Informe firma conjunta

Número: IF-2025-41490915-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 22 de Abril de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° 28.469-I y su acumulado N° 28.470-I; Unileather SA s/apelación

---

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación) para resolver el Expediente N° 28.469-I y su acum. N° 28.470-I caratulado **"Unileather S.A.** s/**recurso de apelación".**

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Unileather S.A. interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra las siguientes Resoluciones dictadas por la División Revisión y Recursos I de la Dirección Regional Centro de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos**:**

a.- la Resolución N° 224/2006, en la que se determina de oficio su obligación en el impuesto al valor agregado de los períodos fiscales enero 2000 a diciembre 2001, ambos inclusive, y se la íntima a ingresar la suma de $520.859,90, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

b.- la Resolución N° 225/2006, en la que se determina de oficio su obligación en el impuesto a las ganancias por los períodos fiscales 2000 y 2001 y se la íntima a ingresar $139.666,64 y $640.792,79 respectivamente, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

En dicho acto, además, se intima el pago del impuesto a las salidas no documentadas por los períodos fiscales marzo a julio, octubre y noviembre del 2000 y enero a abril 2001, por $274.099, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

En sus presentaciones ante este Tribunal, Unileather S.A. explica que su actividad es la comercialización de cueros salados para lo cual utiliza cueros frescos provenientes directamente de los mataderos o frigoríficos o, como ocurre en la mayoría de los casos, provenientes de los campos o las barracas. Agrega que en el primer caso son los frigoríficos o mataderos los que salan los cueros, en cuyo caso la actividad de la empresa consiste en retirarlos a través de transportes propios o contratados para ser vendidos y entregados directamente a las curtiembres. Hace saber que el traslado se hacia con un vehículo Matricula APX422 de propiedad de Unileather S.A. conducido por el Sr. Luis Anastasio Pinat, pero si el volumen era importante se recurría a changarines.

En el segundo, el proceso de salado se llevaba a cabo en la propia barraca, es decir que, en los períodos que aquí importan, los proveedores se acercaban al establecimiento ubicado en Resistencia, Provincia del Chaco, a fin de entregar los cueros para su posterior salado y venta a las curtiembres.

Se agravia que en la fiscalización se consideró apócrifa la documentación de respaldo de determinadas operaciones ya que, según dice, las tareas investigativas a los proveedores fueron insuficientes, carentes de un análisis coherente, sistematizado y uniforme.

Manifiesta que el organismo fiscal debió realizar un mayor control sobre los proveedores impugnados ya que en muchos de los casos presentaban graves irregularidades que se utilizaron como argumento para sostener arbitraria e improcedentemente los cargos a la sociedad. Expresa además, que como resultado de las tareas de investigación el juez administrativo afirma categóricamente que los proveedores no existieron o que si existieron las operaciones fueron invalidas.

Agrega que en el caso los agentes del organismo no ahondaron en su investigación, porque en muchos casos solo verificaron el domicilio de los proveedores en su propia base de datos, e hicieron lo que denominan un “análisis de imprentas”, tomando en cuenta aserciones de personas que pueden no querer que se las vincule con los proveedores.

Sostiene así que la impugnación de los gastos y créditos fiscales computados en sus declaraciones juradas se sustentan en simples especulaciones interpretativas de los funcionarios, que de ningún modo desvirtúa la existencia de los comprobantes legítimos y de las operaciones de compra.

A renglón seguido realiza un análisis de cada uno de los proveedores impugnados resaltando la información que reunió y utilizó la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos para desconocer las operaciones.

Invoca, además, diversas garantías penales y procesales, así como también los principios del derecho administrativo y disposiciones de la legislación civil que considera aplicables al procedimiento tributario a partir de lo cual concluye que las Resoluciones son arbitrarias, irrazonables e ilegítimas.

Aporta únicamente prueba documental y solicita, por último, que se revoquen las Resoluciones en todas sus partes, con costas.

II. A fs. 239/252 y fs.505/520 el Fisco Nacional contesta el traslado de los recursos de apelación, en los que solicita que se confirmen sus actos, también con costas.

Para ello, explica que en las Resoluciones se practicaron los siguientes ajustes:

- En el impuesto a las ganancias del período fiscal 2000, omisión de declarar rentas e impugnación de deducción del impuesto a las ganancias y del impuesto a la ganancia mínima presunta.
- En dicho período y en el siguiente, devenga ganancias por intereses presuntos por aplicación del art. 73 de la ley del gravamen, cómputo de compras duplicadas y con la CAI inexistente y/o incorrecta y de otras compras que no fueron informadas por los proveedores.
- En el impuesto al valor agregado, imputa omisión de débitos fiscales en el período fiscal 10/2000 e impugna los créditos fiscales computados por compras duplicadas en los registros y de compras que no fueron informadas por los proveedores.
- En este gravamen también, deducción de retenciones sufridas en exceso.
- Además, en las Resoluciones se impugnan gastos y créditos fiscales por operaciones con proveedores

apócrifos y se intima por el mismo concepto el ingreso del gravamen previsto en el art. 37 de la ley 20.628 (t.v.), ajustes que, cabe ya decirlo, son los únicos respectos de los cuales Unileather S.A. expresó agravios.

A fs. 549 obra la sentencia de acumulación del Exp. N°28.470-I al que lleva el N°28.469-I.

A través de la PV-2025-27523371-APN-VOCXI#TFN se elevan las actuaciones a la Sala. Por medio del IF-2025-36943263-APN-VOCXI#TFN quedan en estado para dictar sentencia.

III. Corresponde resolver sobre la legitimidad de las Resoluciones, para lo cual debe estarse a los agravios formulados y las pruebas ofrecidas por Unileather S.A. sobre los mismos. Cabe ya decir que sus agravios se limitan al ajuste referido a la impugnación de los créditos fiscales por las compras a proveedores apócrifos, por lo que, el resto de los ajustes practicados en dichos actos, como más arriba se dijo, deben tenerse por firmes y consentidos.

En lo que aquí interesa, se desprende de los Considerandos de dichos actos que luego de sustanciarse el procedimiento de fiscalización iniciado a Unileather S.A., se impugnaron operaciones con proveedores de cueros que luego de una exhaustiva investigación realizada a cada uno de ellos fueron calificados de apócrifos: Ramón Alberto Segovia, Miguel Orlando Sánchez, Juan Alfredo Duran, Rafael Héctor Collazo, Juan Ubaldo Herner, Carlos Velázquez, Luis Celestino Ledesma, Juan Domingo Chapero, y Raimundo Ramón Navarro.

Para ello se tuvo en cuenta que los proveedores carecían de capacidad económica y operativa para la venta de cueros, conclusión a la que se llega, entre otros aspectos, porque carecían de bienes registrables y de personal en nómina (vgr. Ramón Alberto Segovia, Juan Alfredo Duran, Rafael Héctor Collazzo, Carlos Velázquez, Juan Domingo Chapero, Raimundo Ramón Navarro). En algunos casos, se tuvo en cuenta que la fiscalización no los pudo localizar en sus domicilios (vgr. Juan Domingo Chapero).

Surge, además, del propio recurso de apelación de Unileather S.A. que los proveedores ejercían actividades distintas a los conceptos que facturaron: acopio y venta de cereales (Segovia); venta de productos de almacén (Sanchez), venta de productos textiles (Collazo).

Destaca también el juez administrativo que gran parte de los proveedores tenían sus domicilios en diferentes Provincias del país.

En particular, en el caso del proveedor Segovia, surge de los antecedentes administrativos como así de la propia Resolución que presentó un listado con las operaciones realizadas con la recurrente, suscripto ante la autoridad policial del distrito San Antonio de Obligado, Prov. de Santa Fe, pero sin aportar documentación de respaldo. Si bien el Sr. Segovia dijo que la documentación la tenía su asesor contable, la fiscalización requirió a éste su presentación –facturas, notas de débito, etc-, y dijo que la había devuelto a su cliente.

Dijo el Sr. Segovia también que nunca le habían pagado y que le daban unos pesos en la mano, dando cuenta así que no fue realmente el proveedor.

Por su parte, el señor Miguel Orlando Sánchez a través de una multinota reconoció haber realizado operaciones con Unileather S.A., pero requerido por la fiscalización para que aportara las facturas o comprobantes de dichas operaciones, no lo hizo.

Otro de los proveedores, el Sr. Duran directamente desconoció ante la fiscalización haber realizado operaciones comerciales con Unileather S.A., y agregó que fue chofer de dicha firma con la modalidad de trabajo a porcentaje

desde diciembre del 2000 a diciembre de 2001. Si bien Unileather S.A. alega que la mercadería la reiró la Cooperativa de Trabajo y Consumo Puerto Vilelas Ltda. Y se queja que en la instancia previa no se admitió la prueba pericial contable para probar sus dichos, lo cierto es que en esta instancia no reiteró la producción de dicha medida, ni tampoco aportó otra documentación que pruebe las compras con este proveedor. En este caso, además, las compras fueron canceladas con cheques de Unileather S.A. pero la fiscalización constató a través de la circularización bancaria que fueron endosados por el Sr. Duran a favor de otra persona.

En igual sentido se expidió el Sr. Collazo que dijo que no había realizado operaciones con Unileather S.A. y desconoció la factura que se le exhibió.

El Sr. Juan Ubaldo Herner también negó haber efectuado operaciones con Unileather S.A. agregando que nunca vendió ni transportó cueros; asimismo, exhibió y aportó fotocopias de sus facturas, las que dijo el juez administrativo que diferían considerablemente de los comprobantes en poder de Unileather S.A. De cualquier modo, Unileather S.A. no expresó agravios respecto de este proveedor debido a la insignificancia de los montos de las compras.

El Sr. Carlos Velázquez admitió en un primer momento las operaciones con Unileather S.A. pero luego, en el marco de la medida para mejor proveer ordenada por el juez administrativo, negó haberlas realizado y desconoció las facturas que le fueron exhibidas, como así también la escritura con la que fueron confeccionadas. Además, no exhibió facturas ni ninguna documentación que permita relacionarlo con la aquí recurrente.

El Sr. Luis Celestino Ledesma manifestó ante la inspección que su actividad era la de transporte de pasajeros y que no conocía a la firma Unileather S.A. y que nunca vendió cueros. También desconoció las facturas exhibidas. En este caso también, Unileather S.A. omitió expresar agravios debido a la insignificancia de los créditos fiscales de los comprobantes de este proveedor.

El Sr. Juan Domingo Chapero, como ya se dijo, no pudo ser localizado. Sin embargo, la inspección se remitió a actuaciones labradas en el año 2004 a dicho contribuyente en las que manifestó que había entregado su talonario de facturas impresas a cambio de dinero al representante de Unileather S.A. En este caso, los pagos fueron hechos por transferencias a la cuenta bancaria del hermano del Sr. Chapero y con cheques que fueron endosados por lo que no se pudo constatar su real destinatario.

Por último, el proveedor Sr. Raimundo Ramón Navarro manifestó ante la inspección que era beneficiario de un plan jefes y jefas de hogar y que prestaba servicios en la Inspección General del Registro Provincial de las Personas de la Pcia. De Corrientes. Dijo también que no recordaba haber efectuado operaciones con Unileather S.A.

Todo ello tuvo como resultado la impugnación de los créditos fiscales en el impuesto al valor agregado al desconocerse la realidad de las compras a los proveedores mencionados y la impugnación de los gastos deducidos en el impuesto a las ganancias por los comprobantes con los mismos proveedores; además, el juez administrativo intimó el pago del impuesto a las salidas no documentadas en relación a los proveedores: María Rosa Sosa, Carlos Omar Paniagua, Carlos Velázquez, Agropal de Fraccaroli, Roberto Ortovski, Cesar Modesto Mendoza, Rafael Héctor Collazzo, Ramón Alberto Segovia, Transporte Noroeste S.R.L. y José Roberto Salse.

Cabe resaltar que en esta instancia Unileather S.A. no ofreció ninguna prueba en sustento de sus agravios, sino que en su recurso se limita a señalar generalidades respecto a la forma en que se llevó a cabo la fiscalización que, por las razones que seguidamente se indican, no son hábiles para refutar la pretensión fiscal. Ello así, máxime cuando en la instancia administrativa previa el juez administrativo ordenó una medida para mejor proveer para

corroborar sus dichos a las resultas de la cual algunos de los proveedores que habían suscripto listado de operaciones confeccionado por Unileather S.A. las desconocieron y otros explicaron que entregaron sus talonarios a cambio de dinero.

Se constató allí también que algunas de las personas a las que se habían endosados los cheques eran cercanas a Unileather S.A., entre ellos el gerente comercial o de compras, pero, una vez más, nada de ello fue refutado en esta instancia.

En dicho contexto, deben analizarse los ajustes notificados en las Resoluciones.

a- Ajustes en el impuesto al valor agregado –Resolución N°224/2006-

Respecto a la impugnación de los créditos fiscales computados en las declaraciones juradas enero 2000 a diciembre 2001, ambos inclusive, por las compras efectuadas a los proveedores: Ramón Alberto Segovia, Miguel Orlando Sánchez, Juan Alfredo Duran, Rafael Héctor Collazzo, Juan Ubaldo Herner, Carlos Velázquez, Luis Celestino Ledesma, Juan Domingo Chapero, Raimundo Ramón Navarro, y contrariamente a lo que invoca Unileather S.A en sus recursos, era a ella a la que le correspondía demostrar su efectiva realización por así disponerse en el art. 12 de la ley del gravamen. En efecto, le correspondía a la recurrente, en el derecho de contradicción que la ley procesal le acuerda ejercer, demostrar la sustantividad de las operaciones impugnadas por la inspección a partir de razones que tienen entidad suficiente para poner seriamente en duda su real existencia, para lo cual deben ofrecerse pruebas fehacientes en tal sentido.

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

Similares consideraciones hizo en “ADM Argentina S.A.” del 10 de marzo de 2015 y en “Molinos Río de la Plata S.A.” del 25 de agosto de 2015.

Lo explica la Cámara que ejerce como alzada de este Tribunal cuando dice que “…el contribuyente debe acreditar fehacientemente la real existencia de las operaciones realizadas y a su vez, para que se pueda computar el crédito fiscal, es necesaria la existencia de la generación de un débito fiscal en la etapa anterior por esa misma operación para el vendedor, locador o prestador, pues se supone que el contribuyente puede tomar en cuenta el crédito así constituido por haber abonado el Impuesto al Valor Agregado en la etapa anterior (conf. esta Sala, in re “Molinos Río de La Plata SA c/ EN- AFIP DGI- Resol. 227/06 39/06 (GC) s/ Dirección General Impositiva”, sent. del 14/08/12)” – conf. “Avital S.A.”, del 24.2.2022, entre otras-.

Resulta así claro que el art. 12 de la ley subordina el derecho al cómputo del crédito fiscal, a la circunstancia de que el hecho imponible se haya perfeccionado respecto del prestador del servicio o del vendedor de los bienes, extremo que es el que corresponde analizar aquí, en orden a determinar si fueron realmente los proveedores impugnados los que efectivamente vendieron los cueros; por ende, si le asiste a la recurrente el derecho a computar el crédito fiscal de los comprobantes fiscales extendidos por éstos, a pesar de las múltiples irregularidades invocadas por el juez administrativo a partir de las tareas de fiscalización llevadas a cabo a cada

uno de ellos.

Fue a las resultas de la fiscalización que muchos de los proveedores directamente desconocieron haber operado con Unileather S.A. -Sres. Juan Alfredo Duran, Rafael Héctor Collazzo, Juan Ubaldo Herner, Carlos Velázquez y Luis Celestino Ledesma-. Llama la atención también lo declarado por el Sr. Juan Domingo Chapero, en cuanto que entregó su talonario de facturas al representante de Unileather S.A. a cambio de dinero, dando cuenta así que no fueron ellos los reales proveedores sino que fueron utilizados como tales.

A ello cabe agregar que si bien la recurrente efectúa en su recurso una crítica de la forma en que la fiscalización llevó a cabo sus tareas de investigación que la llevo a concluir en la falta de capacidad operativa de los proveedores para vender el cuero, lo cierto es que a la misma vez no da ningún dato que permita a este Tribunal llegar a la convicción que contrató realmente con ellos y esa omisión probatoria es, precisamente, la que determina la suerte adversa de sus agravios. Más aún cuando las Resoluciones tienen más de 200 páginas en las que se detallan minuciosamente las tareas realizadas por la fiscalización y las diligencias que implicaron la medida para mejor proveer ordenada por el juez administrativo que arrojó como resultado que se admitieran las operaciones con algunos proveedores cuestionados inicialmente y que, inclusive, se computaran los gastos y los créditos fiscales de algunas de los proveedores impugnados en las Resoluciones.

Lo expuesto es suficiente para confirmar la pretensión fiscal notificada en la Res. N°224/2006.

b. Ajustes en el impuesto a las ganancias y salidas no documentadas – Resolución N° 225/2006-.

El juez administrativo impugnó también los gastos deducidos en el impuesto a las ganancias de los periodos fiscales 2000 y 2001 respecto de los proveedores: Ramón Alberto Segovia, Miguel Orlando Sánchez, Juan Alfredo Duran, Rafael Héctor Collazzo, Juan Ubaldo Herner, Carlos Velázquez, Luis Celestino Ledesma, Juan Domingo Chapero y Raimundo Ramón Navarro. EN el caso de los Sres. Herner y Ledesma, se dijo antes, Unileather S.A. no expresó agravios invocando la insignificancia de las compras realizadas; en los restantes proveedores, tampoco nada probó sobre la real existencia de las compras que dijo haber realizado, lo cual resulta relevante si se tiene en cuenta, además, que algunos de ellos desconocieron haberlas realizado –Sres. Juan Alfredo Duran, Rafael Héctor Collazzo, Juan Ubaldo Herner, Carlos Velázquez y Luis Celestino Ledesma-. En el caso del Sr. Juan Domingo Chapero, manifestó que entregó su talonario de facturas al representante de Unileather S.A. a cambio de dinero, dando cuenta así que no fueron ellos los reales proveedores de los cueros, sino que fueron utilizados como tales.

En el caso del impuesto a las salidas no documentadas, en la intimación también se incluyen las operaciones con Transporte Noroeste S.R.L. y José Roberto Salse que dieron lugar a la presentación de declaraciones juradas rectificativas en el impuesto a las ganancias y en el impuesto al valor agregado en la instancia administrativa previa. Más, en este caso, como alega la representación fiscal, en el recurso no se expresan agravios concretos, por lo que deben considerarse firmes y consentidos. De igual modo, debe resolverse respecto de los proveedores Fraccarolli, Elio, Ortovsky, Roberto, y Sosa, María Rosa, incluidos también en el Anexo II de la Resolución de determinación de oficio, sobre los cuales Unileather S.A. en el recurso nada dice, menos aún prueba.

En cuanto a la intimación de pago del impuesto a las salidas no documentadas, que se formula respecto de los proveedores antes mencionados, así como también de los Sres. Collazo, Velazquez y Segovia, todos ellos incluidos en el Anexo II de la Res. N° 225/2005, Unileather S.A. no expresa agravios concretos sobre la aplicación de este gravamen. Debe decirse, de cualquier modo, que no hay pruebas sobre el real pago a los proveedores que aparecen emitiendo los comprobantes fiscales y, por el contrario, hay muchas que indican que

los perceptores fueron otras personas, en algunos casos, inclusive, allegadas a Unileather S.A.

Cabe recordar que el impuesto que prevé el art. 37 de la ley del impuesto a las ganancias, conforme a la jurisprudencia que en la materia ha adoptado la Corte Suprema de Justicia de la Nación desde Fallos 323:3376 y 326:2987, entre otros, responde a "…aquella previsión ha sido adoptada por el legislador para asegurar la íntegra percepción de la renta fiscal en una particular situación en la cual ante la falta de individualización de los beneficiarios a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio...", que es precisamente el supuesto en este caso, por lo que corresponde confirmar en todas sus partes la Resolución N°225/2006.

Por todo lo expuesto, corresponde confirmar las Resoluciones Nros. 224/2006 y 225/2006, en todas sus partes, tanto en cuanto al capital como los intereses intimados en ellas que se devengan en forma automática por la mora en el pago debido, según el art. 37 de la ley 11.683, con costas.

El Dr. Martín y la Dra. Gómez dijeron:

Que adhieren al voto precedente.

Por ello, **SE RESUELVE:**

1°) Confirmar las Resoluciones Nros. 224/2006 y 225/2006, con costas.

2°) Regular en su conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, los que quedan a cargo de Unileather SA, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada, la etapa procesal cumplida y demás pautas establecidas por la ley 21.839 modificada por la ley 24.432, y por la ley 27.423 vigente a la fecha que establece montos mínimos, en la siguiente forma:

a) Por el Expediente N° 28.469-I, en las sumas de $43.183 por la representación procesal y $66.436 por el patrocinio letrado.

b) Por el Expediente N° 28.470-I, en las sumas de $43.183 por la representación procesal y $94.638, por el patrocinio letrado.

Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.21 17:53:46 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.22 10:17:02 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.22 11:05:52 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.22 11:05:54 -03:00