impugnó el crédito fiscal de estas operaciones considerándolos apócrifos.

Se agravia de las afirmaciones genéricas y vagas hechas en dicha calificación por el juez administrativo y explica con detalle de qué manera comerció con cada uno de los proveedores impugnados, invocando para ello los tickets de pesada en balanza publica, las órdenes de pago, copia de los cheques cancelatorios de las facturas, los datos de los transportistas que intervinieron en las operaciones e informa que verificó la validez del CAI y sus comprobantes a través de la página web de la Administración Federal de Ingresos Públicos, surgiendo que al momento de realizarse las operaciones comerciales ninguno estaba incluido en la base apoc.

Entiende que la pretensión fiscal resulta improcedente, ya que las operaciones comerciales se encuentran debidamente registradas, contabilizadas y documentadas, resultando así que los cargos formulados respecto a los proveedores son insuficientes dada la real existencia de las operaciones impugnadas.

Por último, en relación a las multas aplicadas en las Resoluciones considera que existen elementos certeros que acreditan su buena fe, lo que imposibilita el encuadre doloso de su conducta, por lo que solicita se descarte la figura intencional del art. 46 de la ley 11.683. Sostiene que para que la conducta configure defraudación debe ser acompañada por el propósito de dañar y que no basta solamente con su comprobación objetiva. Agrega que es necesario que no haya ninguna duda respecto de su comisión ni de la intención con la cual se cometió y que en su caso ese supuesto no se configuró. En subsidio, pide el reencuadre de la multa en la figura de omisión del art. 45 de la ley.

Ofrece la producción de prueba pericial contable y solicita, por último, que se revoquen las Resoluciones en todas sus partes, con costas.

II. A fs. 199/249 y 513/538 el Fisco Nacional contesta el traslado de los recursos, solicitando que se confirmen sus actos, también con costas.

A fs. 260 no se hizo lugar a la prueba pericial contable ofrecida ya que sus puntos se referían a hechos que no estaban controvertidos.

III. A fs. 263 se hizo saber a las partes la integración de la Sala desde el 9 de abril de 2018. A fs.618 obra la acumulación por Sala del EX-2019-110348970--APN-SGAI#TFN, correspondiente a la Resolución N°450/2019, al que lleva el N°46.673-I de igual caratula, en trámite ante la Vocalía 11°Nominación.

Mediante la PV-2022-129270233-APN-VOCXI#TFN se elevan las actuaciones a consideración de esta Sala. Por último, por medio del IF-2023-16503515-APN-VOCXI#TFN quedan en estado para dictar sentencia.

IV. Corresponde resolver en primer término sobre el planteo de nulidad que se realiza contra la Res. N°80/2016 por falta de motivación, el que cabe ya adelantarlo, no puede prosperar, por cuanto dicha Resolución se encuentra debida y suficientemente motivada en los antecedentes de hecho y de derecho descriptos en sus Considerandos y que surgen de las actuaciones administrativas agregadas, por lo que no se advierte motivo para declarar la invalidez. Sin perjuicio de lo señalado, cabe recordar que la nulidad de un acto no puede invocarse en forma abstracta, sino que es indispensable acreditar la existencia de afectación en algún derecho de quien la pide y un perjuicio concreto, requisitos que en el caso no se han cumplido, ya que Agro Avícola 205 S.A. ha tenido oportunidad de hacer valer sus defensas tanto en el procedimiento sustanciado en sede administrativa, como ante este Tribunal.

Así lo ha manifestado en forma reiterada y constante la Cámara que ejerce como alzada de este tribunal al decir que "…cuando se plantea la nulidad de un acto administrativo debe señalarse, concretamente, cuáles son los vicios que exhibe y qué perjuicio ha provocado (causa "Cooperativa de Trabajo AEI "Colonia Barraquero" LTDA c/ INAES – Resol. 806/08 (Expte. 137/03)", pronunciamiento del 3 de febrero de 2012). También ha sostenido que el interesado debe

acreditar la violación de una forma procesal, o la omisión de un acto, que origine el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a su indefensión, por lo que las nulidades son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se vio privado de oponer el impugnante (causa “EDI Fumigaciones SRL (TF 27564-I) c/ DGI”, “Cachape SRL c/ DGI” y “Ángel Russo Combustibles SRL (TF 24979-I) c/ DGI”, pronunciamientos del 2 de febrero de 2012, del 12 de julio de 2012 y del 20 de mayo de 2015, respectivamente)” -conf. “Bringas Raul”, sentencia del 1.10.2020, entre otros-.

Por ello, corresponde rechazar el planteo de nulidad, sin costas (“Bolland”, *Fallos* 336:70).

V. Corresponde ahora analizar la legitimidad de la pretensión fiscal y de las sanciones notificadas en las Resoluciones a la luz de los agravios formulados por Agro Avícola S.A.

Surge de los Considerandos de dichos actos que luego de sustanciarse el procedimiento de fiscalización llevado a cabo a Agro Avícola 205 S.A. se impugnaron las operaciones con proveedores que luego de una exhaustiva investigación realizada a cada uno de ellos fueron calificados de apócrifos: Cooperativa de Provisión de Servicios para Productores Rurales Inti Guatana Limitada, Servicios Agropecuarios Rosario S.R.L., Eliana Pieli, Consignataria Rio Uruguay S.R.L., Agrobald S.A, Canica del Sur S.A., Las Pircas Cereales S.A., Establecimiento la Tranquera S.R.L., La Taba S.A. y Comercial Río Santiago S.R.L.

Para ello se tuvo en cuenta aspectos tales como que carecían de bienes registrables y que no contaban con personal en nómina (vgr. Cooperativa de Provisión de Servicios para Productores Rurales Inti Guatana Limitada, Eliana Pieli, Consignataria Rio Uruguay S.R.L., Canica del Sur S.A.); otros, como Servicios Agropecuarios Rosario S.R.L., Agrobald S.A, Las Pircas Cereales S.A., además, no tenían acreditaciones bancarias y los conceptos facturados no coincidían con la actividad de inscripción; en otros casos, no se pudo localizar en sus domicilios ni a las empresas ni a sus directores (vgr. Comercial Río Santiago S.R.L., Servicios Agropecuarios Rosario S.R.L., Consignataria Rio Uruguay S.R.L., Canica del Sur S.A., Establecimiento la Tranquera S.R.L., en este ultimo la fiscalización constató que el domicilio declarado –Desmochada …, Cacarañá, Prov. de Santa fe-, el ocupante de la vivienda manifestó que un hombre lo interceptó en una calle céntrica de la ciudad de Rosario ofreciéndole $500 a cambio de firmar unos papeles cuyo contenido desconocía; aclara que desconoce la empresa, la actividad que realiza y el domicilio donde actúa.

Consideró por estos motivos el juez administrativo que Agro Avícola S.A. 205 no demostró fehacientemente haber realizado las operaciones comerciales que le facturaran los supuestos proveedores, e impugnó los créditos fiscales en el impuesto al valor agregado y era a la recurrente a la que le correspondía demostrar su efectiva realización, por lo que debe analizarse la prueba rendida con dicho propósito, tanto en la instancia administrativa previa como en la presente instancia.

Ello así, toda vez que ante ajustes como el que aquí se analiza resulta de aplicación la interpretación realizada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación de las disposiciones del art. 12 de la ley del gravamen en la causa “Feretti, Félix Eduardo (TF 22.752-I) c/ DGI”, del 10 de marzo de 2015, entre muchas otras, al sostener: *"Que el último párrafo del art. 12 de la ley de impuesto al valor agregado (t.o. 1997 y sus modificaciones), sobre cuya el organismo recaudador fundó la determinación apelada dispone, en lo que aquí interesa, que: "[e]n todos los casos, el cómputo del crédito fiscal será procedente cuando la compra o importación definitiva de bienes, locaciones y prestaciones de servicios, gravadas, hubieren perfeccionado, respecto del vendedor, importador, locador o prestador de servicios, los respectivos hechos imponibles…".*

Resulta así claro que la norma transcripta subordina el derecho al cómputo del crédito fiscal, a la circunstancia de que el hecho imponible se haya perfeccionado respecto del prestador del servicio o del vendedor de los bienes, extremo que es el que corresponde analizar aquí, en orden a determinar si fueron realmente los proveedores impugnados quienes efectivamente vendieron los insumos con los que elaboró el alimento balanceado y, por ende, si le asiste el derecho a computar el crédito fiscal por dichas compras, a pesar de las irregularidades invocadas por el juez administrativo para su desconocimiento a partir de las tareas de fiscalización llevadas a cabo.

Sin embargo, no obran elementos de prueba que permitan arribar a una conclusión diferente ya que, como ya se dijo, la pericial ofrecida ante este Tribunal fue rechazada porque sus puntos se referían a hechos que no estaban controvertidos. En efecto, solicitó el recurrente la realización de un informe pericial contable para que se determinara los insumos eran necesarios para la elaboración del alimento balanceado de las aves y para que informaran si había documentación de respaldo de las operaciones cuestionadas.

En definitiva, lo que la recurrente tenía que demostrar era la efectiva adquisición de los insumos a los proveedores -Cooperativa de Provisión de Servicios para Productores Rurales Inti Guatana Limitada, Servicios Agropecuarios Rosario S.R.L., Eliana Pieli, Consignataria Rio Uruguay S.R.L., Agrobald S.A, Canica del Sur S.A., Las Pircas Cereales S.A., Establecimiento la Tranquera S.R.L., La Taba S.A. y Comercial Río Santiago S.R.L.-, y no lo hizo, ni en la instancia administrativa previa, ni ante este Tribunal, por lo que debe concluirse que la pretensión fiscal notificada en la Res. N° 80/2016 se encuentra debidamente fundada y debe ser confirmada.

VI. Por último, respecto de las sanciones de defraudación aplicadas en las Res. Nros. 80/16 y 450/2019 con sustento en el art. 46 y valiéndose de la presunción de dolo establecida en el art. 47, inc. b) de la ley 11.683, no existe dudas que se encuentran configurados los elementos objetivo y subjetivo que permiten confirmar el encuadramiento de la conducta de Agro Avícola 205 S.A. en dicha figura infraccional. Las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado fueron presentadas en forma inexacta ya que se incluyeron en ellas créditos fiscales por operaciones cuya real existencia no fue acreditada, a partir de maniobras tendientes a disminuir la obligación debida en su justa medida, conforme se expuso en los Considerandos precedentes.

A ello cabe agregar que no se han alegado, menos aún probado razones que permitan eliminar el dolo en la conducta de la aquí recurrente y así reencuadrarla en una figura más leve en la forma requerida por Agro Avícola S.A. en su presentación, facultad que la ley reserva para supuestos muy diferentes al aquí expuesto.

Por lo expuesto, corresponde confirmar las Resoluciones Nros. 80/16 y 450/2019, con costas.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto de la Vocal Instructora.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere a la solución propiciada por la Vocal Instructora.

Atento al resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

1) Confirmar las Resoluciones Nros. 80/16 y 450/2019, con costas.

2) Regular en su conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional en el Expte. N° 46.673-I, en la suma de $106.991, por la representación procesal, y $267.477 por el patrocinio letrado, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada, la etapa procesal cumplida y el resultado obtenido, según los arts. 9, 7, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley N° 24.432.

3) Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional en el EX-2019-110348970- -APN-SGAI#TFN por la representación procesal la suma de $141.179, equivalente a 13,57 UMA, y por el patrocinio letrado $352.948, equivalente a 33,94 UMA, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada, la etapa procesal cumplida y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.

Las sumas reguladas no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.15 15:05:24 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.16 10:16:57 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.16 11:38:38 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.16 11:38:39 -03:00