Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-32313952-APN-VOCIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 27 de Marzo de 2024

Referencia: SENTENCIA. EXPTE. 43.862-I. PUEBLO CHICO S.A.

En la ciudad de Buenos Aires, en el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala “A” Dres. Pablo Porporatto (Vocal subrogante de la 3° Nominación), Armando Magallón (Vocal subrogante de la 1° Nominación), y Laura Guzmán (Vocal titular de la 2° Nominación) a efectos de resolver la causa N° 43.862-I –y su acumulado N° 47.317-I- caratulada **“PUEBLO CHICO S.A. s/ recurso de apelación**”.

El Dr. Porporatto dijo:

I.- Que a fs. 72/94 y 186/203 la actora interpone recurso de apelación contra las Resoluciones Nros. 38/2015 (DV RJUN) y 69/2016 (DV RJUN) emanadas de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Junín de la A.F.I.P.-DGI, mediante las cuales se determina la obligación tributaria relativa al Impuesto al Valor Agregado -períodos fiscales 11/2009 a 10/2012 y 11/2012 a 10/2013- con más sus intereses resarcitorios, y se aplican multas equivalentes a tres (3) veces el impuesto presuntamente evadido –períodos 10/12, 11/2012, 12/2012, 05/2013 y 06/2013- conforme lo establecido en los arts. 46 y 47 -incs. a), b) y c)- de la Ley 11.683.

Rechaza la pretensión fiscal y sancionatoria, por considerar falsos sus argumentos, por error en la apreciación de los hechos y en la aplicación del derecho invocado.

En cuanto al ajuste relacionado con los servicios de publicidad, señala que los mismos fueron efectivamente prestados a la firma, lo cual no ha sido desconocido por la inspección, aceptándose así el perfeccionamiento del hecho imponible con su correspondiente débito fiscal. Por el contrario -agrega- que en el expediente constan pruebas documentadas del efectivo cumplimiento de los servicios de publicidad, mediante fotos publicadas por revistas especializadas en la difusión de información referida al deporte automotor; razón por la cual la impugnación formulada se presenta contraria a la doctrina de los actos propios.

Afirma que fue la propia inspección quien validó que los pagos fueron realizados con cheques propios, y que en ningún caso se registraron pagos por otra vía, tales como efectivo, cheques de terceros, etc.

Entiende que los actuantes impugnaron el crédito fiscal del IVA contenido en las facturas de Venado Global SRL y Venado Global Consultora SRL, considerando que dichas sociedades no han sido las verdaderas prestadoras de los servicios de publicidad, sin fundamentar su apreciación, sólo con frases carentes de sustento fáctico,

adoptando la misma actitud el juez administrativo.

Indica que se ha probado en forma incontrastable que el Sr. Trucco fue el beneficiario de los gastos de publicidad, erogados por Pueblo Chico S.A.

Resalta que el único argumento que utiliza el Fisco Nacional para justificar la impugnación de los créditos fiscales es la inclusión tardía y ex post de los proveedores en la base e-APOC, y que por tal inclusión concluye que dichos proveedores no han sido los verdaderos prestadores de los servicios.

En tal entendimiento, niega la categorización de las facturas de servicios de publicidad como apócrifas, por cuanto los servicios de publicidad contratados han sido prestados, configurándose el hecho imponible previsto por la Ley de IVA –en su art. 12- no existiendo en el expediente elementos contundentes y suficientes que permitan demostrar que las firmas Venado Global SRL y Venado Global Consultora SRL no han sido los efectivos prestadores de los servicios publicitarios.

Enfatiza que la intervención del Sr. Rojas en la circulación de los cheques utilizados para abonar la publicidad es atribuible exclusivamente al Sr. Davin –autoridad de las firmas cuestionadas- y/o al Sr. Juan Martín Trucco –beneficiario de los gastos de publicidad- por lo que las afirmaciones relativas al fallecimiento del Sr. Rojas resultan inconducentes para fundar el ajuste proyectado, y se presenta como un argumento arbitrario incapaz de demostrar la inexistencia del servicio prestado que documentan las facturas.

Considera que las facturas han sido válidamente emitidas, ya que han sido aprobadas en forma individual por la AFIP, mediante el CAE (Código de autorización electrónica).

Destaca que no existe norma alguna que autorice a la AFIP a impugnar el crédito fiscal en cabeza del prestatario ante los incumplimientos del prestador, y mucho menos por el sólo hecho de estar comprendido en la base eAPOC, cuya inclusión–reitera- fue posterior a las operaciones realizadas.

Seguidamente, manifiesta que al no estar probado en el expediente que las prestaciones de los servicios de publicidad no hayan sido realizadas por los proveedores mencionados, más allá de las manifestaciones de la inspección, es a los Sres. Pablo José Davin y Trucco Juan Martín a quienes corresponde que la AFIP reclame las obligaciones adeudadas por las mismas en el IVA, en su carácter de solidario, conforme lo normado en el artículo 8° inciso e) de la ley de rito.

Alega que resultaba sencillo conocer quiénes eran esos terceros a los que alude el inciso e) del artículo 8° de la Ley 11.683 pues al haberse emitido facturas electrónicas, el Fisco posee la información del usuario que las emitió -cfr. RG (AFIP) 2239.

Observa que la inspección ha sido negligente, ya que frente a un dato relevante como la actuación del Sr. Davin –en Venado Global SRL y Venado Global Consultora SRL- no llevó a cabo las tareas necesarias para ubicarlo, lo cual –a su juicio- evidencia un accionar en la fiscalización contrario a derecho, nulificando el ajuste pretendido por la existencia de vicios en el objeto y en la voluntad, planteo que solicita sea atendido por este Tribunal.

A lo manifestado, adiciona que los actuantes incurrieron en un obrar incompleto y parcial, ya que no sólo no investigaron sobre la participación del Sr. Trucco, sino que –desde su perspectiva- dejaron de lado pruebas que permitían inferir que él podría ser verdadero prestador del servicio o responsable solidario.

Así, concluye que el resultado de no iniciar la fiscalización y determinación sobre el Sr. Trucco será un

enriquecimiento sin causa para el Fisco Nacional, por cuanto se obligará a Pueblo Chico S.A. a abonar un impuesto por la impugnación de créditos fiscales, cuando en realidad lo que corresponde es el reclamo de los débitos fiscales sobre el sujeto a quien la AFIP considere prestador del servicio, ya que la inspección no desconoció la existencia y/o prestación de los servicios de publicidad, y los mismos no pueden haber sido dados sin un prestador.

Por lo expuesto, arguye que el proceder seguido por la fiscalización no ha respetado el procedimiento vigente, en flagrante violación de la Ley. 23.349, de la Ley 11.683 (arts. 17 y 8°) y de la Ley 19.549, esto último, en el entendimiento que las resoluciones apeladas se encuentran en manifiesta desatención con el derecho aplicable, los hechos que deben servir de causa y adolecen de una motivación real.

Precisa que al momento de contestar la vista acompañó documentación que aportaba datos que podían ayudar a localizar al Sr. Davin Pablo José (tales como el contrato social de Venado Global Consultora S.R.L., consulta a la "Central de deudores del sistema financiero" del BCRA y las infracciones de tránsito publicadas en la página de la Prov. de Buenos Aires) la cual no fue considerada por el Juez Administrativo.

A su vez, resalta que el administrador y responsable de la conducta fiscal de la sociedad Venado Global S.R.L era el Sr. Davin, quien –de acuerdo a las declaraciones de la imprenta de facturas- se encargaba del pago, solicitud y retiro de los trabajos relacionados con la papelería de la firma.

En otro orden de ideas, por los ajustes sobre operaciones de compra de cereales, remarca que estos fueron practicados a partir de la inferencia del Fisco Nacional de que existió una simulación de operaciones con dos proveedores para "blanquear el cereal adquirido en forma marginal", lo que se trata de una imputación falsa, carente de sustento factico y jurídico, además de ser contrario a las pruebas que arrojan los antecedentes administrativos, y la testimonial producida luego de corrida la vista; circunstancias éstas que también fulminan con nulidad los actos recurridos.

Dice que todas las operaciones fueron concertadas en fechas anteriores a la inclusión en la base e-APOC, y de la suspensión en el Registro de Operadores de Granos (RG 2300) de las firmas Campus y Cerealis S.A. y Las Oscuras S.A.

Argumenta que la actuación del ente fiscal debió dirigirse contra el Sr. César Gnocchi por así estar normado en la Ley 11.683, cuyo artículo 8° inciso e) establece la responsabilidad solidaria sobre los terceros que faciliten la evasión. En este sentido, opina que las firmas Campus y Cerealis S.A. y Las Oscuras S.A. son evasores –por estar incluidos en la base e-APOC- debiendo recaer la responsabilidad solidaria sobre el Sr. Gnocchi, dado que fue él quien concretó la compra del cereal requerido, adquiriéndosela a dichas firmas con comportamiento fiscal supuestamente irregular.

En atención a las razones expuestas, interpreta que existen motivos suficientes para tener por nulo el acto administrativo, como también para revocarlo por haberse ignorado la técnica del tributo de marras. A ello, suma que la prueba ha sido valorada arbitrariamente, en contra del debido proceso adjetivo, y con la clara intención de entorpecer su defensa e ignorar la verdad material objetiva.

Indica que los comprobantes respaldatorios de las operaciones que el Fisco pretende impugnar fueron emitidos por el Sr. Gnocchi de acuerdo con las normas vigentes, y los pagos fueron efectuados por medios bancarios, de acuerdo a la Ley 25.345 "Antievasión".

Puntualiza que el transporte de los cereales se encontraba bajo la responsabilidad del Sr. Gnocchi, por lo que los

incumplimientos en este aspecto no pueden ser endilgados a su parte.

Explica que no ha tenido contacto alguno con las sociedades Campus y Cerealis S.A. y Las Oscuras S.A., sino que toda la contratación fue realizada en forma directa y exclusiva con el Sr. Gnocchi. En este punto, recalca que la Ley del Impuesto al Valor Agregado (Art. 20) considera al consignatario acopiador como comprador del comitente y como vendedor de Pueblo Chico S.A., lo que acarrea –bajo su perspectiva- un vicio en la falta de legitimidad pasiva por cuanto la investigación y eventual ajuste por las operaciones de compra de cereales debió dirigirse contra el Sr. Gnocchi.

Expresa que el desconocimiento y actuación en flagrante violación a toda la legislación anteriormente citada, resulta contraria a los deberes de cualquier funcionario público, cuyas actuaciones deben respetar el derecho vigente (cfr. art. 2 Ley 25.188).

Crítica las actuaciones fiscales llevadas a cabo por cada de uno de los proveedores, y considera que el cobro de los impuestos debe ser reclamado a las sociedades observadas, no siendo responsable por la inconducta tributaria de estos.

Advierte que la posición del Fisco Nacional frente al IVA es totalmente incoherente con la sostenida frente al Impuesto a las Salidas no documentadas, ya que sobre éste último no se efectuó ningún ajuste, lo cual equivale a ir contra sus propios actos.

Como corolario de sus dichos, sostiene que todos los ajustes deben ser revocados, con expresa imposición de costas al Fisco Nacional, dada la manifiesta desatención del derecho y de los hechos que deben servir de causa para el dictado administrativo y la falta de motivación real del mismo.

Por otro lado, se agravia de las sanciones aplicadas, aseverando que no se ha configurado el elemento objetivo y subjetivo requerido por la figura infraccional.

Al respecto, alega que no se precisa en forma alguna cómo encuadra la acción en los incisos a), b), y c) del art. 47 de la ley procedimental, por lo que, en modo alguno puede considerarse como una adecuada motivación de la pretensión sancionatoria, lo que es sancionado con la nulidad por la Ley 19.549.

Subsidiariamente, peticiona su reencuadre –por el período 10/2012- en la figura del artículo 45 de la Ley 11.683, por haberse demostrado la inexistencia de una maniobra ardidosa, fijando ésta en el mínimo legal, atento su falta de antecedentes.

Cita jurisprudencia y doctrina que a su criterio apoyan la postura desarrollada en el recurso presentado.

Finalmente, ofrece prueba documental, testimonial e informativa, solicita se revoque el acto apelado, con costas y hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 102/126 y 212/235 el Fisco Nacional contesta el traslado de los recursos que oportunamente le fueran conferidos y por las razones de hecho y derecho que expone, solicita que, oportunamente se dicte sentencia rechazando la acción incoada por la actora, confirmando las resoluciones administrativas, con costas. Ofrece como prueba documental los antecedentes administrativos de la causa. Se opone a la prueba ofrecida por la actora. Hace reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 136 se abre la causa a prueba; mediante la PV-2023-126418055-APN-VOCIII#TFN se clausura el

período probatorio y se elevan los autos a consideración de la Sala A; a través del IF-2023-132180766-APN-VOCIII#TFN se pone a disposición de las partes las presentes actuaciones con el fin de que se produzcan los respectivos alegatos, obrando a fs. 286/293 y 294/296, los alegatos correspondientes a la actora y el Fisco Nacional, respectivamente. Por último, con el IF-2024-27185737-APN-VOCIII#TFN los autos pasan a sentencia.

IV.- Que en primer lugar, respecto de la nulidad planteada cabe indicar que para su procedencia interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal, o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (ver en tal sentido “Asociación del Magisterio de Enseñanza Técnica - AMET. c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ amparo”, CSJN, 5/10/95, T. 318, P. 1798; “Aguirres, Mirta Ramona c/ La Rioja, Provincia de y otros s/ daños y perjuicios”, CSJN, 6/02/01, T. 324, P. 151; “Simijosky Juan c/ E.N. (E.M.G.E.) s/ personal militar y civil de las FFAA. y de Seg. Causa: 31.321/94”, C.NAC.CONT.ADM.FED., SALA II, 9/10/96, entre otros).

En lo que se refiere a la supuesta carencia de causa en la resolución apelada, debe recordarse que la discrepancia con los hechos en los que se basó el organismo fiscal, no resulta fundamento válido para la defensa de nulidad, puesto que la apreciación de los hechos que realice el juez administrativo, es una valoración subjetiva, que puede o no compartirse, lo que podrá dar lugar a la confirmación o no de la resolución apelada, pero nunca a su anulación.

En este sentido, no se observan agravios específicos contra los supuestos defectos o vicios del acto atacado, ni se han demostrado perjuicios concretos como consecuencia de éstos.

Cabe precisar que, respecto a lo estrictamente formal, la resolución discutida aparece satisfaciendo acabadamente los requisitos establecidos por el artículo 7º de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo.

Además, tanto de la lectura de los actos apelados, como del análisis de las actuaciones seguidas por el ente recaudador no se vislumbra que el juez administrativo se haya incumplido con el procedimiento reglado por la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y modif.) para determinar el tributo y/o aplicar las sanciones recurridas en autos, expresándose en forma clara cuales fueron los incumplimientos que dieron origen a las resoluciones atacadas. Es más, en el presente caso la recurrente tuvo conocimiento de las actuaciones seguidas por la investigación fiscal y el juez administrativo, pudiendo presentar su descargo en oportunidad de contestar la vista corrida, lo que evidencia que los agravios vertidos como fundamento de defensa de la nulidad intentada, se tratan de una mera discrepancia con el criterio fiscal e integra el fondo mismo de la cuestión que este Tribunal está llamado a resolver, pero no afecta la validez de acto alguno.

Por todo lo expuesto, corresponde rechazar los agravios de nulidad articulados por la apelante, sin costas atento que el mismo no mereció un tratamiento previo y de especial pronunciamiento (conf. CSJN, “Bolland y Cía. S.A.”, 21/2/13).

V.- Que, tal como quedaron planteados los hechos, la cuestión a resolver en autos radica en analizar si se ajusta a derecho la caracterización como apócrifos de ciertos documentos emitidos por los proveedores “Campus y Cerealis S.A.”, “Las Oscuras S.A.”, “Venado Global S.R.L.” y “Venado Global Consultora S.R.L.”

Sin embargo, previo a tratar dicha cuestión, es necesario exponer la metodología a través de la cual se desarrolla

la operatoria impugnada por el Fisco Nacional, para luego analizar las diferentes irregularidades detectadas por la auditoría fiscal.

En respuesta al requerimiento de fecha 8 de julio de 2013 –vide fs. 39 del Cuerpo IVA- el apoderado de la actora informó que todas las operaciones con las firmas "Campus y Cerealis S.A." y "Las Oscuras S.A." –por compras de cereales- fueron concertadas mediante el corredor Gnocchi César, siendo la facturación realizada por éste a Pueblo Chico S.A. En cuanto a los pagos, señaló que los mismos se efectuaron a nombre del Sr. Gnocchi mediante transferencia bancaria, excepto el 2,5% correspondiente al IVA no retenido que fue depositado en las CBU declarados por los aludidos proveedores; asimismo, actuó como agente retención y se firmaron los contratos de compraventa.

Por otra parte, el 18/06/2013 indicó que toda la facturación realizada por las firmas Venado Global S.R.L. y Venado Global Consultora S.R.L. se efectuó en virtud de la publicidad pactada por Pueblo Chico S.A., con el corredor de TC Juan Martín Trucco, y que la totalidad de las transacciones se realizaron en forma personal con él. Agrega que la empresa efectuó la totalidad de los pagos al corredor, quien luego de retirarlos hacía llegar el debido recibo firmado y la orden de pago conformada. Aclara que dichos pagos corresponden a cheques propios, no habiéndose utilizado otro medio para la cancelación de las facturas.

Ahora bien, respecto a "Campus y Cerealis S.R.L." la inspección observó los siguientes aspectos: 1°) el número de CUIT se encuentra inactivo (fs. 188 Cuerpo IVA); 2°) el 07/04/2010 se lo suspendió del Registro Fiscal de Operadores de Granos, el 17/08/2010 se le dio de baja de tal registro y el 21/11/2011 fue incluido en la base E-apoc con condición "Sin capacidad económica" (fs. 29 y 42 Cuerpo Campus y Cerealis S.A.); 3°) las autoridades, los Sres. Carpio José Martiniano –quien falleció el 27 de junio de 2010- y Cuello Hugo Oscar –el cual figura como empleado en relación de dependencia hasta el 2008- no poseen empleados, inmuebles, rodados ni maquinarias agrícolas (vide fs. 32/33 Cuerpo Campus y Cerealis S.A.); 4°) en los libros de IVA Compras la recurrente registra las operaciones de compra a nombre de Gnocchi César –el corredor de bolsa de cereales- mientras que en las liquidaciones figura como comprador Pueblo Chico S.A. y como vendedor el proveedor analizado; 5°) las órdenes de pago aportadas para demostrar el pago de las operaciones fueron emitidas a nombre de Gnocchi César (fs. 73/84 Cuerpo de IVA); 6°) respecto al traslado del cereal no se acompañaron comprobantes ya que, según los dichos del apelante, los fletes se encontraban a cargo de la firma proveedora; 7°) se realizaron diversos cambios de domicilio, siendo el último informado el correspondiente a la calle San Martin 702 piso 1, dpto. de la Ciudad de San Miguel de Tucumán. Sobre éste último, el Sr. Juarez Sergio Luciano mediante multinota manifestó que alquila dicha oficina desde el 01/01/2011, adjuntando una copia del contrato de alquiler, y que recibe notificaciones a nombre de "Campus y Cerealis S.A.", con quien no posee vinculación alguna (fs. 31/32 y 48 Campus y Cerealis S.A.); 8°) con motivo de la inclusión al Registro Fiscal de Operadores de Granos y Legumbres Secas, Campus y Cerealis S.A. declaró que arrienda una planta cuya titularidad es de Anton SRL. De la consulta a la base datos del ente fiscal no surgieron bienes registrados a nombre de esta última (vide fs. 32 Cuerpo Campus y Cerealis S.A.); 9°) las cartas de porte no guardaban relación con la ubicación de la planta de acopio y no surge documentación que ampare el ingreso ni el origen de los granos de acopio, lo que derivó en la causal de exclusión establecida por el punto 3, apartado B del Anexo IV de la RG 2300; 10) la firma no posee bienes registrables a su nombre (fs. 34 Cuerpo Campus y Cerealis S.A.); 11) no existe ningún tipo de documentación que respalde el ingreso del grano a la planta de acopio (fs. 35 Cuerpo Campus y Cerealis S.A.); 12) del análisis de los Códigos de Trazabilidad de Granos solicitados, se observó que la mayoría de las entregas no tenían como origen la localidad de la planta de acopio, por lo que, en consecuencia, se efectuó un uso indebido de las cartas de porte, atento a que entregó como cargador de granos a diferentes destinos desde lugares que no se correspondían con la ubicación de dicha planta; 13) no dio cumplimiento al Régimen de información de la

Resolución General Conjunta 2324 (AFIP) y 4956 (ONCCA), encuadrando la conducta en la causal de exclusión prevista en el punto 12 apartado B Anexo IV RG 2300/07; 14) los actuantes se presentaron en la localidad de Riobamba (Córdoba), donde se encuentra declarada la planta de acopio. Allí fueron atendidos por la propietaria del lugar, quien manifestó desconocer a las firmas Anton SRL y Campus y Cerealis S.A. e informó que los silos se encontraban vacíos, los motores de los elevadores desmontados y los galpones eran utilizados para guardar maquinarias y herramientas de su propiedad. Asimismo, los inspectores realizaron el cubicaje a fin de determinar la capacidad teórica de almacenamiento, la que no se condice con la cantidad de granos comercializado por el proveedor impugnado; 15) el contribuyente Mariano Gabriel, cuya actividad es de flete, denunció que nunca efectuó un flete para Campus y Cerealis S.A., según el detalle de la carta de porte N° 506123232 que consta en los registros de AFIP (fs. 39 Cuerpo Campus Cerealis S.A.); 16) se solicitó información a otras empresas que figuraban en los registros del Fisco Nacional, y de las respuestas recibidas se obtuvo que el proveedor emitía los mismos números de facturas para distintas operaciones, mientras que los pagos transferidos eran destinados a asociaciones mutuales. También, una de las firmas circularizadas expresó haber aceptado el ajuste que impugnó los créditos fiscales facturados por Campus y Cerealis S.A. (fs. 39/40 Cuerpo Campus Cerealis S.A.).

En lo que se refiere a la firma Las Oscuras S.A. las irregularidades detectadas fueron: 1°) el número de CUIT se encuentra inactivo y la firma fue incluida en la base APOC con la condición “sin capacidad económica”, fecha de detección 16/01/2012 –vide fs. 135/138 Cuerpo Investigación-; 2°) las mismas que las enunciadas en los puntos 4° a 6° del párrafo precedente; 3°) en el informe que funda la inclusión de la sociedad en la base Apoc, se verificó que: 1°) la Fiscalía Nacional de Investigaciones Administrativas remitió una denuncia escrita, cuyas consideraciones los actuantes transcriben de la siguiente manera: *“La evasión impositiva en el “sector del campo” consistiría en: a) los valijeros que pagan a los productores de soja (negra) al 88% de su valor real de mercado y al contado: (entre otros) Leonardo Fabián Dieguez de Ciudad Rojas, Pcia. de Buenos Aires (Gerente de “Las Oscuras S.A.” CUIT N° 30-70876925-4), b) empresas fantasmas-truchas dedicadas a la comercialización de soja (negra) cuyo destino son corredores, empresas exportadoras, aceiteras, empresas destinadas a engorde de animales, molinos harineros: (entre otras) “LAS OSCURAS S.A.” CUIT N° 30-70876925-4”*; 2°) registra entrega de granos sin que se verifique el ingreso de los mismos a su planta, situación que se presume a partir de que no surgen Códigos de Trazabilidad de Granos (CTG) donde la misma figure como “destino”, no justificando el origen de los bienes comercializados. Asimismo no registra capacidad operativa, atento no poseer bienes registrados, ni declarar empleados en relación de dependencia; 3°) comercializó 1810 toneladas de granos sin consignar en los CTG el destino de los mismos, tampoco solicitó F. 1116/A para documentar los depósitos de granos, ni informó Cartas de Porte recibidas; 4°) no cumplió con el Régimen de Información de la R.G. Conjunta 23324 (AFIP) y 4956 (ONCCA); 5°) utilizó Cartas de Porte en forma incorrecta, que le fueron autorizadas como acopiador, movilizando granos desde localidades distintas a la informada en el aplicativo; 6°) tiene baja en todos los impuestos; 7°) no posee vehículos a nombre de la firma y registra una propiedad en la ciudad de 25 de Mayo, según el último registro del año 2005, cuyo anterior titular era Renovales Mirta Elena, integrante de Las Oscuras S.A.; 8°) los actuantes se presentaron en el domicilio fiscal informado, constatando que se trata de una casa de familia (fs. 195/199 Cuerpo Investigación).

En cuanto a Venado Global S.R.L., la auditoría fiscal dice que: 1°) la CUIT se encuentra inactiva (fs. 3/7 Cuerpo venado Global S.R.L.); 2°) los actuantes concurrieron al domicilio fiscal de la firma, donde fueron atendidos por una persona de sexo femenino que respondió no conocer a la empresa (fs. 8/9 Cuerpo venado Global S.R.L.); 3°) también se visitó el domicilio legal del proveedor, que coincide con el domicilio fiscal del Sr. Cavanenghi Rubén Oscar –integrante de la sociedad- donde la persona que residía allí respondió desconocer a la sociedad y el Sr. Cavanenghi (fs. 15 Cuerpo del Venado Global S.R.L.); 4°) idéntico resultado se obtuvo en el domicilio legal del Sr. Davin Pablo José, quien se encuentra informado como integrante de la empresa fiscalizada (fs. 16/19 Cuerpo

Venado Global S.R.L.); 5°) de las copias de las órdenes de pago, recibos y cheques, se observó que el firmante de los comprobantes aportados y los endosos de los cheques era el Señor Esteban Rojas, quien falleció el 5 de octubre de 2011, encontrándose documentos suscriptos en forma posterior a la fecha señalada (fs. 7/82 Cuerpo Circularización Banco Cheques, y fs. 184/187 del Cuerpo de IVA); 6°) en el segundo y último endoso de los cartulares emitidos figuraba el Sr. Juan Martín Trucco, quien fue entrevistado por la inspección y expresó que: a) conoce a las firmas Venado Global S.R.L. CUIT N° 30-71215225-3 y Venado Global Consultora S.R.L. CUIT N° 30-71128175-0, las que se encargaban de facturar las publicidades, cobrarlas y luego entregarle los cheques cobrados a los sponsor; b) los cheques recibidos de las firmas anteriormente mencionadas eran cobrados en los bancos por él y afectados a los gastos de las carreras y de índole particular; c) quien se encargaba de la tarea de facturación y cobro de las publicidades a los distintos sponsor que figuraban en el auto de carrera de su propiedad era el Señor Davin Pablo José, el que en todos los casos le entregaba los cheques; d) hace tiempo habló por teléfono con el Señor Esteban Rojas, desconociendo si las firmas Venado Global S.R.L. y Venado Global Consultora S.R.L. por su servicio (emisión de facturas y cobro de las mismas por el servicio de publicidad) cobraban otro importe (fs. 242 Cuerpo del IVA).

En lo que hace al proveedor Venado Global Consultora S.R.L., se relevaron las circunstancias que se detallan a continuación: 1°) se visitó el domicilio legal y fiscal de la firma, donde fueron atendidos por el Señor Santiago Córdoba quien negó conocer a las sociedades Venado Global S.R.L. y Venado Global Consultora S.R.L. (fs. 9 del Cuerpo Venado Global Consultora S.R.L.); 2°) también los inspectores se constituyeron en los domicilios correspondientes a los integrantes de la sociedad -Davin Pablo José y Chazarreta Juan Guillermo- no encontrando a persona alguna, excepto en el caso de Sucesión de Rojas Esteban, en donde la Señora Vázquez indicó que el citado falleció en octubre 2011 a causa de un accidente cerebro vascular, siendo su único ingreso una jubilación –era peón rural-. Además, manifestó que no tenía conocimiento de su participación en la sociedad y que era analfabeto y no sabía firmar (fs. 12, 13 y 18 Cuerpo de Venado Global Consultora SRL); 3°) se reitera la observación descripta en el punto 5°) del párrafo precedente; 4°) como segundo y último endoso de los cheques se presenta una firma sin aclaración en la mayoría de los casos, mientras que en otros se consigna sólo un número de DNI que corresponde al Sr. Juan Martín Trucco, cuyos dichos fueron expuestos ut-supra en el punto 6°).

VI.- Que en función de la metodología descripta en el Considerando precedente, corresponde tratar el agravio relativo al supuesto vicio de falta de legitimidad, fundado en la actuación del Sr. Gnocchi –como intermediario- en las compras efectuadas a los proveedores “Campus y Cerealis S.A.” y “Las Oscuras S.A.”, de conformidad con el artículo 20 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Sobre el particular, cabe destacar que si bien en este caso la ley del impuesto en crisis establece una ficción mediante la cual se tiene al intermediario por comprador y vendedor, respecto de su comitente, lo cierto es que el hecho imponible generador de la obligación tributaria permanece –inalterablemente- en cabeza de quien realmente vendió el bien o prestó el servicio con la intervención del comisionista; siendo éste último, responsable sólo por el ingreso del impuesto correspondiente a los servicios de intermediación prestados, cuyo precio -en la transacción- es definido por la comisión cobrada. Aceptar la postura de la recurrente, implicaría proyectar el ajuste sobre un sujeto que no produjo el presupuesto de hecho que se pretende gravar, en contradicción con lo dispuesto por la ley del tributo en su artículo 12 –último párrafo-.

Es decir, que pese a dicha ficción, en el marco de la operatoria bajo trato el Sr. Gnocchi mantendrá su carácter de comisionista, conservando las entidades cuestionadas –Campus y Cerealis S.A. y Las Oscuras S.A.- su rol como supuestos proveedores de la actora.

En consecuencia, yerra la recurrente al sostener que la actuación de la inspección debió dirigirse contra el Sr.

Gnocchi, bajo el argumento que fue el único sujeto con el que contrató la compra de cereales en forma directa, pues –como se dijo- las facturas impugnadas responden a bienes provistos por otras personas, sobre quienes en definitiva recae el hecho disparador de la obligación determinada por los actos cuestionados.

Va de suyo, que los planteos referidos a reclamar las sumas ajustadas a las personas que actuaron ya sea como intermediarios o beneficiarios –Sres. Gnocchi, Juan Martín Trucco y Davin Pablo José- tampoco puede prosperar dado que –conforme se expondrá más adelante- corresponde a la actora, en ejercicio de su derecho de contradicción, demostrar la procedencia y verosimilitud de los comprobantes recibidos, a fin de que estos adquieran per se entidad suficiente para generar crédito fiscal, de acuerdo con los requisitos establecidos por la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

VII.- Que en lo atinente a la pretensión de iniciar una fiscalización y/o determinación a los ya mencionados intermediarios, en carácter de responsables solidarios (cfr. art. 8 inciso e) de la ley de rito), es importante mencionar que la actora busca de esta manera endilgar el cumplimiento de sus deberes fiscales a otros contribuyentes, lo cual no es procedente; máxime cuando estamos frente a una deuda propia originada por su propio accionar, cuyo motivo responde al cómputo de créditos fiscales con facturas que –en principio- carecen de sustento fáctico. Ello, por supuesto, es independiente de los futuros procesos que el ente fiscal pueda cursar a las distintas personas que participaron de las irregularidades detectadas; sin embargo, tal circunstancia no suple la responsabilidad que le cabe al apelante.

VIII.- Que ello sentado, corresponde ahora que este Tribunal aprecie el elenco probatorio obrante en los presentes autos.

Del resultado del informe contable (obrante a fs. 161 Cuerpo de IVA) no surge elemento alguno que refute la tesis fiscal. En efecto, el perito solo hace referencia a requisitos formales y registrales, detallando las facturas de servicios de publicidad emitidas por Venado Global SRL e impugnadas por el Fisco Nacional; hecho que no se relaciona con el tema central de la litis trabada, o sea, la existencia de las operaciones en cabeza de la firma cuestionada.

A idéntica conclusión se arriba respecto del acta testimonial labrada al Sr. Gnocchi en la División Revisión y Recursos dependiente de la Dirección Regional de Junín de la DGI (vide fs. 67/68), donde simplemente se deja asentada la operatoria aplicada con los proveedores “Las Oscuras S.A.” y “Campus y Cerealis S.A.” en su rol de intermediario. Cabe puntualizar, que los dichos allí expuestos no encuentran su correlato en la documentación relevada por el Fisco Nacional, ni tampoco la actora aporta elemento alguno que permita confirmar la veracidad del testimonio, resultando el mismo insuficiente para enervar el criterio apelado.

Tal extremo tampoco se ve revertido por las pruebas informativas (vide fs. 158 y 159/160) en las cuales se acompañó un listado de las facturas electrónicas emitidas por Venado Global Consultora SRL, y copias de las cuentas corrientes, boletos de compraventa y comprobantes emitidos por el Sr. Gnocchi en calidad de corredor de cereales por las operaciones con “Las Oscuras S.A.” y “Campus y Cerealis S.A.”. Sobre la última medida probatoria, es menester recalcar que la documentación debe contar con un sustento factico, condición que no se cumple en autos habida cuenta de las diferentes situaciones verificadas por la inspección, las que fueron enunciadas en el Considerando V.

En definitiva, podemos decir que ninguna de las medidas probatorias llevadas a cabo ante esta instancia hacen al "thema probandum" de los presentes obrados, ni constituyen el objeto de prueba conducente para la resolución de la contienda.

IX.- Que entrando al análisis de la cuestión de fondo, corresponde señalar que la impugnación de los proveedores ha sido adecuadamente ponderada por el organismo fiscal, habiendo demostrado la existencia concomitante de una serie de indicios comprobados, graves, precisos y concordantes, que llevan a presentar un cuadro de serios reparos respecto de la validez de las facturas y que los bienes y/o servicios a los que ellas se refieren hayan sido adquiridos a tales proveedores, en cuanto se acredita entre otros, que se trata en todos los casos de sujetos sin capacidad operativa, patrimonial y económica necesarias para efectuar las operaciones comerciales que registran con la actora.

Conforme a reiterada jurisprudencia, para que se pueda computar el crédito fiscal se deben cumplir una serie de requisitos, a saber: a) que sea imputable al período fiscal en que se hubiera facturado y discriminado; b) que se encuentre discriminado en la factura o documento equivalente; c) que la documentación respaldatoria se ajuste a las normas vigentes sobre emisión de comprobantes; d) que sea computable hasta el límite que surge de aplicar a la base imponible la alícuota respectiva; e) que se vincule con operaciones gravadas; f) que quien esté en condiciones de efectuar el cómputo sea responsable inscripto frente al IVA; g) que las operaciones que originan el crédito hubieran generado para el vendedor, locador o prestador el débito fiscal respectivo.

Formado el convencimiento en cuanto a la imposibilidad de los sujetos emisores de las facturas de efectuar tales operaciones, resulta lógico que se observen las mismas por la falta de confianza que inspira dicha documentación, justificando su impugnación.

Por último, se debe recordar en tal sentido que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido a los efectos del cómputo del crédito fiscal por parte de los responsables que deben liquidar el impuesto a su cargo (art. 12 de la ley de IVA), que resulta indispensable que el crédito fiscal sea legítimo. En ambos casos ello tiene lugar mediante el perfeccionamiento del hecho imponible respecto de los vendedores de bienes o mediante la verificación de la operación generadora del crédito correspondiente (confr. Causa CSJ 119/2013 (49-A) “ADM Argentina SA c/ EN –AFIP-DGI –Resol. 24/08 25/08 DV DyR2 s/Dirección General Impositiva”, del 10 de marzo de 2015), extremo que no se cumple en el caso de autos pues los créditos impugnados no provienen de operaciones genuinas realizadas con los proveedores indicados en las respectivas facturas (CSJ 848/2014 (50-M) /CS1 R.O. “Molinos Río de la Plata SA c/ EN –AFIP-DGI resol 68/10 (GC) y otros s/ Dirección General Impositiva” del 25 de agosto de 2015).

Con fecha 10 de marzo del 2015, la C.S.J.N. in re "Feretti, Félix Eduardo (TF 22.752-I) c/DGI ", sostuvo *"9º) Que el último párrafo del art. 12 de la ley de impuesto al valor agregado (t.o. en 1997 y sus modificaciones), sobre cuya base 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 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 aquél les adjudicó.”*

X.- Que bajo tales pautas resulta aplicable la regla "onus probandi incumbit ei qui dicit", es decir, la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos, pues como lo establece el artículo 377, C.P.C.C.N., cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción. Al ser ello así, corresponde que la actora, en ejercicio de su derecho de contradicción, acreditara la verdad de sus dichos, esto es, demostrar y evidenciar la sustantividad de las

operaciones impugnadas por la inspección actuante, toda vez que es la parte la que se encuentra en mejores condiciones de hacerlo y en cuanto tales impugnaciones poseen entidad suficiente para poner seriamente en duda la real existencia de las operaciones que se intentan probar mediante la documentación exhibida (cfr. “Molla, Pedro José”, TFN, Sala A, 27/03/2002, confirmado por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Cont. Adm. Federal, Sala IV, 27/04/2007).

Cuando se presentan impugnaciones fundadas, donde han surgido distintos elementos que podrían dar lugar a la existencia de una maniobra fiscal, el contribuyente tiene, inexcusablemente, que recurrir a todos los medios de prueba que estén a su alcance para reconstruir y acreditar fehacientemente distintos aspectos que, si bien no son obligatorios en principio, pueden concurrir a derrumbar la tesis fiscal dotando a las facturas cuestionadas de un soporte extra fiscal, más propiamente comercial, que les devuelva su verosimilitud. Queda claro que ello no puede realizarse por medio de afirmaciones genéricas o dogmáticas formuladas en abstracto, sino por medio de documentación u otras pruebas fehacientes en tal sentido.

Si bien el organismo fiscal no puede colocar en cabeza del contribuyente una obligación fiscal de control a título de obligación delegada o sustitutiva de sus propias obligaciones referidas a este aspecto, lo cierto es que los indicios reunidos por el Fisco Nacional son suficientes para dudar de la existencia de las operaciones, siendo la recurrente la que carga con la prueba de demostrar lo contrario, lo que no ha ocurrido en la presente causa.

En el particular, surge que ante los graves indicios en que sustenta el ajuste el Fisco Nacional, la parte actora no ha logrado desvirtuarlos con la prueba aportada en las presentes actuaciones –cfr. Considerando VIII-.

También, es preciso mencionar que si bien no le son imputables a la contribuyente los incumplimientos de terceros así como que no le es oponible que en el domicilio no puedan ser ubicados, si le cabe la responsabilidad de relevar la calidad de aquellos con quienes supuestamente contrató, y en tal sentido, resulta oportuno mencionar que no pueden considerarse las impugnaciones realizadas por el Fisco Nacional en forma aislada y someterlas a un análisis individual como pretende equivocadamente la actora, para concluir si tenía obligación de conocerlas o no, cuando la realidad indica que se trata de situaciones reiteradas, irrazonables desde el punto de vista del supuesto trato comercial con el proveedor, que se conjugan con un conjunto de otras anomalías propias de operaciones irregulares.

Cabe añadir que en el examen de las presentes actuaciones no se ha considerado relevante que el proveedor no figurase en la base APOC al momento de las operaciones cuestionadas y que contara con autorización para emitir comprobantes (conf. Excma. Cámara, Sala III, Causa Nº 27618/2013, “Giménez Rosa Martina (TF 29583-I) c/ DGI” del 19-11-13; y Sala II, Causa Nº 17663/13, “Agroservicios Sur SA (TF 33325-I) c/ DGI” del 10-13) pues lo concreto y decisivo es que al demostrarse los extremos que tornan inverosímiles las operaciones, la inclusión o no del proveedor en la citada base, no comporta un factor que permita soslayar los datos obtenidos y menos aún prescindir de la realidad que implica la imposibilidad de la concreta realización de las mismas.

Vale aclarar que no es suficiente la oportuna aprobación por parte de la AFIP o de otros organismos estatales, o que tales sujetos se encuentren habilitados, o en condiciones de existir jurídicamente, operar comercialmente o emitir facturación. Lo que fundamentalmente debe establecerse es la materialidad y veracidad de la operación en cabeza de los proveedores cuestionados desde el punto de vista económico dado que el hecho imponible en crisis, que pudo haber dado lugar al cómputo de créditos fiscales, es un hecho económico más allá de las relaciones jurídicas entre las partes.

En conclusión, dado que la recurrente no reúne los requisitos necesarios a fin de validar el cómputo de los

créditos fiscales correspondientes a las operaciones de compras con Campus y Cerealis S.A., Las Oscuras S.A., Venado Global S.R.L. y Venado Global Consultora S.R.L.; y que, además, no ha logrado probar que esas entidades hayan sido las reales proveedoras de los conceptos facturados, pese a contar con la oportunidad de hacerlo en la presente instancia, se resuelve confirmar las impugnaciones efectuadas por el Fisco Nacional en las Resoluciones Nros. 38/2015 (DV RJUN) y 69/2016 (DV RJUN), con costas.

En último lugar, debe aclararse que la supuesta incoherencia que observa la actora entre los argumentos que sustentan los ajustes del Impuesto al Valor Agregado, y los motivos por los cuales no se proyectó ajuste alguno en el Impuesto a las Ganancias – Salidas No Documentadas, no resultan atendibles, toda vez que la normativa de cada tributo prevé distintos aspectos que producen una variación en las conclusiones a las que se arriba en cada caso.

XI.- Que, en materia de intereses resarcitorios, sólo cabe su confirmación, recordándose que 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. (cfr. CSJN, Citibank NA c/ DGI, 01/06/2000).

XII.- Que, en cuanto a las sanciones aplicadas, debe señalarse que el artículo 46 de la ley 11.683 exige para que se configure la sanción allí tipificada la concurrencia de la omisión del impuesto, elemento objetivo, y la conducta del sujeto en lo que hace a su voluntad comisiva, es decir la existencia del elemento subjetivo.

En cuanto al elemento objetivo, se entiende que de los documentos obrantes en autos y de las impugnaciones efectuadas por el organismo fiscal, en tanto considera inexactas las declaraciones juradas presentadas, debe concluirse que se encuentra debidamente acreditado este aspecto de las sanciones aplicadas.

Pero, que la declaración jurada original sea a todas luces inexacta no lleva, indubitablemente, a entenderla como engañosa, ardidosa o maliciosa ni que su rectificativa confirme defraudación alguna.

En lo que se refiere al aspecto subjetivo del tipo infraccional, debe dejarse sentado que cuando se pretende aplicar las sanciones previstas por el artículo 46 de la ley de rito, ello exige del ente recaudador acreditar no sólo la conducta omisiva del gravamen sino también, el proceder engañoso o malicioso mediante hechos externos y concretos.

El elemento subjetivo del artículo 46 acude, ante la falta de certezas del organismo fiscal, a las presunciones previstas en el artículo 47 mediante las cuales se establecen hipótesis, que admiten prueba en contrario, respecto de la voluntad defraudatoria del sujeto.

En el caso bajo análisis acude a los incisos a), b) y c) del artículo 47 citado que establece:

"…

a) medie una grave contradicción entre los libros, registraciones, documentos y demás antecedentes correlativos con los datos que surjan de las declaraciones juradas o con los que deban aportarse en la oportunidad a que se refiere el último párrafo del artículo 11.

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;

c) si la inexactitud de las declaraciones juradas o de los elementos documentales que deban servirles de base proviene de su manifiesta disconformidad con las normas legales y reglamentarias que fueran aplicables al caso"

Que el inciso a) requiere de una "grave" contradicción entre documentación de respaldo y lo declarado, el inciso b) de situaciones que impongan una "grave" incidencia sobre la determinación misma y el inciso c) se trata de que la documentación o las declaraciones juradas no se adecuan a las normas que reglamentan tanto en su presentación como a su validez. Si bien las dos primeras presunciones se apoyan a su vez en otra subjetividad que es la de establecer cuándo es que existe "gravedad" es el Fisco quien debe darla a conocer, en el caso de facturas apócrifas, el sólo hecho de haberse demostrado la inexistencia del proveedor, la gravedad resulta palmariamente expuesta.

En atención a ello y teniendo en cuenta que la actora no aportó prueba alguna para revertir las presunciones a las que hemos hecho referencia, corresponde confirmar las sanciones aplicadas.

Sin embargo, la discrecionalidad del juez administrativo en materia de graduación de la pena no queda exenta del control posterior por parte de este Tribunal como revisor de la razonabilidad del acto sancionatorio; en el caso concreto, se entiende que corresponde reducirlas a su mínimo legal en atención a que en los actos atacados no se ha fundamentado el agravamiento de las penas, y que el contribuyente carece de antecedentes infraccionales -hecho que, en principio, llevaría a reducir el quantum de las multas al mínimo legal de la escala punitiva-.

Las costas en este aspecto se imponen a la recurrente en la parte que se confirman y por su orden en la parte que se reducen las sanciones.

XIII.- Que, en lo concerniente al reencuadre de la conducta desplegada –por el período fiscal 10/2012- dentro de las disposiciones del artículo 45 de la ley 11.683, corresponde su rechazo en atención a lo resuelto por el Considerando precedente.

El Dr. Magallón dijo:

Que adhiere al voto del vocal preopinante.

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que adhiere al relato de los hechos efectuado y a la solución propiciada por el Vocal Instructor, salvo en lo que respecta a la sanción aplicada, la que a mi criterio debe ser confirmada.

En efecto, analizados los antecedentes administrativos, el informe de fiscalización y la resolución recurrida, se desprende que el Fisco Nacional actuó diligentemente en el encuadre de la conducta reprochada, por lo que era responsabilidad de la actora acreditar los hechos que justifiquen la ausencia de dolo que alega, lo cual no ha acaecido en la especie conforme se desprende las constancias de autos. Así, debió la apelante proporcionar elementos que permitieran persuadir a quien suscribe de la ausencia de voluntad de incurrir en una conducta defraudatoria con la utilización de facturas apócrifas (conf. arg. Art. 47), habiéndose limitado a esgrimir una defensa dogmática sin intentar siquiera justificar su decisión de realizar operaciones con los proveedores cuestionados.

Por ello, cabe concluir que la sanción apelada se ajusta a derecho y ha sido correctamente cuantificadas, por lo que voto por su confirmación. Con costas.

En virtud de la votación que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1°) Confirmar las Resoluciones Nros. 38/2015 (DV RJUN) y 69/2016 (DV RJUN) en cuanto determinan impuestos e intereses resarcitorios, reduciendo las multas aplicadas en un monto equivalente a dos (2) tantos del impuesto evadido (cfr. Considerando XII).

2°) Las costas se imponen en relación a sus respectivos vencimientos, salvo en la proporción que se reducen las multas en las que se imponen por su orden.

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

Digitally signed by Armando Magallon
Date: 2024.03.26 14:15:19 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Armando Magallon
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.27 13:28:05 -03:00

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.27 15:49:18 -03:00

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.27 15:49:20 -03:00