República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-79063638-APN-VOCV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 1 de Agosto de 2022

Referencia: Sentencia - Expte. N° 47.086-I y sus acumulados - J. Llorente y Cia S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

AUTOS Y VISTOS:

El expediente caratulado Nº 47.086-I: “J. LLORENTE Y CIA S.A. s/apelación - Ganancias - Salidas no Documentadas” y sus acumulados N° 47.087-I, caratulado: "J. LLORENTE Y CIA S.A. s/apelación – IVA” y N° 47.089-I caratulado: "J. LLORENTE Y CIA S.A. s/apelación – Impuesto a las Ganancias” a resolución de la Sala B del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por los Dres. Armando Magallón (Vocal Titular de la Cuarta Nominación), José Luis Pérez (Vocal Titular de la Quinta Nominación), y Pablo Porporatto (Vocal Titular de la Sexta Nominación);

El Dr. Pérez dijo:

I.- Que a fs. 31/61, 129/159vta, 242/272vta y492/535 la actora interpone sendos recursos de apelación contra las Resoluciones Nros 152/2016, 151/2016, 150/2016, 32/2018 dictadas por el Jefe (Int) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI, por las que se determina de oficio la obligación tributaria en el Impuesto al Valor Agregado, por los períodos fiscales 1/2009 a 04/2012, Impuesto a las Ganancias períodos fiscales 2009 a 2012 e Impuesto a las Ganancias Salidas No Documentadas períodos fiscales 2009 a 2012, con más sus intereses resarcitorios y aplica multas con fundamento en el artículo 46 y 47 incs. b) Ley 11.683.

En lo relativo a los Exptes. N° 47.086-I, 47.087-I y 47.089-I los agravios resultan ser análogos en dichos expedientes. La actora opone excepción de prescripción como defensa tanto de la determinación de oficio como de la aplicación de la multa en relación a los periodos fiscales 2009 de SND, Ganancias y 01/2009 a 12/2009 de IVA.

Señala que siendo la recurrente una empresa que con cierre de balance el 30/06 de cada año, al día de la notificación de la vista como del sumario instruido, notificado en fecha 30/11/2015, se advierte que las acciones del Fisco Nacional para determinar y en su caso, aplicar una multa en relación al periodo fiscal 2009 se

encuentran fenecidas. Asimismo, no le es aplicable ninguna causal de interrupción o suspensión de la prescripción.

Afirma que tampoco le resulta aplicable la suspensión contenida en el art. 17 de la ley 26.860 ni las previsiones establecidas por la Administración en la RG 3509/2013, pues, es evidente que el Organismo Fiscal se ha extralimitado en sus facultades reglamentarias al intentar extender el alcance establecido en la ley a todos los contribuyentes; resultando manifiesta su inconstitucionalidad por violentar el principio constitucional de reserva de ley.

Alega que el ajuste pretendido por el fisco, se basa única y exclusivamente en la inclusión de Lazarte Agro Representaciones SRL en la base eApoc, incluido en dicha base con posterioridad al acaecimiento de las operaciones cuestionadas.

Manifiesta que está acreditado que la recurrente contrató los servicios de transporte de Lazarte Agro Representaciones SRL, para trasladar el cereal desde la localidad de Piedritas, Gral. Villegas, Provincia de Buenos Aires hacia los distintos puertos de la zona de Rosario, Santa Fe, principalmente y de la Provincia de Buenos Aires (Ej.: Bahía Blanca, Ingeniero White, etc.) o a la provincia de Córdoba, donde era recibido y depositado por los adquirientes/compradores. Por lo demás, también está demostrado que dicha empresa existe y que, en forma previa, obtuvo su inscripción ante esa AFIP y emitieron en cada caso facturas habilitadas por los servicios, ahora, cuestionados.

Alega que en el sub examine no se cuestiona las operaciones de venta de cereales por parte de J LLORENTE, a los distintos compradores durante los períodos cuestionados, sino los servicios de transporte contratados al proveedor Lazarte Agro Representaciones SRL, mediante los cuales se trasladó dicha mercadería a destino. Ello es así, toda vez que la recurrente no cuenta con rodados para el transporte de los granos, en su mayoría al puerto de la Ciudad de Rosario, Provincia de Santa Fe, contrata los servicios de terceros: Chirizola, Banchio, entre ellos los servicios de Lazarte Agro Representaciones SRL (CUIT 30-71017380-6), cuyas facturas se encuentran agregadas a las actuaciones administrativas. (sic)

Alega que del análisis de las presentes actuaciones, hay un detalle que el Organismo Fiscal no puede obviar y es que, resulta un contrasentido desconocer la realidad de las operaciones cuando el cereal y granos han sido vendidos, recibidos, liquidados y pagados por el comprador/adquirente/corredor y dichas operaciones, no han sido impugnada por el Fisco (Cfr, dice, prueba documental "5" y "6", certificación de Cargill y Sucesión de Antonio Moreno SA). Señala que si las operaciones de venta no han sido cuestionadas, tampoco puede desconocerse el traslado de la mercadería. Lo contrario implica suponer que la mercadería jamás fue movida del campo de la recurrente, cuando la realidad demuestra a todas luces el traslado de la mercadería y por ende, el servicio prestado por parte de "Lazarte".

Alega que en el presente caso ha quedado demostrado que existen innumerables contraindicios y pruebas directas que, valoradas en forma conjunta e integradora, acreditan la veracidad de los fletes contratados por la recurrente y la existencia misma del proveedor impugnado, y al mismo tiempo echan por tierra las conjeturas elaboradas por ese Organismo Recaudador en base a "supuestas" conductas fiscales del proveedor: las operaciones cuestionadas fueron documentadas y cumplen acabadamente con los requisitos formales impuestos por esa misma AFIP, están registradas en la contabilidad de su representada y responden al traslado de los cultivos.

Destaca que con las cartas de porte, los CTG que avalan el traslado de la mercadería previamente autorizada por AFIP-DGI y CONFIRMADO por el destinatario de los granos al recibir la mercadería, las declaraciones juradas

efectuadas por los titulares de dominio, las certificaciones realizadas por los compradores del cereal acompañadas, se constata el traslado físico de los granos comercializados y en consecuencia, los servicios de transportes contratados a "Lazarte".

Afirma que lo expuesto torna carente de sentido que se le atribuya a la recurrente la falta de capacidad operativa de un tercero, cuando para éstas las operaciones que con él realizaba resultaban probadamente legítimas y factibles de ser realizadas. Máxime cuando se trata de un mercado estrictamente regulado por todas las obligaciones que pesan sobre los productores. Por lo tanto se encuentra probado que todas las operaciones impugnadas han sido instrumentadas mediante tos medios documentales correspondientes y cumpliendo tos recaudos dispuestos en relación con esta particular operatoria, razón por la cual han de tenerse por válidas y representativas de los servicios prestado, no pesando sobre la contribuyente otra carga que la de verificar el cumplimiento de los recaudos formales y, en su caso, como efectivamente ocurrió, efectuar en forma correcta las retenciones correspondientes.

Alega que queda evidenciado que las "inconsistencias" o irregularidades "constatadas", en realidad, no radican en las operaciones efectuadas con la recurrente en sí, sino que correspondería a supuestos incumplimientos propios del proveedor o los proveedores de este, respecto de los cuales la actora no tuvo ni tiene potestad ni posibilidad de controlar. Sostiene que el 27 de diciembre de 2011 la Corte Suprema de Justicia de la Nación se expidió en la causa "Bildown S.A." (Fallos: 334-1854), el cual resulta un precedente indispensable a los fines de resolver el caso de autos.

Con respecto a la aplicación de multa manifiesta que las Resoluciones en crisis imputan a la actora la comisión del tipo previsto en el articulo 46 de la Ley 11.683, sin siquiera definir cuál fue la conducta reprochable de la recurrente. Ello en tanto ni siquiera se argumentó cual era el elemento base en virtud del cual terminaría por presumir la existencia de "dolo" en el accionar de su parte. En este orden de ideas es de destacar que la Administración procede sin más a presumir el dolo, sin aportar mayores elementos al efecto. En efecto, luego de citar el tipo penal que se le imputa a la recurrente, sin especificar cuál fue la conducta reprochable, sin más, entiende que se encuentran acreditadas las circunstancias fácticas que dan base a tal infracción.

Deja planteada la nulidad del acto administrativo atento que la resolución carece de la más mínima motivación, o si la tuviera resultan falsas las motivaciones esgrimidas, advirtiéndose que del mismo no resulta claro cuál habría sido la conducta realizada por la recurrente susceptible de ser reprochada.

Manifiesta que se ve claramente que no existe una correlación lógica en tanto la resolución se funda en un hecho que no pone de manifiesto la administración al momento de dictar el acto, por lo que mal podrían existir los requisitos para cumplir con la adecuada motivación.

En cuanto a la aplicación de multa en el Expte. N° 48.666-I afirma que el artículo 46 requiere un tipo subjetivo doloso. Ello es compartido tanto por la doctrina y por la jurisprudencia, que dicho requisito típico es compartido así mismo por la propia administración. Alega que tampoco explica, siquiera someramente cuales de estos hechos considera configurados por la recurrente. El Fisco considera que la actora ha producido una maquinación, sin más argumentos. Afirma que conforme se desprende del breve relato de los hechos, no es posible atribuir culpa alguna a las acciones desplegadas a la recurrente.

Ofrece prueba, reserva la cuestión federal y solicita se revoquen los actos apelados, con costas.

II.- Que a fs. 72/92, 170/187, 284/301 y 546/560 el Fisco Nacional contesta los recursos y niega todos y cada uno de los hechos alegados por la recurrente.

En lo relativo a los Exptes. N° 47.086-I, 47.087-I y 47.089-I los argumentos resultan ser análogos en dichos expedientes. En cuanto al planteo de prescripción manifiesta que la actora, no ha tenido en cuenta la suspensión de la prescripción establecida en el artículo 17 de la Ley N° 26.860 y articulo 7 de la RG N° 3509/13 (AFIP).

En cuanto a la postura de la actora -respecto de los vicios que afectarían al acto administrativo- manifiesta que no halla el menor sustento. Afirma que no existe en este proceso por parte de la impugnante demostración de un interés jurídico lesionado o de un perjuicio cierto e irreparable, por lo que corresponde el rechazo de la nulidad impetrada, con costas.

En cuanto a la determinación de oficio tuvo por causa la detección de operaciones con el supuesto proveedor Lazarte Agro Representaciones S.R.L. (C.U.I.T. N° 30-71017380-6) considerado carente de capacidad material, económica, financiera y/o operativa y que la AFIP incorporó en su base de datos como contribuyentes apócrifos.

Afirma que la actora utilizó la documentación observada con el único fin de abultar créditos fiscales y gastos. Aparece evidente que el proveedor señalado constituye una usina creada a fin de generar créditos fiscales y/o gastos, cuyo real proveedor se desconoce.

Manifiesta que la inclusión en el Registro Fiscal de Operadores en la Compra- Venta de Granos y Legumbres, obedece al perfeccionamiento de las maniobras ardidosas. Ello en nada modifica la circunstancia por la cual la labor fiscal ha probado que las operaciones con ese proveedor nunca pudieron existir. Ello no significa ineficiencia administrativa en absoluto. Prueba de ello, son las actuaciones que hoy se discuten. El Fisco y la ley hacen responsable por lo que declara y la inscripción que solicita, a quien lo hace. Luego el Fisco tiene una función fiscalizadora a posteriori ineludible.

En cuanto a la aplicación de multa manifiesta se basó en hechos ciertos como son la maniobra constatada y la grave incidencia a la que alude el inciso b) del art. 47. A partir de las maniobras -utilización de facturas apócrifas- al juez administrativo no le quedó otra alternativa que presumir el dolo, para encontrarse en la senda de la legalidad.

En cuanto al Expte. N° 48.666-I, respecto del planteo de nulidad manifiesta que conforme surge concretamente de los antecedentes administrativos el Fisco ha dado cumplimiento al procedimiento determinativo de deuda correspondiente, habiendo observado plenamente las previsiones contenidas en la ley de procedimiento fiscal, tanto para determinar de oficio la deuda correspondiente a la contribuyente, como para aplicar la multa objeto de agravios.

De la lectura del acto administrativo apelado surge que la infracción que le dio origen a la multa es la de “fraude fiscal”, definido como la transgresión a un deber jurídico en la resolución de falsear, ocultar un hecho o un acto en perjuicio del Fisco, siendo reprimido porque constituye un engaño o una astucia destinada a obtener un beneficio ilegitimo en perjuicio del Estado.

Acompaña antecedentes administrativos y se opone a la prueba ofrecida por la actora.

III.- A fs. 325 se abre la causa a prueba ordenándose la producción de la prueba informativa y testimonial. A fs. 338/339, 342 obra agregada la prueba testimonial. A fs. 362/418 se produce la prueba informativa. A fs. 575 se clausura el período de instrucción, se elevan los autos a Sala B y pasan para alegar. A fs. 580/591 obran los alegatos de la actora y a fs. 592/594 el Fisco Nacional. A fs.595 pasan los autos a sentencia.

IV.- Que en principio corresponde expedirse con relación a los planteos de prescripción efectuados por la actora y

analizar si la acción del fisco para determinar tributos y aplican sanciones se encuentra prescripta de conformidad con lo previsto por las disposiciones de la ley 11.683.

Plantea la prescripción de las potestades del Fisco para reclamar el impuesto del período fiscal 2009 del Impuesto a las Ganancias -salidas no documentadas- Expte. N° 47.086-I; Impuesto a las Ganancias período fiscal 2009 Expte. N°47.089-I e Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 01/2009 a 12/2009 correspondiente al Expte. N° 47.087-I.

Que, la ley 11.683, en su artículo 56, dispone que las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras previstas en la ley de rito prescriben, conforme el inc. a), por el trascurso de cinco (5) años en el caso de contribuyentes inscriptos, por su parte el art. 57 establece que comenzará a correr el término de prescripción del poder fiscal para determinar el impuesto, desde el 1º de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen.

Corresponde señalar que atento la fecha de cierre del ejercicio de la actora, el vencimiento del plazo para la presentación de la DDJJ del Impuesto a las Ganancias se produjo en el mismo año 2009, por lo que el cómputo del término de la prescripción comenzó a correr a partir del 1/1/2010. En igual fecha se produce el inicio del cómputo para Salidas no Documentadas e Impuesto al Valor Agregado por los períodos 1/2009 a 11/2009, en tanto que el período 12/2009 cuyo vencimiento operó en el inicio del 2010, comenzó el cómputo de prescripción el 1/1/2011.

Que el plazo de prescripción se vio suspendido el 3/6/2013, fecha en que se publicó en el B.O. la ley 26.860.

Que, teniendo en cuenta lo indicado supra, corresponde analizar si se presenta en el caso algún supuesto de suspensión del término de la prescripción.

La Ley Nº 26.860 (B.O. 3/6/2013) dispuso en su artículo 17: "*Suspéndese con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización esté a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para aplicar multas con relación a los mismos, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos* judiciales"; debiendo tenerse presente que de conformidad con el artículo 21 de dicha norma, sus disposiciones son de orden público y entraron en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial.

Que por lo tanto también se desprende con claridad del texto legal aprobado por ambas cámaras del Congreso que la suspensión dispuesta por la ley 26.860 se extendía con carácter general a todos los contribuyentes.

En efecto, la redacción del texto legal, no arroja dudas acerca de la intención del legislador, en cuanto a que la mentada suspensión se dispone "con carácter general", esto es, que abarca a la generalidad de los contribuyentes responsables y no solamente a los que hubiesen ejercido el derecho a acogerse al régimen de normalización tributaria (en igual sentido lo ha interpretado la C.S.J.N in re "Fisco Nacional c/Distribuidora El Plata SRL s/Ejecución Fiscal" de fecha 26/11/91).

En cuanto al planteo que efectúa la actora con relación a las manifestaciones vertidas por algunos legisladores durante el debate en la Cámara de Diputados de la que terminara siendo la ley 26860, cabe recordar que nuestro Alto Tribunal ha señalado "Que, de conformidad con el criterio expuesto por esta Corte en Fallos: 120:372, debe suponerse que las comisiones parlamentarias estudian minuciosa y detenidamente en su fondo y forma los asuntos que despachan, por lo cual sus informes orales o escritos tienen más valor que los debates en general del

Congreso o las opiniones individuales de los legisladores (Fallos: 77:319; 141 U.S. 268; 166 U.S. 290) y constituyen una fuente legítima de interpretación (Fallos: 33:228; 100:51 y 337; 114:298; 115:186; Sutherland y Lewis Statutes and Statutory Construction, párrafo 470, segunda edición 1904 y numerosos fallos allí citados, entre ellos 143 U.S. 457 y 192 U.S. 470)".

"Es por ello, que frente a una disparidad de opiniones deberá adquirir relevancia la voluntad expresada por quienes sometieron el proyecto de ley a la consideración de los restantes integrantes del Parlamento, como así también la instrumentación finalmente plasmada en el texto aprobado." (CSJN, in re "Hermitage S.A c/Poder Ejecutivo Nacional – Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos – Título 5 – ley 25063 s/proceso de conocimiento", sentencia del 15/06/2010).

Sentado ello, cabe señalar que el curso de la prescripción se retomó el 03/06/2014. Por lo tanto, teniendo en cuenta las suspensiones legales, el vencimiento del plazo prescriptivo hubiera operado para los períodos correspondientes a Impuesto a las Ganancias, Impuesto a las Ganancias -Salidas no Documentadas- e Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 1/2009 11/2009 el 01/01/2016.

No obstante, por otra parte cabe tener presente que el artículo agregado a continuación del art. 65 establece "Se suspenderá por ciento veinte (120) días el curso de la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley y para aplicar y hacer efectivas las multas, desde la fecha de notificación de la vista del procedimiento de determinación de oficio o de la instrucción del sumario correspondiente, cuando se tratare del o los períodos fiscales próximos a prescribir y dichos actos se notificaran dentro de los ciento ochenta (180) días corridos anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente prescripción".

En consecuencia, y por aplicación de los preceptos legales citados y teniendo en cuenta que con fecha 30/10/2015 se confirieron vistas de Impuesto a las Ganancias períodos 2009, Salidas no Documentadas por los pagos realizados en el período fiscal 2009 e IVA períodos fiscales mensuales 1/2009 a 12/2009, las que fueron notificadas el 2/12/2015 (Cuerpo Inspección XV, fs. 2828 a.a.); corresponde señalar que a la fecha del dictado de los actos determinativos no se encontraban prescriptas las acciones y poderes del Fisco.

Por lo que corresponde rechazar los planteos de prescripción opuesto por la parte actora. Con costas.

V.- En cuanto a los planteos de nulidad articulados por la actora, cabe señalar que respecto de lo estrictamente formal, las resoluciones determinativas de autos, en cuanto actos administrativos, aparecen satisfaciendo acabadamente los requisitos estatuidos por el artículo 7 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos.

En este sentido la doctrina de nuestro más Alto Tribunal (fallos 205:549; 247:52; 267:393, entre otros) ha expuesto que "cuando la restricción de la defensa ocurre en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esta restricción en una etapa jurisdiccional ulterior, porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional procura de justicia".

Que es dable recordar la doctrina de nuestro más alto Tribunal, en el sentido de que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se

quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (ver en tal sentido “Asociación del Magisterio de Enseñanza Técnica - AMET. c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ amparo”, CSJN, 5/10/95, T. 318 , P. 1798; “Aguirres, Mirta Ramona c/ La Rioja, Provincia de y otros s/ daños y perjuicios”, CSJN, 6/02/01, T. 324 , P. 151; “Simijosky Juan c/ E.N. (E.M.G.E.) s/ personal militar y civil de las FFAA. y de Seg. Causa: 31.321/94”, C.NAC.CONT.ADM.FED., SALA II, 9/10/96, entre otros).

Que en definitiva, los agravios de la actora son argumentos que hacen a su disconformidad con la forma en que resolviera el juez administrativo, circunstancia ésta que excede el marco de la nulidad planteada.

Que corresponde señalar aquí que, si bien el planteo mereció un tratamiento previo por razones de lógica precedencia, lo cierto es que no fue articulado por la actora como excepción en los términos del art. 171 de la ley ritual sino como defensa contra el acto determinativo apelado y con la finalidad de obtener la revocación del criterio fiscal (*vide* petitorio del escrito de apelación), razón por la cual no corresponde una imposición de costas autónoma. En este aspecto cabe traer a colación lo dicho por la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III, *in re* “*Ferioli, Jorge Oscar*” (sentencia de fecha 24/08/2007), por cuanto *“...al estar subsumidos los planteos de nulidad dentro del ámbito recursivo, y por tanto, no haber generado o dado lugar a una actividad procesal autónoma, distinta o específica de aquella que es propia de la sustanciación ordinaria de la apelación de fondo, no se justifica tampoco un tratamiento especial y distinto -en materia de costas- que aquel asignado al resolverse la cuestión sustancial...”*.

Que en el mismo sentido se ha expedido la Corte Suprema de Justicia en cuanto *“Que tampoco pueden prosperar los agravios dirigidos a que se impongan a la actora las costas por el rechazo de la nulidad planteada ante el Tribunal Fiscal; ya que con independencia de que esa defensa había sido introducida como excepción de previo y especial pronunciamiento (conf. fs. 132), lo cierto es que fue tratada y resuelta en la sentencia de fondo y —tal como lo puso de relieve el a quo— la actora la planteó "como defensa contra la determinación tributaria y encaminada a obtener la revocación de la pretensión fiscal" (conf. sentencia de cámara, considerando V, fs. 735). En tales condiciones, y si bien a ese resultado se llegó en virtud del examen y la decisión del aspecto sustancial de la controversia, cabe coincidir con el a quo en cuanto a que no corresponde una imposición de costas autónoma por la aludida incidencia”* (B-485-XLV, “Bolland y Cía. S.A.”, sentencia de fecha 21/02/2013).

VI.- Con fecha 15/08/2013 se efectuó la apertura de la OI 868.703 notificándose a tal efecto formularios de inicio F.8000 N°071000201362068907 y E. 8600/1 N° 071000201362151704, al Sr. Florio Felipe en su carácter de apoderado del contribuyente -ver fs. 2 a 64 del cuerpo principal-.

El presente cargo tuvo su origen en tareas de investigación y fiscalización donde se procedió a incluir al contribuyente Lazarte Agro Representaciones S.R.L. (C.U.I.T. N° 30-71017380-6) en la base E Apoc bajo la condición "Sin Capacidad Económica" según lo normado en la I.G. 748/05, el cual habría efectuado operaciones comerciales con la responsable de autos.

La supuesta proveedora se trata de una contribuyente inscripta ante la Administración Federal bajo la C.U.I.T. N° 30-71017380-6 con domicilio fiscal y legal declarado en la calle Almeyra 2261, de la localidad de Remedios de Escalada, Provincia de Buenos Aires, la actividad económica declarada según la base de datos del organismo "Transporte Automotor de Cargas N.C,P." (Cod. 602.190) según surge de la consulta a la Base de Datos del Organismo (ver fs. 1 a 4 cuerpo contribuyente E-Apoc I).

De acuerdo a la consulta efectuada a la Base E-Apoc del Organismo la supuesta proveedora se encuentra incluida por la Dirección Regional Sur bajo la condición "Sin capacidad económica", constando la incorporación del

mismo a la base E-Apoc con fecha 03/09/2012 (ver fs. Cuerpo de antecedentes E-Apoc I).

A fin de verificar la supuesta realización de las prestaciones efectuadas por la proveedora Lazarte Agro Representaciones S.R.L. a la recurrente de autos, la fiscalización procedió a circularizar por método de muestreo discrecional a 13 transportistas, según datos obtenidos de los legajos de operaciones de compras aportados por el contribuyente a esta actuación.

Al vencimiento de las solicitudes de información mencionadas en el párrafo precedente se recibieron respuestas de solo de 4 circularizaciones, habiendo desconocido los transportistas haber efectuado servicios u operaciones con la firma Lazarte Agro Representaciones S.R.L. ni haber efectuado transportes de origen y/o destino a la firma J. Llorente y Cia. S.A. en los períodos bajo fiscalización.

Respecto de los antecedentes de carga en la Base E Apoc del proveedor observado, Lazarte Agro Representaciones S.R.L, se han agregado a las actuaciones administrativas. Que, en relación a la localización del supuesto proveedor cabe destacar que surgen de los antecedentes descriptos actas de constatación donde se consigna: Se concurrió a domicilio fiscal, sito en la calle Almeyra 2261 Remedios de Escalada, Buenos Aires, sin respuesta alguna. El domicilio legal consignado en el Padrón Unico de Contribuyentes es el mismo que el fiscal. El contribuyente no posee domicilios alternativos. El contribuyente no posee propiedades según la base Efisco.

Asimismo respecto de la localización de los socios, se deja constancia que según surge de base E- Fisco los integrantes de la sociedad son el Sr. Izcara Nestor F. (gerente) y el Sr. Izcara Mónica G. (socio), quienes declaran como domicilio fiscal y legal el mismo domicilio de la sociedad.

La supuesta proveedora no registra pagos o registra pagos exiguos en el Impuesto al Valor Agregado y en el Impuesto a las Ganancias (ver fs. 66 a 68 del cuerpo del contribuyente E-Apoc III).

Por otra parte cabe destacar que de acuerdo a la información obrante en la Base del Organismo no posee automotores a fin de prestar el servicio facturado, así como tampoco propiedades y solo registra acreditaciones bancarias en los períodos fiscales 2008 y 2009 por montos poco relevantes en comparación con el monto facturado a la responsable de autos (ver fs. 70 a 74 del cuerpo contribuyente E-Apoc III).

Por todo lo expuesto, como consecuencia de las tareas efectuadas y los resultados obtenidos de ellas (que fueran detallados en párrafos anteriores), se arribó a la conclusión de que la proveedora Lazarte Agro Representaciones SRL no poseería capacidad económica y/o financiera para realizar las operaciones que la recurrente intenta hacer valer.

Al respecto cabe señalar que con fecha 23/03/2016 la AFIP procedió a dictar "Medida Para Mejor Proveer", en los términos del articulo 35, último párrafo del Decreto N° 1397/79 y sus modificaciones, a fin de que el área fiscalizadora analice la documental aportada por la contribuyente en cuanto a la veracidad de la misma, debiendo en tal sentido:

• Analizar la documentación respaldatoria aportada como prueba, procediendo a listar los comprobantes.

• Depurar dicho listado de todo dato inconsistente, como claves de identificación tributarias inválidas, dominios de vehículos inexistentes, domicilios inexistentes, sujetos identificados como choferes empleados en empresas cuyo objeto social no sea transporte, etc.

• Determinar el universo de contribuyentes consistentes que hubieren podido prestar los

servicios de transporte, ya sea por cuenta propio o empleados en relación de dependencia de empresas de servicio de transporte.

• Determinado dicho universo, requiera a los mismos que informen si prestaron servicios de transporte para la firma LAZARTE AGRO REPRESENTACIONES S.R.L. (30-71017380-6) y/o la responsable de autos, en los períodos fiscales 2009 a 2012.

• Asimismo, sobre la base del mismo universo requerir indiquen si retiraron granos desde el domicilio sito en Ruta Nacional 33 km. 475 de localidad de Piedritas, Provincia de Buenos Aires.

Conforme surge del informe de la fiscalización actuante obrante a fs. 2148 a 2151 del cuerpo de prueba principal, el personal actuante procedió a analizar la documentación aportada por la contribuyente del asunto, la que forma parte de tales actuaciones. Se listaron en papeles de trabajo el total de operaciones que surgieron de la documental aportada por la contribuyente y que obra en autos; al total mencionado se lo depuró de todo dato inconsistente. Para ello se tuvo en cuenta la titularidad del dominio del camión y acoplado, sociedad prestadora o explotación unipersonal que habría intervenido en el servicio de flete, choferes intervinientes, relación de dependencia del chofer, tipo de rodado.

Así, se determinó el universo de contribuyentes consistentes capaces de haber podido prestar el servicio de transporte, ya sea por cuenta propia o en relación de dependencia de empresas de servicio de transporte. En ese orden de ideas, se detrajo del total de choferes que podrían haber intervenido en la prestación de los servicios, a: a) aquellos que se hallan en relación de dependencia en los períodos bajo análisis de sociedades no inscriptas como prestadoras de servicios de transporte; b) aquellos que se hallan en relación de dependencia en los períodos bajo análisis de sociedades que no poseían rodados aptos para transporte; c) aquellos que se hallan en relación de dependencia en los períodos bajo análisis de empleadores distintos del supuesto prestador del servicio; d) aquellos choferes que actuando bajo una supuesta explotación unipersonal no poseían rodados aptos para efectuar transporte a su nombre; e) aquellos choferes que se hallan retirados de la actividad laboral; f) aquellos choferes que poseían una C.U.I.T inválida; g) aquellas operaciones de las que surge un dominio inexistente sea rodado o acoplado; h) aquellas operaciones de las que surgen que el dominio no se corresponde con un vehículo apto para el transporte.

De esta forma surgió un universo de 75 contribuyentes a circularizar, con el fin de requerirles que informen si prestaron servicios de transporte para LAZARTE AGRO REPRESENTACIONES S.R.L. (30-71017380-6) y/o la responsable del asunto, en los periodos fiscales 2009 a 2012, como asimismo que informen si retiraron granos desde el domicilio sito en Ruta Nacional 33 km. 475 de la localidad de Piedritas, Provincia de Buenos Aires.

Se procedió a circularizar por correo un total de 75 notas de las cuales al día de la fecha, se obtuvieron avisos de retorno del Correo Argentino que acreditan que 59 fueron recibidas, 14 fueron devueltas por correo y no se obtuvo ninguna constancia de dos ellas, según consta en un cuerpo de Circularización a Transportistas de 394 fojas.

Conforme surge de la fiscalización actuante de las 59 circularizaciones recibidas sólo respondieron 10 contribuyentes, efectuando la fiscalización actuante las siguientes observaciones:

FARIÑA HÉCTOR ÓSCAR (Nota N° 189 a foja 23 del Cuerpo de Circularización a Transportistas). Manifiesta que no hizo operaciones con la firma J. Llórente y Cía SA, habiendo prestado servicios de transporte desde el domicilio consultado.

NEUMAN GUILLERMO DARÍO (Nota N° 205 a foja 69 de¡ Cuerpo de Circularizaci6n a Transportistas). Manifiesta que ha acompañado a su padre, Aldo Osear Neuman, quien es propietario de un camión, a realizar dos viajes para la empresa Lazarte SRL, en los períodos marzo y abril de 2009.

OBAYA RUBÉN DARÍO (Nota N° 206 a foja 73 del Cuerno de Circularización a Transportistas). Indica que ha efectuado dos facturas a la firma Lazarte Agro Representaciones SRL en el período 12/2011 y 01/2012. Cabe resaltar que las facturas aportadas corresponden a la Sociedad Rubén Darío Obaya y Dario Emanuel Obaya SH (CUIT N°33-71074126-9)

URCHIPIA RICARDO OMAR (Nota N°230 a foja 124 del Cuerpo de Circularización a Transportistas). Señala que ha efectuado una factura a Lazarte Agro Representaciones SRL y cuatro a J. Llórente y Ca SA todas ellas entre 09/2009 y 12/2041. Se destaca que no exhibe originales ni aporta copias de los comprobantes en cuestión.

EL 25 DE SEPTIEMBRE SRL (Nota N° 237 a. foja 139 del Cuerpo de Circularización a Transportistas). Manifiesta que ha efectuado cinco operaciones con la firma Lazarte Agro Representaciones SRL desde el periodo 10/2009 a 12/2009. Aporta fotocopias de las facturas. Se verificó en base de datos la personaría del firmante.

GOROSURRETA MARIO ALBERTO (Nota N° 240 a foja 153 del Cuerpo de Circularización a Transportistas). Indica que no ha efectuado operaciones con Lazarte Agro Representaciones ni con J. Llórente y Cía, aunque sí reconoce haber efectuado transportes desde el domicilio requerido.

LEITON FLAVIO FRANCISCO (Nota N° 243 a foja 343 del Cuerpo de Circularización a Transportistas). Manifiesta haber efectuado un viaje con la firma Lazarte Agro Representaciones SRL en el periodo 11/2011, adjuntando copia del comprobante.

PANDA TRANSPORTES DE GENERAL VILLEGAS SA (Nota N° 245 a foja 351 del Cuerpo de Circularización a Transportistas). Señala a través de su presidente que ha efectuado servicios de transporte en forma indirecta a la firma J. Llórente y Cia SA, que los mismos fueron facturados al Sr. Julio Gabriel Marengo (CUIT N°20-25879618-8), aportando fotocopia de facturas y cartas de porte.

TRANSPORTE RAÚL SRL (Nota N° 250 a foja 378 del Cuerpo de Circularización a Transportistas). Informa a través del gerente Raúl Rodríguez haber realizado dos operaciones con la firma Lazarte en el periodo 05 y 06 del 2009.

SAIZAR DANIEL ALBERTO (Nota N° 252 a foja 386 del Cuerpo de Circularización a Transportistas). Manifiesta haber realizado una operación con la firma Lazarte en el mes 10/2009.

Que, del análisis de la documental aportada por la responsable y de la respuestas obtenidas como consecuencia de la circularización practicada, el organismo fiscal entiende que en algunos casos corresponde considerar el crédito fiscal y el costo de aquellas operaciones que se pudo constatar que han sido efectuadas y facturadas por transportistas a la firma Lazarte Agro Representaciones SRL y que resultan consistente con la información de las cartas de porte aportadas por la responsable (fecha, destino, kilos etc), según se detalla en un Anexo 1 que consta de dos (2) fojas y que forma parte integrante de las Resoluciones que se dictaron respecto al Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado.

En virtud de lo expuesto cabe señalar que en el resto de los casos no se ha podido demostrar la veracidad de las operaciones efectuadas por el proveedor impugnado, el cual -como sostiene la actora- actúa en el mercado como intermediario de Transporte Automotor.

VII.- Que en relación al fondo del asunto, la impugnación de dicho proveedor ha sido adecuadamente ponderada por el organismo fiscal, habiendo demostrado la existencia concomitante de una serie de indicios comprobados, graves y precisos, que llevan a presentar un cuadro de serios reparos respecto de la validez de las facturas y la existencia de las operaciones por parte del proveedor cuestionado por el Fisco Nacional considerado carente de capacidad material, económica, financiera y/o operativa y que la AFIP incorporó en su base de datos como contribuyente apócrifo.

Cabe destacar que de acuerdo a la información obrante en la Base del Organismo no posee automotores a fin de prestar el servicio facturado, así como tampoco propiedades y solo registra acreditaciones bancarias en los períodos fiscales 2008 y 2009 por montos pocos relevantes en comparación con el monto facturado a la responsable de autos (ver fs. 70 a 74 del cuerpo contribuyente E-Apoc III).

Que siendo así, en el presente contexto resulta aplicable la regla "onus probandi incumbit ei qui dicit", es decir, la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos, pues como lo establece el artículo 377, C.P.C.C.N., cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción. Al ser ello así, correspondía que la actora, en ejercicio de su derecho de contradicción, acreditara la verdad de sus dichos, esto es, demostrar la existencia de sus proveedores y que ellos realizaron operaciones que se intentan probar mediante la documentación exhibida (cfr. “Molla, Pedro José”, TFN, Sala A, 27/03/2002, confirmado por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Cont. Adm. Federal, Sala IV, 27/04/2007). Si bien el organismo fiscal no puede colocar en cabeza del contribuyente una obligación fiscal de control a título de obligación delegada o sustitutiva de sus propias obligaciones referidas a este aspecto, lo cierto es que los indicios reunidos por el Fisco Nacional son suficientes para dudar de la realización de las operaciones, por los proveedores impugnados siendo la recurrente la que carga con la prueba de demostrar lo contrario.

Que cabe precisar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reconocido que las exigencias derivadas del art. 377 del CPCCN deben ser interpretadas en armonía con la presunción de legitimidad del acto administrativo de determinación de oficio, a fin de que el Estado no termine obligado a demostrar, en cada caso, la veracidad de los hechos en los que se asienta, cuando, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio (Fallos 328:53).

Que cuando se presentan impugnaciones fundadas, donde han surgido distintos elementos que podrían dar lugar a la existencia de una maniobra fiscal, el contribuyente tiene, inexcusablemente, que recurrir a todos los medios de prueba que estén a su alcance para reconstruir y acreditar fehacientemente distintos aspectos que si bien no obligatorios en principio, pueden concurrir a derrumbar la tesis fiscal dotando a las facturas cuestionadas de un soporte extra fiscal, más propiamente comercial, que les devuelva su verosimilitud. Queda claro que ello no puede realizarse por medio de afirmaciones genéricas o dogmáticas formuladas en abstracto (apelando a la "actividad del apelante" u otros conceptos similares), sino por medio de documentación u otras pruebas fehacientes en tal sentido.

Es dable recordar que conforme a reiterada jurisprudencia, para que se pueda computar el crédito fiscal se deben cumplir una serie de requisitos, a saber: a) que sea imputable al período fiscal en que se hubiera facturado y discriminado; b) que se encuentre discriminado en la factura o documento equivalente; c) que la documentación respaldatoria se ajuste a las normas vigentes sobre emisión de comprobantes; d) que sea computable hasta el límite que surge de aplicar a la base imponible la alícuota respectiva; e) que se vincule con operaciones gravadas; f) que quien esté en condiciones de efectuar el cómputo sea responsable inscripto frente al IVA; g) que las operaciones que originan el crédito hubieran generado para el vendedor, locador o prestador el débito fiscal respectivo.

Respecto a las afirmaciones de la actora en la cual ratifica la autenticidad y veracidad de todas las operaciones que celebró y que según sus dichos fueron documentadas mediante las correspondientes facturas de compra que recibió de los proveedores cuestionados, resulta ilustrativo recordar que "no procede el cómputo del crédito fiscal sólo por la facturación ya que esta última debe ser por las operaciones que allí se describen, no teniendo, per se, la factura, entidad suficiente para generar crédito. Es la real efectivización de las operaciones lo que da fundamento al sistema del Impuesto al Valor Agregado..." (cfr. Forestal Futaluefú S.A. -TFN Sala B- sentencia del 21/05/1993). Este criterio fue reiterado nuevamente in re Sidertec S.A., sentencia del 15/11/1996, donde, además, se señaló categóricamente que no resultaba ajustado a derecho sostener que el artículo 12 de la ley del gravamen que se refiere al crédito fiscal, haga procedente a éste sólo por la existencia de la facturación, criterio que fue seguido por otras Salas del Tribunal (vide por caso la causa “Impulso S.A.”, TFN, Sala A, sentencia del 27/03/1998, la causa “Carrizo Luis E.” de la misma sala, sentenciada el 31/08/1999, y “Cía. Petrolífera del Carmen S.A.” sentencia de dicha sala de fecha 21/09/2000, TFN, Sala D, sentencia de fecha 23/06/1999 in re “Romero S.A.”) y compartida por la Alzada en distintos decisorios entre los que se menciona la causa "Estándar Motor Arg. SAIC”, CNACAF, Sala V, sentencia del 12/07/2000).

Todo este desarrollo jurisprudencial tuvo origen en el pronunciamiento "Industrias Electrónicas Radio Serra S.A." de fecha 22/08/1989, de la Sala “B”, confirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación (06/08/1991), donde se dijo que "...10) Que, por lo demás, la propia Ley Nº 11.683 consagra una clara pauta para la exégesis de las leyes impositivas, al señalar que deberá atenderse a sus fines y a su significación económica (art. 11). En razón de ello, para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se atenderá a los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los contribuyentes (art. 12). En orden a esta prevalencia de la denominada "realidad económica", corresponde advertir que si se admitiera que la sola emisión de la factura de venta, con relación a bienes (inexistentes), pudiese dar lugar al nacimiento del hecho imponible, ... podría originarse un crédito fiscal a favor del "comprador" que, por no corresponder al fenómeno plurifásico no acumulativo, propio de este impuesto, debería ser satisfecho por la administración tributaria con prescindencia del correlativo proceso generador de riquezas....".

Que formado el convencimiento en cuanto a la imposibilidad de los sujetos emisores de las facturas en juicio de efectuar tales operaciones, resulta lógico que se observen las mismas por la falta de confianza que inspira dicha documentación, justificando la impugnación de las operaciones en ellas consignadas.

Que, no obstante compartir la tesis que propugna la actora en cuanto sostiene que no puede aceptarse que el organismo fiscal pretenda colocar en cabeza del contribuyente una obligación fiscal de control a título de obligación delegada o sustitutiva de sus propias obligaciones referidas a este aspecto, lo cierto es que los indicios reunidos por el Fisco Nacional son suficientes para dudar de la realización de las operaciones por los proveedores cuestionados, siendo la recurrente la que carga con la prueba de demostrar lo contrario.

Cabe destacar que en el caso de marras se presentan concretas y graves impugnaciones que se proyectan sobre aspectos sustantivos que ponen seriamente en duda que dichos terceros hayan sido los verdaderos proveedores de los productos involucrados cuyo crédito fiscal se encuentra controvertido, frente a lo cual la recurrente no puede limitarse a manifestar que los indicios colectados por la fiscalización en su mayoría son imputables a terceros o que no es su obligación verificar el domicilio comercial de sus proveedores.

Se debe recordar en tal sentido que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido a los efectos del cómputo del crédito fiscal por parte de los responsables que deben liquidar el impuesto a su cargo (art. 12 de la ley de IVA), que resulta indispensable que el crédito fiscal sea legítimo. En ambos casos ello tiene lugar mediante el perfeccionamiento del hecho imponible respecto de los vendedores de bienes o mediante la verificación de la

operación generadora del crédito correspondiente (confr. Causa CSJ 119/2013 (49-A) “ADM Argentina SA c/ EN –AFIP-DGI –Resol. 24/08 25/08 DV DyR2 s/Dirección General Impositiva”, del 10 de marzo de 2015), extremo que no se cumple en el caso de autos pues los créditos impugnados no provienen de operaciones genuinas realizadas con los proveedores indicados en las respectivas facturas (CSJ 848/2014 (50-M)/CS1 R.O. “Molinos Río de la Plata SA c/ EN –AFIP-DGI resol 68/10 (GC) y otros s/ Dirección General Impositiva” del 25 de agosto de 2015).

Asimismo, con fecha 10 de marzo del 2015, la C.S.J.N. in re "Feretti, Félix Eduardo (TF 22.752-I) c/DGI ", sostuvo *"9º) Que el último párrafo del art. 12 de la ley de impuesto al valor agregado (t.o. en 1997 y sus modificaciones), sobre cuya base 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 ...". 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.”*

Cabe dejar sentado que la postura por la cual la actora intenta probar la existencia de las operaciones simplemente a partir de facturas o que dicho proveedor se encuentre inscripto, resultan claramente insuficientes para rebatir la tesis fiscal, sustentada en toda la serie de circunstancias mas arriba detalladas, y acreditar la materialidad -no su instrumentación- de las operaciones realizadas con los proveedores impugnados.

En efecto, el mero cumplimiento de los requisitos formales de facturación resultan inhábiles por sí solos ante la gravedad de los indicios expuestos para tener por acreditada la existencia de las operaciones en cuestión (de conformidad con lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Stop Car SA c/ DGI”, del 21 de agosto de 2013).

Que, en cuanto a la determinación de salidas no documentadas respecto de la facturación impugnada, corresponde señalar que como con acierto lo expresara el Dr. Torres, se trata de “*un impuesto proporcional y real a la renta neta presunta que se atribuye al beneficiario oculto. Pero esta misma ocultación ha llevado al legislador a adoptar un arbitrio técnico de inobjetable razonabilidad, cual es el de indicar como sustituto tributario al pagador de la erogación quien desplaza así en la relación jurídica impositiva al verdadero contribuyente, esto es el beneficiario oculto o sustituido tributario” y recuerda que “el sustituto tributario debe ingresar el pago definitivo por la salida no documentada en el término de quince días desde que la erogación se efectuó (art. 52, último párrafo del decreto reglamentario)*” (Torres, A.; “Salidas no documentadas”, D.T.E., setiembre 1990; pg. 232).

Que, al respecto cabe señalar que más allá de la carencia absoluta o simple falencia en la documentación que haga presumir su falsedad, debe analizarse si el pago es real (pero no deducible ni generador de crédito fiscal) o directamente simulado. Tener un comprobante de una erogación falsa equivale jurídicamente a no tener ninguno, desde que no puede identificarse, ni en un supuesto ni en otro, fehacientemente, al receptor de dicho pago.

Que en estas condiciones, siguiendo la jurisprudencia de la Corte Suprema, cabe concluir que el hecho de la carencia o falencia de la documentación de la erogación tiene la virtud de dar nacimiento a la obligación fiscal de pagar el gravamen previsto en el artículo 37 de la ley del impuesto.

Al respecto resulta de aplicación la doctrina jurisprudencial sentada por la Corte Suprema de Justicia en la causa "Red Hotelera Iberoamericana S.A", sentencia del 26/8/2003, donde sostuviera que "*Que en tales circunstancias resulta aplicable lo dispuesto por el artículo 37 de la ley del impuesto a las ganancias (t.o. en 1986 y sus modif.), ya que debe interpretarse que una salida de dinero carece de documentación -a los fines de esa norma- tanto cuando no hay documento alguno referente a ella, como en el supuesto en que si bien lo hay, el instrumento carece de aptitud para demostrar la causa de la erogación e individualizar -al tratarse de actos carentes de sinceridad- a su verdadero beneficiario*."

Con respecto a los agravios de la recurrente por cuanto sostiene que en el caso los pagos correspondientes a las facturas impugnadas por el Fisco, se encuentran acreditados y que por lo tanto no pueden ser consideradas como salidas no documentadas, desde que es posible conocer a quien resulta ser el beneficiario definitivo y efectivo del importe, cabe señalar que la doctrina jurisprudencial sentada por la Ecma. Corte Suprema de Justicia en la causa "Red Hotelera Iberoamericana S.A", antes citada, que "*...los hechos probados en la causa llevan a coincidir con el criterio del organismo recaudador en cuanto a que* ***los pagos efectuados ... carecen de documentación respaldatoria válida, ya que los instrumentos respectivos no son aptos para determinar cuál fue la contraprestación que la empresa actora recibió por ellos ni para individualizar al verdadero beneficiario de las erogaciones, más allá de quienes nominalmente recibieron los fondos****. En efecto, al haberse realizado actos y emitido documentación carente de sinceridad, se ignora cuál ha sido la operación económica realmente realizada ..., y quiénes y en qué proporción han obtenido beneficios pecuniarios de ella*." (el resaltado me pertenece).

Que, esta posición se ve corroborada por la misma Corte Suprema de Justicia el 27/9/2011 al resolver in re "Interbaires S.A. (TF 15.828-I) c/ DGI", donde compartió los fundamentos expuestos por el dictamen de la Procuradora Fiscal, resolviendo a favor de la procedencia del ajuste y devolviendo los autos a la Cámara para que se pronuncie sobre la multa que el organismo fiscal pretende aplicar sobre tal concepto.

En el citado dictamen se sostuvo que "*Ha interpretado el Tribunal que una salida de dinero carece de documentación, a los fines de la aplicación del art 37 de la ley del impuesto a las ganancias, tanto cuando no hay documento alguno referente a ella, como en el supuesto en que si bien lo hay, el instrumento carece de aptitud para demostrar la causa de la erogación e individualizar -al tratarse de actos carentes de sinceridad- a su verdadero beneficiario (Fallos: 326:2987, cons. 18°).*"

"*De lo expuesto se colige que ambos aspectos -la debida identificación de los beneficiarios y la demostración de la causa de la erogación- adquieren una importancia capital para dilucidar la aplicación del instituto*."

"*Por el contrario, advierto que la cámara realizó un estudio parcial y sesgado de la cuestión en un doble aspecto. Por un lado, tuvo por individualizado al beneficiario de los pagos únicamente sobre la base del informe pericial contable producido en la misma, cuyo contenido, a mi modo de ver, resulta notoriamente insuficiente para tal fin. Por el otro, omitió todo análisis respecto de la causa de las erogaciones impugnadas.*"

"*En efecto, como lo reconoce el propio pronunciainiento recurrido, el informe pericial se limitó a especificar que la actora llevaba sus libros en legal forma, que los pagos efectívamente se realizaron, que se emitieron los comprobantes y facturas respectivos, que ellos fueron debidamente registrados, que se practicaron las retenciones del impuesto a las ganancias por esos abonos y que ellas. fueron ingresadas al Fisco. Observo que con estas aseveraciones habrá quedado eventualmente acreditada la salida del dinero mas no, como era menester, la individualización de su receptor ni tampoco la real existencia y la materialidad de las operaciones que originaron ese movimiento de fondos.*"

Allí se agrega que "*...frente a la impugnación que el Fisco Nacional realizó de la documentación en trato, basada en razones sustantivas y no en meras cuestiones formales, estimo -como también oportunamente lo señaló el Tribunal Fiscal (cfr. fs. 597 vta.)- que estaba a 'cargo del. contribuyente el deber de individualizar al beneficiario de las salidas no documentadas no sólo nominalmente, sino también por medio de la acreditación de la realidad de los servicios prestados, (Fallos: 326:2987, cons. 17°)...*".

"*En síntesis, ante la impugnación sustantiva del Fisco Nacional -quien imputa que las operaciones económicas y la documentación recibida por Interbaires S.A. carecen de sinceridad- el contribuyente debía probar por otros medios que tales erogaciones fueron realmente efectuadas para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas (arg. art. 37, ya citado), carga con la que no cumplió, por lo que, según estimo, su suerte adversa en esta controvesia queda definitivamente sellada.*"

Se agregó además *que "En concordancia con lo resuelto por V.E. en Fallos: 326:2987 (en especial, cons. 10), pienso que este simple acto de cobro bancario ... no puede mejorar la suerte de la impugnación basada en la total orfandad probatoria en torno a los referidos servicios concretos que se dicen haber prestado."*

Que como puede apreciarse, no existen elementos de juicio contundentes que permitan identificar sin hesitación al verdadero beneficiario de las erogaciones; ni, como ya se advirtió, se aprecian circunstancias fácticas coherentes que permitan colegir la causa de aquellas.

Asimismo en cuanto a los dichos de la actora por cuanto sostiene que *"si las operaciones de venta no han sido cuestionadas, tampoco puede desconocerse el traslado de la mercadería."* corresponde destacar que el Fisco Nacional consideró el gasto de aquellas operaciones que se pudo constatar que han sido efectuadas y facturadas por otros transportistas a la firma Lazarte Agro Representaciones SRL y que resultan consistente con la información de las cartas de porte aportada por la recurrente (fecha, destino, kilos etc), según se detalla en un Anexo I que consta a fs. 226/227 donde se pudieron constatar las cartas de porte informadas por la recurrente con la circularización efectuada a los transportistas.

En cuanto a la prueba informativa producida por la actora obrante a fs. 362/418 corresponde señalar que la misma no resulta de utilidad para resolver la cuestión en el sentido que indica la actora ya que las cartas de porte acompañadas en muchos de los casos resultan ser ilegibles, no hay forma de relacionar la factura con la carta de porte como puede ser el caso de Tardani e Hijos S.H.

En el caso de Urchipia Ricardo Omar corresponde señalar que el Fisco Nacional consideró el gasto en dichas operaciones conforme surge del anexo de fs. 226. A mayor abundamiento corresponde señalar que la recurrente desistió de la mayor parte de la prueba informativa ofrecida circunstancia esta que resta sustento a sus agravios.

Que en cuanto a la prueba testimonial ofrecida en autos por la actora, conforme surge de las declaraciones de fs. 338 y 342, cabe señalar que las mismas no alcanzan a desvirtuar los datos colectados por la fiscalización en las actuaciones administrativas. En tal sentido cabe aclarar que este Tribunal tiene dicho en reiteradas oportunidades, en consonancia con cita de doctrina jurisprudencial de nuestro Alto Tribunal, que la prueba testimonial en sede fiscal posee un valor probatorio acotado. Al respecto, y entre otros, cabe citar lo señalado por esta Sala in re "Wree Helmuth Tomás" (sentencia del 30/9/2002) donde se dijera "Que, la prueba testimonial en materia fiscal tiene un valor probatorio acotado, frente a otras circunstancias que resultan probadas...Que, las personas deponentes revestían, en varios casos, características de cuasi dependientes, familiares o amigos del actor...Que, al respecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene inveteradamente resuelto que la prueba para desvirtuar la determinación del Fisco puede ser ampliamente desarrollada "aunque claro está que esa prueba no

puede consistir únicamente... en certificaciones de sus propios dependientes...porque de admitirse tal procedimiento, los fraudes fiscales quedarían impunes" (CSJN in re S.I.A. S.A. 06/09/1967)."

Con respecto a la cita que la actora efectúa del fallo "Bildown" corresponde señalar que resulta inconducente por cuanto, según surge de lo anteriormente expuesto, y a diferencia de la situación examinada por la CSJN en aquel precedente -en el que no se debatió sobre la existencia y materialidad de las operaciones-, en el sub-examine tal cuestión ha sido controvertida y la actora no ha logrado demostrar la veracidad de las que alego haber haber realizado con los proveedores consignados en las facturas impugnadas. (en el mismo sentido se ha expedido la CSJN en el Considerando 6° del fallo "Adm Argentina S.A." c/EN – AFIP- DGI de fecha 10/03/2015)

Asimismo cabe poner de resalto que en casos como el presente cuando se trata de operaciones cuya impugnación fundamental se basa en que las irregularidades comprobadas dieron origen a considerar que las operaciones cuestionadas no fueron concertadas con el proveedor observado, se estima que no procede computar las retenciones oportunamente ingresadas que solo existieron para dar un viso de realidad a las operaciones fraudulentas y que han quedado en evidencia en la descripción de la maniobra detectada por el Fisco Nacional. Al respecto, de conformidad con lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re "Molinos Río de la Plata SA", el 25/8/2015, la aquí recurrente carecería de legitimación para efectuar el citado reclamo en atención a que las retenciones ingresadas constituyen un anticipo del gravamen en cabeza de su proveedor.

Que, en función de las inconsistencias detectadas, y toda vez que la actora no ha logrado derribar las conclusiones a las que arribó el Fisco a través de la inspección realizada, acreditando la efectiva realización por parte del nombrado de las operaciones, corresponde confirmar las resoluciones en cuanto determinan el Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Ganancias, e Impuesto a las Ganancias – Salidas no Documentadas-, con costas.

VIII.- Que por su parte, no habiendo agravios concretos en relación a los intereses resarcitorios calculados en las determinaciones de oficio que se confirman en este acto, procede su confirmación. No obstante ello, cabe recordar que los mismos constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias (cfr. CSJN, Citibank NA c/ DGI, 01/06/2000).

IX.- Que resta resolver respecto de las multas aplicadas en el caso de marras. Cabe señalar previamente que en materia de sanciones derivadas del impuesto sobre salidas no documentadas, tal como lo sostuvo la Sala "B" de este Tribunal -en su anterior composición- al sentenciar, entre otras, las causas "Correo Argentino S.A.". sentencia del 25/10/04 y "Translavial S.A." del 21/11/2005, el instituto previsto por el artículo 37 de la ley del impuesto a las ganancias, conforme el criterio sustentado por la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos "Radio Emisora Cultural S.A.", del 9/11/00, y "Red Hotelera Iberoamericana S.A.", del 26/8/2003, es un tributo, que debe ser ingresado por quien hace la erogación, debiendo hacerlo a título propio. En estas condiciones, siguiendo la jurisprudencia de la Corte Suprema, cabe concluir que el hecho de la carencia o falencia de la documentación de la erogación tiene la virtud de dar nacimiento a la obligación fiscal de pagar el gravamen previsto en el artículo 37 de la ley del impuesto, cuyo incumplimiento da lugar a la aplicación de las sanciones previstas en la Ley Nº 11683.

Que, por otra parte, la cuestión ha sido tratada por nuestro Máximo Tribunal, con fecha 12 de octubre de 2010, en los autos: "D'Ingianti, Rosario Vicente (TF 16.331-I) c/ DGI", compartió los fundamentos expuestos por la Señora Procuradora Fiscal en su dictamen. Si bien en dicha causa se concluyó confirmando el fallo de la instancia anterior que revocaba la multa aplicada por el Organismo Fiscal en Salidas No Documentadas, conforme se desprende de la lectura del dictamen en cuestión, ello se fundamentó en la ausencia de una disposición que

estableciera "forma" y "plazo de presentación" de la declaración jurada del impuesto a las ganancias -salida no documentada- en el período 1995, o bien especificara las boletas de depósito o los requisitos de las comunicaciones de pago que debían ser empleados para exteriorizar la obligación y satisfacerla.

Que, en cambio, para los períodos posteriores a la vigencia de la Resolución General (AFIP) Nº 893 (esto es, 20/10/2000), conforme el dictamen de la Procuradora, dicha resolución vino a establecer la forma y plazo de ingreso, señalando que no puede discutirse que como indica el artículo 15 de la Ley Nº 11683, las boletas de depósito y las comunicaciones de pago confeccionadas por el responsable con datos que él mismo aporte tienen el carácter de declaración jurada. Siendo ello así, las omisiones, errores o falsedades que en dichos instrumentos se comprueben sería pasibles de las sanciones de los artículos 39, 45 y 46 de la ley ritual.

Sentado ello, con relación a las multas por defraudación aplicadas en las resoluciones aquí en trato, debe dejarse sentado que cuando se pretende aplicar las sanciones previstas en el artículo 46 de la ley de rito, ello exige del Ente Recaudador acreditar no sólo la conducta omisiva del gravamen, sino, también, el proceder engañoso o malicioso mediante hechos externos y concretos. Para facilitar la probanza de tal elemento subjetivo el legislador estableció presunciones (artículo 47 de la ley ritual). En las mismas, a partir de un hecho cierto que debe ser probado por el Organismo fiscalizador (los descriptos en sus incisos) se deriva la afirmación sobre la probabilidad de la existencia de otro hecho (que ha existido la voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas), lo que posibilita tener por cierto que se obró en fraude al Fisco.

Tal como lo ha sostenido la Sala V de la Alzada in re "Ruggiero, Aldo", sentencia del 21/12/2006, "...la configuración de la defraudación tributaria requiere, entre otros elementos, no sólo la intención de evadir el impuesto, sino que también la existencia de un ardid o engaño ejecutado por el sujeto activo del ilícito destinado a suscitar un error en el perjudicado. Así se ha señalado en forma constante por la doctrina especializada 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 a la víctima de la defraudación." (cfr. Díaz Sieiro, H. D. - Veljamovich, R. D. - Bergoth, L.: "Procedimiento Tributario" - 1993 - comentario al art. 46 de la L. 11683) (causa 22.708 - "Casino del Litoral SA [TF 15.319-I] c/DGI" – 8/2/1999)".

En el mismo sentido lo ha entendido la Alzada al afirmar que "el ilícito tipificado en el artículo 46 de la ley procedimental requiere la realización de una conducta que debe ir acompañada de tres elementos, a saber: a) la existencia de un ardid o engaño desplegado por el sujeto activo del ilícito; b) un error en la víctima del ilícito y c) la existencia de una lesión ocasionada al patrimonio del sujeto pasivo del ilícito. A ello, el artículo 47 incorpora una serie de presunciones legales "iuris tantum" tendientes a invertir la carga de la prueba del elemento subjetivo de la defraudación tributaria. Esto es, que la consecuencia de la existencia de estas presunciones legales consiste en que una vez que el Ente Fiscal probó que se configura alguno de los casos previstos en los cinco incisos que contiene la norma citada, se presume que el infractor ha tenido dolo de realizar la defraudación y será éste quien deberá probar la inexistencia de dicha intención dolosa" (Batello, Tarcisio Ludovico - CNFED. CONT. ADM. - SALA V – 29/3/1999).

Que no puede negarse que la pretensión penal fiscal deriva de atribuir actos fraudulentos, claramente determinados y fundados en la resolución, todo lo cual llevó a considerar que el comportamiento observado por la encartada ha asumido el carácter de fraudulento. En esta inteligencia, se aprecia plenamente en autos una maniobra o ardid deliberado tendiente a detraer materia imponible, circunstancia que más allá de encontrarse acreditado vía presunción legal, surge manifiesta de la conducta asumida por la contribuyente, desplegando una trama que sólo ha tenido por objeto inducir a engaño al Organismo Recaudador, reduciendo intencionalmente el saldo a favor del mismo.

Que por su parte, tal como sostuvo la Sala V in re “Italiano, Antonio Alberto” (12/02/2008) cabe dejar en claro que aceptar la procedencia de esta clase de presunciones, no importa desconocer la doctrina acuñada por nuestro Máximo Tribunal, en la que ha plasmado en forma indubitada el principio de culpabilidad subjetiva como única posibilidad para la aplicación de sanciones (Fallos: 282:193; 284:42; 289:336; 290:202; 292:195; entre muchos otros). En efecto, en el precedente “Mazza, Generoso” la Corte inequívocamente expresó que las presunciones no pueden servir de fundamento de la culpabilidad del infractor debido a que la ley vigente al tiempo de los hechos no las establecía ni concretamente les asignaba dicho efecto, circunstancia que cambió con posterioridad al ser modificado el texto de los artículos 46 y 47 de la ley por la ley 23314. b) En segundo lugar, en razón de la heterogeneidad de las infracciones administrativas y de las consiguientes dificultades para establecer un régimen unitario para juzgar las conductas reprimidas por el derecho administrativo sancionador, tampoco corresponde excluir de plano la posibilidad de presumir la culpabilidad en base a hechos directos mediante un enlace preciso y fundado en una serie de indicios efectivamente probados. Ello es así siempre que el órgano sancionador haga explícito el razonamiento en virtud del cual, partiendo de tales indicios, obtiene la conclusión de que la conducta del infractor es reprochable (así lo ha entendido también esta Sala “B” in re “Triunfadores S.A.” del 18/11/2008; y “Tamalet, Jorge Omar” del 15/04/2009, entre otros).

Cabe destacar que la valoración que realiza el organismo se refiere a circunstancias tipificantes que luego de probar el soporte fáctico de las presunciones aplicadas permite inferir la conducta dolosa que, efectivamente, es la que corresponde asignar como resultado de los hechos y fundamentaciones alegados por el ente recaudador. Dicha valoración, provoca la convicción de que la vulneración del bien jurídico se produjo no sólo con conocimiento sino también con la voluntad del sujeto, a través de una conducta defraudatoria, en atención a que supo que la información contenida en la declaración jurada presentada no se correspondía con las constancias de los registros.

Que en virtud de lo expuesto, corresponde confirmar las multas aplicadas al contribuyente de autos.

Que atento lo expuesto precedentemente voto por:

1) Rechazar la excepción de prescripción, con costas.

2) Rechazar los agravios de nulidad, sin costas.

3) Confirmar la resoluciones apeladas en cuanto determinan impuestos, con mas accesorios y multas. Con costas a la vencida.

El Dr. Porporatto dijo:

Que adhiere al voto del Vocal preopinante.

El Dr. Magallón dijo:

I.- Que adhiero al relato de las hechos de la causa y a la solución propiciada por el Dr. Pérez con relación a las determinaciones de impuesto apeladas por la actora, votando por la confirmación de ese aspecto de los actos administrativos. También adhiero a la confirmación de las multas aplicadas a la actora por los periodos fiscales 2010 a 2012 de los Impuestos a las Ganancias y Salidas no documentadas y 12/2009 a 04/2012 del Impuesto al Valor Agregado.

Corresponde dejar aclarado que, a diferencia de otros precedentes en los que he votado por la revocación de la

imputación defraudatoria respecto del impuesto a las salidas no documentadas, entiendo que en el presente caso dicha imputación no se basa en la falta de presentación de declaraciones juradas de dicho impuesto -como ocurriera en tales precedentes- sino en la existencia de una ocultación maliciosa de materia imponible, situación fáctica contemplada en el texto del art. 46 a partir de la reforma introducida por la Ley 25.795.

Esta relevante diferencia que señalo -a la que se adiciona la verificación en el sub lite de los presupuestos de hecho que tornan viable la aplicación de la presunción del inciso b) del art. 47 de la ley procedimental- abona la confirmación del acto sancionatorio y la atribución de costas que propone el vocal preopinante.

II.- Disiento, en cambio, con la confirmación de las referidas multas aplicadas respecto de los periodos 01/ a 11/2009 del IVA y 2009 del Impuesto a las Ganancias - Salidas no documentadas. Entiendo que, tal como lo sostiene la actora -aunque con base en fundamentos que no son compartidos-, la acción punitiva del Fisco Nacional se encontraba prescripta para tales periodos a la fecha del dictado de los actos sancionatorios.

III.- Que vale resaltar aquí que no resulta aplicable al supuesto bajo análisis la norma del art. 17 de la Ley 26.860, toda vez que su dictado fue posterior a la comisión de la infracción achacada. Admitir lo contrario, conduciría a la violación del principio de irretroactividad de la ley penal contemplado por el art. 18 de la la Constitución Nacional.

El artículo 17 antes citado dispone "Suspéndase con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización esté a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para aplicar multas con relación a los mismos, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales".

Con sustento en lo que he merituado al votar -en minoría- en la causa "Comsoft S.A." del registro de esta Sala, sentenciada con fecha 01/02/2012, debo concluir que no resulta de aplicación al supuesto bajo análisis la norma del artículo 17 de la ley 26.860, toda vez que su incorporación como causal de suspensión es posterior al inicio del curso de prescripción correspondiente a la acción para aplicar las multas que se juzgan en estos autos.

Mucho se ha discutido acerca de la naturaleza material o procesal del instituto de la prescripción, así como también de las derivaciones que habrían de seguirse según se adopte una u otra postura. Entre tales derivaciones, cabe traer a colación aquí la que refiere a la posibilidad -o no- de operar modificaciones legales que impliquen el prolongamiento de los plazos prescriptivos, aún cuando ello tenga lugar mediante la incorporación de causales suspensivas o interruptivas de su curso.

Una muy ilustrativa reseña histórica de esta discusión y de las diversas posturas que han adoptado prestigiosos autores a su respecto, es la que ha efectuado el Procurador General de la Nación al emitir su dictamen en el precedente de Fallos 330:5158. Allí señaló que "La aplicación retroactiva de las leyes que amplían los plazos de la prescripción ha sido intensamente discutida en Alemania cuando se investigaban los delitos de guerra (.) Esta discusión renovó una disputa acerca de la naturaleza jurídica de los presupuestos del proceso, en especial, del plazo de la prescripción. Quienes comprendían a los presupuestos del proceso como institutos meramente procesales aceptaban la prolongación retroactiva de los plazos, mientras que quienes le atribuían contenido material, por el contrario, la rechazaban. (cfr. OTTO, Grundkurs Strafrecht, Allgemeine Strafrechtslehre, 61 edición, § 2/19 y s.).

Este debate ha dado lugar a un amplio abanico de opiniones jurídicas. El Tribunal Federal Constitucional de Alemania sostuvo la opinión de que la prescripción no está alcanzada por la prohibición de aplicación retroactiva de la ley más gravosa (BverfG 25, 287). La solución contraria, la irretroactividad de la modificación perjudicial,

se fundamenta en que la prescripción posee naturaleza material (PASTOR, Prescripción..., p. 52; del mismo modo en: El plazo razonable en el proceso del estado de derecho, de. Ad-hoc, año 2002, p. 457y s.), o bien en el argumento, que he referido en otro contexto (Interrupción de la prescripción de la acción penal por la "secuela del juicio", p. 437), de que el debate sobre la naturaleza jurídica del instituto no es determinante para la pregunta sobre la sujeción al principio de ley previa, puesto que a las disposiciones de derecho procesal -o a cierto grupo de ellas- también se aplica la prohibición de aplicación retroactiva de la ley penal más gravosa. Transita también este camino la idea de que la regulación de la prescripción constituye en Argentina "ley penal" en los términos del artículo 20 de nuestro Código Penal y que, por tanto, se le aplica la prohibición de retroactividad (cfr. voto de SCHIFFRIN, Cfed. La Plata, Sala IliPenal, agosto 30- 1989, S.J.EL., de, 135-323y ss)

Que tal consideración referida a que las normas que regulan la prescripción deben ser consideradas "ley penal", es la que ha adoptado nuestra Corte Suprema de Justicia, incluso dentro del ámbito de las infracciones tipificadas en las normas fiscales, al señalar que "Reconocido el carácter principalmente punitivo de las multas aduaneras, la incidencia a su respecto de leyes penales 'ex post facto' que implican empeorar las condiciones de los infractores, transgrede el principio constitucional de la irretroactividad de la ley penal, en cuyo concepto se incluye el estatuto de la prescripción... "(Fallos 294:68; 304:849; 304:892; 305:332). Conforme puede extraerse de la doctrina jurisprudencial transcripta precedentemente, la citada regla de no operatividad de la ley penal más gravosa exhibe raigambre constitucional, toda vez que ella deriva del principio de legalidad material, instituido en el art. 18 de la Carta Fundamental, asistiéndole razón a los argumentos esgrimidos por la apelante.

Ello así, por imperio de la citada regla penal, es dable concluir que no resulta aplicable al presente caso el supuesto de suspensión de la prescripción establecido en el artículo 17 de la ley 26.860.

Bajo las premisas señaladas y en virtud de lo que surge del cómputo del plazo de prescripción de las acciones relativas a la infracciones juzgadas en el sub lite con arreglo a las previsiones de los arts. 56 y 58 de la ley procedimental, corresponde hacer lugar a la prescripción planteada por la parte actora respecto de los periodos 01/ a 11/2009 del IVA y 2009 del Impuesto a las Ganancias - Salidas no documentadas. Las costas se imponen en el orden causado, habida cuenta de que resuelve con base a fundamentos no introducidos por la actora.

En virtud de la votación que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE**:

1) Rechazar la excepción de prescripción, con costas.

2) Rechazar los agravios de nulidad, sin costas.

3) Confirmar la resoluciones apeladas en cuanto determinan impuestos, con mas accesorios y multas. Con costas a la vencida.

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

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2022.08.01 12:02:48 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal
Vocalía VI Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Armando Magallon
Date: 2022.08.01 16:58:36 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Armando Magallon
Vocal
Vocalía IV Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2022.08.01 17:21:15 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Jose Luis Perez
Vocal
Vocalía V Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.01 17:21:25 -03:00