República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-49230931-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 13 de Mayo de 2024

Referencia: SALA C VOCALIA C (NUESTRA HUELLA SA -39.858-I) SENTENCIA

En el día de la fecha se reúnen los miembros de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación) para resolver el expte. 39.858-I caratulado **“NUESTRA HUELLA S.A. s/ Apelación”:**

El Dr. Luis dijo:

I. Que a fs. 28/42 se interpuso recurso de apelación contra la Res. 60/2014 que determinó una disminución de saldos a favor en el impuesto a las ganancias (en adelante IG) de los ejercicios 2009 y 2010.

II. Que la recurrente planteó la nulidad de la vista conferida y del acto determinativo de oficio por entender que no responden a las expresas pautas dispuestas por el art. 17 de la ley 11.683, violando la garantía constitucional del derecho de defensa en juicio. Observó que de dichos actos surge una descripción de los problemas que tuvo el fisco para encontrar a ciertos proveedores con los que contrató, pero no advierte cuál es concretamente la impugnación que se formula. Señaló que en los antecedentes administrativos de la causa (en adelante aa) no se observa la documentación que se cita en la vista.

Con relación al fondo del asunto, cuestionó que el fisco hizo valer presunciones no acreditadas por la inspección, pero descartó de plano hechos objetivos y probados, como por ejemplo, los dichos de los choferes de camiones declarando haber realizado los transportes de maíz.

Resaltó haber realizado la pertinente consulta del CAI y a la base Apoc al momento de realizar las operaciones respecto de cada uno de los proveedores cuestionados, no obteniéndose en dicha oportunidad información que siquiera pudiere hacer presumir la existencia de facturas apócrifas vinculadas con dichos proveedores.

Mencionó que se efectuaron consultas con las diferentes imprentas que realizaron y confeccionaron las facturas, quienes manifestaron, bajo juramento, que realizaron los trabajos de impresión.

Adujo haber efectuado la consulta al archivo de proveedores de la AFIP, obteniéndose en todos los casos como respuesta que los proveedores estaban en situación 1, efectuando la consecuente retención en el

impuesto al valor agregado (en adelante IVA).

Concluyó que las operaciones cuestionadas existieron. Detalló que el maíz se entregó en su planta, conforme el testimonio del camionero y guías del ONCCA, los proveedores autorizados emitieron las correspondientes facturas, se efectuaron los controles impositivos exigidos, las imprentas afirmaron haber confeccionado las facturas y que pagó las mismas con cheques propios o de terceros.

Subrayó que todas las inconsistencias mencionadas fueron posteriores a los períodos determinados.

Sostuvo que su parte no tiene las facultades del fisco para exigir a sus proveedores la entrega de documentación personal de la empresa y agregó que por ello debe acudir a la información que el fisco le permite acceder a través de sus bases de datos.

Aclaró que al momento de concretarse las operaciones, el proveedor Julio César Gorosito no poseía observaciones al consultar el archivo de proveedores. E hizo hincapié en que la AFIP lo excluyó del régimen de retención del IVA e IG después de que este proveedor opere con el contribuyente.

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

III. Que a fs. 58/72vta. el fisco contestó el traslado del recurso, puso a disposición los antecedentes administrativos de la causa (en adelante aa) y solicitó que oportunamente se confirme la resolución apelada, con costas.

IV. Que a fs. 87/87vta. se abrió la causa a prueba. A fs. 184 se clausuró el período probatorio y se elevaron los autos a consideración de la Sala “C”. A fs. 190 se pusieron los autos para alegar, obrando el alegato de la actora a fs. 196/213 y el del fisco a fs. 214/217. Finalmente, a fs. 218/218vta. se pusieron los autos para dictar sentencia.

V. Que primeramente debo señalar que este Tribunal no se encuentra obligado a tratar todos y cada uno de los argumentos brindados por las partes sino solo aquellos que resultan necesarios para emitir un pronunciamiento válido (Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970, entre otros), ni tampoco a ponderar exhaustivamente todas y cada una de las pruebas producidas sino sólo aquellas que se estimen conducentes para fundar las conclusiones a las que se arriba (Fallos 321:1776 entre otros).

VI. Que corresponde expedirme con relación al agravio de nulidad articulado por la actora por considerar que los actos administrativos -vista y resolución apelada- no responden a las pautas del art. 17 de la LPT, generando así una violación al derecho de defensa, toda vez que los mismos, de ser acogidos favorablemente, derivarían en la nulidad de la resolución recurrida.

Al respecto, tal como lo tiene dicho nuestro más Alto Tribunal, en la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o 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 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 (Fallos 318:1798, 324:151,

entre otros).

En este sentido, no se vislumbra una violación al derecho de defensa de la actora puesto que tanto los cargos como los argumentos detallados en la vista bajo la Res. 85/2013 (v. fs. 280/294 cpo. IG, aa) coinciden con los obrantes en la Res. 60/2014 aquí apelada, no advirtiéndose cuál es el objeto de agravio de su derecho de defensa si se tiene en cuenta que a pesar de la correcta notificación de la vista (v. fs. 296, Cpo. IG, aa), la actora ni siquiera la contestó.

Debe recordarse que la causa del acto administrativo comprende los antecedentes o circunstancias de hecho y de derecho que en cada caso llevan a su dictado, es decir, que este elemento se presenta como la constatación o apreciación de un hecho, mientras que la motivación se refiere a la exposición de las razones que han llevado al órgano a emitirlo, y en especial, la expresión de los antecedentes de hecho y de derecho que preceden y justifican su dictado. Su exigencia está fundada en la idea de una mayor protección de los derechos individuales, toda vez que de su cumplimiento depende que el administrado pueda conocer de una manera efectiva y expresa los antecedentes y razones que justificaron emitirlo. Del análisis del acto recurrido, como de las actuaciones seguidas por el ente recaudador, surge que contienen los elementos jurídicos formales y sustanciales (cfme. art. 7°, ley 19.549), y se cumplieron los procedimientos establecidos para su emisión, posibilitándose al contribuyente conocer la pretensión fiscal y elaborar una defensa adecuada, no observándose que el juez administrativo se haya apartado de las circunstancias de hecho y derecho que fundan la resolución apelada, ni que haya existido agravio alguno a su derecho de defensa, resultando que el planteo de la actora sólo se basó en una mera discrepancia con el criterio fiscal y que integra la decisión relativa al fondo del asunto, pero que no afecta la validez del acto, por lo que corresponde **rechazar el agravio de nulidad.**

Con relación a las costas, si bien el agravio fue tratado previamente, lo cierto es que no fue articulado por la recurrente como excepción en los términos del art. 171 de la ley 11.683 sino como una defensa más contra el acto apelado y con la finalidad de obtener su revocación, por lo que, al no haberse generado una actividad procesal autónoma, no corresponde imposición de costas alguna a su respecto.

VII. Que ahora procede analizar la cuestión de fondo, consistente en la impugnación de los gastos relacionados con servicios de fletes, transporte y/o reparación de maquinarías realizados por el proveedor Julio César Gorosito.

De los informes finales de inspección, de los legajos de los distintos proveedores que obran en los aa de la causa, como así también de la resolución apelada, surge que la actora se encuentra inscripta en la actividad de "cría de aves para producción de huevos" (v. fs. 250/270, Cpo. Ppal. OI 805.287, fs. 535/553 OI 393.410, fs. 314/331 OI 658.515 y fs. 219/236 OI 713.326, aa).

El origen de la fiscalización fue generado como consecuencia de la recepción de antecedentes de contribuyentes supuestamente apócrifos que habrían realizado operaciones comerciales con Cattorini Hnos. S.A.I.C.F.E.I.

Así, la fiscalización le requirió a Nuestra Huella S.A. documentación respecto a determinados proveedores, entre ellos el Sr. Julio Cesar Gorosito y aportó copia de las facturas, mayores de las cuentas, planillas con el detalle del nombre del proveedor, medios y fechas de pago de las operaciones y de las personas con las que se contactaba (v. fs. 129/162 y 866/1649, Cpo. IVA, aa).

Del análisis de la información y de las tareas desarrolladas por la fiscalización, el fisco concluyó en no

impugnar los gastos relacionados con la compra de cereales por entender que las mismas resultan necesarias para el giro del negocio. En cambio, los gastos relacionados con el servicio de fletes, transporte y reparación de maquinarias, facturadas por el Sr. Julio Cesar Gorosito fueron impugnados debido a que se encuentra cargado en la base Apoc desde el 18/02/2010 bajo la condición “sin capacidad económica”; no se lo pudo localizar en sus domicilios (los vecinos manifestaron que en dichos lugares vive otra familia y que desconocen al proveedor); no posee bienes registrables; no posee acreditaciones bancarias, ni declara empleados en relación de dependencia; las facturas impugnadas difieren en su formato de las aportadas por Nuestra Huella S.A.; en algunos supuestos los conceptos facturados (“Día de Minicargadora”, “Día 2 Camines”, “Día de Pala y Retro”, “Fletes realizados”, “Mínimo de Autoelevador”, “Horas de Autoelevador”, “Mínimos por Movimiento de Camión” y “Trabajos realizados Máquina John Deere 310”) no se condicen con las actividades en las que se encuentra inscripto; se alteró la correlatividad de las facturas; el fletero aportado como contacto por Nuestra Huella S.A. -Sr. Leo García- manifestó desconocerlo (v. fs. 1117/1152 –Nro. 6-, 1673/1675, 2719/2728, 2873/2874, Cpo. IVA y fs. 7, 26/28, Cpo. Gorosito, aa).

Se confeccionó un cuadro detallando dominio del vehículo, nombre del proveedor considerado apócrifo, nombre del chofer que supuestamente manejaba el camión, si el dominio se trataba de un camión o de un acoplado, fojas del expediente administrativo correspondiente a la copia del remito o documento equivalente que informa el dominio y el chofer, datos de la empresa transportista, datos del titular del dominio, según el resultado de la circularización efectuada (v. fs. 2719, Cpo. IVA Nro. 14, aa).

Con relación a la circularización practicada, una de las cartas remitidas fue devuelta con la leyenda “desconocido”. Consultadas las bases informáticas respecto a los números de patentes de los vehículos, las mismas correspondían a automotores y no a camiones o acoplados, y en cuanto al dominio SCS 783 señalado como acoplado, el mismo es un automóvil Ford Escort LX, sedan 5 puertas, resultando imposible que con ese tipo de vehículo se realizara el transporte de la mercadería (v. fs. 2719/2728, Cpo. IVA, Nro. 14, aa).

Así, el fisco concluyó que la actora utilizó las facturas correspondientes a este proveedor para disminuir sus obligaciones impositivas, por lo que impugnó el gasto computado.

Luego se circularizó al Standard Bank Argentina S.A., verificándose que los cheques fueron emitidos “no a la orden” y en el caso del cheque Nro. 919-56832972 por ejemplo surge que fue endosado a una persona que deja asentado el número de una cuenta corriente y la palabra “apoderado”, sin aclarar su nombre (v. fs. 7370/7370vta, Cpo. IVA, aa).

Con relación al ajuste practicado en el IVA por los períodos 07/2008 a 04/2011, el recurso de apelación interpuesto por la actora respecto de la determinación de oficio practicada, tramitó ante la Sala “A” de este Tribunal bajo el expte. 39.859-I que se acumuló al Nro. 37.423-I; habiendo recaído sentencia que confirmó el ajuste fiscal. En el ínterin, la actora desistió de la acción y del derecho -incluso el de repetición, cfrme. ley 27.260- respecto a dicho gravamen y períodos, lo que así fue declarado por la CACAF en la sentencia del 27/02/2018 (v. www.pjn.gov.ar).

VIII. Que el art. 80 de la LIG vigente al momento de los hechos disponía que “…*los gastos cuya deducción admite esta ley, con las restricciones expresas contenidas en la misma, son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto y se restarán de las ganancias producidas por la fuente que las origina”*.

De la lectura de la resolución apelada y de los aa relevados en el considerando VII, se observa que el fisco constató que las facturas emitidas por el Sr. Gorosito no merecen fe alguna, toda vez que según los indicios claros, precisos y concordantes que recabó, no pudo realizar las operaciones que la actora declaró como efectuadas, impugnándose, en consecuencia, la deducción del gasto correspondiente.

Como es sabido, en la etapa de revisión del acto, la carga impugnatoria se desplaza al contribuyente o responsable. En efecto, corresponde a la recurrente acreditar fehacientemente —cfme. art. 377 del CPCCN— la veracidad de las operaciones reputadas inexistentes, y además, que fue con ese proveedor con quien las hizo y no con terceros desconocidos, motivo por el cual se analizará la prueba producida en autos.

La única prueba producida en autos fue la informativa a la AFIP, debido a que la pericial contable ordenada se dio por decaído el derecho de la actora a su producción por no haberla instado (v. fs. 131). La AFIP informó que el contribuyente Julio César Gorosito se encontraba inscripto en el IVA y aportes de la seguridad social desde 06/2006, que no era agente de retención del IVA y que no sufrió retenciones en dicho gravamen por la operatoria comercial durante los años 2009 y 2010, aunque sí, de una empresa de telefonía móvil (v. fs. 106/106vta.).

Tampoco la actora expresó agravio concreto alguno relacionado con las inconsistencias temporales de las facturas impugnadas, ni respecto de las diferencias entre la actividad que surge de las facturas y en las que se encuentra inscripto el Sr. Gorosito.

En cuanto al contacto que según la actora intermediaba entre ésta y el proveedor (Sr. García), el mismo desconoció al Sr. Gorosito. Tampoco resultó válido el detalle del camión que supuestamente utilizó, ya que con el dominio informado se encuentra radicado un Ford Escort (v. fs. 2719/2728 y 2873/2874, Cpo. IVA, aa), vehículo con el cual resulta a las claras imposible haber efectuado el servicio cuestionado.

IX. Que a criterio del suscripto, la insuficiente probatoria que fue detallada en el considerando anterior, no resulta hábil para demostrar que el servicio de flete, transporte y reparación de maquinarias realmente existió y fue verdaderamente llevado a cabo con el proveedor observado.

En este sentido, la prolija registración y contabilización de las operaciones no resulta *per se* suficiente para acreditar la veracidad de los servicios supuestamente prestados, más aún cuando la actora contaba con la posibilidad de producir prueba para demostrar su verdadera prestación.

En efecto, ni durante la fiscalización, ni en el trámite ante este Tribunal, la recurrente procuró localizar al proveedor, recordemos que el contacto aportado por la misma recurrente desconoció al Sr. Gorosito. Tampoco logró acreditar el circuito de los pagos supuestamente realizados.

El organismo fiscal ponderó adecuadamente los elementos colectados durante la inspección, mientras que la actora no realizó mayor esfuerzo por atacar en forma concreta la resolución apelada en el IG, ni por aportar elementos probatorios hábiles y conducentes que desvirtúen la posición fiscal. Nótese que a lo largo de todo el escrito de inicio alude -casi en forma absoluta- al ajuste practicado en el IVA. En este sentido, ante los fundados indicios que ponían en duda la realidad de los servicios cuestionados, era necesario que la actora demostrara con precisión, al menos parte de la operatoria llevada a cabo, lo que no ocurrió. De las pruebas producidas no se infiere necesariamente la veracidad de las operaciones.

En cuanto a la existencia de CAI vigente, sólo permite afirmar que el proveedor se encontraba inscripto y que solicitó impresión de facturas, cuestiones que -reitero- sólo otorgan formalidad a la operación, pero no

le aportan certeza en cuanto a su realización.

Asimismo, es de destacar que tampoco resulta válido el agravio referido a la fecha en que el proveedor fue incorporado a la base Apoc, puesto que este dato no fue el único elemento en que se basó el ajuste, sino que fue utilizado como uno más de los indicios comprobados, graves y precisos respecto del proveedor que presenta serios reparos respecto de la veracidad de los servicios y la validez de las facturas impugnadas.

En esta línea, la actividad en la cual el juzgador valora la prueba producida es lo que se denomina el método reconstructivo de apreciación conforme las reglas de la sana crítica. En tal inteligencia, del análisis de los elementos probatorios colectados durante el procedimiento seguido ante el organismo recaudador y plasmados en el acto apelado; y los producidos en esta instancia, se observa un razonamiento congruente sobre la inexistencia de las operaciones. Por otra parte, si bien las facturas impugnadas en apariencia y/o extrínsecamente pueden parecer correctas, ello no implica que los servicios que ellas reflejan hayan sido efectivamente realizados y por el supuesto proveedor.

En tales condiciones, cabe concluir que los agravios de la recurrente, al no encontrar respaldo en probanza suficiente y fehaciente, resultan meras consideraciones dogmáticas que no logran conmover los fundamentos volcados por el fisco respecto de la impugnación de los servicios supuestamente celebrados y con el proveedor enumerado. Por lo expuesto, corresponde **confirmar la Res. 60/2014, con costas.**

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiere al voto del Vocal preopinante.

Por ello SE RESUELVE:

Confirmar la Res. 60/2014, con costas.

Se deja constancia que este pronunciamiento se dicta con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de la Sala “C”, conforme lo previsto en el artículo 184 de la ley 11.683 por encontrarse vacante la Vocalía de la 9° Nominación.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.13 12:50:24 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.13 15:45:22 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.13 15:45:23 -03:00