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

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-99491813-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 8 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expediente N°33.386-I; Granoa Acopio y Corretajes S.R.L

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) y la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) para resolver el Expediente N°33.386-I caratulado "Granoa Acopio y Corretajes S.R.L s/ recurso de apelación".

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Granoa Acopio y Corretajes S.R.L interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N°87/2009 dictada por la Dirección Regional Tucumán de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se determinó de oficio su obligación en el impuesto al valor agregado por los periodos fiscales mayo a agosto 2007 y se la intimó a ingresar $16.156,65, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Asimismo, en dicho acto se le aplicó una multa de defraudación (art. 46 y 47, incs. a) y b), ley) de $48.469,95.

En su presentación ante este Tribunal, informa que en el trámite de un procedimiento de fiscalización se calificaron como apócrifos a tres proveedores, los Sres. Jorge Hernán Coronel, Alberto Benigno Nieva y Anatolio Ramón Meza, y se impugnaron los créditos fiscales de las compras efectuadas. Ello, al considerar que carecían de capacidad financiera, económica y operativa o porque eran prestanombres, aunque se queja porque a la misma vez se les validaban las cartas de porte, lo que entiende hace presumir que se trataba de contribuyentes en regla. Agrega que la fiscalización tampoco objetó las retenciones practicadas a los proveedores en el impuesto a las ganancias (Coronel) y, por último, critica que se tomen por válidas las declaraciones de los que desconocieron haber operado con Granoa Acopio y Corretajes S.R.L.

Todas estas razones lo llevan a solicitar que se dejen sin efecto los ajustes.

Respecto a la multa aplicada en la Resolución, alega la falta de dolo en su conducta, prueba de lo cual es que se le aceptaron las deducciones en el impuesto a las ganancias por las compras de los granos. Concluye que no puede considerarse que Granoa Acopio y Corretajes S.R.L. quisiera inducir a error al ente fiscal cuando en realidad se le imputa que los vendedores no eran los que emitieron las facturas sino terceros.

Aporta prueba documental y ofrece la producción de prueba informativa y solicita, en consecuencia, que se revoque la Resolución, con costas.

II. A fs. 36/56 el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso, solicitando que se confirme el acto, también con costas.

III. A fs. 61 se abrió la causa a prueba, donde se hizo lugar a la prueba informativa dirigida al Centro de Acopiadores de Granos del NOA -CAGNOA- con el fin de que remitiera copia de las facturas de venta de las cartas de porte a favor de los tres proveedores, y de los Códigos de Autorización de Compras. A fs. 125 el Centro contesta dicho oficio, adjuntando documentación a fs. 69/124.

Mediante la PV-2024-115862697-APN-VOCXI#TFN se clausura el período probatorio. Por medio de la PV-2025-47184109-APN-VOCXI#TFN se elevan las actuaciones a la Sala. A través del IF-2025-49705944-APN-VOCXI#TFN se pusieron los autos para alegar, obrando sólo el alegato del Fisco Nacional en el IF-2025-54106056-APN-DTD#JGM, no ejerciendo dicho derecho Granoa Acopio y Corretajes S.R.L.

Por último, a través del IF-2025-97568358-APN-VOCXI#TFN quedan en estado para dictar sentencia.

IV. Corresponde entonces resolver sobre la legitimidad de la Resolución recurrida.

Surge de los Considerandos de dicho acto que luego de sustanciarse el procedimiento de fiscalización a Granoa Acopio y Corretajes S.R.L., cuya actividad es la intermediación en la compra venta de granos, se impugnaron las operaciones con proveedores que luego de una exhaustiva investigación realizada a cada uno de ellos, fueron calificados de apócrifos: los Sres. Jorge Hernán Coronel, Alberto Benigno Nieva y Anatolio Ramón Meza.

Para ello se tuvo en cuenta, esencialmente, que no tenían capacidad económica ni operativa para vender los granos supuestamente facturados en los comprobantes fiscales ya que: a. cuando se inscribieron como contribuyentes declararon domicilios fiscales falsos (Coronel); b. en virtud de la entidad de las inconsistencias detectadas fueron incluidos en la base E-apoc (Nieva; Coronel y Meza); c. carecían de bienes registrables y de personal en relación de dependencia y no habían utilizado mano de obra de terceros (Coronel y Nieva); y d. no tenían acreditaciones bancarias de acuerdo al volumen de transacciones realizadas (Coronel y Nieva).

En el caso del Sr. Coronel, además, se constató que era empleado de comercio, y directamente desconoció ante la fiscalización haber realizado operaciones con Granoa Acopio y Corretajes S.R.L. Manifestó que su inscripción ante la Administración Tributaria la hizo a pedido del Sr. Nieva.

Asimismo, el Sr. Meza manifestó a la fiscalización que si bien tenía cuentas bancarias, los fondos allí acreditados nunca fueron de su propiedad ya que cobraba dinero para extraer fondos y firmar cheques a favor de otras personas, es decir que actuó como prestanombre.

Todo ello tuvo como resultado la impugnación de los créditos fiscales en el impuesto al valor agregado al desconocerse la realidad de las compras con los proveedores, correspondiendo a la recurrente probar en contrario. 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, entre muchas otras.

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 del gravamen condiciona el derecho al cómputo del crédito fiscal a 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 granos a Granoa Acopio y Corretajes S.R.L.; por ende, si le asiste a ésta 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 que dieron cuenta de su incapacidad, económica y financiera, así como operativa, para vender los granos.

En el caso, no puede perderse de vista que dos de las tres personas, reconocieron a la fiscalización que no fueron ellos los reales vendedores –los Sres. Coronel y Meza-, sino que actuaron como proveedores a pedido de otras personas, es decir como prestanombres. Para ello, que se inscribieron ante la Administración y emitieron los comprobantes fiscales a cambio de una suma de dinero.

Por otra parte, en las act. adm. también obra la declaración testimonial de la Sra. Laura Virginia González quien manifestó trabajar como motoquera para uno de los socios de Granoa Acopio y Corretajes S.R.L.- el Sr. Hernán Lobo Colombres-; dijo que, a su pedido, retiraba las cartas de porte de los proveedores de dicha empresa del Centro de Acopiadores de Granos del NOA (fs. 119), lo que permite inferir que no fueron los proveedores cuestionados los reales vendedores de los granos.

En esta instancia, la única prueba rendida por Granoa Acopio y Corretajes S.R.L. fue la informativa producida a fs. 69/125. Allí, el Centro de Acopiadores de Granos del NOA adjuntó copias simples de las facturas emitidas a los Sres. Coronel, Meza y Nieva por la adquisición de las cartas de porte para el transporte automotor. En el caso del Sr. Coronel, de la documentación aportada surge que las retiraba el Sr. Nieva, lo que coincide con sus manifestaciones ante la fiscalización en cuanto a que se inscribió como contribuyente y emitió los comprobantes fiscales a pedido de éste último. En el caso del Sr. Meza, si bien se adjuntó una solicitud de carta de porte firmada por él, la solicitud se encuentra anulada, es decir, no se acredita que se hubiera expedido la misma.

En definitiva, asiste razón a la representación cuando en ocasión de alegar sostiene que los elementos aportados por el Centro de Acopiadores de Granos NOA en modo alguno demuestran que fueron dichas personas los reales vendedores de los granos, máxime si se analiza a la luz de las propias manifestaciones de dos de éstos ante la fiscalización que desconocieron las operaciones y explicaron la modalidad operativa que motivó su intervención, esto es, como prestanombres. Ello, sumado a la declaración de la motoquera que realizaba los trámites ante el aludido Centro a pedido del socio de la aquí recurrente, permiten formar la convicción en cuanto al carácter apócrifo de los comprobantes que dieron lugar al cómputo del crédito fiscal.

Lo expuesto lleva a confirmar la pretensión fiscal notificada en la Resolución, que incluye los intereses resarcitorios que se devengan en forma automática por la demora en el cumplimiento en término y exacto de lo debido (art. 37, ley 11.683).

V. Respecto de la sanción de defraudación aplicada en la Resolución con sustento en el art. 46 y valiéndose de las presunciones de dolo establecidas en el art. 47, incs. a) y b) de la ley 11.683, no existe dudas que se encuentran configurados los elementos objetivo y subjetivo que permiten encuadrar la conducta de Granoa Acopio y Corretajes S.R.L. en dicha figura infraccional.

Las declaraciones juradas presentadas en las que computó créditos fiscales originados en comprobantes fiscales emitidos por proveedores apócrifos permiten concluir en la inexactitud de las mismas y con ello en el elemento objetivo del tipo descrito en el art. 46 de la ley; por su parte, surge acreditado también que su conducta proviene de un ánimo deliberado de

disminuir sus obligaciones a través del uso de prestanombres que emitieron documentación apócrifa y ocasionando de ese modo una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible. En este sentido, era también de resorte de la recurrente proponer y ofrecer pruebas en contrario de su culpabilidad, por lo que al no haberlo hecho los agravios formulados para que se deje sin efecto la sanción, como ya se dijo, huérfanos de probanza, deben ser desestimados.

Contrariamente a lo que sostiene en su recurso, la configuración del elemento doloso no se ve modificada por el hecho que se haya aceptado el gasto de la compra de granos en el impuesto a las ganancias, ya que lo que se le imputa es haber recurrido a proveedores falsos que encubrieron a los reales vendedores.

Para terminar, cabe recordar el criterio en esta materia, tal lo que la Cámara pusiera de manifiesto al fallar en "Desartex S.A.", del 18 de julio de 2019, es que "…la figura de la defraudación –tipificada en el artículo 46 de la Ley Nº 11.683– requiere, entre otros elementos, no sólo la intención de evadir el impuesto, sino también la existencia de un ardid o engaño ejecutado por el sujeto activo del ilícito destinado a suscitar un error en el perjudicado. Ello, en la medida en que no toda falta de pago intencional del impuesto adeudado constituye un caso de defraudación fiscal sino únicamente aquella evasión que va acompañada de un ardid tendiente a inducir a error en la víctima de defraudación (in rebus "Carlos Romero Hijos y Cía. S.A.", del 02/05/05; y "Sacks, Santiago (TF 20.669-I) c/ DGI", del 15/09/10).- Por otro lado, el citado artículo 47 incorpora diferentes presunciones legales "iuris tantum" por las que se invierte la carga de la prueba del elemento subjetivo de la defraudación tributaria. Esto significa que, como consecuencia de estas presunciones, una vez que el Fisco ha probado que en el supuesto bajo examen se configura alguno de los casos previstos en el citado artículo, se presume que el infractor ha tenido dolo de realizar la defraudación, y será éste quien deberá probar la inexistencia de dicha intención dolosa (esta Sala in re: "Beleza SA (TF 21.382-I) c/ DGI", del 24/06/05; Sala III in re: "Andechaga Jorge Luis (TF 25.401-I) c/ DGI", del 15/04/09; y Sala IV in re: "Garnero Víctor Hugo (TF 24.331-I9 c/ DGI", del 30/07/09)".

Y que, "…ante el hecho de que se consignaron datos en las declaraciones juradas que incidieron sobre la determinación de la materia imponible (incs. a] y b] del art. 47 de la Ley Nº 11.683), es aplicable en el caso la presunción de que existió una conducta dolosa por parte de la contribuyente.- A partir de ello, es posible concluir que las declaraciones juradas inexactas presentadas por el contribuyente tuvo una grave incidencia en la determinación de la materia imponible y, por su parte, la actora no acreditó ninguna circunstancia que la eximiera de responsabilidad por dicha inexactitud (esta Sala, in re "Agro Beef S.R.L" cit.).- En consecuencia, la sanción impuesta posee fundamento fáctico y jurídico suficiente (arts. 46 y 47 incs. a] y b] de la Ley Nº 11.683)".

Por lo expresado, no existe razón para dejar sin efecto la pena que según la ley es la que corresponde a dicha conducta que es la prevista en el art. 46 de la ley 11.683.

Lo expuesto es suficiente para confirmar la pretensión fiscal y la sanción notificada en la Resolución recurrida. Las costas de imponen a la vencida (art. 184, 5to. Párr.. ley 11.683).

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere al voto precedente.

Por ello, **SE RESUELVE:**

1°) Confirmar la Resolución N°87/2009, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, los que quedan a cargo de Granoa Acopio y Corretajes S.R.L., en la siguiente forma:

a) Por la primera y segunda etapa, en las sumas de $32.841 por la representación procesal y $50.526 por el patrocinio letrado, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, conforme a lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

b) Por la tercera etapa, en la suma de $16.420 equivalente a 0.21 UMA por la representación procesal y de $25.263, equivalente a 0,33 UMA por el patrocinio letrado, teniendo en cuenta a tales fines el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, conforme a lo dispuesto por por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.

Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Se hace constar que esta sentencia se emite con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de esta Sala por encontrarse en uso de licencia el Vocal Titular de la 12° Nominación (conf. art. 184 de la ley 11.183).

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.08 10:02:09 -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: 2025.09.08 12:38:41 -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: 2025.09.08 12:38:42 -03:00