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

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-70871293-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 1 de Julio de 2025

Referencia: EX-2024-62620601- -APN-SGAI#TFN; BANCO SUPERVIELLE S.A.;SENTENCIA (VOCX)

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación), Agustina O'Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación), para dictar sentencia en el EX-2024-62620601- -APN-SGAI#TFN, caratulado “BANCO SUPERVIELLE S.A s/recurso de apelación”.

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que mediante RE-2024-62602272-APN-SGAI#TFN la actora interpone recurso de apelación contra tres resoluciones dictadas el 23 de mayo de 2024 por la División de Determinaciones de Oficio “B” del Departamento Técnico Grandes Contribuyentes Nacionales de la Dirección de Operaciones Grandes Contribuyentes Nacionales de la Dirección General Impositiva (RE-2024-62603405-APN-SGAI#TFN).

Por la primera de ellas, se ajustó el Impuesto al Valor Agregado por los períodos 01/2017 a 12/2017 y 1, 3 a 8 y 10 a 12/2018, reclamando tributo a ingresar con más intereses resarcitorios y le aplica una multa equivalente al 400% del gravamen atribuido como evadido, conforme los artículos 46 y 47 incisos a) , b) y c) de la ley 11.683 (t.o. 1998 y modif); por su parte, por el periodo comprendido 01/2017 a 12/2017, ambos inclusive, se hizo reserva de aplicar sanciones en virtud de lo previsto por el Régimen Penal Tributario.

Por la segunda resolución, se determinó de oficio la obligación tributaria frente el Impuesto a las Ganancias por los periodos 2017 y 2018. Cabe señalar que respecto a 2018, la liquidación arrojó saldo a favor de la recurrente mientras que para el 2017 se intimó tributo a ingresar, liquidándose intereses resarcitorios y difiriéndose la imposición de sanción hasta el dictado de la sentencia definitiva en sede penal.

En el último de los actos apelados, se estableció el Impuesto a las Ganancias en concepto de Salidas No Documentadas correspondiente a las erogaciones efectuadas en los periodos 2 a 12/2017 y 1 a 5 y 7 a 10/2018, resultando gravamen a ingresar con más intereses resarcitorios y se aplica una multa equivalente a cuatro (4) veces el tributo dejado de ingresar por los periodos 1 a 5 y 7 a 10/2018, encuadrando la conducta de la apelante en los arts. 46 y 47 incisos a), b) y c) de la ley de rito fiscal, mientras que por los periodos 2 a 12/2017 se formuló expresa reserva de aplicar sanciones en virtud de las previsiones de la ley penal tributaria.

Relata que el Fisco impugnó las operaciones comerciales concertadas con los proveedores Goot S.R.L., Escudero Construcciones Integrales S.A. y Rivadero Salvador Jesús sustentando su criterio en ciertas inconsistencias relativas a la ausencia de capacidad operativa y económica para llevar a cabo la actividad comercial declarada. Manifiesta que en el caso de Goot S.R.L., los servicios de publicidad contratados se encuentran íntegramente documentados y en cuanto a los proveedores restantes, indicó que la contratación se efectuó de manera indirecta y por única vez, esto es, mediante contratos de leasing financiero a los fines de adquirir determinada maquinaria requerida por clientes del banco, quienes buscaron a los proveedores y luego la propia entidad actora, dice haber gestionado toda la relación contractual, coincidiendo dicha operatoria con los conceptos facturados.

Pone de relieve que la inclusión de los proveedores en la base e-Apoc se produjo con posterioridad a las contrataciones efectuadas y por hechos aislados -vg. no contestar un requerimiento-, indicando que los incumplimientos fiscales de los contribuyentes con los que decide operar no son atribuibles a dicha parte. Asimismo, sostiene que previo a la concertación de las operaciones, verificó que cumplieran con todos los requisitos formales exigidos por AFIP para comercializar, constatando su alta y vigencia, añadiendo que el Fisco no contempló la totalidad de la prueba ofrecida, fundamentando su criterio sobre premisas falsas y argumentos genéricos.

Respecto al circuito económico, destaca la complejidad en el proceso interno para emitir una factura y su posterior pago, toda vez que debe intervenir más de una Gerencia cumpliendo una serie de protocolos que garantizan la integridad de los pagos que no tengan un correlato documental, subrayando que las operaciones fueron canceladas por transferencia bancaria a las cuentas de titularidad de cada uno de los proveedores objetados. Asimismo, pone de relieve que efectuó las retenciones correspondientes por cada comprobante emitido ingresándolas al Fisco en tiempo y forma.

Se opone a la aplicación de las sanciones, planteando su nulidad por falta de motivación, indicando que no se encuentran perfeccionados los aspectos objetivo y subjetivo previstos por la norma sancionatoria, haciendo hincapié en la legitimidad de las operaciones y su accionar diligente. Asimismo, cuestiona la graduación efectuada por el Fisco de la sanción aplicada sustentando su criterio en la aplicación del art. 49 de la ley 27.430 (B.O. 29/12/2017), ello por cuanto sostiene que resulta irrazonable, toda vez que la reincidencia a la que hace alusión el ente fiscal consiste en un sumario del año 2014, argumentando que la ley entró en vigencia en el año 2018.

Finalmente, cita jurisprudencia en apoyo de su postura. Acompaña prueba documental y ofrece prueba informativa y pericial contable. Hace reserva de caso federal y solicita se dejen sin efecto las determinaciones practicadas, imponiéndole las costas al Fisco Nacional.

II.- Que mediante IF-2024-97869579-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el traslado conferido. Pone de manifiesto que a raíz de la labor de fiscalización, se constataron una serie de irregularidades vinculadas a los proveedores Goot S.R.L., Escudero Construcciones Integrales S.A. y Rivadero Salvador Jesús, que pusieron en duda la existencia de las operaciones celebradas con los citados.

Sostiene que el cumplimiento de los requisitos formales y el hecho de que los proveedores no se encontraran incluidos en la base e-Apoc al momento de celebrarse las operaciones, no son probanzas suficientes que denoten la legitimidad y autenticidad de las transacciones efectuadas con los contribuyentes declarados.

Indica que la actora no formuló agravios relativos a la imposición de los intereses resarcitorios y que la liquidación de los mismos resulta conforme a la normativa vigente.

Respecto a las sanciones, considera que la existencia de los elementos objetivo y subjetivo requeridos por la figura infraccional han quedado acreditados con el obrar malicioso de la contribuyente ante la utilización de comprobantes apócrifos para documentar falsamente créditos fiscales ficticios y erogaciones de fondos carentes de documentación, lesionando así el patrimonio del ente fiscal. Asimismo, alega que la figura del art. 49 de la ley de rito fiscal no resulta de aplicación a los fines de graduar la sanción, toda vez que existe como antecedente sancionatorio un “sumario que fue resuelto el 21.10.2014 y cancelado el 11.11.2014” (sic).

Finalmente, se opone a la producción de la prueba. Hace reserva del caso federal y solicita se confirmen los actos apelados, con costas.

III.- Que por PV-2024-115436513-APN-VOCX#TFN se abre la causa a prueba, admitiéndose la prueba informativa y la pericial contable. Que por PV-2025-42778731-APN-VOCX#TFN se declara cerrado el período de instrucción y se elevan los autos a consideración de la Sala “D”. Que por IF-2025-44163279-APN-VOCX#TFN se ponen los autos para alegar, estando agregadas las correspondientes presentaciones del Fisco y la actora en los IF-2025-47445274-APN-DTD#JGM y archivo embebido al IF-2025-47905929-APN-DTD#JGM, respectivamente.

Finalmente por IF-2025-70328442-APN-VOCX#TFN se pasan los presentes actuados para dictar sentencia.

IV.- Que ello así, procede dirimir si se ajustan a derecho las determinaciones efectuadas.

Que, conforme surge tanto del Informe Final de Inspección (vide fs. 168 del citado Informe anexo al IF-2024-97639898-APN-DTD#JGM) como de las resoluciones apeladas, la actora declara como actividad principal la prestación de servicios de la banca minorista, siendo que los ajustes que dan como resultado el dictado de las determinaciones bajo examen se originaron en el marco de la O.I N° 1.867.439. Con motido de la fiscalización se impugnan las operaciones comerciales celebradas con los proveedores Goot S.R.L., Escudero Construcciones Integrales S.A. y el Sr. Salvador Jesús Rivadero durante los periodos 2017 y 2018 por presuntas inconsistencias detectadas que harían presumir que tales operaciones no fueron llevadas a cabo por ellos, las que se resumen en: incumplimientos tributarios formales y materiales; falta de empleados en relación de dependencia declarados y ausencia de capacidad operativa, económica y/o financiera; y en los casos de Goot S.R.L. y el Sr. Salvador Jesús Rivadero en la imposibilidad de localizarlos en sus domicilios fiscales y/o legales, lo que derivó en todos los casos en la inclusión en la base e-Apoc como “Usinas sin capacidad operativa, económica y/o financiera”.

Cabe señalar que en cuanto a las operaciones llevadas a cabo con Escudero Construcciones Integrales S.A. y el Sr. Salvador Jesús Rivadero, el Fisco impugnó el cómputo de crédito fiscal, mientras que en el caso de Goot S.R.L. la objeción efectuada comprende el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a las Ganancias y Salidas No Documentadas.

Puntualmente en cuanto al proveedor Goot S.R.L., de acuerdo a las constancias de la causa, la operatoria que se objeta se relaciona a servicios de publicidad, impresos comerciales, cartelería, servicio de impresos comerciales, ploteos, banners, folletos, servicio de storage, logística, etc (Legajo Fiscalización OI 1.867.439 anexo al IF-2024-97646150-APN-DTD#JGM). Mientras que, en lo que atañe a las operaciones celebradas con Escudero Construcciones Integrales S.A. y el Sr. Salvador Jesús Rivadero, las transacciones cuestionadas consistieron en la adquisición de bienes por parte del Banco Supervielle S.A. con el fin de dar origen a los contratos de leasing asimilables a operaciones financieras y fueron suscriptos por clientes pertenecientes a dicha entidad bancaria.

V.- Que considero pertinente referirme en primer término al circuito financiero de las operaciones impugnadas con los citados proveedores. Que, no puede pasarse por alto y tal como surge de las constancias agregadas fs. 15,

25 y 35 del Anexo a la vista conferida en el IVA (vide RE-2024-62603720-APN-SGAI#TFN) las operaciones se cancelaron mediante transferencias bancarias a las cuentas bancarias que los proveedores poseían en los Bancos de Galicia y Buenos Aires SAU (para el caso de Goot SRL), Credicoop Cooperativo Limitado (Escudero Construcciones Integrales S.A.) y Macro S.A. (para el Sr. Rivadero).

Cabe señalar que la recurrente señaló en su recurso que en octubre de 2018 el proveedor Goot SRL abrió una cuenta corriente en Banco Supervielle, realizándose los pagos de las últimas tres órdenes de pago a través de depósito en esa cuenta, adjuntándose el resumen bancario donde se identificaron tales acreditaciones (vide Anexo 13 de la documental adjunto IF-2024-62631356-APN-DTD#JGM y Estado de Cuenta Anexo al IF-2024-97644928-APN-DTD#JGM)

En cuanto a las transferencias bancarias, resulta importante referirse a la prueba informativa producida en autos. De la respuesta del Banco de Galicia y Buenos Aires SAU surge que el CBU que se allí se indica se encuentra relacionado con la cuenta corriente en pesos de titularidad de Goot SRL en el periodo comprendido entre enero 2017 hasta febrero 2019; acompañándose resúmenes de cuenta en los que obran acreditaciones que coinciden con montos observados por el Fisco respecto a las transacciones con ésta empresa (IF-2024-137715873-APN-DTD#JGM, vide también actuaciones anexas al IF-2024-97614051-APN-DTD#JGM).

Por su parte, el Banco Credicoop Cooperativo Limitado informó que en referencia a las operaciones que surgen de las dos restantes hojas adjuntas al requerimiento, observamos que una de dichas transacciones se corresponde con una transferencia por la suma de $ 7.347.545,10, acreditada con fecha 13/02/2017 en la cuenta corriente abierta en este banco con fecha 30/12/2010 y cerrada el día 03/07/2019, de la titularidad de la sociedad Escudero Construcciones Integrales SA. A lo que agrega, que conforme a sus sistemas, dicha transferencia fue efectuada desde el Banco Supervielle S.A. y el CUIT de su ordenante pertenece al Banco Supervielle S.A.” (IF-2024-124695162-APN-DTD#JGM).

Finalmente, en el archivo adjunto al PV-2025-13789287-APN-VOCX#TFN obra respuesta del Banco Macro. De allí surge que en relación a Salvador Jesús Rivadero, la CBU informada corresponde a una caja de ahorro, en la cual se observa en fecha 6 de marzo de 2018 la acreditación de transferencia desde el Banco Supervielle por un importe de $ 463.295, siendo el importe retirado en fecha 7 de marzo de 2018, tal como surge del movimiento de cuenta que oportunamente se anexó.

Que todo apuntado resulta compatible con lo expuesto en el informe pericial producido en autos (vide archivo adjunto al IF-2025-36402277-APN-DTD#JGM), donde se observa que ambos peritos dan cuenta de la trazabilidad del universo de operaciones impugnadas, los comprobantes emitidos y las transferencias bancarias efectuadas como modalidad de pago, salvo en el caso de tres operaciones con Goot que fueron canceladas por depósito bancario en la cuenta corriente abierta en el Banco Supervielle (vide Anexos I y II), tal cual se ha señalado ut supra. A ello corresponde sumarle que a partir de la labor efectuada en los Anexos III y IV los expertos validaron las retenciones practicadas en IVA y el Impuesto a las Ganancias (inclusive Impuesto sobre los Ingresos Brutos) por las operaciones practicadas.

Que no obsta a este análisis la impugnación formulada por la representación fiscal al informe pericial, con sustento en señalar el perito de la parte actora se excedió en la tarea que le fuera encomendada, haciendo hincapié en las opiniones vertidas en los puntos II y III (archivo adjunto al IF-2025-37488313-APN-DTD#JGM). Que más allá de las consideraciones en exceso que puedan verificarse, lo cierto es que en la cuestión esencial relativa a las operaciones reseñadas, la documentación que las respalda y la modalidad de pago utilizada, ambos profesionales no tienen discrepancia alguna sobre los puntos de pericia ordenados.

Cabe señalar que yerra el juez administrativo cuando al referirse a la verificación del circuito de pagos, lo reduce a la descripción de un proceso de compra, manifestando que la culminación en el pago o transferencia de las operaciones efectuadas, no otorga valor probatorio a la veracidad de las operaciones cuestionadas en autos (vide fs. 28 resolución determinativa de IVA, replicado ello en los demás actos cuestionados, vide RE-2024-62603405-APN-SGAI#TFN). A ello cabe agregar que en ningún momento, el Fisco controvirtió que las transferencias bancarias no hubiesen existido, ni que hubiesen tenido origen en otras razones, ni el pago de conceptos ajenos a las operaciones impugnadas (vide criterio de la Sala II de la Alzada, in re “Frigorífico Lamar S.A.”, sentencia del 28 de mayo de 2020).

Contrariamente al criterio vertido en los actos apelados, considero que en el caso concreto se encuentra acreditado el circuito financiero de las operaciones bajo análisis, toda vez que existe un correlato entre la salida de los fondos a través de las transferencias realizadas a los CBU de los proveedores objetados con sus correspondientes acreditaciones, en el caso puntual de los depósitos en cuenta reseñados, las órdenes de pago emitidas por la actora, las retenciones practicadas y la documentación de respaldo, todo lo cual permite identificar debidamente a Goot S.R.L., Escudero Construcciones Integrales S.A. y el Sr. Rivadero como beneficiarios de tales erogaciones.

VI.- Sentado ello, en lo que concierne a la operatoria celebrada con Goot S.R.L., surge de la documental acompañada por la recurrente el material fotográfico que da cuenta de la cartelería de publicidad que lucía en las sucursales del Banco Supervielle S.A. vinculada a la campaña “Superate”. Que ello resulta coincidente con las prestaciones que surgen de la carta oferta emitida por el proveedor objetado y las Notas de Pedido que especifican las prestaciones publicitarias, entre las que se detallan: armado de tótems (identificados por sucursal), producción y distribución de cartelería, banners y porta banners (Fs. 30 a 42 Legajo Fiscalización OI 1.867.439 embebido al IF-2024-97646150-APN-DTD#JGM y vide documental agregada mediante Anexo 5 del RE-2024-62605462-APN-SGAI#TFN).

A mayor abundamiento, corresponde señalar que tal como surge de las resoluciones cuestionadas, la Sra. Sol Martinez Tanoira mediante presentación digital de fecha 27 de octubre de 2022 (IF-2024-97619649-APN-DTD#JGM) manifestó haber sido empleada de Goot S.R.L. desde el periodo marzo a noviembre de 2017, realizando tareas administrativas e informes fotográficos para el cliente Banco Supervielle S.A.

En lo que respecta a las operaciones atribuidas a Escudero Construcciones Integrales S.A. y Rivadero Salvador Jesús, surge de los antecedentes administrativos que las transacciones consistieron en la entrega de bienes relacionados con la actividad agrícola y el rubro de carnicería, a saber: silo base cónica, transportador a cadena, elevador de cangilones, extractor helicoidal, silo base elevada; descuereadora de tocino y embutidora neumática, teniendo por objeto dar cumplimiento a los contratos de leasing N° 9624 y 1088 de fecha 5 de enero de 2016 y 26 de febrero de 2018 celebrado entre la actora -en carácter de dador- y las firmas Rural Ceres S.A. y Watusi Conection S.A. -en calidad de tomadores- (vide adjunto al IF-2024-97645325-APN-DTD”JGM). Asimismo, se destaca que los bienes fueron inscriptos en el Registro Nacional de Automotores, Maquinarias Agrícola, Vial o Industrial y Créditos Prendarios N° 9 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires con fecha 13 de marzo de 2017 con anotación prendaria y fueron asegurados con un certificado de cobertura emitido por la empresa Ace Seguros S.A.

En este punto, cabe señalar que los bienes facturados fueron seleccionados por los tomadores, precisándose en el acta de entrega de dichos contratos que “el tomador recibe de plena conformidad (…) los bienes individualizados en lacláusula primera del contrato, siendo que coinciden plenamente con los previstos en el contrato, los que son entregados con todos los accesorios respectivos conforme lo pactado” (sic) (Fs. 59 “Contrato 9624-Escudero Construcciones” embebido al IF-2024-97645325-APN-DTD#JGM y Fs. 2 “Contrato 10881 Rivadero Salvador

Jesús adjunto al IF-2024-97645325-APN-DTD#JGM).

Asimismo, la recurrente acompañó como prueba documental la página web perteneciente al Sr. Rivadero que lleva el nombre de “Rivadero Hnos” y se encuentra vinculada con artículos relacionados al rubro de carnicería. También aportó fotos del local perteneciente a dicho proveedor donde figura la dirección del mismo (Anexo 12 adjunto al IF-2024-62629292-APN-DTD#JGM).

En efecto, de la reseña efectuada se evidencia que, según el criterio de la realidad económica y el orden natural de los negocios, existen circunstancias que resultan indicativas de la veracidad de las transacciones realizadas. Que la cohesión de todos las pruebas referidas permiten concluir que existen serios indicios que permiten afirmar que las operaciones facturadas efectivamente realizadas por los proveedores reputados por el Fisco como apócrifos (cfr. Sala V de la Alzada in re “Agropecuaria El Sauce, sentencia del 3 de abril de 2018). En línea con esto y vinculado con el ajuste en el Impuesto a las Ganancias por la impugnación de la operatoria con Goot S.R.L, se advierte la existencia de un servicio de publicidad concretamente recibido por la recurrente y conectado con la obtención, mantenimiento y conservación de la renta gravada.

VII- Que de la lectura de los actos apelados, se observa que el juez administrativo se limita a hacer una remisión a las “inconsistencias” o “irregularidades” que los inspectores habrían detectado en ocasión del procedimiento de fiscalización, poniendo de relevancia incumplimientos de obligaciones ante el Fisco y la imposibilidad de dar con los proveedores objetados en los domicilios declarados.

Contrariamente a ello, surge del Informe Final de Inspección efectuado a Goot S.R.L., que el autorizado de la firma se apersonó en el domicilio sede de la Dirección Regional Centro II División Fiscalización 2 a los fines de ser notificado del inicio de la verificación a esa empresa y ante el requerimiento cursado por la fiscalización actuante aportó planillas de Excel del libro IVA Compras y Ventas. Ello así, tras verificar el Ente Fiscal compras menores a las declaradas y ventas duplicadas, el contribuyente presentó las Declaraciones Juradas rectificativas de IVA con fecha 4 de julio de 2018 y 26 de julio de 2018 por los períodos enero a diciembre de 2017 -períodos en los que operó con Banco Supervielle S.A.-. A su vez, respecto al Régimen de la Seguridad Social, cabe destacar que declaró un empleado en relación de dependencia desde marzo de 2017 a diciembre 2017. Además aportó la Declaración Jurada de las participaciones societarias toda vez que se encontraba desactualizada y efectuó el cambio de domicilio fiscal durante el transcurso de la verificación.

En el caso del Sr. Rivadero, también se observa que presentó Declaraciones Juradas del Régimen de la Seguridad Social correspondientes a los períodos febrero 2017 a febrero de 2018 declarando dos empleados en relación de dependencia. Asimismo, en los periodos 2014, 2015 y 2016 se constataron pagos del Impuesto al Valor Agregado por saldos a favor del Ente Fiscal, pagos de Aportes y Contribuciones Autónomos y de la Seguridad Social en el periodo 2016 y en el 2017 se registra un plan de pago SICAM (vide “Informe proveedor Rivadero Salvador Jesús” anexo al IF-2024-97615131-APN-DTD#JGM).

Que, conforme surge del Informe Final de Inspección realizado a Escudero Construcciones Integrales S.A., en los términos del control periódico realizado en base a la RG 4132/2017, el Fisco dispuso la emisión de comprobantes tipo “M” y su inclusión en la Base de Contribuyentes No Confiables. Frente a ello, el citado presentó su disconformidad y el cambio de estado administrativo de su CUIT. Asimismo, las tareas de auditoria llevadas a cabo por los inspectores actuantes, dieron como resultado que el domicilio declarado por Escudero Construcciones Integrales S.A. corresponde a dicha firma, que los conceptos facturados coinciden con la actividad comercial declarada y que posee vehículos a su nombre. También, se constató que respecto al Impuesto al Valor Agregado, presentó dos Declaraciones Juradas Rectificativas por el periodo febrero 2017 a diciembre

2018 con saldo final a favor del Fisco que fue saldado en forma parcial y el restante monto fue incorporado en un Plan de Pago de fecha 4 de septiembre de 2017 (Fs. 58 a 60 Cpo. OI 1765026 Informe Final de Inspección Escudero Construcciones Integrales S.A. incorporado al IF-2024-97643996-APN-DTD#JGM).

Además, surge de las actuaciones administrativas la presentación por parte de los proveedores de declaraciones juradas rectificativas y pagos de saldos a favor del Fisco, lo que indica el desenvolvimiento de actividades concretas frente al organismo recaudador. Por ello, no resulta acertado que otros incumplimientos formales o materiales (como la falta de presentación de algunas declaraciones juradas o saldos a favor del Fisco señalados como no saldados) se utilicen como indicios para descalificar las operaciones cuestionadas en los actos apelados, máxime cuando tales incumplimientos no pueden ser imputables a la recurrente (cfr. criterio de la suscripta in re "Lee Sung Young", sentencia del 28 de junio de 2017).

Que tal falta de localización de los proveedores en este caso puntual resulta insuficiente para sostener -por esa sola razón- la inexistencia de las operaciones, máxime cuando como aqui ocurre, se ha demostrado actividad de estos sujetos ante el organismo recaudador y además el Fisco ha reconocido respecto a la actora la existencia de documentación, la debida registración de las operaciones y no cuestionó la modalidad de pagos, sino que desestimó su valor probatorio. En todo caso, la impugnación del Fisco denota no haber profundizado sus investigaciones, en tanto se basó en supuestas irregularidades de los proveedores que por vía indirecta fueron atribuidas al aquí recurrente, no resultando suficientes para calificar de apócrifos a aquellos o afirmar que las operaciones no fueron llevadas a cabo.

Además debe agregarse, en lo que atañe la esfera de control de la actora, que la inclusión de los proveedores en la base e-Apoc del organismo, conforme surge de las actuaciones administrativas, fue posterior al acaecimiento de las operaciones
cuestionadas (vide Anexo 9 de la documental), lo que revela que aún en el caso de que ésta hubiera intentado consultar la citada base antes de contratar los servicios con el fin de chequear tal información, hubiera obtenido como resultado que los proveedores no presentaban las inconsistencias que el Fisco ha invocado (cfr. in re "Ing. Carlos A. Monti- Construcciones Eléctricas S.A.- Líneas Eléctricas S.A. UTE" sentencia de esta Sala "D" del 1 de noviembre de 2012, confirmado por la Sala IV de la Alzada, mediante decisorio de fecha 8 de julio de 2013).

En tal sentido cabe precisar que "Se genera inseguridad jurídica para las transacciones comerciales de admitirse el criterio fiscal, ya que si los contribuyentes consultan la base de datos y el sistema les informa que la situación impositiva del proveedor se ajusta a derecho, de manera que podrán computar válidamente el crédito fiscal por las facturas que reciban o deducir el gasto, el organismo luego no puede desconocer esta circunstancia alegando que las operaciones no fueron realizadas por la persona inscripta como tal, ya que esto debe ser objeto de otra investigación a cargo de la Administración Tributaria, sin que tales particularidades le puedan ser imputadas a la recurrente" ("Cereales del Sur S.R.L s/recurso de apelación" (Expte. 33.256-I), sentencia de fecha 17/4/2012, de esta Sala D).

Frente a tal panorama, y en la medida que la prueba producida es demostrativa de la realidad de las transacciones vinculado ello a un debido correlato documental no resulta suficiente para negar la veracidad de las operaciones las irregularidades invocadas por el Fisco, en tanto las mismas no resultaban imputables al contribuyente que actuó con la diligencia debida al concertar las operaciones reprochadas (cfr. Sala V de la Alzada in re "Cerealera Santafesina S.R.L.", sentencia del 3 de agosto de 2017, confirmando el criterio de esta juzgadora en decisión del 17 de octubre de 2016).

Además, se ha sostenido que: "Para negar completamente la veracidad de las operaciones impugnadas, no resulta

suficiente que el Fisco se remita a las conclusiones de los inspectores que fiscalizaron las actividades de los proveedores objetados sin valerse de mayores argumentos ni de otros medios de prueba; ni el resultado de esta fiscalización lo autorizaba a trasladar de modo mecánico, y enteramente, la carga de la prueba sobre la parte actora. Ello es así porque la actividad de la administración fiscal y, en particular, la del "juez administrativo", debe estar guiada por el principio de la verdad material, ya que el procedimiento en materia impositiva tiende a concretar la voluntad de la ley que crea el impuesto y hacer efectiva la obligación tributaria, o la exención del impuesto, nacida a partir de la realización de los hechos previstos en las normas materiales aplicables" (cfr. Sala V de la Alzada, en la causa "Frigorífico Lamar S.A.", sentencia del 28 de junio de 2017).

VIII.- Que, las consideraciones aquí efectuadas se ven corroboradas con lo resuelto en autos CPE 447/2024 Banco Supervielle Sociedad Anónima y Otros s/Infracción Ley 27.430 con fecha 1 de noviembre de 2024 por el Juzgado Penal Económico N° 2, donde se resolvió sobreseer a la entidad bancaria por las operaciones con los proveedores aquí cuestionados en orden al delito de evasión atribuido respecto del Impuesto a las Ganancias, del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a las Salidas No Documentadas, correspondientes al ejercicio anual 2017 (vide IF-2024-124182624-APN-DTD#JGM).

En cuanto a lo señalado por el Fisco en su alegato (vide IF-2025-47445274-APN-DTD#JGM) de que de la citada sentencia agregada no se le corrió traslado, cabe señalar que su derecho de defensa no se ha visto vulnerado en tanto tuvo ocasión de hacer mérito de la totalidad de la prueba agregada en la causa debiendo resaltarse que, en virtud del Sistema TAD, la totalidad de la documentación, providencias y constancias obrantes en el presente expediente electrónico, y por ende también la señalada resolución del Juzgado Penal Económico N° 2, estaban disponible para su descarga y compulsa por la representación fiscal en cualquier momento teniendo la posibilidad de efectuar las presentaciones que estimara pertinentes.

Que en punto las operaciones relacionadas con Goot S.R.L., la sentencia penal hizo mérito de las declaraciones de Cristián José Gorgo Seffino -fundador y ex socio de la citada firma- y Juan Antonio Otero, socio de Goot S.R.L., quienes reconocieron los servicios de publicidad llevados a cabo en el Banco Supervielle S.A. El primero de ellos expuso –según surge del fallo citado- que: "recuerdo que la firma brindaba sus servicios para el Banco Supervielle S.A. Nosotros hacíamos la decoración de las sucursales, todo lo que es gráfica, cartelería y demás cuestiones relacionadas con la publicidad. Recuerdo que cuando me fui de Goot S.R.L., la firma empezó a hacer la parte logística para el Banco Supervielle S.A., de llevar los folletos y todas esas cuestiones relacionadas a la comunicación en puntos de venta". Por su parte, en cuanto a los dichos del Sr. Otero : "GOOT S.R.L. trabajaba para el Banco Supervielle. Hacíamos la gráfica en las sucursales, de fachada, en las mamparas y en los cajeros banelco. Teníamos una licitación anual que hacíamos por una plataforma que se llama Aquanima. Trabajamos alrededor de 4 años para el Banco Supervielle" (…) "Me acuerdo que entre los años 2016 a 2018 trabajamos para el Banco Supervielle, haciendo diferentes tareas relativas a material de comunicación para puntos de venta, como gráfica, vinilos, folletería, etc."

Lo antes expuesto, se encuentra la misma línea que expusiera la Sra. Tanoira en la presentación digital que obra en las actuaciones administrativas y que fuese citada en el punto V.- del presente.

Cabe señalar que la sentencia analizada pone de relieve que los testimonios brindados en sede judicial permiten sostener la veracidad de la documentación acompañada por el Banco Supervielle S.A. a la fiscalización, de la cual surge detalladamente el proceso de selección de Goot S.R.L y la información de las operaciones, identificándose por cada orden de pago, fecha de pago, la factura correspondiente y las transferencias bancarias relativas a cada operación; ello en igual sentido que quedó demostrado el circuito de pagos en autos, atento la prueba producida.

Que, en lo que concierne a las operaciones con Escudero Construcciones Integrales y el Sr. Rivadero Salvador Jesús, también se merituaron las declaraciones del Sr. Alfredo Martínez Goya (apoderado de Rural Ceres S.A.) y el Sr. Mariano Barrios (ex empleado de Watusi Conection S.A. con poder administrativo), quienes reconocieron haber suscripto con Banco Supervielle S.A. un contrato de leasing y manifestaron que las operaciones existieron, habiendo entregado Escudero Construcciones Integrales S.A. y el Sr. Rivadero los bienes. Asimismo, surge de la sentencia dictada en sede penal que el Sr. Martinez Goyas aportó copia del contrato de leasing y del acta de entrega de los bienes en cuestión; debiendo agregarse que en dicho decisorio se remarca que la empresa aseguradora ACE Seguros S.A. acompañó las pólizas de seguro tomadas y que están vinculadas con los contratos de leasing N° 9624 y 10881 correspondientes a Escudero Construcciones Integrales S.A. y el Sr. Salvador Jesús Rivadero, surgiendo que los bienes entregados por tal concepto son coincidentes al igual que el valor de lo facturado (vide
Factura N° 25 del 6 de febrero de 2017 de Escudero Construcciones Integrales S.A. y Factura N° 58 del 1 de marzo de 2018 del Sr.Rivadero).

Cabe destacar que el Juzgado interviniente consideró que los bienes que adquirió el Banco Supervielle de Escudero Construcciones Integrales y del Sr. Salvador Jesús Rivadero fueron transferidos a los clientes Rural Ceres S.A. y Watusi Conection S.A. con los que que se celebraron los mencionados contratos de leasing Nros. 9624 y 10881, cuyos bienes fueron asegurados con la compañía ACE SEGUROS S.A. y registrados por Banco Supervielle S.A. en el Registro Nacional de la Propiedad Automotor y de Créditos Prendarios N° 9 (maquinarias agrícolas viales e industriales y créditos prendarios) con anotación prendaria.

En ese sentido, la sentencia concluyó que se advertía palmariamente que los bienes fueron entregados directamente por los proveedores antes referidos a los tomadores Rural Ceres S.A. y Watusi Conection S.A., tal como surgía de las actas de entrega obrantes en los contratos de leasing aportados por el Banco Supervielle y remitidos por el registro correspondiente, en las cuales los tomadores, expresamente, declararon haber recibido los bienes y no tener nada que reclamar al dador (la entidad aquí recurrente), quien quedaba liberada de cualquier defecto.,

A modo de corolario, en el decisorio invocado, respecto del cual la actora en su alegato manifiesta enfáticamente que estaría firme (vide página 18 del archivo embebido al IF-2025-47905929-APN-DTD#JGM), se expone que: “... los ajustes realizados por el fisco fueron descartados en su totalidad, puesto que las operaciones impugnadas, realizadas con los proveedores Goot S.R.L., Escudero Construcciones Integrales SA y Salvador Jesús Rivadero pudieron ser acreditadas y constatadas con la correspondiente documentación” (sic. Considerando 17°).

IX- Por los fundamentos expuestos, corresponde revocar los ajustes efectuados en las resoluciones determinativas de IVA, Ganancias y Salidas no Documentadas, no correspondiendo por esta razón tratar las restantes cuestiones planteadas en autos. Las costas se imponen al Fisco Nacional.

La Dra. O’Donnell dijo:

Adhiero a la decisión propuesta por la Vocal Instructora.

En particular porque, del minucioso análisis efectuado en su voto respecto de las pruebas aportadas y rendidas en este Expediente, y antes en la instancia previamente sustanciada en sede administrativa, surge acreditado que las operaciones fueron realizadas con los proveedores Escudero Construcciones Integrales S.A. y con ello el derecho que le asiste a Banco Supervielle S.A. a computar el crédito fiscal en el impuesto al valor agregado por las mismas, de acuerdo a lo dispuesto en el art. 12 de la ley de dicho gravamen.

Obra probado, también, la realidad de las operaciones con el proveedor Goot S.R.L., y a partir de ello la improcedencia de los ajustes efectuados tanto en el impuesto al valor agregado como en el impuesto a las ganancias, y del mismo modo de la intimación a ingresar el impuesto a las salidas no documentadas al haberse comprobado dicha empresa fue la beneficiaria de los pagos realizados.

Debe decirse también que a la misma conclusión se llegó en el fuero penal económico en el que tramitó la denuncia presentada por la Administración Tributaria por la presunta evasión de las obligaciones reclamadas en las Resoluciones recurridas ante este Tribunal por el período fiscal 2017. Allí, a partir de las abundantes pruebas rendidas en dicha instancia, en la sentencia dictada el 1° de noviembre de 2024 – causa "Banco Supervielle S.A. sobre infracción ley 27.430" (Expte. 447/2024)" se dispuso sobreseer a BANCO SUPERVIELLE S.A. (C.U.I.T. N° 33-50000517 9), en los delitos de evasión del impuesto a las ganancias, del impuesto al valor agregado y en el impuesto a las salidas no documentadas del período fiscal 2017. Ello, por aplicación del inc. 2° del art. 336 del C.P.P.N., es decir, en razón de que *"El hecho investigado no se cometió"*, al considerar que las operaciones efectivamente habrían existido y las erogaciones fueron realizadas.

Si bien la sentencia se refiere al período fiscal 2017, sus conclusiones pueden extenderse también a las obligaciones determinadas en el ejercicio 2018 por referirse a los mismos proveedores y sucesión de operaciones.

En ocasión de alegar, la recurrente informó que dicho decisorio quedó firme, por lo que no puede desconocerse la incidencia que tiene en la sentencia a dictarse en este Tribunal, con arreglo al art. 20 del régimen penal tributario vigente.

Por la forma en que se decide, resulta innecesario referirse al resto de los agravios.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto de la Vocal Instructora.

Del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1°) Revocar las resoluciones apeladas, en todas sus partes. Con costas.

2°) Regular los honorarios de las Dras. Patricia Verónica Storni Franchini, Verónica Paola Miguens y Verónica Viviana Carrera en su carácter de co -apoderadas de la recurrente en la suma de $2.101.466 (pesos dos millones ciento un mil cuatrocientos sesenta y seis), $700.247,85 (pesos setecientos mil doscientos cuarenta y siete con 85/100) y $ 1.401.181 (pesos un millón cuatrocientos un mil ciento ochenta y uno), equivalentes a 29,08 (veintinueve con 8/100) UMA; 9,69 (nueve con 69/100) UMA; y 19,39 (diecinueve con 39/100) UMA, respectivamente. A los Dres. María Inés Giménez y Alberto Tarsitano habiendo ejercido el patrocinio letrado conjunto de la actora se regulan honorarios en la suma de $5.254.429 (pesos cinco millones doscientos cincuenta y cuatro mil cuatrocientos veintinueve) equivalente a 72,71 (setenta y dos con 71/100) UMA, para cada uno de ellos. Los montos regulados quedan a cargo del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la actividad desarrollada en las etapas procesales cumplidas, conforme Ley 27.423, Resolución SGA Nº 1236/2025 (12/06/2025) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017.

3) Regular los honorarios del contador Carlos M. Shaw de Estrada por su desempeño en autos como perito contador designado a propuesta de la actora en la suma de $ 3.249.550 (pesos tres millones doscientos cuarenta y nueve mil quinientos cincuenta) equivalente a 44,97 (cuarenta y cuatro con 97/100) UMA la que queda a cargo

del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio y las labores periciales realizadas conforme lo dispuesto por Ley 27.423, Resolución SGA N°1236/2025 (12/6/2025) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017.

4°) Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el Impuesto al Valor Agregado.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.07.01 11:48:35 -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: 2025.07.01 12:14:46 -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: 2025.07.01 12:34:00 -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: 2025.07.01 12:34:01 -03:00