República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-41009774-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 21 de Abril de 2025

Referencia: 33.029-I Y AC, VASPIA SA, SENTENCIA

En el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación) para resolver el expediente **33.029-I** y sus acumulados **37.064-I y 41.581-I** caratulados "**VASPIA S.A. s/ recurso de apelación":**

El Dr. Luis dijo:

I. Que a fs. 90/142vta., 633/699 y 1588/1646 se interpusieron 3 recursos de apelación contra las siguientes resoluciones:

a) Res. 300/2008, que determinó de oficio el impuesto a las ganancias (en adelante IG) de los períodos 2003, 2004, 2005, 2006 y 2007, e intimó su pago con más intereses resarcitorios; y aplicó multa por los períodos 2003 y 2005 equivalente a 2 veces el gravamen defraudado (cfrme. arts. 46 y 47, inc. "b", ley 11.683), mientras que por los períodos 2004, 2006 y 2007, difirió la aplicación de sanciones (cfrme. art 20, ley 24.769, vigente al momento de los hechos) (Expte. 33.029-I).

b) Res. 301/2008, que determinó de oficio el impuesto al valor agregado (en adelante IVA), de los períodos 02, 05 y 06/2003 (período 2003); 09/2003, 02 y 03/2004 (período 2004); 07/2005 (período 2005); 8 a 12/2005, 02, 03 y 07/2006 (período 2006) y 08 a 10/2006 (período 2007), intimó su pago con más intereses resarcitorios; y aplicó multa por los períodos 02, 05, 06/2003 (período 2003); 09/2003, 02 y 03/2004 (período 2004) y 07/2005 (período 2005) equivalente a 2 veces el gravamen defraudado (cfrme. arts. 46 y 47, inc. "b", ley 11.683); mientras que por los períodos 08 a 12/2005, 02, 03 y 07/2006 (período 2006); 08 a 10/2006 (período 2007), difirió la aplicación de la multa (cfrme. art. 20, ley 24.769, vigente al momento de los hechos) (Expte. 33.029-I).

c) Res. 302/2008, que determinó de oficio el impuesto especial a las salidas no documentadas (en adelante ISND) de los períodos 03, 04, 06 y 07/2003 (período 2003); 09, 10 y 12/2003 y 01, 02, 03, 04, 05 y 06/2004 (período 2004); 08 y 10/2004, 03, 04, 06 y 07/2005 (período 2005); 09, 10, 11 y 12/2005, 01, 02, 03, 04, 06 y 07/2006 (período 2006), intimó su pago con más intereses resarcitorios; aplicó multa

equivalente al 70% del impuesto presuntamente omitido (cfrme art. 45, ley 11.683) por los períodos 03, 04, 06 y 07/2003 (período 2003); y difirió la aplicación de la multa respecto de los períodos 08, 10 y 11/2003, 02, 03, 04, 05 y 07/2004 (período 2004); 10/2004, 01, 03, 04, 05 y 07/2005 (período 2005); 09 y 11/2005, 02, 03, 06 y 07/2006 (período 2006) y 08, 09, 10 y 11/2006 (período 2007), (cfrme. art. 20, ley 24.769, vigente al momento de los hechos) (Expte. 33.029-I).

d) Res. 457/2012, que determinó de oficio el IG de los períodos fiscales 2006, 2007, 2008 y 2009, intimó su pago con más intereses resarcitorios; y difirió la aplicación de multa por los períodos 2006, 2007 y 2008 (cfrme. art. 20, ley 24.769, vigente al momento de los hechos) (Expte. 37.064-I).

e) Res. 458/2012, que determinó de oficio el IVA de los períodos 12/2005 a 07/2006 (período 2006); 08/2006 a 07/2007 (período 2007); 08/2007 a 07/2008 (período 2008) y 08/2008 a 12/2008 (período 2009) (v. fs. 574), intimó su pago con más intereses resarcitorios; y por los períodos 08 a 12/2008 (período 2009) aplicó una multa equivalente a 2 veces el gravamen defraudado (cfrme. arts. 46 y 47, inc. “c”, ley 11.683), mientras que por los períodos 12/2005 a 07/2008 (períodos 2006 a 2008), difirió la aplicación de la multa (cfrme. art. 20, ley 24.769, vigente al momento de los hechos) (Expte. 37.064-I).

f) Res. 459/2012 que determinó de oficio el ISND de los períodos 12/2005 a 07/2006 (período 2006); 08/2006 a 07/2007 (período 2007); 08/2007 a 07/2008 (período 2008); 08/2008 a 02/2009 (período 2009), intimó su pago con más intereses resarcitorios y difirió la aplicación de multa (cfrme. art. 20, ley 24.769, vigente al momento de los hechos) (Expte. 37.064-I).

g) Res. 315/2014 que determinó de oficio el IG de los períodos fiscales 2008, 2009, 2010 y 2011, y un nuevo quebranto impositivo en el ejercicio 2012; intimó su pago con más intereses resarcitorios; y por los períodos 2008 y 2011 aplicó una multa equivalente a 2 veces el gravamen defraudado (cfrme. arts. 46 y 47, inc. “c”, ley 11.683), mientras que por los períodos 2009 y 2010, difirió la aplicación de la multa (cfrme. art. 20, ley 24.769, vigente al momento de los hechos) (Expte. 41.581-I).

h) Res. 316/2014 que determinó de oficio el IVA de los períodos 09/2007 a 07/2008 (período 2008); 08/2008 a 07/2009 (período 2009); 08/2009 a 07/2010 (período 2010); 08/2010 a 07/2011 (período 2011) y 08/2011 a 05/2012 (período 2012), intimó su pago con más intereses resarcitorios; y aplicó multa por los períodos 09/2007 a 07/2008 (período 2008); 08/2010 a 07/2011 (período 2011) y 08/2011 a 05/2012 (período 2012), equivalente a 2 veces el gravamen defraudado (cfrme. arts. 46 y 47, inc. “c”, ley 11.683), mientras que por los períodos 08/2008 a 07/2009 (período 2009) y 08/2009 a 07/2010 (período 2010), difirió la aplicación de la multa (cfrme. art. 20, ley 24.769, vigente al momento de los hechos) (Expte. 41.581-I).

i) Res. 317/2014 que determinó el ISND de los períodos 10/2007 a 07/2008 (período 2008); 08/2008 a 07/2009 (período 2009); 08/2009 a 07/2010 (período 2010); 08/2010 a 07/2011 (período 2011) y 08/2011 a 05/2012 (período 2012), intimó su pago con más intereses resarcitorios; aplicó multa por el período 2008 equivalente a 2 veces el gravamen defraudado (cfrme. arts. 46 y 47, inc. “c”, ley 11.683), mientras que por los períodos 2009 a 2012 difirió la aplicación de la multa (cfrme. art. 20, ley 24.769, vigente al momento de los hechos) (Expte. 41.581-I).

Todas las determinaciones de oficio se fundan en la impugnación de operaciones de compra realizadas por la actora con 31 proveedores.

La recurrente se agravió de los actos apelados por considerar que no se encontraron debidamente

motivados, que el juez administrativo se basó en la responsabilidad que pudo tener Vaspia S.A. al contratar con los proveedores impugnados, que no invocó ninguna norma jurídica, ni analizó, valoró, ni profundizó sobre la naturaleza de su actividad. Con relación a la circularización realizada a los proveedores, adujo que el juez administrativo no logró extraer un solo indicio serio, ni fundar jurídicamente de qué manera el hecho de que los proveedores no hayan cumplido con sus obligaciones fiscales, demuestra que Vaspia S.A. no efectuó las operaciones de compra de bienes con ellos.

Destacó que el fisco no niega que estos proveedores existan, que estén debidamente inscriptos y que hayan presentado sus DDJJ, pero señaló que los incumplimientos fiscales de dichos sujetos son de la órbita del fisco, por lo que no le cabe responsabilidad alguna.

Respecto de las resoluciones que forman parte de los expedientes que tramitaron bajo los Nros. 37.064-I y 41.581-I, se agravió por considerar que ya se habían determinado los ejercicios 2006 a 2008 del IG, IVA e ISND al dictarse las Res. 300/2008, 301/2008, 302/2008, 457/2012, 458/2012 y 459/2012 y que la facturación impugnada en estos procedimientos fue oportunamente compulsada, revisada y fiscalizada; y que el fisco no objetó ningún elemento al dictarlas. Según su criterio, el fisco no puede en el marco de una determinación de oficio posterior volver a ajustar esos períodos —como lo hizo—tomando en cuenta los ajustes en “otras” compras de rezagos respecto de proveedores no incluidos en las resoluciones anteriores, por violar los arts. 17 y 19 de la ley 11.683.

Con relación al fondo de la cuestión, describió su actividad y explicó que Vaspia S.A. forma parte de la cadena de comercialización del mercado de provisión de rezagos de metales no ferrosos con alto contenido de cobre y/o sus distintas aleaciones (latón, bronce, etc.) y que necesita de esos rezagos para afectarlos como materia prima. Relató que dicha cadena se inicia con los denominados “chatarreros” o “recuperadores urbanos”, quienes recolectan los rezagos en la vía pública, generándose también rezagos en la industria manufacturera, lo que representa otra vía de comercialización. Reiteró que con la adquisición de esos rezagos utiliza diferentes equipamientos y tecnologías para obtener barras y perfiles destinados a la venta de tornerías y a la fabricación de válvulas.

Detalló su operatoria de la siguiente forma: la mercadería (rezago) solicitada ingresa a la planta de la empresa con el remito del proveedor, al arribar el camión es acompañado a la balanza pública para su pesaje y control para constatar que la información del remito sea correcta; y posteriormente, el camión regresa a la empresa, es descargado y luego el proveedor emite la factura correspondiente.

Señaló que la cancelación de las operaciones siempre fue a través de cheques en pesos, nominativos, librados a nombre del proveedor, a la orden y con cheques de su cartera comercial (terceros), que son los mecanismos cancelatorios contemplados en la normativa vigente para los períodos ajustados. Destacó que practicó retenciones impositivas a los proveedores, que presentó las DDJJ respecto de esas retenciones y que ingresó los pagos al fisco.

También, se agravió que el fisco haya tomado como elemento para acreditar supuestas inconsistencias de algunos proveedores el hecho de que los cheques que les entregó fueron posteriormente endosados y/o descontados a través de personas dedicadas a esa actividad financiera. Al respecto, afirmó que canceló varias de las facturas con cheques cruzados, a la orden, como es exigido en la normativa correspondiente; entregó cheques de terceros en forma legítima y que se encuentran registrados en su documentación contable. Destacó que ni Vaspia S.A., ni sus responsables, ni sus empleados, fueron los destinatarios finales de los valores entregados y el hecho de que los proveedores descuenten o canjeen los cheques, no

transforma en inexistentes a las operaciones, ya que no existe ley que impida descontar los valores en financieras, que ejercen actividades totalmente lícitas por las cuales cobran sus correspondientes comisiones, resultando una decisión del proveedor cómo lleva a cabo el cobro final de dichos valores.

Con relación a la difícil ubicación de algunos proveedores, adujo que es el ente fiscal quien tiene la obligación de constatar los domicilios declarados en los formularios de inscripción y señaló que no consta en las actuaciones ni surge de los actos apelados que el fisco haya impugnado el domicilio fiscal ni que haya instruido algún tipo de sumario por incumplimientos formales respecto de ningún proveedor. Reiteró que la verificación e impugnación de los domicilios declarados es tarea que debe ser llevada a cabo por el organismo fiscal, lo que consideró que no se realizó en las actuaciones.

Planteó que el indicio utilizado de la falta de capacidad económica u operativa de los proveedores para llevar a cabo las operaciones, es sólo una afirmación del fisco que se funda en los presuntos relevamientos de los domicilios y las inconsistencias que las áreas de inspección habrían obtenido respecto de las situaciones impositivas de éstos, pero que no puede ponerlo como carga a la actora la tarea de verificar y fiscalizar a los proveedores.

Expuso que el fisco reconoce los débitos fiscales de los proveedores, ya que sus saldos los pretendió cobrar, como también les otorgó validez y, en consecuencia, a los créditos fiscales de Vaspia S.A. (comprador).

Manifestó que el fisco no tomó en cuenta las retenciones practicadas a los proveedores en los casos correspondientes sobre tributos nacionales en los términos de la RG 830/00. Ello así, informó que presentó las DDJJ de las retenciones a través del SICORE, con lo cual acreditó que las mismas son correctas y que fueron ingresadas a las cuentas fiscales. En este sentido, hizo hincapié en que el efectuar las retenciones también ratificó la existencia de las compras y que, en caso de confirmarse los ajustes fiscales, deberán ser recalculados, contemplándolas.

En otro orden de ideas, se agravió por considerar improcedente la impugnación de los gastos deducidos en el IG, ya que dichas erogaciones son necesarias para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas.

Por otro lado, planteó que la aplicación de la figura de la SND es inadecuada, porque no existen compras carentes de documentación, ni se demostró la falsedad de la documentación existente, ni la falta de individualización de los beneficiarios de las erogaciones.

Entendió también que no le corresponde probar que las operaciones existieron y que el criterio expuesto en nada se ve modificado por la presunción de legitimidad del acto administrativo. Por el contrario, alegó que es el fisco quien no llegó a acreditar que las operaciones cuestionadas realmente no se llevaron a cabo, por lo que los cargos formulados carecen de todo valor.

Con relación a los intereses resarcitorios, afirmó que la mora no le es imputable, en atención a que dio cumplimiento oportuno a las obligaciones a su cargo. En subsidio, solicitó que se apliquen tasas de interés razonables y no confiscatorias, como las impuestas. Agregó que no surge de las resoluciones apeladas que se haya previsto y utilizado la limitación del art. 129 de la ley 11.683, lo que no pudo constatar por no haberse acompañado las planillas de cálculo a la notificación practicada, por ello solicitó la nulidad absoluta de los intereses calculados.

En cuanto a la procedencia de las multas aplicadas en el IG y en el IVA, consideró que dichas sanciones

también son nulas por entender que el juez administrativo incurrió en conductas contradictorias, pues o bien debió abstenerse de iniciar el sumario en forma íntegra (para todos los períodos fiscales) o bien, debió sancionar en forma total, pero nunca sancionar parcialmente cuando por esos mismos hechos había dispuesto la denuncia penal por delito de evasión tributaria simple. Por otro lado, alegó que no se demostró la existencia de elementos suficientes para presumir la voluntad de un ardid o engaño desplegado por Vaspia S.A., ni surgen de la causa elementos que demuestren un ánimo de perjudicar al fisco omitiendo o deformando la realidad económica de los hechos imponibles declarados, necesarios para la configuración de las infracciones achacadas. En este sentido, destacó que no se acreditó de manera fehaciente el ánimo defraudatorio requerido por la figura, por lo que solicitó que las mismas sean revocadas, con costas.

Respecto de la sanción impuesta en el ISND, se agravió al sostener que la misma es improcedente por atipicidad de la conducta reprochada, pues la obligación que impone el art. 37 (hoy 40) de la ley del impuesto a las ganancias (en adelante LIG) no se instrumenta a través de una ddjj en el sentido del tipo utilizado por el art. 45 de la ley 11.683, por lo que mal puede ser sancionada por una conducta para la cual la ley no prevé una pena.

Finalmente, ofreció prueba, citó jurisprudencia en apoyo de su postura y solicitó que se revoquen las resoluciones apeladas, con costas.

II. Que a fs. 154/173vta., 712/737 y 1677/1707vta. el fisco contestó los traslados de los recursos interpuestos, por los argumentos de hecho y de derecho que expuso solicitó que se confirmen los actos apelados, con costas, y acompañó los antecedentes administrativos de la causa (en adelante aa).

III. Que a fs. 183bis/183bisvta., 790/790vta. y 1757/1757vta. se abrió la causa a prueba. A fs. 2227 se clausuró el período probatorio y se elevaron los autos a consideración de la Sala “C”. A fs. 2237 se pusieron los autos para alegar, obrando el alegato del fisco a fs. 2245/2247 y a fs. 2249/2264 el de la actora. Finalmente, a fs. 2265 se pusieron autos para dictar sentencia.

IV. 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 en la causa, sino sólo aquellas que se estimen conducentes para fundar las conclusiones a las que arriba (Fallos 321:1776 entre otros).

V. Que por una cuestión de lógica precedencia, corresponde me expida sobre los agravios de nulidad articulados por la actora, toda vez que los mismos, de ser acogidos favorablemente, derivarían en la nulidad de las resoluciones recurridas.

Por un lado, la actora afirma que las resoluciones apeladas no se encuentran motivadas y que el fisco no invocó norma jurídica alguna para su dictado. Por otro lado, respecto de las resoluciones que forman parte de los expedientes que tramitaron bajo los Nros. 37.064-I y 41.581-I, se agravió por considerar que ya se habían determinado los ejercicios 2006 a 2008 del IG, IVA e ISND al dictarse las Res. 300/2008, 301/2008, 302/2008, 457/2012, 458/2012 y 459/2012, lo que genera la nulidad de aquellos actos respecto de dichos períodos.

Respecto del primer agravio, cabe tener presente lo dicho por nuestro más Alto Tribunal, en cuanto a que para 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 vió 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, 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 de los actos recurridos, como de las actuaciones seguidas por el ente recaudador, surge que contienen los elementos jurídicos formales y sustanciales (cfrme. 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 vislumbrándose que el juez administrativo se haya apartado de las circunstancias de hecho y derecho que fundan las resoluciones apeladas, 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 de los actos, por lo que corresponde rechazar el agravio articulado.

Respecto del segundo agravio, referido a la “duplicidad” de algunas determinaciones de oficio practicadas por el fisco en relación a algunos de los períodos ajustados, cabe destacar que tal como afirma el ente fiscal, si bien las determinaciones dictadas luego de las tres primeras -originadas todas en órdenes de intervención (en adelante OI) diferentes- incluyeron algunos proveedores o períodos coincidentes con las ya dictadas, en ningún caso se trató de las mismas respecto del mismo proveedor y sobre los mismos períodos, contemplándose en todos los casos operaciones distintas.

Asimismo, debe destacarse que no corresponde la aplicación al caso del art. 19 de la ley 11.683, toda vez que las resoluciones determinativas de oficio expresamente señalan el carácter “parcial” de las mismas.

Finalmente, 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 los actos apelados 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.

Por lo expuesto, corresponde rechazar los agravios de nulidad articulados por la actora.

VI. Que respecto del fondo del asunto, de las resoluciones apeladas, los informes finales de inspección y los antecedentes administrativos (aa) de la causa que corren por cuerda separada (v. Cpo. de Verificación, IVA Nº4, Cpo. de Informe Complementario y fs. 275/288 Cpo. Ppal., IVA Nº2), surge que la actora se encuentra inscripta en “Fundición de metales no ferrosos”, cerrando sus ejercicios comerciales en el mes de julio de cada año y que el fisco impugnó operaciones de compra con diversos proveedores, habiendo observado lo siguiente:

1) ALEJANDRO PIRRI: Este proveedor se encuentra registrado en "Actividades no clasificadas en O/Parte" desde el 1/03/1999 y la de "Servicio de comunicación por medio de teléfono, telégrafo y telex" desde 01/2005. Posee el alta en el IVA y Autónomos desde 01/06/2003 y anteriormente era Monotributista. Con relación al IG, registra baja provisoria. También surge de las bases fiscales que no posee personal en relación de dependencia para los períodos 2004 y 2005, ni vehículos para transporte de la mercadería supuestamente comercializada durante los cuales la actora informó operaciones (v. fs. 18/21, Cpo. Base de Datos Proveedores, aa). El fisco llevó a cabo dos fiscalizaciones al Sr. Pirri, arribando a la conclusión de que se trata de un insolvente, sin capacidad operativa e impugnó el crédito fiscal originado en ventas de chatarra y similares. De dichos antecedentes surge que desarrolla la actividad de servicio de locutorio. El proveedor afirmó haber desarrollado también la actividad de compra y venta de metal desde 11/2003 hasta 04/2004; que intentó realizar esta actividad pero por problemas financieros nunca logró iniciarla y expresó que los talonarios de factura sin usar le fueron robados, habiéndo efectuado la denuncia policial el 16/09/2004 (fs. 113/116, Cpo. Antecedentes Pirri I). Al haber informado la actora operaciones con el Sr. Pirri en los meses de 04 y 10/2004, el fisco le solicitó a través de una circularización remitida por Correo Argentino que informe las operaciones realizadas con Vaspia S.A. desde 01/08/2003, conceptos facturados, forma y fecha de pago, número de cheques si correspondiera, la cual fue devuelta con el motivo "cerrado/ausente" (v. fs. 43/45, Cpo. Circularizaciones). Luego, se realizó un nuevo requerimiento, solicitando también que aporte el libro IVA Ventas en el que se encuentran registradas las operaciones realizadas a partir del período 01/2004, que exhiba originales y copias de las facturas de ventas emitidas a Vaspia S.A. y detalle de cobros de esas facturas, el que fue incumplido a su vencimiento (v. fs. 1086 a 1089, Cpo. Ppal., aa). También señaló el fisco que presentó sus DDJJ de IVA desde 10/2002 en cero y no presentó las del IG de los períodos 2004 y 2005.

2) CARLOS SÁNCHEZ GODOFREDO: de la base de datos del fisco se desprende que su actividad principal es "la venta al por mayor de artículos de plástico" con fecha de inicio 09/09/2002 y baja provisoria, tanto en el IVA como en el IG (v. fs. 12/13, Cpo. Base de Datos, aa). Al fiscalizarse a dicho proveedor, surgieron las siguientes observaciones: a) si bien se informó que el Sr. Sánchez Godofredo desarrolla la actividad en el domicilio fiscal declarado, el fisco concurrió en distintas oportunidades sin poder localizarlo ni a persona alguna responsable que pudiera brindar información o a quien se le pudiera brindar notificaciones; b) se dejaron requerimientos que nunca fueron cumplidos ni se presentó él mismo o persona autorizada; c) de la circularización a clientes -obtenidos a través del sistema CITI ventas-, se observaron irregularidades que hicieron presumir que podría tratarse de una usina de facturas apócrifas; d) de la circularización a los bancos y de los cheques recibidos, se advirtió que la firma del Sr. Sánchez Godofredo -e incluso a veces el DNI consignado al dorso- diferían en los distintos cheques tenidos a la vista, aun perteneciendo al mismo proveedor. El fisco remitió las actuaciones al área correspondiente para que dicho proveedor sea cargado en la base APOC.

Con relación a las supuestas operaciones de compra realizadas con Vaspia S.A. durante los períodos 01/01/2002 al 28/02/2005 y el modo de cancelación de las mismas, la actora aportó copia de papel de trabajo firmada por el Sr. Pelliza Jorge -Presidente de la actora- (v. fs. 6, Cpo. de Antecedentes, aa), coincidente con el relevamiento llevado a cabo por el fisco en el Subdiario de IVA Compras aportado también por la actora.

Asimismo, el fisco solicitó a Vaspia S.A. la documentación de respaldo de las operaciones realizadas a partir del período 11/2003 y luego de verificarse la validez de los comprobantes emitidos surgió que la CAI está vigente y fue otorgada por el fisco; y que la cancelación de las operaciones Vaspia S.A. las realizó

mediante cheques propios y cheques de terceros. Ello así, al recibirse las copias de los cheques del Banco Credicoop, que representan un 65% del total de los valores solicitados, se observó que dichos valores fueron todos emitidos a nombre del Sr. Godofredo Sánchez, que fueron endosados en primera instancia a nombre del proveedor, observándose que tanto la firma como los números donde se aclara el DNI del firmante difieren entre los valores aportados por el banco, destacando que dichos valores fueron cobrados finalmente por entidades de bolsas y cooperativas.

De la consulta a la base de datos del fisco, el proveedor registra como última presentación la ddjj del IVA de 05/1996 y no presentó ddjj en el IG ni en el IVA por los meses que operó con la actora. Asimismo, se señaló que el Sr. Sánchez Godofredo no contaba con personal en relación de dependencia para los períodos fiscales 2003 a 2006, ni posee ni poseía transporte para la mercadería supuestamente comercializada en los ejercicios comerciales durante los cuales la actora informó operaciones con él (v. fs. 12/14, Cpo. Base de Datos Proveedores, aa).

3) SUCESIÓN SALVADOR DE NIGRO: de los antecedentes recibidos del proveedor surge: a) que la recurrente operó con este proveedor; b) del informe final de inspección del proveedor surgen las siguientes observaciones que el fisco constató (v. fs. 40/44, Cpo. de Antecedentes, aa): 1) que no pudo ubicarlo ni en el domicilio de la calle Otero 7 ni en el de Av. Juan B. Justo 3546, 1º Piso Dto. B, CABA; 2) que en las DDJJ presentadas por el IVA en el período analizado declaró débitos y créditos fiscales de montos similares arrojando en la totalidad saldos técnicos a favor del fisco de montos ínfimos; 3) con relación al IG, si bien presentó las DDJJ de los períodos 2002 a 2005, en lo que hace a los ingresos que declaró, no guardan relación con el supuesto volumen de ventas efectuadas con las retenciones sufridas consultadas en la base e-fisco. Ello así, el fisco circularizó a dos empresas que informaron operaciones comerciales en el régimen CITI Compras y con la información recibida por las entidades bancarias, pudo observarse que los cheques emitidos fueron descontados en cooperativas, mutuales, sociedades de bolsa y otras financieras; 4) también se concurrió a la imprenta que realizó el trabajo de impresión de los comprobantes constatándose que en el domicilio fiscal se encuentra una finca en la que según los dichos de la persona que atendió al llamado, correspondería a una casa de familia y no tendría relación alguna con la sociedad buscada. Ello así, el fisco entendió que carece de capacidad económica y operativa, por no poseer ningún tipo de bien, ni movimiento financiero en su cuenta bancaria y no soporta los niveles de venta que facturó. De la verificación de esa documentación emitida por el proveedor que aportó Vaspia S.A., surge que los datos ingresados coinciden con una autorización otorgada por el propio ente fiscal y que los mismos se encuentran vigentes y que Vaspia S.A. canceló las operaciones mediante cheques y cheques de terceros. Se recibieron las copias de los cheques del Banco Credicoop, que representan un 63% del total de los valores solicitados, observándose que los valores fueron todos emitidos a nombre de Salvador de Nigro, que fueron endosados en primer lugar bajo el mismo nombre, que todos fueron cobrados finalmente por entidades de bolsas, cooperativas, sociedades anónimas, fondos provinciales, etc.

También surge de los registros del fisco que este proveedor no posee personal en relación de dependencia para los períodos 2002 a 2006, que no poseía ni posee vehículos para transporte de la mercadería supuestamente comercializada durante el período en que la actora informó operaciones con aquél (v. fs. ¼, Cpo. Base de Datos Proveedores, aa).

4) GERARDO ALFREDO ENRICO: posee como actividad principal la de “Venta al por mayor de metales y minerales metalíferos”, que se encuentra dado de baja según Dto. 1299/1998 tanto en el IVA como en el IG, habiendo fallecido el 28/05/2011 (v. fs. 1 y 2, Cpo. Constancias de Proveedores, aa). De la fiscalización realizada a dicho proveedor, surgen las siguientes observaciones: a) si bien el Sr. Enrico

presentó la ddjj del IG por el período 2003 con ingresos y gastos similares, no presentó la del período 2004 y respecto del IVA la relación débito y crédito fiscal es cercana o menor a uno para los períodos 01/2003 a 12/2005; b) no exhibió facturas o recibos que acrediten sus compras o gastos ni acreditó la utilización de fletes para el traslado de la mercadería supuestamente vendida; c) no posee personal en relación de dependencia, no posee taller o local para el desarrollo de sus actividades; d) no informó ante el requerimiento realizado el destino que le otorgó a los fondos retirados de sus cuentas bancarias. Ello así, el fisco consideró que no posee capacidad económica para vender mercadería, ni pudo acreditar su real existencia.

Respecto de la operatoria efectuada con Vaspia S.A., ésta aportó la única factura de la operación realizada con el proveedor, remito y recibo, encontrándose registrada en el libro IVA Compras de la actora por $23.585,00 y $4.952,85 de IVA (v. fs. 911/919, fs. 926, Cpo. de Proveedores, aa). Asimismo, se le practicaron a dicho proveedor las retenciones y percepciones correspondientes (v. fs. 1/196, Cpo. Consulta de Bases, aa).

Con relación al circuito de pago, se constató que la mayoría de los mismos fueron a través de cheques de terceros, informando la mayoría de los bancos que algunos cheques se correspondían con valores truncados, esto es, depositados en otros bancos. Ello así, de acuerdo a las tareas de auditoria realizadas, el fisco entendió que el proveedor fue un "prestanombre" por las operaciones realizadas de otro contribuyente.

5) CARPINTERÍA METÁLICA DE CURTI JUAN DE DIOS CEFERINO: la actividad registrada de este proveedor es "Fábrica de Carpintería Metálica". Agregó que se ubicó al Sr. Curti, quien manifestó que su actividad es la fabricación de carpintería de aluminio y que no realizó operaciones comerciales con Vaspia S.A. Asimismo, de la fiscalización que se le realizó surge que: a) las facturas de venta originales están emitidas a otro cliente; b) los importes facturados difieren de los informados en el CITI Compras; c) los comprobantes de ventas originales registrados corresponden a operaciones del período 2005 y están informadas en el CITI Compras en dicho período por los clientes habituales y en el 2006 por los supuestos clientes; d) las facturas originales y las aportadas por los supuestos clientes difieren en el pie de imprenta, consignando como impresas en Rotativos Ares S.A. cuando dicha imprenta manifestó no haber efectuado ningún trabajo para este proveedor. Con relación a la operatoria efectuada con Vaspia S.A. acompañó facturas, remitos y recibos, encontrándose registradas en el libro IVA Compras de la actora por un monto de $599.179,45 y $125.827,69 de IVA (v. fs. 911/919, fs. 926, Cpo. de Proveedores, aa).

Respecto del circuito de pagos, se constató que la mayoría de los mismos fueron a través de cheques de terceros, informando las distintas entidades bancarias que algunos cheques se correspondían con valores truncados, esto es, depositados en otros bancos y respecto de otros, no se presentó ninguna persona al cobro.

6) FERNANDO PEDRO FERNÁNDEZ: Según surge de la base de datos del fisco: a) tiene como actividad principal la de "Servicios Empresariales N.C.P" y como secundaria la "Venta al por Mayor de productos alimentarios"; b) no posee depósitos bancarios, teniendo en cuenta la magnitud de las supuestas operaciones realizadas; tampoco empleados en relación de dependencia; c) la mayoría de las DDJJ presentadas en el IVA tenían una relación entre débito y crédito cercana o menor a uno por los períodos entre 01/2007 a 12/2009. De la fiscalización que se le llevó a cabo y luego de efectuados reiterados requerimientos, no se presentó, lo que llevó al fisco a configurarlo como contribuyente con características de usina única actividad venta de facturas y con resistencia a la fiscalización, por lo que concluyó que no

posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada, como tampoco se pudo probar su real existencia.

Respecto de la operatoria llevada a cabo con Vaspia S.A. y habiendo ésta aportado facturas, remitos y recibos, se constató que las operaciones se encuentran registradas en el libro IVA Compras por la suma neta de $540.014,40 y $113.398, 02 de IVA (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa), habiéndose practicado las retenciones y percepciones correspondientes (v. 1/196, Cpo. de Consulta de Bases, aa).

Con relación al circuito de pagos, se constató que la mayoría de los mismos fueron efectuados a través de cheques de terceros, informando los bancos que algunos cheques se correspondían con valores truncados, esto es, depositados en otros bancos o que fueron cobrados por Agropecuaria Monte León SA (v. fs. 636, Cpo. Circuito de Pagos, aa).

7) CARLOS DANIEL ZACCAGNINI: La actividad de este proveedor es la de “Venta al por mayor de mercancías N.C.P”. De los antecedentes de las actuaciones que originaron su carga en la base E-Apoc, como del informe complementario surge su condición de prestanombre, habiendo constatado el fisco que la mercadería facturada por el Sr. Zaccagnini es transportada por el Sr. Carlos Porco, socio de Metales Avenidas S.R.L. junto con el Sr. Stabile, que compra y vende metales. El fisco ubicó al Sr. Zaccagnini, quien sostuvo que hace de nexo entre quienes compran y venden. A su vez, el Sr. Stabile, expresó que posee una relación de amistad con el Sr. Zaccagnini, que le permite utilizar el teléfono de su local, la balanza ubicada en el mismo y que la mercadería la transporta el Sr. Porco. Se destacó que tanto las facturas del Sr. Zaccagnigni como las de Metales Avenidas S.R.L. (socios: Sr. Carlos Porco y Sr. Stabile) son realizadas por la misma imprenta. Ello así, el fisco concluyó que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada. Aclaró que si bien podría considerarse que la entrega de la mercadería existió, se entiende que la misma no fue facturada por sus reales comercializadores, destacando que de acuerdo a lo establecido en el art. 12 de la ley del IVA (en adelante LIVA) corresponde impugnar el crédito fiscal.

Respecto de la operatoria celebrada con Vaspia S.A., presentó facturas, remitos y recibos, aquéllas se encuentran registradas por la suma neta de $35.847,00 y $5.229,84 de IVA (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa).

Con relación al circuito de pagos, se constató que la mayoría de los mismos fueron efectuados a través de cheques propios, pero la cobranza de éstos fue obtenida por otras empresas.

8) CLAUDIA ALEJANDRA RODRÍGUEZ: Según surge de la base de datos del fisco, este proveedor: a) posee como actividad principal la “Venta al por mayor de equipos de sonido, radio y televisión, comunicaciones y sus componentes, repuestos y accesorios N.C.P” y, como secundaria, la de “Servicios de asesoramiento, dirección y gestión empresarial realizados por integrantes de los órganos de administración y/o fiscalización en sociedades anónimas y no anónimas”; b) que no posee depósitos bancarios, a pesar de la magnitud de las supuestas operaciones realizadas; c) no posee empleados en relación de dependencia; d) la mayoría de las DDJJ presentadas en el IVA tenían una relación entre débito y crédito cercana o menor a uno por los períodos 01/2005 a 2007 y respecto del IG surgen presentaciones de DDJJ por los períodos 2002, 2003 y 2006, arrojando este último un monto de impuesto de $472,81. Pudo ubicarse a la Sra. Rodríguez quien manifestó que no posee absolutamente nada, que alquila y que alguna vez firmó documentación a cambio de dinero y que lo hizo conjuntamente con su madre la Sra. María Paula Tenti, que desconocía ser titular de las sociedades que figuraban a su nombre, que su única actividad es la de ama

de casa y esporádicamente tiene alumnos de inglés (v. Cpo. Claudia A. Rodríguez, aa). Ello así, el fisco concluyó que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada, como tampoco se pudo probar su real existencia.

Vaspia SA aportó facturas, remitos y recibos por la suma neta de $572.842,10 y $93.790,37 de IVA, encontrándose las operaciones registradas en el libro IVA Compras (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa).

Con relación al circuito de pagos, se constató que la mayoría de los mismos fueron efectuados a través de cheques propios y de terceros, pero al circularizarse al endosante, el mismo no respondió ni fue localizado (v. fs. 171/173 y 633, Cpo. Circuito de Pagos, aa).

9) JUAN CARLOS ALBERTO CASTRO: Según surge de la base de datos del organismo: a) posee como actividad principal la "Venta al por Mayor de Metales Minerales Metalíferos" y secundaria "Servicios N.C.P". Una vez localizado, manifestó que los duplicados de sus facturas de ventas y de compras u otra documentación contable y/o impositiva se deterioraron y/o los perdió en la última inundación de fines de 01/2008. Informó que no posee cuentas bancarias ni ningún tipo de bienes, que se había dedicado muchos años a la actividad de venta de rezagos de cobre pero en pequeñas cantidades, que en la actualidad se encuentra sin trabajo, pero que esporádicamente realiza operaciones de intermediación por las cuales recibe comisiones. Pudo observarse que el inmueble en el que vive es de condiciones precarias, lugar donde fue ubicado por los funcionarios del ente fiscal. Ello así, el fisco concluyó que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada, como tampoco se pudo probar su real existencia.

Respecto de la operatoria con Vaspia SA, ésta acompañó facturas, remitos y recibos por la suma neta de $2.326.453,96 y $488.555,32 de IVA, encontrándose las operaciones registradas en el libro IVA Compras (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa), surgiendo de las bases fiscales la información de retenciones y percepciones practicadas al mencionado proveedor (v. fs. 1/196, Cpo. Consulta Bases, aa).

Con relación al circuito de pagos, se constató que la mayoría de los mismos fueron efectuados a través de cheques propios y de terceros, por los cuales se circularizó al endosante, no pudiendo ser localizado (v. fs. 171/173 y 631, Cpo. Circuito de Pagos, aa).

10) VERÓNICA ALCIRA CONTRERAS: de la base de datos del fisco surge que: a) tiene por actividad principal la "Venta al por mayor de mercancías N.C.P" y como secundaria la de "Venta al por Mayor de productos alimentarios"; b) no posee empleados en relación de dependencia, ni bienes registrables, ni acreditaciones bancarias c) la mayoría de las DDJJ del IVA presentadas tenían una relación entre débito y crédito cercana o menor a uno por los períodos desde su inscripción hasta 06/2008 y con relación al IG presentó DDJJ por los períodos 2001 a 2007, no exteriorizando ingresos y situación patrimonial de envergadura; d) a la fecha de la determinación poseía baja de oficio en el IG y el IVA, no pudo ser localizada, por lo que se concluyó que no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada, como tampoco se pudo probar su real existencia.

Respecto de la operatoria celebrada con Vaspia S.A., ésta acompañó facturas, remitos y recibos por la suma neta de $246.542,20 y $51.773,86 de IVA registradas en el libro IVA Compras (v. fs. 911/919, Cpo.

de Proveedores, aa).

Con relación al circuito de pagos, se constató que la mayoría de los mismos fueron efectuados a través de cheques propios. A pesar de haberse circularizado a sus endosantes, Investment Bursátil Sociedad de Bolsa S.A. y Terra Agrícola S.R.L, no pudieron ser localizados (v. fs. 171/173 y 631/632, Cpo. Circuito de Pagos, aa).

11) JUAN PABLO DANIELE: Según surge de la base de datos del fisco, posee como actividad la "Venta al por menor de máquinas, motores y sus repuestos". Obra en las actuaciones respecto de este proveedor antecedentes de una denuncia realizada por el Sr. Daniele, ante el propio fisco, relativa a que al consultar con su clave fiscal las retenciones sufridas respecto del IG, constató que él no había efectuado algunas operaciones. Ello así, se circularizó a los agentes de retención que informaron operaciones con el proveedor, de las cuales 9 fueron recibidas, 6 contestaron informando las supuestas operaciones con este proveedor y 3 no fueron respondidas, de un total de 11 circularizaciones. Respecto de las 6 que respondieron, solo en un caso las operaciones informadas por el cliente coincidieron con las registradas con el Sr. Juan Pablo Daniele.

Respecto de la operatoria celebrada con Vaspia S.A., ésta aportó facturas, remitos y recibos por la suma neta de $1.660.308,80 y $348.664,44 de IVA, encontrándose las operaciones registradas en el libro IVA Compras. Acompañó copia de la cuenta corriente del proveedor (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa), las operaciones difieren en importe, fecha y cliente, de las que surgen de la fiscalización llevada a cabo al Sr. Daniele. Asimismo, de la base de consultas del fisco surge la información de retenciones y percepciones practicadas al mencionado proveedor (v. fs. 1/196, Cpo. Consulta Bases, aa).

Con relación al circuito de pagos, se constató que la mayoría de los mismos fueron efectuados a través de cheques propios, pero los endosantes no contestaron los requerimientos de información realizados (v. fs. 815, Cpo. de Circuito de Pagos, aa).

12) GAMMER S.A.: según surge de la base de datos del organismo, posee como actividad principal el "Transporte Automotor de Cargas" y, como secundarias, "Servicios de Créditos N.C.P", "Fundición de Metales no ferrosos", entre otras. De los antecedentes de las actuaciones que dieron origen a la carga de dicho proveedor en la base E-Apoc, surge su condición de "sin capacidad económica". Los funcionarios fiscales se presentaron en el domicilio de la empresa donde fueron atendidos por el Sr. Schamann, quien manifestó vivir en ese lugar desde hace más de 10 años y que anteriormente era la vivienda de sus padres. Agrega que durante bastante tiempo recibieron notificaciones a nombre de GAMMER S.A y que no conoce al Sr. Miguel Ángel Rodríguez, uno de los integrantes de la sociedad. Ello así, el fisco concluyó que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada, como tampoco se pudo probar su real existencia.

Respecto de la operatoria con Vaspia S.A., ésta acompañó facturas, remitos y recibos por la suma neta de $169.775 y $35.652,75 de IVA (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa), habiendo registrado estas operaciones en el libro IVA Compras. Asimismo, de la base de consultas del fisco surge la información de retenciones y percepciones practicadas al mencionado proveedor (v. fs. 1/196, Cpo. Consulta Bases, aa).

Con relación al circuito de pagos, se constató que la mayoría de los mismos fueron efectuados a través de cheques propios y de terceros. Luego se circularizó al endosante que informó que lo recibió de parte del Sr. Alberto Melnick como pago simbólico por el retiro de chatarra y material de scrap de nulo valor para la

empresa (v. fs. 171/173, 631/634, Cpo. de Circuito de Pagos, aa).

13) HUGO ALBERTO GARCÍA (METALES AVENIDA): Según surge de la base de datos del fisco, su actividad es la "Venta al por mayor de ladrillos, cemento, cal, arena y materiales para la construcción". De la fiscalización llevada a cabo, surge que el Sr. García, manifestó que la actora nunca fue su cliente entre los años 2005 a 2011. Aportó el libro IVA Ventas donde pudo verificarse que no existe ningún tipo de registro de operaciones con Vaspia S.A. Agrega que la imprenta Pluda de Silvio Abel, que figuraba en las facturas presuntamente apócrifas con CAI Nº 2401300052996, facturas A Nº 0001-00000651 al 850, numeración que incluye operaciones supuestamente llevadas a cabo con la actora, informó que dichos comprobantes no habían sido realizados en su establecimiento. Ello así, de la consulta realizada en la base del organismo, el mencionado CAI Nº 24013000452996 corresponde a otro contribuyente-imprenta que es el verdadero proveedor de facturas del Sr. Hugo Alberto García.

Respecto de la operatoria con Vaspia S.A., ésta acompañó facturas, remitos y recibos por la suma neta de $153.467,80 y $32.228,24 de IVA (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa), registradas en el libro IVA Compras.

Con relación al circuito de pagos, la mayoría de los mismos fueron efectuados a través de cheques de terceros, circularizándose al endosante, quien no pudo ser localizado (fs. 631/634, Cpo. de Circuitos de Pagos, aa).

14) BIMETAL DE SUCESIÓN DE PIÑEÍRO OSCAR ALBERTO: según surge de la base de datos del organismo, su actividad principal es la "Venta al por Mayor de Metales y Minerales Metalíferos"; b) la mayoría de las DDJJ del IVA tenían una relación entre débito y crédito cercana o menor a uno, no registrando presentaciones en el IG; y c) no posee empleados en relación de dependencia. De la fiscalización que se le efectuó, se desprende que no se presentó y en su domicilio alternativo el requerimiento fue devuelto con la descripción de "domicilio inexistente/desconocido". Ello así, el fisco concluyó que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada, como tampoco pudo probarse su real existencia, ni pudo determinarse el ingreso de fondos del Sr. Piñeiro.

Respecto de la operatoria con Vaspia S.A., ésta acompañó facturas, remitos y recibos por la suma neta de $755.061,91 y $146.804,22 de IVA (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa), encontrándose registradas en el libro IVA Compras.

Con relación al circuito de pagos, se constató que la mayoría de los mismos fue efectuado a través de cheques propios, no pudiendo localizarse al endosante (v. fs. 631/634, Cpo. Circuito de Pagos, aa).

15) MARÍA PAULA TENTI (DEPÓSITO EL ALBA): según surge de la base de datos del organismo: a) posee como la actividad la "Venta al por Mayor de Productos cosméticos, de tocador y de perfumería", b) las DDJJ del IVA fueron presentadas sin movimiento por los períodos 05/2006 a 02/2007 y, posteriormente, no se presentaron más DDJJ, al igual que en el IG; c) no posee cuentas bancarias ni empleados en relación de dependencia. De la fiscalización realizada al proveedor, surge que la Sra. Tenti es la madre de la Sra. Rodríguez descripta en el punto 8, siendo ambas socias en distintas sociedades inscriptas en el propio organismo fiscal. Manifestó que la anotaron como socia de una sociedad a cambio de dinero, lo cual aceptó por su estado de necesidad, con las funciones de firmar papeles y realizar trámites. La Sra. María Paula Tenti agregó que desconoce el paradero actual de su hija (v. fs. 56, Cpo. de

Tenti, aa). Ello así, el fisco concluyó que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada, como tampoco se pudo probar su real existencia, como tampoco posee bienes registrables a su nombre.

Respecto de la operatoria con Vaspia S.A., ésta aportó facturas, remitos y recibos por la suma neta de $406.838,95 y $34.018,53 de IVA (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa), habiéndose registrado dichas operaciones en el libro IVA Compras. Asimismo, de la base de consultas del fisco surge la información de retenciones y percepciones practicadas al mencionado proveedor (v. fs. 1/196, Cpo. Consulta Bases, aa).

Con relación al circuito de pagos, la mayoría de los mismos fueron efectuados a través de cheques propios. De los endosantes, 2 no fueron localizados y uno informó que recibió cheques de parte de Orion Cooperativa de Crédito y Vivienda Limitada en concepto de gestión de cobranzas según convenio suscripto (v. fs. 171/173 y 631/634, Cpo. Circuito de Pagos, aa).

16) GERMÁN RUBÉN PIWARCZUC (GRUPO SUR): según surge de la base de datos del organismo: a) posee como actividad principal la “Producción de Metales no Ferrosos N.C.P y sus semielaborados”; b) no posee cuentas bancarias, no posee bienes registrables, ni empleados en relación de dependencia; c) la mayoría de las DDJJ de IVA tenían una relación entre débito y crédito cercana a uno y respecto del IG, no presentó las DDJJ. De la fiscalización realizada al proveedor, y frente al requerimiento labrado, se presentó el Sr. Piwarczuc y mencionó que su actividad es la de bombero desde el año 1995, que se encuentra suspendido desde el 2007 y que desde ese momento realizó changas. Preguntado si realizó o realiza actividades relacionadas con la producción de metales no ferrosos y sus semielaborados, fundición de metales no ferrosos o fabricación de estructuras metálicas para la construcción, respondió que fue inscripto en AFIP por su hermana, Sra. Myrian Graciela Piwarzcuk, quien le presentó a los Sres. Miguel y Maximiliano Pleni, quienes le dieron los datos para llenar los formularios y lo enviaron a una escribanía en Avellaneda para certificar su firma. Por otro lado, menciona que en 2004 viajó a la ciudad de Rosario a una metalúrgica a firmar unas boletas. Afirma que no trabaja y que tampoco ejerce el comercio, que no tiene nada que ver con los metales y/o sus derivados, que soló prestó el nombre para compensar una deuda familiar. A su vez, desconoce haber operado con las firmas que la inspección actuante le informó, reiterando que nunca compró, vendió, transportó o prestó servicios para ninguna empresa y que jamás emitió ninguna factura o remito, ni cobró, ni endosó cheques, que tiene como única actividad la de bombero. Ello así, el fisco concluyó que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada.

Respecto de la operatoria con Vaspia S.A., ésta acompañó facturas, remitos y recibos por la suma neta de $25.880,00 y $5.434,80 de IVA (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa), encontrándose la operación registrada en el libro IVA Compras. Asimismo, de la base de consultas del fisco surge la información de retenciones y percepciones practicadas al mencionado proveedor (v. fs. 1/196, Cpo. Consulta Bases, aa).

Con relación al circuito de pagos, se constató que la mayoría de los mismos fueron efectuados a través de cheques de terceros y que los bancos respondieron que algunos se correspondían con valores truncados, es decir, depositados en otros bancos, aportando copia de algunos cheques endosados por Mataderos Metales SA (v. fs. 635/639, Cpo. Circuito de Pagos, aa).

17) MATADEROS METALES S.A.: según surge de la base de datos del fisco el proveedor: a) registra como actividades la de “Producción de metales no ferrosos N.C.P y sus semielaborados”, “Fundición de Hierro y Acero” y “Fundición de metales no ferrosos”; b) no posee cuentas bancarias; c) las DDJJ del IVA

poseen una relación entre débito y crédito cercana a uno, no habiendo presentado DDJJ del IG; d) no posee bienes registrables ni empleados en relación de dependencia; e) desde 09/2006 posee la baja de oficio. Los funcionarios actuantes se presentaron en el domicilio fiscal de la empresa —coincidente con el que figura en las facturas—, fueron atendidos por una persona que manifestó que la empresa no se encuentra en el lugar desde hace aproximadamente 2 años y no cuenta con domicilios alternativos. Se concurrió a los domicilios de los integrantes de la sociedad. Con relación al Sr. Juan Gabriel Barrios, se labró acta en el domicilio alternativo, ya que el fiscal que surgía de los antecedentes era inexistente. Se dejó constancia que el contribuyente no vivía en dicho domicilio desde hacía 3 años. Respecto del Sr. Claudio Marcelo Molina, se dejó constancia que los domicilios informados resultan inexistentes. Ello así, el fisco concluyó que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada.

Respecto de la operatoria con Vaspia S.A., ésta acompañó factura, remito y recibo por la suma neta de $62.905,00 y $13.210,05 de IVA (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa), encontrándose las operaciones registradas en el libro IVA Compras.

Con relación al circuito de pagos, se identificó que los mismos fueron realizados a través de cheques de terceros, informando distintas entidades bancarias que algunos cheques se correspondían con valores truncados, depositados en otros bancos, aportando copia de algunos que fueron endosados por Mataderos Metales SA.

18) ARTECONA JORGE ENRIQUE (METALES CALCHAQUI): Según surge de la base de datos del organismo: a) posee como actividad principal del proveedor es la “Venta al por Mayor de máquinas, equipos y materiales conexos N.C.P” y b) no posee bienes registrables a su nombre. Los funcionarios actuantes se presentaron en el domicilio del proveedor, siendo atendidos por él mismo quien manifestó que su actividad es la venta y mantenimiento de autoelevadores, que nunca operó con Vaspia S.A. y que su actividad no se relaciona con la venta de rezago, chatarra, desperdicios o papel o metales (v. fs. 12/12vta., Cpo. de Investigaciones, aa). Ello así, el fisco concluyó que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada. Acompañó facturas, remitos y recibos por la suma neta de $283.262 y $28.582,93 de IVA (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa), encontrándose las mismas registradas en el libro IVA Compras. Asimismo, de la base de consultas del fisco surge la información de retenciones y percepciones practicadas al mencionado proveedor (v. fs. 1/196, Cpo. Consulta Bases, aa).

Con relación al circuito de pagos, se constató que la mayoría de los mismos fueron efectuados a través de cheques de propios. Circularizados los endosantes Crespo y Rodríguez S.A. y Ferias Rurales 25 de Mayo S.A., informaron que los valores recibidos eran de parte de Ganadera San Roque S.A. (v. fs.171/173 y 631/634, Cpo. Circuito de Pagos, aa).

19) NETPRESS S.A.: según surge de la base de datos del organismo: a) posee como actividades económicas el “Reciclamiento de Desperdicios y Desechos Metálicos” y la “Venta al por Mayor de Máquinas, equipos y Materiales Conexos N.C.P”; b) no posee cuentas bancarias; c) no posee empleados en relación de dependencia; d) la mayoría de las DDJJ del IVA tenían una relación entre débito y crédito cercana a uno, siendo la última presenta la del período 02/2007, no habiendo presentado DDJJ del IG por períodos posteriores a 2004, f) tampoco posee bienes registrables a su nombre. De la fiscalización a este proveedor, surge que funcionarios concurrieron a su domicilio, donde verificaron que la identificación catastral es inexistente, consultándose a un establecimiento aledaño, se afirmó desconocer al proveedor.

Ello así, el fisco concluyó que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada.

Vaspia S.A., acompañó facturas, remitos y recibos por la suma neta de $292.187,60 y $61.358,47 de IVA (v. fs. 911/919, Cpo. de Proveedores, aa), encontrándose las operaciones registradas en el libro IVA Compras.

Con relación al circuito de pagos, se constató que la mayoría de los mismos fueron efectuados a través de cheques de terceros, informando las entidades bancarias que algunos cheques se correspondían con valores truncados, depositados en otros bancos (v. fs. 720/725 y 810/819, Cpo. Circuito de Pagos, aa).

20) SERVICIOS INDUSTRIALES ROMA S.A.: según surge de la base de datos del organismo: a) las actividades económicas de este proveedor se encuentran registradas como "Producción de Metales no Ferrosos N.C.P y sus semielaborados" y "Fabricación de hojas de madera para enchapado, fabricación de tableros contrachapaos, tableros laminados, tableros de partículas, tableros y paneles N.C.P"; b) si bien posee dos cuentas bancarias, no registran movimientos desde el año 2000; d) las DDJJ del IVA tenían una relación entre débito y crédito cercana a uno y con relación al IG no presentó DDJJ. Del informe de la Base E-Apoc la "Causa Penal Nº 72 (Expte 330/06) Caratula "N.N. s/Asociación ilícita" F.N.P.T. Nº2 – J.N.P.T. Nº 3-Contribuyente: Servicios Industriales Roma S.R.L. CUIT 30-69731783-6", se ratificó su inclusión en la Base E-Apoc. Ello así, el fisco concluyó que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, operativa, ni infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada.

Vaspia S.A. aportó documentación de respaldo como facturas, remitos y recibos por la suma neta de $60.334,90 para el ejercicio 2006 (v. fs. 911/919 del Cpo. Proveedores, aa), como el registro de dichas operatorias en el libro IVA Compras. Asimismo, de la base de consultas del fisco surge la información de retenciones y percepciones practicadas a este proveedor (v. fs. 1 a 196, Cpo. Consulta Bases, aa).

Con relación al circuito de pagos, se constató que se realizaron a través de cheques de terceros, que se les solicitó copia de los mismos a las distintas entidades bancarias que respondieron que algunos cheques se correspondían con valores truncados, depositados en otros bancos, y que algunos fueron cobrados por Campisar S.A. y por Vaspia S.A. (v. fs. 635/639, Cpo. Circuito de Pagos, aa).

21) SERVIPRESA S.R.L.: según surge de la base de datos del fisco: a) posee como actividad la de "Servicios Empresariales N.C.P"; b) no posee bienes registrables, ni empleados en relación de dependencia, ni cuentas bancarias; c) en la mayoría de las DDJJ presentadas en el IVA tenían una relación entre débito y crédito cercana a uno, siendo el real de uno con dos céntimos y con relación al IG solo presentó las DDJJ del 2003 y 2004. Los funcionarios se presentaron en el domicilio fiscal de la sociedad, fueron atendidos por la madre de uno de los socios de la firma, quien informó que allí no se desarrolla ningún tipo de actividad económica, sino que se trata de un domicilio particular. Los funcionarios informaron que la vivienda era humilde y no se verificó ningún tipo de actividad. Luego, se constituyeron en el domicilio particular de otro de los socios, Sr. Juan Ramón Cosentino, quien manifestó que prestó su nombre para la constitución de la sociedad, que desconoce el domicilio fiscal de la firma, que tampoco sabe qué actividad desarrolla y desconoce quiénes son sus principales clientes y proveedores ni las cuentas bancarias con las que opera, ni quién es su asesor contable. Asimismo, se concurrió al domicilio de otro de los socios, Sr. Mario Luis Collado, quien manifestó que conoce a Servipresa S.R.L., que es socio de la misma, pero desconoce su domicilio fiscal y comercial, quiénes son sus principales clientes y proveedores, o las cuentas bancarias con las que opera, ni quién es su asesor contable. Los Sres. Cosentino y Collado

manifestaron que el apoderado de la firma es Mauricio Gómez -abogado- que su domicilio está ubicado en la ciudad de Paraná. El Sr. Gómez manifestó que no tiene ninguna relación con la firma Servipresa S.R.L., que solo fue contratado para redactar el contrato de constitución y obtener la personería jurídica. Agregó que por el contrato social, las actividades de la firma son amplías, que no conoce al asesor contable, que sus socios son los Sres. Collado y Cosentino y que no cuenta con otra información que brindar.

En otro orden de ideas, se halló un poder general amplio y de disposición otorgado por Servipresa S.R.L. al Sr. Horacio José Eduardo Perfumo, quien al ser ubicado manifestó que es apoderado de la firma para la atención de los clientes en C.A.B.A. Informó que la actividad de Servipresa S.R.L. es la venta de metales no ferrosos, que desconoce si posee empleados en relación de dependencia o si posee cuentas bancarias y quién es su asesor contable. Por otra parte, de la consulta llevada a cabo por los funcionarios del fisco respecto al domicilio ubicado en la calle Husares de C.A.B.A, respondió que se trata de un domicilio particular en el que le permiten utilizar un cuarto, el teléfono y que fue impreso en los comprobantes debido a la exigencia de los clientes de poseer un domicilio en C.A.B.A. donde poder ubicarlo. Agregó que desconoce si la firma lleva un registro de cheques y que sus libros se encuentran en la Pcia. de Entre Ríos. Con relación al circuito comercial, mencionó que recibe la mercadería (cobre, aluminio, bronce en lingotes) que es transportada directamente a los domicilios comerciales de los clientes, que en C.A.B.A. no se realiza ningún tipo de elaboración o trasformación del metal, que tiene conocimiento de que un camión sale de la Ciudad de la Paz, Pcia. de Entre Ríos con los lingotes, porque le mandan un email en el que consta la empresa que realizó el pedido y su destino de descarga que responde a los pedidos previamente efectuados por él, que el flete no lo abona él y es de cargas generales. Informó también que toda la documentación relacionada al traslado de la mercadería (ej. comprobantes de pago, remitos, etc) es enviada a la Pcia. de Entre Ríos. Afirmó cobrar la mercadería mediante cheques de terceros o propios de sus clientes; y una vez que tiene los valores, los envía a una casilla postal en la Ciudad de la Paz, Pcia. de Entre Ríos, junto con la documentación comercial y que respecto del número de la casilla postal no puede brindar dicha información porque no está autorizado para ello. Se consultó al Sr. Perfumo respecto del lugar de transformación de metales en lingotes, pero mencionó que desconoce quién compra los metales no elaborados, que su trabajo consiste en efectuar la venta del producto terminado en C.A.B.A, por lo que percibe una comisión. Agregó que la mercadería sale de Entre Ríos, que supone que la documentación referente a la actividad comercial se encuentra en el domicilio fiscal de la firma. El fisco entendió que el Sr. Perfumo es una “pantalla” utilizada al solo efecto de intentar darle veracidad a las supuestas operaciones que se pretenden probar, ya que su tarea consiste en levantar pedidos de las empresas y remitirlos a Servipresa S.R.L. en Entre Ríos, la cual supuestamente envía la mercadería que él nunca vio, ni pudo demostrar su existencia, remitiendo luego papeles que indican el circuito de operación consistente en facturas, remitos y recibos. Por otra parte, los funcionarios se constituyeron en el domicilio de la calle Husares de C.A.B.A., donde no encontraron persona alguna relacionada con Servipresa S.R.L. Consultaron al portero del edificio, quien manifestó que allí vive una persona, que no tiene conocimiento que se desarrolle alguna actividad comercial o administrativa y que jamás recibió documentación que tenga que ver con alguna firma comercial. Ello así, el fisco concluyó que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada.

Vaspia S.A. aportó documentación de respaldo como facturas, remitos y recibos por la suma neta de $3.850.172,09 y del IVA $808.536,12 (v. fs. 911/919, Cpo. Proveedores, aa), como el registro de dichas operatorias en el libro IVA Compras. Asimismo, de la base de consultas del fisco surge la información de retenciones y percepciones practicadas (v. fs. 1 a 196, Cpo. Consulta bases, aa).

Con relación al circuito de pagos, se constató que fueron a través de cheques propios y de terceros. (v. fs. 636, Cpo. Circuito de pagos, aa).

22) ALICIA MABEL SPAGNOLO: según la base de datos del fisco: a) posee como actividad principal la "Venta al por mayor de productos intermedios, desperdicios y desechos N.C.P" y "Servicios empresariales N.C.P"; b) no posee bienes registrables a su nombre, ni cuentas bancarias; c) las DDJJ del IG fueron presentadas sin movimientos para los períodos 2004 a 2007 y las de IVA también figuran sin movimiento.

Los funcionarios actuantes se presentaron en el domicilio de la Sra. Spagnolo quien manifestó que no desarrolla las actividades de venta al por mayor de productos intermedios, desperdicios y desechos, ni la de servicios empresariales sino que se dedica a tareas de limpieza en casas de familia. Expresó que nunca se inscribió en la AFIP, que inclusive desconoce dónde se encuentra la sede de la agencia. Asimismo, no reconoció a las firmas que le fueron mencionadas entre las cuales se incluyó a Vaspia S.A. Informó también que en el año 2006 perdió su DNI original, que tramitó el duplicado que exhibió a los funcionarios. Agregó que nunca solicitó impresión de comprobantes y que no firmó papeles que desconociera por pedido de terceros. Por otro lado, se advirtió que las características de la vivienda de la Sra. Spagnolo no se condicen con la situación económica que debería poseer una persona con el nivel de actividad que supone los supuestos niveles de venta que presenta la misma, acercándose por el contrario a la de insolvente. Es por ello, que el fisco concluyó que no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada, como tampoco se pudo probar su real existencia.

Vaspia S.A. aportó documentación de respaldo como facturas, remitos y recibos por la suma neta de $68.231,48 y del IVA de $14.328,50 (v. fs. 911/919, Cpo. Proveedores, aa), como el registro de dichas operatorias en el libro IVA compras.

Con relación al circuito de pagos, se constató que la mayoría fue a través de cheques de terceros. Requeridas las entidades bancarias, la mayoría informaron que algunos cheques se correspondían con valores truncados, depositados en otros bancos, que algunos no pudieron localizarse y otros fueron cobrados por Agropecuaria Pampeana S.A. y Rural Boy Pampeana S.A. (v. fs. 635/639, Cpo. Circuito de pagos, aa).

23) VIPARO S.R.L.: según surge de las bases del fisco: a) posee como actividades principales la de "Venta al por mayor de metales y minerales metalíferos" y "Venta al por mayor de productos intermedios N.C.P, desperdicios y desechos metálicos N.C.P"; b) no posee cuentas bancarias, ni bienes registrables a su nombre, ni empleados en relación de dependencia; c) las DDJJ que presentó en el IVA tenían una relación entre débito y crédito cercana a uno. Se concurrió al domicilio legal de la firma y dejaron constancia que se trata de un edificio de 8 pisos aparentemente deshabitado y sin portero eléctrico. Luego, se presentaron en su domicilio fiscal y encontraron un local desocupado entre los Nº4075 y 4079 con cartel de alquiler. También se presentaron en los domicilios de los integrantes de la sociedad, Sres. Gustavo Tabani y Humberto Tabani, de los cuales no obtuvieron respuesta. Luego, se citó a las dos personas que figuran en los recibos aportados por Vaspia S.A. Por un lado, el Sr. Rodrigo Sebastián Méndez manifestó que durante unos años, adicionalmente a su trabajo en relación de dependencia, prestaba servicios de cadetería en forma independiente a varias empresas o personas físicas entre las cuales se encontraba Víparo S.R.L., que el servicio consistía en retirar de un local situado en la localidad de San Martín, recibos en blanco firmados sin aclaración, no pudiendo especificar a quién pertenecía la firma. En tal sentido, el fisco concluyó que el

supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada.

Vaspia S.A. aportó documentación de respaldo como facturas, remitos y recibos por la suma neta de 1.229.598,54 y del IVA de $258.225,66 (v. fs. 911/919, Cpo. Proveedores, aa), y su registro en el libro IVA Compras.

Con relación al circuito de pagos, se constató que las operaciones fueron pagadas a través de cheques propios y de terceros. Circularizados los endosantes, la Asociación Mutual de Ferroviarios Unidos aportó una factura emitida a Víparo S.R.L., por gastos y otros servicios que fue cancelada con el cheque indicado (v. fs. 171/173 y 631/639, Cpo. Circuito de pagos, aa).

24) DANIEL ZAGAGLIA (20-12270939-7): según surge de la base de datos del fisco: a) la actividad de este proveedor es la "Venta al por mayor de metales y minerales metalíferos" y b) no posee cuentas bancarias, ni bienes registrables.

Por otro lado, respecto de la operatoria con la actora, obra documentación de respaldo como facturas, remitos y recibos (aportadas por la recurrente) por la suma neta de $1.801.716,70 y del IVA de $378.360,52 (v. fs. 911/919, Cpo. Proveedores, aa), como el registro de dichas operatorias en el libro IVA Compras. Asimismo, al ser fiscalizado este proveedor manifestó haber realizado operaciones con Vaspia S.A., que su actividad es la compra y venta de metales no ferrosos y que actúa como intermediario entre los poseedores de la mercadería -"depósitos" como él los denomina- y las empresas como Vaspia S.A. que son las adquirientes de la materia prima, y que por dichas operaciones recibe una diferencia entre la compra y venta una vez conformado con los tickets de pesada. Señaló que los depósitos a los que les compra los materiales no le entregan facturas ni remitos, que no cuenta con documentación que respalde esa operatoria, que destruye los tickets de pesada una vez chequeado y que no lleva los libros IVA Ventas y Compras. Ello así, el fisco concluyó que de esa declaración se desprende que el Sr. Zagaglia es una mera pantalla para intentar dar transparencia a supuestas operaciones de compra que no puede probar, ya que la única operación, si ésta fuera real, es la de "intermediar" entre los poseedores de la mercadería y las empresas como Vaspia S.A. Se entendió al menos sospechoso, porque generalmente las firmas como Vaspia S.A. compran sin intermediarios que le generan un mayor gasto por la comisión o sobreprecio que deben abonar. Más allá de lo manifestado por el Sr. Zagaglia, no aportó ningún elemento de prueba que valide sus dichos, por lo que se consideró que el supuesto proveedor no posee capacidad económica, financiera, operativa, ni la infraestructura necesaria para vender la mercadería facturada, como tampoco se pudo probar su real existencia.

Con relación al circuito de pagos se constató que la mayoría fue a través de cheques propios y de terceros. Se circularizó a los endosantes de los valores propios, Asociación Mutual del Personal de Cooperativas (AMPECO) y Cooperativa de Vivienda, Crédito y Consumo Videgar Ltda., que informó que el cheque fue descontado por el Socio Pablo Daniel Zagaglia (v. fs.171/173 y 631/639, Cpo. circuito de pagos, aa).

25) PABLO DANIEL ZAGAGLIA (20-255163977-1): según surge de la base de datos del fisco: a) registra como actividad la de "Venta al por Mayor de Productos Intermedios NCP, Desperdicios y Desechos Metálicos", b) fue cargado en la base Apoc el 04/09/2012 bajo la condición "sin capacidad económica" y c) no posee bienes registrables ni cuentas bancarias a su nombre. Se circularizó a distintas empresas de servicios públicos a fin de que informen si el Sr. Zagaglia poseía algún servicio a su nombre, solo una de ellas aportó información de que lo tenía como cliente. Se concurrió al domicilio informado,

donde tampoco se lo localizó. Del análisis efectuado a los elementos reunidos, se concluyó que el supuesto proveedor no evidenció poseer capacidad económica, financiera, operativa, ni infraestructura para vender la mercadería factura, ni pudo probarse su real existencia.

Con relación al circuito de pagos, se identificó que los pagos al proveedor, se realizaron a través de cheques de terceros y propios.

26) COBRON S.A.: se constató que: a) posee condición de “resistencia a la fiscalización”, b) fue cargado en la base E-Apoc el 16/12/2010, c) no posee empleados, cuentas bancarias, bienes registrables y no cuenta con elementos suficientes para demostrar que posee capacidad económica para desarrollar su actividad. Como ejemplo se describe que en el año 2007 la supuesta proveedora realizó ventas brutas a 3 clientes por un monto superior a los $18.000.000, cifra que refleja "prima facie” la inverosimilitud de las supuestas operaciones que realizó. En una de las fiscalizaciones que se le practicaron, se circularizó a distintas empresas proveedoras de servicios públicos de las cuales una sola manifestó que Cobron S.A. era cliente suya, el resto manifestó no tenerla como cliente. Servicios esenciales como luz y gas no la tienen como cliente, siendo un indicio más de la falta de actividad de dicha empresa. Se citó al Sr. Rubén Alejandro Gómez, quien desconoció a la firma y aclaró que no integra, ni ha integrado sociedad alguna. También desconoció al Sr. Rubén Hugo Braña y manifestó que en dicho momento se encontraba desempleado cobrando subsidio por desempleo. Dicho reconocimiento resultó relevante, ya que el Sr. Gómez figura como integrante de la sociedad que dice desconocer. (v. fs. 56, Cpo Antecedentes Cobron SA, aa).

Se identificó que los pagos al proveedor, se realizaron a través de cheques de terceros y propios. La documentación de respaldo (facturas, remitos y recibos) obra en Cuerpos IVA y Proveedores y cuyo detalle se adjuntó como Anexo I a la vista.

27) CARLOS ALFREDO QUIROZ: se constató que: a) está cargado a la base E-Apoc el 17/04/2012, bajo la condición de “sin capacidad económica”, b) presentó DDJJ de IVA en cero desde 2007, surgiendo retenciones hasta 2009, no presentó las relativas al IG por los períodos 2007 y 2008, c) no cumplió los requerimientos cursados, d) sólo pudo contactárselo telefónicamente y se realizaron distintas circularizaciones. Respecto a la forma en cómo se vinculaba con la actora, se informó el número celular en el que pudo ubicarse al Sr. Quiroz (15-4997-0354), que el domicilio de entrega de la mercadería es el de la actora, el transportista es el Sr. Carlos Surian (Dominio: SAE 354) y respecto de las pesadas afirmó que no se poseen. Pudo observarse que la patente informada corresponde a un automotor perteneciente al Sr. Carlos Surian desde el año 2002 y respecto al transportista se observó que tiene CUIT sin declarar actividad económica, ni inscripción en impuestos. Pudo observase que entre el 10/01/2007 -fecha de la primera factura- y el 31/07/2009 —último documento— transcurrieron 933 días, período en el cual estuvieron vigentes 2 claves de autorización de impresión de comprobantes (CAI) a nombre del contribuyente, relativas a 2240 facturas tipo "A". De las 2240 facturas tipo "A" autorizadas para su impresión, perdieron vigencia por el vencimiento de su código de autorización de impresión 1621 facturas, con lo cual sólo fueron factibles de emitir 617 comprobantes, aproximadamente. Constan copias de 322 facturas de las 617 vigentes en los períodos bajo análisis, que componen el 52% de las que pudieron haberse emitido en los períodos analizados. Si se proyectan las toneladas facturadas al total del lote de facturas vigente para el período objetado, se podría inferir un volumen total de ventas de 26.002 toneladas facturadas para igual período. Conforme la información relevada de remitos y teniendo en cuenta la capacidad promedio de los camiones que surgen de los mismos comprobantes, para trasladar las cantidades facturadas se habrían necesitado alrededor de 500 viajes, presumiendo una carga de camión completa a razón de 30 toneladas por viaje. Es decir, que ello habría implicado el traslado de un camión cada 2 días

completos a su capacidad máxima de 30 toneladas. Si se proyectan las toneladas facturadas respecto del total de facturas vigentes en el plazo auditado, hubiere implicado el traslado de un camión diario a su máxima capacidad, incluyendo sábados, domingos y feriados, sin que haya acreditado personal para la carga ni estructura que permita un movimiento de esa magnitud (grúas, montacargas, etc.). Las facturas y remitos no sólo indican como conceptos facturados "chatarra", sino también mercadería muy específica como lingotes, como en el caso de "Zinc Electrolítico", "Zinc térmico", "Zamac", "Latón", que requieren previamente la fundición de material para luego presentarse en los referidos lingotes. Además, en algunos documentos se detalla que la mercadería se entrega sobre tarimas o bandejas de carga, por densidades de hasta 1200kgs por mt3, lo cual indica la necesidad de maquinaria para su estiba y posterior carga. Esta facturación no mantiene correlatividad numérica en relación al orden cronológico de emisión, pero sí lo respeta en relación a los clientes, a los que se les emitió facturación. Además, algunas fueron emitidas con inscripción manual y otras por medios mecánicos, cambiando alternativamente de metodología al cambiar de un cliente a otro. Fue visitado nuevamente el galpón en el que tanto transportistas como clientes afirmaron que se carga la mercadería, pero no se halló al responsable en el lugar y no se observaron indicios de actividad que permita presumir razonablemente un movimiento de mercaderías por las cantidades facturadas en los períodos observados. Respecto a la supuesta propiedad del Sr. Quiroz de 2 camiones con los cuales podría haberse trasportado la mercadería que según la facturación le habría vendido el Sr. Carlos Ale, no pudo acreditarse la transferencia de dominio en las bases de datos, sino que —por el contrario— la titularidad de los bienes la sigue manteniendo el Sr. Ale; y de la consulta al Registro de la Propiedad Automotor surge que se encuentran, uno radicado en la localidad de Mar del Plata y el otro en la Pcia. de Corrientes. En cuanto a los principales supuestos clientes del Sr. Quiroz, cabe señalar que se encuentra el Sr. Carlos Ale, quien le habría adquirido aproximadamente 5.182 toneladas, equivalentes al 38% de las toneladas facturadas en el periodo auditado y el 14% de la facturación emitida por el responsable. Por otra parte, el monto de ventas estimado a partir de las circularizaciones a clientes, ascendió a $7.634.051,90 en 2007 y a $6.295.242,67 en 2008 mientras que solo se depositaron en la cuenta corriente bancaria del Sr. Quiroz, $1.124.718 y $1.117.306, respectivamente, esto es, el 14,73% de las operaciones facturadas en 2007 y el 17,75% de las facturadas en el año siguiente.

Al respecto, el análisis del circuito de pagos se efectuó sobre los depósitos verificados en la cuenta del Sr. Quiroz, con lo cual, los supuestos clientes de éste -en principio- no podrían acreditar el pago de las mercaderías supuestamente adquiridas en un 85,27% para 2007 y en un 82,25% para 2008. Del análisis de los extractos bancarios relativos a la cuenta corriente del Sr. Quiroz surgió que, en su mayoría, los depósitos fueron retirados en efectivo contra cheques de caja librados a nombre de éste, en tanto que los cheques librados por el responsable a terceros, no se corresponden con el pago a proveedores, sino que fueron librados a favor de sociedades de bolsa, contribuyentes con antecedentes apócrifos, etc.

Por todo lo expuesto, el fisco infirió "prima facie" la falsedad de las supuestas operaciones realizadas entre la fiscalizada con este proveedor. Se identificó que los pagos al proveedor se realizaron a través de cheques de terceros y propios. La documentación de respaldo (facturas, remitos y recibos) obra en Cuerpos IVA y Proveedores y cuyo detalle se adjuntó como Anexo I a la vista.

28) RIOLEM S.R.L.: se detectó que: a) declara como actividad principal la “Venta al por mayor de productos intermedios N.C.P., Desperdicios y desechos metálicos” y, como secundaria, la venta al por mayor en comisión o consignación de minerales, metales y productos químicos industriales, b) fue cargado en la base E-Apoc el 30/11/11 “Sin Capacidad Económica-Financiera”, c) no posee empleados, cuentas bancarias, bienes registrables, ni cuenta con elementos suficientes para demostrar que posee capacidad

económica para desarrollar su actividad. De la información recopilada de las DDJJ de IVA presentadas, surge que en los períodos 2006 a 2008 informó ventas por más de $134.000.000, acercándose la relación débito-crédito a 1. Si bien posee cuentas bancarias, no se verificaron acreditaciones en las mismas y la forma de cobrar las supuestas ventas realizadas fue en efectivo o cheques de terceros. No pudo localizarse a la firma en sus domicilios declarados, ni a los socios de la misma, ni tampoco a las personas autorizadas en sus cuentas bancarias.

29) ALBERTO ROBERTO MAC DONALS: se constató que: a) su actividad principal declarada es la "Venta al por mayor de mercancías N.C.P." y como secundarias, "Transporte automotor de cargas", "Servicios de publicidad" y "Ventas al por mayor de madera", b) fue cargado en la base E-Apoc el 04/07/2003, bajo la condición "Sin Capacidad Económica", c) fue localizado en el domicilio fiscal declarado, pero no se presentó a las citaciones realizadas ni contestó los requerimientos efectuados, d) no posee empleados, ni acreditaciones bancarias, e) las DDJJ presentadas en IVA poseen un ratio de débitos y créditos cercano a 1, f) no demostró capacidad económica para operar y realizar las supuestas transacciones informadas por los usuarios de las mismas. En virtud de lo expuesto, podría inferirse la apocrificidad de las operaciones realizadas entre la fiscalizada y la actora.

30) DELTA METALSUR S.A.: se constató que: a) posee como actividad principal declarada la "Venta al por mayor de metales y minerales metalíferos", b) fue cargado en la base E-Apoc el 22/02/2010, bajo la condición "Sin Capacidad Económica", c) no se detectaron empleados ni actividad comercial alguna en el domicilio declarado, d) contestó algunos requerimientos y se presentaron personas en su nombre en determinadas situaciones a lo largo del transcurso del tiempo. Con independencia de ello, pudo concluirse que no demostró poseer capacidad económica para realizar las ventas facturadas. Se circularizó a la Municipalidad de Merlo, que manifestó que el predio carece de habilitación municipal, pero que fue registrado en 02/2008 a nombre de Ernesto Mancini, nombre que coincide con un empleado de Delta Metalsur SA bajo el rubro "depósito y acopio de baterías". Además, informó que desde 01/2009 no se verificó ninguna actividad en ese lugar, a pesar de que en dicho período la firma facturó $ 2.633.582. Por su parte, la supuesta facturación del ejercicio 2008 asciende a más de $ 100.000.000. De los supuestos 4 mayores proveedores de Delta Metalsur S.A. que representan el 95% de las compras que realizó, se circularizó a Remaflex S.A., Tradertop S. A., Detransmet S.R.L. y Fronmetal S.R.L. pero ninguna pudo ser localizada ni en sus domicilios fiscales, ni en los legales o alternativos. Sus DDJJ de IVA presentan —al igual que Delta Metalsur S.A.— créditos y débitos fiscales similares; además ninguna declara personal en relación de dependencia. De los informes finales de inspecciones de las fiscalizaciones realizadas a estas empresas, surge que las 3 primeras fueron cargadas como apócrifas por ser usinas de facturas y la cuarta, bajo la condición "sin capacidad económica". Los supuestos accionistas y directivos de este supuesto proveedor no poseen solvencia patrimonial acorde a los volúmenes de facturación declarados y además son integrantes de Remaflex S. A. y Tradertop S.A, entre otras irregularidades.

31) DIAMANTEC S.A.: según documentación presentada por la recurrente, realizó 13 operaciones con este supuesto proveedor durante los años 2007 y 2008. Los inspectores actuantes se presentaron en el domicilio de la firma y fueron atendidos por el Sr. Antonio Alberto Couso, en su carácter de presidente de la misma según acta de directorio que aportó. El Sr. Couso aportó copia de las facturas que se le solicitaron por requerimiento y exhibió el libro IVA Ventas rubricado, donde se encuentran registradas dichas operaciones, dejando constancia que ninguna de ellas fue realizada con Vaspia S.A. Asimismo, el Sr. Couso manifestó que nunca trabajó con dicha empresa, ni como cliente ni como proveedor (v. fs. 245, Cpo. Proveedor, aa). Con esta información, se circularizó a los clientes que surgían de las facturas entregadas

por la empresa y pudo confirmarse la veracidad de dichos documentos, incluyendo hasta el circuito de pago relativo a varios casos (v. Cpo. Circularizaciones clientes Diamantec S.A.). También se concurrió al domicilio de la imprenta de las facturas perteneciente al Sr. Domingo Oliva, quien reconoció haber realizado las facturas aportadas por Diamantec S.A. y desconocer las aportadas por Vaspia S.A.

VII. Que sobre la base de las constancias comprobadas de la causa, con relación a los proveedores **BIMETAL DE SUCESIÓN DE PINEIRO OSCAR ALBERTO (14), NETPRESS SA (19), PABLO DANIEL ZAGAGLIA (20-255163977-1) (25), RIOLEM S.R.L. (28) y ALBERTO ROBERTO MAC DONALS (29),** debo puntualizar que la falsedad de un comprobante y/o el desconocimiento de una operación no puede sustentarse *sólo* en la pequeña relación entre el débito y el crédito declarado en las DDJJ de IVA, o en que de las bases del fisco no surgen empleados a su nombre, o que el proveedor no presentó DDJJ, o lo hizo sin declarar movimientos, o que no posee acreditaciones bancarias; sin que el fisco haya desplegado ningún tipo de actividad genuina para fundar el ajuste –contando con las amplísimas facultades que otorga el art. 35 de la ley 11.683-, y limitándose sólo a consultar la situación fiscal y patrimonial de los proveedores en sus bases de datos, ni tampoco efectuar tareas relevantes para tratar de ubicarlos; siendo éstas, además, todas cuestiones ajenas a la responsabilidad del contribuyente comprador –aquí actor- (vide CSJN Fallos 334:1854). Es que la impugnación del proveedor debe sustentarse en un elenco probatorio más amplio, es decir, en un conjunto de indicios serios y concordantes que funden tal impugnación, lo que no aconteció respecto de los proveedores indicados en este párrafo, **por lo que corresponde revocar, con costas, los ajustes basados en la impugnación de las operaciones realizadas con éstos.**

VIII. Que respecto del resto de los proveedores, no puede olvidarse 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" y* el último párrafo del art. 12 de la LIVA, establece que para que el crédito fiscal se genere deben configurarse los siguientes requisitos: a) que el crédito fiscal sea imputable al período fiscal que se liquida, b) que surja de una factura o documento equivalente, c) que se compute hasta el límite de aplicar el importe de la compra, importación, locación o prestación de servicio, la alícuota del impuesto, d) que se vincule con operaciones gravadas y, e) que en todos los casos se …*hubieren perfeccionado, respecto del vendedor, importador, locador o prestador de servicios, los respectivos hechos imponibles*....

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

Teniendo en cuenta estas premisas, corresponde analizar los ajustes practicados respecto de los restantes proveedores cuestionados.

Ello así, de la lectura de las resoluciones apeladas y de los aa relevados en el Considerando VI, se observa que el fisco constató –en principio- que las facturas emitidas con con los nombres allí insertos no merecen fe alguna, toda vez que según los indicios claros, precisos y concordantes que recabó, no pudieron realizar las operaciones que la actora declaró como concertadas con ella, impugnando, en consecuencia, el crédito fiscal computado procedente de dichos documentos (IVA), y la deducción del gasto correspondiente (IG).

Como es sabido, en la etapa de revisión del acto, la carga impugnatoria se desplaza al contribuyente o responsable. En efecto, correspondía a la recurrente acreditar fehacientemente que fue con esos proveedores con quienes operó y no con terceros desconocidos, motivo por el cual se debe analizar la prueba producida en autos.

A fs. 203/276 obra la respuesta del oficio librado al Banco Provincia por la que acompaña los extractos bancarios de la actora entre los años 2003 a 2006, inclusive, correspondientes a la cuenta corriente en pesos 5063-7782-4 y a fs. 800/959 la del oficio al Banco de la Nación Argentina, acompañando los movimientos bancarios de las cuentas de titularidad de la actora entre 01/2003 a 12/2006.

Por su parte, a fs. 186/344 luce agregada la respuesta del Departamento Contencioso Administrativo de la Dirección de Contencioso de la AFIP por el que se remiten los legajos de Alejandro Pirri, Carlos Sánchez Godofredo y Sucesión de Nigro Salvador. A fs. 1004/1018 se remite el legajo de Servicios Industriales Roma S.R.L. y a fs. 1019/1033, el de Juan de Dios Ceferino Curti del que surge que no fue incluido en la base Apoc y que no se le sustanciaron determinaciones de oficio ni impugnaciones previsionales.

A fs. 1034/1065 obra la respuesta al oficio dirigido a la Sección de Contencioso de la AFIP mediante el que informa que respecto de Juan Carlos Alberto Castro no se registra determinaciones de oficios, ni actas de inspección e infracción, posee juicios de ejecuciones fiscales pendientes y fue incluido en la base Apoc el 28/4/2008. A fs. 1066/1141, se informa que a Jorge Enrique Artecona le iniciaron numerosos juicios de ejecución fiscal en gran parte finalizadas. A fs. 1142/1163 se acompañó un acta de constatación del domicilio fiscal de Servipresa S.R.L., solicitada por su socio gerente, Sr. Mario Luis Collado. A fs. 1164/1189, se informó que Matadero Metales S.A., no verifica impugnaciones previsionales, juicios de ejecución fiscal y/o traba de medidas cautelares. A fs. 1190/1250, se informa que no se registran constancias de que se hayan practicado determinaciones de oficio a Alicia Mabel Spagnolo, Claudia Alejandra Rodríguez y María Paula Tenti, ni que hubieren presentado impugnaciones previsionales. Spagnolo y Tenti no registran ejecuciones fiscales, mientras que a Rodríguez se le emitió boleta de deuda en el año 2007 por $1.500.000, juicio en trámite ante el Juzgado Federal Nro. 3 en lo Civil, Comercial Contencioso Administrativo, Secretaría 8 del Departamento Judicial de Lomas de Zamora. Los CAI de la Sra. Spagnolo fueron aprobados en todo o en parte entre 06/2004 a 02/2008. A fs. 1290/1352 se informa que Daniel Eduardo Zagaglia cuenta con 2 juicios de ejecución fiscal finalizados por Régimen de Excepción, que fue incluido en la base Apoc el 04/12/2007; Germán Rubén Piwarczuk, registra 5 juicios de ejecución fiscal pendientes, con diversas medidas cautelares trabadas, fue incluido en base Apoc el 23/04/2004; y Verónica Alcira Contreras (incluida en Apoc el 06/05/2008), Netpres S.A. (no se encuentra incluida en base Apoc) y Fernando Pedro Fernández (incluido en Apoc recién el 30/06/2010), no registran deuda judicial. A fs. 1353/1375, surge que Viparo S.R.L. posee un juicio de ejecución fiscal con sentencia de trance y remate, y que fue incluido en la base Apoc recién el 14/06/2010 y de fs. 1377/1399 se desprende que Gammer S.A. no registra juicio alguno y fue incluido en la base Apoc recién el 05/10/2010. Finalmente, a fs. 1419/1432 se observa que Juan Pablo Daniele no registra antecedentes de juicios de ejecución fiscal y/o trabas de medidas cautelares y que no se encuentra incluído en la base Apoc.

A fs. 376/451, 1401/1418 y 1780/2213 obran las pruebas periciales contables producidas en autos. De ellas se desprende que la CAI de los comprobantes es válida, que la mayoría de los proveedores fueron incluidos en la base e-Apoc con posterioridad a la realización de las operaciones, que se efectuaron retenciones en el IG, que los cheques emitidos por la actora se debitaron de sus cuentas bancarias, que los cheques de terceros utilizados para la cancelación de las facturas, fueron debidamente ingresados con fecha anterior a la emisión de las órdenes de pago, con datos sobre el titular, importe, fecha de cobro y emisión; pero el

propio perito de la recurrente, en la primera de las pericias presentadas afirmó que *"…respecto a quiénes fueron los beneficiarios, de la compulsa y cotejo de los registros contables y de las copias de los resúmenes de cuenta corriente bancaria, no se puede informar respecto de los reales beneficiarios cobradores de los cheques…"* (v. fs. 450, pto. 7), lo que compartió el perito propuesto por el fisco a fs. 2210/2011.

Por su parte, el perito contador propuesto a instancia del fisco destacó en varios pasajes de su dictamen que constató *"…que por cada factura observada existe un documento interno de Vaspia SA, titulado "ORDEN DE PAGO CHEQUES"*, donde se cita la fecha, beneficiario, factura, forma de pago —cheques, letras de tesorería, caja, etc.— y retención. Por cada documento interno "ORDEN DE PAGO CHEQUES" se acompañó un Certificado de Retención, documentos internos de Vaspia S.A. titulados "HISTORIA DE CHEQUES" y resúmenes bancarios. Con relación a los cheques de terceros se verificó la coincidencia de información entre ambos documentos internos "ORDEN DE PAGO CHEQUES" e "HISTORIA DE CHEQUES", y respecto de los cheques propios de la empresa, citados en "ORDEN DE PAGO CHEQUES", coincide la numeración con la que surge de los resúmenes bancarios. Por su parte, el perito propuesto por el fisco agregó que la contestación de los puntos de pericia no implica reconocimiento fáctico de las operaciones.

A fs. 2219 el representante fiscal impugnó el punto 7) de la pericial de fs. 1780/2213, en atención a que el perito de la actora no contestó concretamente el punto relativo a que indique quién fue el beneficiario de los cheques, sino que formuló una respuesta parcial e incompleta.

IX. Que a criterio del suscripto, la prueba producida que fue detallada en el Considerando anterior, no resulta hábil para demostrar que la operatoria realmente existió y fue verdaderamente llevada a cabo con los proveedores observados, esto es, no logró establecerse -ni con las pericias contables ni con la demás probanza producida- que hayan existido las operaciones y hayan sido esas personas humanas y/o jurídicas quienes vendieron a la actora los bienes que surgen de las facturas.

En este sentido, la prolija documentación contable no resulta *per se* suficiente para acreditar la veracidad de las operaciones, más aún cuando tratándose de bienes la actora contaba con la posibilidad de producir otras pruebas –por ejemplo una pericia técnica- para demostrar la verdadera adquisición de tales bienes.

En efecto, ni durante la fiscalización, ni en el trámite ante este Tribunal, la recurrente procuró localizar a los proveedores, apoderados o representantes legales, para que reconozcan las operaciones cuestionadas, o bien para que otorguen precisiones sobre la relación comercial que supuestamente entabló con ellos. Tampoco logró acreditar el circuito físico de las transacciones, y aunque detalló la operatoria en sus recursos de inicio, no propuso prueba alguna para demostrar, por ejemplo, el ingreso real de la mercadería a su planta con el remito del proveedor, ni acompañó constancias de que dicha mercadería se haya pesado, como relata que es de práctica usual. Tampoco ofreció prueba técnica tendiente a acreditar la necesidad de haber obtenido la materia prima –bienes- suficientes para haber realizado las ventas que luego efectuó. Mucho menos quedó acreditado el circuito de pagos, pues de la lectura armónica de las 3 pericias acompañadas, se desprende que los peritos fueron contestes en sostener que no pudo informarse respecto de los beneficiarios de las operaciones.

El organismo fiscal ponderó adecuadamente los elementos colectados durante la inspección, mientras que la actora no realizó mayor esfuerzo por aportar elementos probatorios hábiles y conducentes que desvirtúen la posición fiscal. En este sentido, ante los fundados indicios que ponían en duda la realidad de las

operaciones cuestionadas, era necesario que la actora demostrara con precisión, al menos parte de la operatoria llevada a cabo con cada uno de los proveedores, lo que no ocurrió. De las pruebas producidas no se infiere necesariamente la veracidad de las operaciones y mucho menos que se hayan realizado con tales proveedores, ni quién/quiénes fueron los verdaderos beneficiarios-cobradores de los cheques.

En cuanto a la existencia de CAI vigente sólo permite afirmar que los proveedores se encontraban inscriptos y que solicitaron impresión de facturas, cuestiones que -reitero- sólo otorgan formalidad a la operación, pero no le aportan certeza en cuanto a su realización.

Por su parte, el hecho de que a varios de los supuestos proveedores se les haya iniciado juicio de ejecución fiscal, no acredita que ello se relacione con el débito fiscal proveniente de las puntuales operaciones cuestionadas en autos.

Asimismo, es de destacar que tampoco resulta válido el agravio referido a la fecha en que los proveedores fueron incorporados 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 de cada supuesto proveedor que presentan serios reparos respecto de la validez de las operaciones y 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 los actos apelados; y los producidos en esta instancia, se observa un razonamiento congruente sobre la inexistencia del circuito comercial respecto de los proveedores impugnados que pretende hacer valer la actora. Por otra parte, si bien las facturas impugnadas en apariencia y/o extrínsecamente pueden parecer correctas, ello no implica que las operaciones que ellas reflejan hayan sido efectivamente realizadas y por los supuestos proveedores.

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 las operaciones supuestamente celebradas y con los proveedores enumerados.

Obsérvese, que el fisco probó que los supuestos proveedores no pudieron realizar operación alguna. En efecto, varios proveedores negaron haber contratado con la actora, no fueron ubicados en sus domicilios, se constató ausencia de relación entre las retenciones sufridas y el volumen de ventas efectuadas, desconocimiento por parte de los proveedores de que eran titulares de las empresas proveedoras, facturación desconocida por las imprentas que supuestamente realizaron los trabajos de impresión, proveedores que fueron anotados como titulares de sociedades a cambio de dinero, contraste con libros de proveedores en los que no surgen las facturas impugnadas como realizadas con la actora, etc. A contrario, la actora no produjo prueba fehaciente que permita afirmar que las operaciones se concretaron y fueron efectivamente realizadas con esos proveedores, por lo que mal podía computar el crédito fiscal del IVA proveniente de las mismas, y deducir el gasto.

Por todo lo expuesto, **corresponde confirmar los ajustes practicados en el IG y en el IVA respecto de los proveedores Alejandro Pirri, Carlos Sánchez Godofredo, Sucesión Salvador de Nigro, Gerardo Alfredo Enrico, Carpintería Metálica de Curti Juan de Dios Ceferino, Fernando Pedro Fernández,**

Carlos Daniel Zaccagnini, Claudia Alejandra Rodríguez, Juan Carlos Alberto Castro, Verónica Alcira Contreras, Juan Pablo Daniele, Gammer S.A., Hugo Alberto García (Metales Avenida), María Paula Tenti (Depósito El Alba), Germán Rubén Piwarczuc (Grupo Sur), Mataderos Metales S.A., Artecona Jorge Enrique "Metales Calchaquí", Servicios Industriales Roma S.A., Servipresa S.R.L., Alicia Mabel Spagnolo, Viparo S.R.L., Daniel Zagaglia (20-12270939-7), Cobrón S.A., Carlos Alfredo Quiróz y Diamantec S.A.

X. Que en cuanto al ajuste referido al ISND, con la finalidad de asegurar la íntegra percepción de la renta pública, la LIG crea una ficción al establecer un impuesto especial a las salidas no documentadas o al documentadas, consistente en considerar que el beneficiario oculto o innominado de un cobro se encuentra alcanzado con el IG, y presume, en consecuencia, que la operación objeto del pago resulta gravada y a la tasa máxima; colocando en cabeza del sujeto pagador la obligación de ingresar dicho presunto impuesto. Es decir, la norma obliga a quien realizó la erogación sin la debida y correcta documentación, a ingresar a título propio el impuesto del tercero beneficiario oculto del cobro.

Tal como lo señaló la CSJN al referirse a la figura "… *debe partirse de la base de que no grava las ganancias obtenidas por el obligado a su pago, …en realidad lo que persigue el gravamen de que se trata es imponer una tasa máxima a quien efectúa erogaciones no documentadas; es decir que, 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"* (Fallos 275:83 considerando 6°, reiterada en Fallos 323:3376 y 326:2987).

Como se observa, desde el sujeto pagador no hay duda que se trata del impuesto de un tercero –beneficiario oculto-, no modificando tal conclusión el hecho de que el ingreso lo haga a título propio; porque es dicho perceptor del pago *"...a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto..."* (cfrme. la transcripción efectuada en el párrafo precedente).

En el caso de autos, la prueba producida no permite individualizar quiénes fueron los verdaderos beneficiarios de los pagos realizados; ya que ambos peritos contadores coincidieron en que ello no pudo determinarse (fs. 450, pto. 7).

En consecuencia, resulta correcto el criterio fiscal en cuanto aplicó sobre el monto de las erogaciones la tasa del 35% de conformidad con el art. 37 (hoy 40) de la LIG, a lo que debe agregarse que la valoración de los extremos fácticos del caso, descartan la presencia de los supuestos previstos en el régimen legal para excluir esa obligación de pago -cfme. inc. "b", art. 38 (hoy 41), LIG y 55 de su Dto. Reg.

Por ello, **corresponde confirmar el ajuste practicado en el ISND, con costas.**

Sin perjuicio de ello, y en función de que –como dije al principiar este considerando- el ISND se trata del impuesto a las ganancias del tercero beneficiario oculto del pago, corresponde detraer del ajuste practicado por dicho impuesto las retenciones del IG practicadas e ingresadas por la actora, toda vez que en ese caso representan –retenciones e ISND- idéntico concepto: IG del tercero beneficiario oculto. En este sentido, debo recordar que su ingreso no se encuentra controvertido por el fisco (v. fs. 449, 1416 y 2212, ptos. 6, de las pruebas periciales producidas). Por lo expuesto, corresponde que el fisco reliquide el ajuste del ISND.

XI. Que en lo que respecta a los intereses resarcitorios, la actora plantea la nulidad de las notificaciones de las resoluciones apeladas, en atención a que no se le acompañó copia de las liquidaciones respectivas, desconociendo por lo tanto el modo que se conforma el monto liquidado.

Partiendo de la cita de Fallos 318:1798 y 324:151 efectuada al tratar en el Considerando VIII la nulidad articulada respecto de las resoluciones apeladas, debe destacarse que la supuesta falta de inclusión en la notificación de los actos apelados de las planillas liquidatorias no impidió que la recurrente ejerciera su derecho de defensa, el que —a criterio del suscripto— no fue vulnerado si de las resoluciones apeladas se desprenden los tributos (base) e intereses aplicados, citándose en cada caso la norma aplicable para el cálculo de estos últimos, no pudiendo invocar la recurrente el desconocimiento de ese marco normativo.

Por su parte, y respecto de la procedencia de la intimación de dichos intereses, cabe señalar que constituyen una indemnización debida al fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias.

Al respecto, la CSJN ha revisado la doctrina de Fallos 304:203 donde expuso que: "*si bien en el precedente de Fallos 304:203 el Tribunal estableció que resulta aplicable la última parte del art. 509 del Código Civil que exime al deudor de las responsabilidades de la mora cuando ésta no le es imputable, las particularidades del derecho tributario…que indudablemente se reflejan en distintos aspectos de la regulación de los mencionados intereses (Fallos: 308:283, 316:42 y 321:2093), llevan a concluir que la exención de tales accesorios con sustento en las normas del Código Civil queda circunscripta a casos en los cuales circunstancias excepcionales ajenas al deudor que deben ser restrictivamente apreciadas han impedido a éste el oportuno cumplimiento de su obligación tributaria. Es evidente, entonces, que la conducta de la contribuyente que ha dejado de pagar el impuesto o que lo ha hecho por un monto inferior al debido, en razón de sostener un criterio en la interpretación de la ley tributaria sustantiva distinto del fijado por el órgano competente para decidir la cuestión, no puede otorgar sustento a la pretendida exención de los accesorios, con prescindencia de la sencillez o complejidad que pudiese revestir la materia objeto de controversia. Ello, es así, máxime si se tiene en cuenta que, como lo prescribe la ley lo puntualizó la Corte en otros precedentes…se trata de la aplicación de intereses resarcitorios cuya naturaleza es ajena* a la de las normas represivas" (cfr. CSJN, Fallos 323:1315). Ello así, procede **confirmar la liquidación de los intereses resarcitorios intimados en los actos recurridos, toda vez que se ajustan a lo dispuesto por art. 37 de 11.683, con costas.**

XII. Que con relación a las multas por defraudación impuestas en el IVA y el IG por la porción confirmada en las Res. 300/2008, 301/2008, 302/2008, 458/2012, 315/2014, 316/2014 y 317/2014 corresponde dividir el análisis en los siguientes aspectos:

a) La actora se agravia por entender que las sanciones impuestas son nulas al haber incurrido el juez administrativo en conductas contradictorias, pues o bien debió abstenerse de iniciar el sumario en forma íntegra (para todos los períodos fiscales), o bien, debió sancionar en forma total, pero nunca sancionar parcialmente cuando por esos mismos hechos había dispuesto la denuncia penal por delito de evasión tributaria simple.

En rigor, el agravio de la actora se encuentra dirigido a que se declare la nulidad de las sanciones por defraudación aplicadas en la Res. 315/2014 (IG) por el ejercicio 2008, en la Res. 458/2012 (IVA) por el ejercicio 2009, en la Res. 316/2014 (IVA) por 2008 y en la Res. 317/2014 (ISND) por el ejercicio 2008, en atención a que en otras resoluciones aquí apeladas y por esos mismos períodos fiscales, el fisco difirió la posibilidad de aplicar las correspondientes sanciones de multa de acuerdo con lo dispuesto por el entonces vigente art. 20 de la ley 24.769.

Cabe tener presente que el art. 1 de dicha ley —vigente al momento de los hechos— penaba la evasión

simple consistente en evadir el pago de tributos en forma total o parcial, por un importe superior al allí previsto como condición objetiva de punibilidad, calculado en la forma que establecía dicho artículo, esto es, por tributo y por ejercicio (comercial) anual. La exigencia del "ejercicio anual" –que para las personas jurídicas será el *ejercicio comercial* anual- importa la creación por parte del legislador de una unidad de conducta con un aspecto temporal fijado legalmente, por lo que todo lo establecido dentro de esa unidad integra la conducta típica establecida por el legislador, siendo para el caso de las personas jurídicas como Vaspia S.A., la fecha de cierre del ejercicio comercial anual pactada en forma convencional en sus estatutos.

Es por ello que el organismo recaudador no puede aplicar sanción por defraudación con sustento en el art. 46 de la ley 11.683 por un determinado ejercicio anual (comercial), si es que por el mismo ejercicio ya formuló la correspondiente denuncia penal, pues no sólo viola palmariamente lo dispuesto en el segundo párrafo del citado artículo, sino también el aspecto temporal de esa "unidad de hecho" que conforma la conducta típica dispuesta en el art. 1 de la ley 24.769 entonces vigente.

En consecuencia, corresponde **declarar la nulidad de las sanciones impuestas en las Res. 315/2014 (IG) por el ejercicio 2008, en la Res. 458/2012 (IVA) por el ejercicio 2009, en la Res. 316/2014 (IVA) por 2008 y en la Res 317/2014 (ISND) también por 2008, con costas.**

b) En lo tocante a la multa por omisión aplicada (cfrme. art. 45, ley 11.683) en la Res. 302/2008 por el ISND, debo decir que el derecho penal tributario se conforma: a) con el derecho penal infraccional –con las figuras punitivas previstas en la ley 11.683- y b) el derecho penal delictual –con las figuras del actual régimen penal tributario creado por el art. 279 de la ley 27.430-, aplicándose en ambos los principios propios del derecho penal, entre los que se encuentra el de personalidad de la pena. Sobre la naturaleza "penal" de las infracciones tributarias –y más allá de la vasta doctrina y jurisprudencia existente sobre la materia- es inveterada y pacífica la doctrina de nuestro Máximo Tribunal desde el precedente de Fallos 271:297.

En tal inteligencia, y toda vez que como se dijo en el Considerando X, el "*impuesto especial a las salidas no documentadas*" representa para el sujeto obligado a su ingreso el pago del **impuesto del tercero** beneficiario oculto perceptor del cobro, mal podría sancionárselo por la omisión de éste último en el pago de su impuesto. Adviértase que la actual redacción del art. 40 de la LIG claramente dispone que el pago del ISND "…*se considerará definitivo* ***en sustitución del impuesto que corresponda al beneficiario desconocido u oculto***…". Tan impuesto de un tercero es el ISND que la CSJN admitió su deducción -por parte del obligado al pago- en un viejo precedente de 1969, in re "Geigy Argentina S.A." (Fallos 275:83).

Todo lo expuesto me lleva a concluir que mal podría aplicarse una sanción punitiva como la multa sin violentar el principio de personalidad de la pena, según el cual, sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible pueda serle atribuida tanto objetiva como subjetivamente. Y dicha conclusión no cambia por el rol de responsable sustituto que asume el sujeto pagador de la erogación, sino que es coherente con esa ficción creada por el legislador en la figura del ISND.

El criterio expuesto resulta suficiente para descartar la aplicación de cualquier sanción sobre la base del ISND, eximiéndome del tratamiento de cualquier otro agravio al respecto.

Ello así, corresponde **revocar la sanción aplicada en la Res. 302/2008, con costas.**

c) Con relación al resto de las sanciones impuestas, cabe destacar que el art. 46 de la ley 11.683 (vigente al momento de los hechos) en su parte pertinente disponía que: "…*el que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco, será reprimido con multa de dos (2) hasta diez (10) veces el importe del tributo evadido"*.

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

Como se desprende de los considerandos que anteceden, debe tenerse por acreditado el elemento *objetivo* o *material* de la sanción impuesta.

Ello así, corresponde analizar el elemento *subjetivo* teniendo en cuenta la figura legal imputada por el ente fiscal.

El art. 46 citado exige al ente recaudador acreditar no sólo la conducta omisiva del gravamen sino también el proceder engañoso o malicioso mediante hechos externos y concretos, por acción u omisión. Al respecto, el ente fiscal debe probar el soporte fáctico de la presunción de dolo, el que debe ser cierto y no meramente conjetural. Una vez acreditado dicho soporte, se infiere la conducta dolosa; más la vinculación entre el soporte fáctico y el hecho presunto, debe ser unívoca, sin margen razonable para una consecuencia distinta.

En efecto, demostrado el elemento objetivo del ilícito, las presunciones establecidas en el art. 47 admiten prueba en contrario. En el caso, el ente fiscal aplicó la presunción dispuesta en los incs. "b" y "c" del art. 47 que establecen que: *"se presume, salvo prueba en contrario, que existe la voluntad de producir declaraciones juradas engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas cuando: b) Medie una grave contradicción entre los libros, registraciones, documentos y demás antecedentes correlativos con los datos que surjan de las declaraciones juradas…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..."*.

En este sentido, las constancias agregadas en las actuaciones y el análisis expuesto en los Considerandos que anteceden, dan cuenta de la debida exteriorización de la presunción del art. 47 de la ley 11.683 utilizada. Como se afirmó, ésta admite prueba en contrario, siendo la apelante quien debió demostrar la falta del *elemento subjetivo* requerido para tener por configurado el ilícito que se le imputa, en atención a la inversión de la carga de la prueba que la aplicación de dichas presunciones ocasiona procesalmente. Al respecto, se advierte que la actora no produjo prueba fehaciente que avale sus dichos, lo que llevó al fisco a determinar de oficio la materia imponible.

Ello así, **corresponde confirmar las sanciones aplicadas en las Res. 300/2008, 301/2008 y 316/2014 (ejercicios 2011 y 2012), por la porción de ajuste confirmado, con costas.**

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiere al voto del Vocal preopinante.

Por ello, SE RESUELVE:

1) Revocar todos los ajustes practicados, sus intereses resarcitorios y multas aplicadas, respecto de los

proveedores Bimetal de Sucesión de Piñeiro Oscar Alberto, Netpress S.A., Pablo Daniel Zagaglia (20-255163977-1), Riolem S.R.L. y Alberto Roberto Mac Donals, con costas.

2) Confirmar todos los ajustes practicados y sus intereses resarcitorios (IG, IVA e ISND) respecto de los demás proveedores (Res. 300/2008, Res. 457/2012 y 315/2014 relativas al IG; Res. 301/2008, 458/2012 y 316/2014 relativas al IVA; y Res. 302/2008, 459/2012 y 317/2014 relativas al ISND). Costas en proporción a los respectivos vencimientos.

3) Declarar la nulidad de las sanciones impuestas en las Res. 315/2014 (IG) por el ejercicio 2008, en la Res. 458/2012 (IVA) por el ejercicio 2009, en la Res. 316/2014 (IVA) por el ejercicio 2008 y Res. 317/2014 (ISND) también por el ejercicio 2008, con costas.

4) Revocar la sanción aplicada en la Res. 302/2008 (ISND) por el ejercicio 2003, con costas.

5) Confirmar las sanciones aplicadas en las Res. 300/2008, 301/2008 y 316/2014 (ejercicios 2011 y 2012), por la porción confirmada, con costas.

6) Ordenar al fisco para que en el término de 30 (treinta) días practique la reliquidación de todos los montos en función de las pautas establecidas en el presente decisorio, debiendo entregarse los antecedentes administrativos por el mismo término.

Se deja constancia de que este pronunciamiento se dicta con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de la Sala “C”, conforme a lo previsto por el artículo 184, 4to. párrafo de la ley 11.683, por encontrarse vacante la Vocalía de la 9° Nominación.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.16 16:36:29 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.21 13:00:07 -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: 2025.04.21 13:00:08 -03:00