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

**Informe firma conjunta**

**Número:** IF-2025-70296218-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 30 de Junio de 2025

**Referencia:** SENTENCIA; Expediente 35.328-I; Dorsay S.A.

---

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 35.328-I caratulado "Dorsay S.A. s/ recurso de apelación".

**La Dra. O'Donnell dijo:**

I. Dorsay S.A. interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N° 86/11, dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Oeste de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos. Allí se determinó de oficio su obligación frente al impuesto al valor agregado de los periodos fiscales 3/2006 a 3/2008. Por dicha obligación, se lo intimó a ingresar la suma de $803.087,49, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Asimismo, se le aplicó multa de defraudación por el periodo fiscal 3/2008 por $33.011,90 (art. 46 y art. 47 inc a), b) y c), ley 11.683) y diferir los restantes a las resultas de la tramitación de la causa penal (art. 20, ley 24.769, tv).

Sostiene que su actividad es la compra de chatarra ferrosa a particulares y que en la fiscalización se reconocieron las operaciones cuestionadas, pero que igualmente se impugnaron las realizadas con los proveedores Juan Ramón Rodríguez y Fabián Edmundo Salcedo, a pesar que los comprobantes fiscales tenían el CAI vigente, es decir, que fueron proveedores autorizados por la propia Administración.

Invoca por ello que cumplió con sus deberes al momento de contratar y que es errada la postura del Fisco Nacional que consideró apócrifos a los proveedores por tener su domicilio en zonas de bajos recursos, en calles de tierra y viviendas precarias, y ser titulares de vehículos antiguos. Entiende que se trata de valoraciones que no resultan conducentes para impugnar las operaciones.

Agrega que los proveedores fueron incluidos en la base Apoc con posterioridad a la emisión de facturas, más precisamente al momento en que iniciaron la fiscalización a Dorsay S.A., y que sus efectos no pueden ser retroactivos, es decir aplicables a operaciones anteriores a dicha fecha cuando no estaban en dicha situación.

Se agravia que se haya desconocido el testimonio del Sr. Galliotti, que es quien encargó los trabajos de impresión, que dijo que los Sres. Salcedo y Rodríguez vendían cartón y papel, es decir que eran personas que existían y realizaban operaciones comerciales. Por estas razones, solicita que los ajustes por este concepto se dejen sin efecto.

En cuanto a la impugnación de créditos fiscales por compras de bienes usados a consumidores finales, sostiene que la fiscalización no detalló las operaciones impugnadas y explica que estaban correctamente registradas con la documentación respaldatoria exigida por las reglamentaciones aplicables a dicho régimen.

En efecto, dice que Dorsay S.A. adquirió bienes usados ofrecidos por consumidores finales, tal como lo acreditó ante la fiscalización, aunque aclara que ella no podía saber si el proveedor era el usuario real de los mismos, es decir, quien había producido el desgaste por el uso del objeto vendido. Agrega que por las características de los vendedores podía presumir que eran consumidores finales, y que dejó afuera a las compras a cartoneros que también realizó que eran sólo una parte de sus operaciones.

Por este motivo, solicita que se deje sin efecto este ajuste también.

En cuanto a la multa aplicada en la Resolución por el período fiscal 3/2008, invoca la flagrante violación al art. 20 de la ley 24.769(t.v.), por supuesta prejudicialidad de la cuestión penal, por lo que el juez administrativo debió aguardar la sentencia a dictarse en sede penal.

Por último, ofrece la producción de prueba pericial contable, prueba testimonial y solicita que se revoque la Resolución, con costas.

II. A fs. 69/84 la representación fiscal contesta el traslado del recurso y solicita que se confirme dicho acto, también con costas.

Respecto del ajuste por proveedores apócrifos, destaca que no se pudo verificar la veracidad de las operaciones con los proveedores Juan Rodríguez y Fabián Edmundo Salcedo, entre otras razones, porque fueron por importes menores a $1.000 y canceladas en efectivo y no pudieron ser localizados en sus domicilios.

Afirma que el hecho que los CAI estuvieran vigentes no acredita por si sólo la efectiva existencia de las operaciones y que Dorsay S.A. no rindió prueba alguna sobre ello.

Agrega que el Sr. Rodríguez era empleado en relación de dependencia de Nicolas Luis Larcinese en la misma época en que extendió a Dorsay S.A. los comprobantes fiscales.

Por su parte, se tuvo en cuenta también que el Sr. Salcedo tenía como actividad principalla “fabricación de calzado de tela, plástico, goma, caucho y otros materiales, excepto calzado ortopédico y de asbesto” y que en los períodos en los que facturó a Dorsay S.A. estaba en relación de dependencia de otra empresa.

Justifica que por estas razones fueron incluidos en la base APOC como proveedores sin capacidad económica ni operativa, e insiste en que Dorsay S.A. no probó la real existencia de las compras con ellos.

Respecto a la impugnación de créditos fiscales por compras de bienes usados a consumidores finales, invocó que Dorsay S.A. no acreditó el cumplimiento de los requisitos previstos en el art. 18 de la ley del impuesto al valor agregado, concretamente que fueran bienes que reunieran las condiciones allí previstas. Dice en este sentido la representación fiscal “…se trata de bienes que fueron adquiridos por consumidores finales, incorporándolos a su

patrimonio para su uso particular, desechándolos posteriormente".

Cita, además, el Dictamen DAT N° 75/02 en el que se concluyó que la chatarra no podía ser considerada un bien usado ni tampoco una parte integrante del mismo, por lo que este tipo de operaciones no encuadraban en el régimen del art. 18 de la ley del gravamen y el art. 29 de su reglamentación.

Destaca, además, como relevante, la cantidad de operaciones que hizo Dorsay S.A. en estas condiciones y el monto, y que las compras fueron en kilogramos de chatarra ferrosa, es decir no por unidad, lo que impide también identificar el bien usado objeto de la operación.

Respecto a la falta de detalle que sostiene Dorsay S.A. invoca que no aportó a la fiscalización documentación ni prueba alguna con el fin de individualizar las operaciones con los consumidores finales y las que no lo eran y, asimismo, entiende como relevante que ella misma reconoció que realizaba compras a chatarreros y recicladores.

Por último, sostiene que como Dorsay S.A. cierra ejercicio el 28 de febrero de cada año, la multa aplicada por el período fiscal 3/2008 pertenece al periodo fiscal 2009, en el que la pretensión fiscal ascendió a $16.505,49, monto que no superaba la condición objetiva de punibilidad prevista en el entonces el art. 1° de la ley 24.769. Con ello, explica, estaba autorizada para imponer la sanción.

III. A fs. 95 se abre la causa a prueba y se hace lugar a la prueba pericial contable y testimonial ofrecidas. A fs. 143 y 146 en atención al tiempo transcurrido y luego de las intimaciones cursadas tendientes a instar su producción, se da por decaído su derecho.

A fs. 175 se clausura el periodo probatorio y a fs. 180 se elevan los autos a Sala. A fs. 185 quedan en estado de dictarse la sentencia.

IV. Corresponde decidir ahora si la Resolución N°86/11 se ajusta a derecho, para lo cual debe analizarse si los agravios y las pruebas ofrecidas por la recurrente son suficientes para dejar sin efecto la pretensión fiscal y punitiva notificada en la misma.

Surge de sus Considerandos que en el procedimiento de fiscalización llevado a cabo a Dorsay S.A –cuya actividad principal es fabricación de productos de hierro y acero, en lo que aquí interesa, se detectó que declaró créditos fiscales improcedentes, tanto por operaciones con proveedores que fueron calificados como apócrifos como por errónea aplicación del régimen de compras de bienes usados a consumidores finales previsto en el art. 18 de la ley del gravamen y sus regl.

Respecto al cómputo de créditos fiscales por adquisiciones de bienes usados a consumidores finales, lo que se le imputa a Dorsay S.A. es el incumplimiento a los requisitos previstos en el art. 18 de la ley del impuesto al valor agregado, el art. 29 de su reglamentación y en la RG N° 3744/93. En efecto, la fiscalización constató que los comprobantes por la adquisición de estos conceptos -por un total de $823.795,82- no reunían los requisitos previstos en el régimen y determinó entonces que se trataba de compras de chatarras y cartones a personas que las recolectaban directamente en la calle, supuesto ajeno a sus disposiciones.

Cabe ya decir que a tal conclusión no llegó por aplicación de presunciones, sino a partir de la documentación y las propias registraciones de Dorsay S.A., es decir, sobre base cierta, por lo que no se advierten los errores o deficiencias que invoca Dorsay S.A. al procedimiento seguido en la determinación de oficio de sus obligaciones.

Frente a estas objeciones, lo que Dorsay S.A. tenía que demostrar era su encuadramiento en el régimen del art. 18

de la ley del gravamen y sus reglamentaciones, mas no lo hizo, sino que se quejó genéricamente del procedimiento seguido por la fiscalización sin particularizar en las características de cada una de las operaciones que motivaron el cómputo del crédito fiscal.

Cabe recordar que el art. 18 de la ley, que establece un régimen de cómputo en el crédito fiscal para la compraventa de bienes usados a consumidores finales, dispone que “Los responsables cuya actividad habitual sea la compra de bienes usados a consumidores finales para su posterior venta o la de sus partes, podrán computar como crédito de impuesto el importe que surja de aplicar sobre el precio total de su adquisición, el coeficiente que resulte de dividir la alícuota vigente a ese momento por la suma de CIEN (100) más dicha alícuota”.

Por su parte, el art. 29 de la reglamentación, dispone que “El crédito que resultare por aplicación del artículo 18 de la ley se considerará, a todos los efectos, como impuesto facturado a los responsables, estando sujeto su cómputo a las disposiciones que en la ley y este reglamento rigen el crédito fiscal; a tales fines se entenderá como monto neto de la operación, el precio neto que corresponda por aplicación del citado artículo”.

El documento al que se refiere el art. 18 de la ley es el comprobante previsto en la RG N° 3744/2003, en cuyo art. 1° disponía en el texto vigente en la fecha que aquí importa, que, “Los responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado, cuya actividad habitual sea la compra de bienes usados a consumidores finales para la posterior venta de los mismos o las de sus partes, a los fines de computar como crédito fiscal de dicho gravamen el importe que resulte de aplicar lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, según texto sustituido por la Ley N° 23.349 y sus modificaciones, de acuerdo a las normas establecidas por el Decreto N° 1684/93, deberán cumplimentar los requisitos establecidos en la presente resolución general”.

Por su parte, el art. 2° disponía que, “Los adquirentes a que se refiere el artículo anterior deberán emitir por cada operación allí descripta, un comprobante de compra por duplicado, como mínimo, debiendo conservar el original en su poder. El duplicado contendrá los mismos datos y se ajustará a los requisitos del documento que le diera origen y deberá ser entregado, en todos los casos, al vendedor del bien.

La acreditación que autoriza esta resolución general resultará procedente únicamente cuando el comprador de bienes usados adjunte a cada comprobante que genere el crédito respectivo, fotocopia de la constancia de la clave única de identificación tributaria (C.U.I.T.) del vendedor del bien, cuando éste la posea o, en caso contrario, del documento de identidad pertinente, de acuerdo con lo indicado en el punto 2.2. del artículo 3°, debiendo mantenerse ambos documentos en archivo ordenado cronológicamente por fecha de emisión, a disposición del personal fiscalizador de este Organismo”.

Por último, el art. 3° exigía que “El comprobante que se emita de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2°, deberá contener:…2. Respecto del vendedor: 2.1. Apellido y nombres y domicilio. 2.2. Clave única de identificación tributaria (C.U.I.T.) o, en su defecto, número de documento de identidad (L.E., L.C., D.N.I. o en el supuesto de extranjeros, Pasaporte, D.N.I. o C.I.).2.3. Firma ológrafa del vendedor. 3. Descripción del bien comprado, precio unitario y total, conforme lo establecen, los puntos 3. y 4., respectivamente, del artículo 6° mencionado en el punto 1. de este artículo. 4. Identificación de quien efectuó la impresión del comprobante al emisor, de acuerdo con lo normado por el punto 6. del artículo 6° antes citado”.

En el caso, no se encuentra en discusión que las facturas emitidas a Dorsay S.A. estaban expresadas en kilogramos (10.000 kg., por ej.) y por conceptos tales como “chapa”, “fundición” y “viruta”, lo que a las claras muestra la falta de identificación del bien usado comercializado, entendido éste en los términos de la reglamentación, como una unidad, es decir, un bien determinado.

Debe concluirse entonces que las compras de Dorsay S.A. no cumplían con las condiciones previstas en el régimen y que, tratándose de un régimen fiscal de excepción, como también lo califica el recurrente en su escrito, no pueden extenderse sus términos a operaciones no contempladas en el mismo. Con ello, el crédito fiscal computado en el impuesto al valor agregado resulta improcedente.

Es, inclusive, Dorsay S.A. la que explica en sus presentaciones ante este Tribunal que compra la chatarra y luego la compacta y que no puede entonces saber si el vendedor es realmente el usuario del bien, modalidad operativa que, de nuevo, impide que reúna los recaudos del régimen excepcional que invoca, en particular el referido a la identificación del bien mueble objeto de la operación.

Asiste entonces razón al Fisco Nacional cuando, previa opinión de sus órganos de asesoramiento, extrajo como conclusión que los proveedores de Dorsay S.A. no eran en realidad consumidores finales que vendían bienes usados, sino recicladores que los obtuvieron de otros usuarios y, entonces, que no le resulta aplicable el régimen del art. 18 de la ley del impuesto al valor agregado y sus reglamentaciones.

Respecto a la impugnación de los créditos fiscales por las operaciones con los proveedores Rodríguez y Salcedo por considerarlos apócrifos, la única defensa de Dorsay S.A. es que los CAI de las facturas estaban vigentes, que tenían CUIT y que no estaban en la base Apoc. Sin embargo, a pesar de haberse admitido en esta instancia las pruebas ofrecidas, no probó la real existencia de las operaciones, ni refutó las irregularidades detectadas por la fiscalización. Entre ellas la imposibilidad de localizarlos en sus domicilios y, en general, la falta de capacidad económica y operativa de los proveedores para llevarlas a cabo.

Además, en ambos casos se constató que los proveedores estaban en relación de dependencia de otras empresas lo que constituye un indicio más, junto a las restantes inconsistencias, de la inexistencia real de las operaciones.

Respecto al proveedor Salcedo, además, el concepto facturado -venta de chatarra- ninguna relación tiene con la actividad en la que estaba inscripto -fabricación de calzado de tela-.

Ello, sumado al pago en efectivo de las compras por haberse hecho por importes menores a $1.000 impiden también constatar que fueron ellos y no otros los proveedores quienes operaron comercialmente con Dorsay S.A.

En resumen, Dorsay S.A. tenía que demostrar la existencia de las compras a los proveedores pero ante esta instancia, tampoco antes en sede administrativa, no aportó ni produjo las pruebas admitidas con dicho propósito, lo que determina la suerte de sus agravios. Ello a pesar que fue Dorsay S.A. la que al contestar el traslado de la oposición a la producción de las pruebas destacó su importancia, justamente, para probar sus agravios (fs. 86/94)

El análisis de la cuestión debe hacerse a la luz del criterio adoptado por la Corte Suprema al fallar en la causa “Feretti, Félix Eduardo (TF 22.752-I) c/ DGI”, el 10 de marzo de 2015, en la que dijo, en lo que aquí importa “Que el último párrafo del art. 12 de la ley de impuesto al valor agregado (t.o.1997 y sus modificaciones), sobre cuya base el organismo recaudador fundó la determinación apelada dispone, en lo que aquí interesa, que: "en 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...”

Y agregó 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 aquél les

adjudicó.” Que es justamente lo que ha sucedido en el caso de Rio Export S.A. tal como se analizara en el punto anterior. Similares consideraciones tuvo en “ADM Argentina S.A.” en la misma fecha, y en “Molinos Río de la Plata S.A.” del 25 de agosto de 2015, entre muchas otras.

Lo explicó la Cámara cuando dijo 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.”, sent. del 24 de febrero de 2022, entre otras.

Resulta así claro que el art. 12 de la ley del gravamen 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 no se probó en orden a determinar si fueron realmente los proveedores impugnados los que efectivamente vendieron los bienes. Por dicha razón, corresponde confirmar la pretensión fiscal por este ajuste también.

Por ello, corresponde confirmar la Resolución N°86/11, tanto en cuanto al capital como los intereses intimado en ella por aplicación del art. 37 de la ley 11.683, sin que, además, se hayan formulado agravios específicos al respecto, con costas.

V. Resta referirse a la sanción de defraudación aplicada en dicho acto, que el juez administrativo encuadró en el art. 46 y en el art. 47, inc. a), b) y c) de la ley 11.683, toda vez que Dorsay S.A. computó créditos fiscales improcedentes en la declaración jurada del impuesto al valor agregado del período fiscal 3/2008.

El único agravio que formula en esta instancia es que el juez administrativo debió aguardar el dictado de la sentencia en la causa penal, invocando una suerte de prejudicialidad del art. 20 de la ley 24.769 (t.v.).

Pero asiste razón a la representación fiscal, y antes al juez administrativo, cuando explican que por la fecha de cierre del ejercicio de Dorsay S.A. el período fiscal 3/2008 correspondía al ejercicio 2009 en el que la pretensión fiscal notificada en la misma Resolución no superó la condición objetiva de punibilidad vigente en esa fecha ($100.000), que es el presupuesto esencial del delito de evasión fiscal previsto en el art. 1° de la misma ley que impedía entonces su diferimiento y obligaba al Fisco Nacional a aplicar la multa en la propia Resolución.

Además, la prejudicialidad que invoca Dorsay S.A. no surge de dicha norma ni de ninguna otra, por lo que no media la flagrante violación al procedimiento seguido para la imposición de la misma que hace valer en orden a que se la deje sin efecto.

Por otro lado, no existe dudas que se encuentran configurados los elementos objetivo y subjetivo que permiten confirmar el encuadramiento de la conducta de Dorsay S.A. en dicha figura infraccional, consistente en la presentación de declaraciones juradas inexactas a partir de maniobras tendientes a aumentar el crédito fiscal y disminuir de ese modo la obligación debida, conforme se expuso en los Considerandos precedentes.

Estos hechos no pueden calificarse de otra forma que no sea como doloso, del mismo modo que lo hiciera la Cámara al fallar en “Megamodel S.A.”, sentencia del 9.2.2021, entre muchos otros.

Como en más de una oportunidad dijo dicho Tribunal, “…estas conductas exceden, a todas luces, la tipificación

culposa del art. 45 y trascienden al campo defraudatorio del art. 46 en tanto se sustentan en la utilización de facturas apócrifas (cfr. esta Sala, causa Nº 13.068/2010, in re "Ambulancias Privadas Argentinas SA (TF 20638-1) C / DGI", del 23/02/11; esta Cámara, Sala IV, causa Nº 7.094/2011, "Gramont SA (TF 25880-I) c/DGI", del 29/11/11). En particular, este tribunal ha dicho, en fecha reciente, que la percepción de un tercero de los pagos declarados a proveedores cuestionados configura el elemento subjetivo exigido por el art. 46 citado (esta Sala, causa Nº 39074/2014, "Álvaro Raúl Omar c/Dirección General Impositiva", del 3/3/2015)".

Y que "…operada la presunción del art. 47, inc. a) de la Ley 11.683, ya que existieron graves contradicciones en la declaraciones de la sociedad, debe recordarse que "el art. 47 de dicha ley arbitró una serie de hechos que permiten inferir la existencia de una conducta dolosa, sin perjuicio del derecho del contribuyente de desplegar todos los medios de defensa para destruir esa presunción (…) El artículo 47 de la ley 11.683 incorpora presunciones legales "iuris tantum" tendientes a invertir la carga de la prueba del elemento subjetivo de la defraudación tributaria. La consecuencia de la existencia de estas presunciones legales consiste en que una vez que el Fisco ha probado que el supuesto bajo examen se configura alguno de los casos previstos en el citado artículo (esta Sala, causa Nº 17.372/08, "Andechaga, Jorge Luis (TF 25.401-I) c/D.G.I.", del 15/04/09)" –"Cerealera Tres Arroyos", 27/3/2015-, prueba que, ya se dijo, en el caso no fue rendida.

Corresponde entonces confirmar la multa aplicada en la Resolución N°86/11.

**El Dr. Martin dijo:**

Adhiero a la decisión de la Vocal Instructora.

**La Dra. Gómez dijo:**

I.- Que comparto en lo sustancial lo resuelto por la Vocal Instructora al confirmar tanto los ajustes practicados en el acto apelado como la liquidación de accesorios y la imposición de sanción por el período 3/2008 del IVA.

II.-A mayor abundamiento, considero apropiado hacer algunas consideraciones sobre la impugnación del cómputo del crédito fiscal derivado de los "comprobantes de compra de bienes de usados a consumidores finales" (cfr. artículo 18 de la ley de IVA, 59 del Decreto Reglamentario y RG N° 3744/1993).

Esta juzgadora tuvo ocasión de pronunciarse in re "Rovella, Jorge Carlos s/apelación" (sentencia de fecha 7 de noviembre de 2013), sobre una cuestión similar a la discutida en autos.

Allí se dijo que el art. 18 de la Ley N° de IVA establece un régimen excepcional que permite el cómputo de créditos fiscales a quienes hagan habitualidad en la compra de bienes usados a consumidores finales con el propósito de revender el bien o sus partes.

A su vez, citando prestigiosa doctrina quedó expuesto que "la habitualidad en la compraventa de bienes usados se utiliza en distintos sectores de la actividad comercial, preferentemente la encontramos en el negocio de los automotores, artefactos del hogar y las antigüedades" y agrega, "... la causa de la existencia de un régimen especial de admisibilidad de crédito fiscal para los responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado, cuya actividad habitual sea la compra de bienes usados para la posterior venta del mismo o de sus partes, está fundamentada en el hecho de que el bien vuelve a incorporarse económicamente a la cadena productiva-distributiva. La norma busca entonces, que el primer eslabón de este segundo ciclo económico del bien tenga la posibilidad de computar crédito fiscal cuando el mismo provenga de un consumidor final" (cfr. Diez, Humberto P., "Impuesto al valor agregado", Ed. Errepar, pág. 474 y sgtes). En definitiva, la norma refiere a bienes usados,

entendiendo por tales a las cosas objeto de la transacción que fue incorporada por el consumidor final a su patrimonio y sometida por el mismo a su uso, para luego proceder a su enajenación (cfr. Sala "A" de este Tribunal in re "Lagomarsino, Marcela y Felisa Meza SH", sentencia del 30/05/2011).

Por su parte, la Sala A de este Tribunal, al resolver con fecha 26/5/2001 en la causa "Re Ma Fer SRL s/recurso de apelación – IVA" (Expte. Nº 16.962-I), sostuvo que es improcedente el cómputo de créditos fiscales en los términos del artículo 18 de la Ley N° 23.349, si los proveedores de la mercadería vendida no la ostentaban para su consumo privado, sino que "se desempeñan en la actividad de compraventa de la misma, por lo que no cabe más que presumir su calidad de Responsables no Inscriptos frente al impuesto al valor agregado", toda vez que no revisten la calidad de consumidores finales requerida por ley para que tales créditos puedan computarse, no ofreciendo la ley soluciones alternativas; criterio que también fue receptado por esta Sala "D" in re "Favorable S.A. s/ recurso de apelación -Impuesto al Valor Agregado" (Expte. Nº 18.806-I) sentencia del 06/06/2002, y "Giménez, Rosa Martina s/recurso de apelación - impuesto a las ganancias y al valor agregado." (Expte. N° 29.583-I), sentencia del 8 de agosto de 2012.

Frente a este panorama, en el caso concreto la actora no pudo contrarrestar el criterio fiscal basado en que las compras no eran realizadas a consumidores finales, sino a acopiadores de chatarra, y que documentó la adquisición con Facturas Tipo "A" denominadas "Comprobante de Compraventa de Bienes Usados", metodología no prevista en la normativa vigente para la actividad alcanzada (vide fs. 27 de autos).

Tanto el artículo 18 de la ley de IVA como el 59 del Decreto Reglamentario y la RG N° 3744/1993 establecen los requisitos y formalidades que deben adoptar los contribuyentes respecto de la operatoria aquí cuestionada, resultando que el actor debió adoptar los recaudos necesarios respecto del control de facturación y registro de las compras realizadas a tales sujetos no categorizados impositivamente y que tampoco son consumidores finales, lo que no ha ocurrido en este caso, puesto que con las constancias de la causa no se ha demostrado que Dorsay S.A. haya obrado de acuerdo con las previsiones legales referidas (cfr. voto del Dr. Sergio Pedro Brodsky in re "Ordoñez, Luis", Sala "D" de este TFN, sentencia del 24 de junio de 2008).

Que en tal sentido resulta de aplicación el art. 12 de la ley N° 23.349 (t.o. 1997) en cuanto dispone que será computable el crédito fiscal correspondiente al gravamen que, en el período fiscal que se le liquida, se les hubiera facturado por compras o importación definitiva de bienes, locaciones o prestaciones de servicios y en cuanto las mismas se vinculen con la actividad gravada, resultando admisible el criterio fijado por el juez administrativo en el acto recurrido.

III- Por lo expuesto, voto por confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

Atento al resultado de la votación que antecede,

**SE RESUELVE:**

1°) Confirmar la Resolución N° 86/11, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, los que quedan a cargo de Dorsay S.A., teniendo en cuenta el monto del litigio y el resultado obtenido, en las sumas de $51.171 por la representación procesal y $127.928 por el patrocinio letrado, en atención a la actividad desarrollada en la primera y segunda etapa del Expediente, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

3°) Regular los honorarios de la Contadora Pública Miguel Liliana F. Maglieri en la suma de $33.816 a cargo de la recurrente, por la aceptación del cargo en el carácter de perito designada a propuesta del Fisco Nacional teniendo para ello en consideración las pautas establecidas por el decreto ley 16.638/57, y por la ley 27.423 vigente respecto de montos mínimos.

Los montos regulados no incluyen el impuesto al valor agregado

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.30 12:51:42 -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: 2025.06.30 12:56:09 -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: 2025.06.30 13:04:51 -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: 2025.06.30 13:04:52 -03:00