Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-153809363-APN-VOCVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 28 de Diciembre de 2023

Referencia: SENTENCIA - Expte. N° 49.135-I (y su acum.) “TRAPANI HNOS. S.R.L."

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

AUTOS Y VISTOS:

El **Expte. N° 49.135-I (y su acumulado N° 49.136-I)** caratulado **“TRAPANI HNOS. S.R.L. S/ APELACIÓN**” a resolución de la Sala “B” del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por los Dres. Armando Magallón (Vocal de la Cuarta Nominación), José Luis Pérez (Vocal de la Quinta Nominación) y Pablo Porporatto (Vocal de la Sexta Nominación);

El Dr. Pablo Porporatto dijo:

I.- Que a fs. 172/185 y fs. 434/456 se interponen sendos recursos de apelación contra las Resoluciones Nº 55/2018 (DV RRTU) y Nº 56/2018 (DV RRTU), ambas de fecha 23 de Julio de 2018 y dictadas por el Jefe (Int) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Tucumán de la AFIP.

En la Resolución Nº 55/2018 se determinaron de oficio los nuevos saldos a favor del contribuyente en el Impuesto al Valor Agregado (IVA), en la suma de $34.834,80 (pesos treinta y cuatro mil ochocientos treinta y cuatro con ochenta centavos), por los períodos fiscales 07/2014 a 09/2014 y 06/2015, a raíz de los créditos fiscales impugados.

En la Resolución Nº 56/2018 se determinó de oficio el Impuesto a las Ganancias – Salidas No Documentadas, por los períodos fiscales 07/2014 a 09/2014 y 07/2015, por la suma de $61.239,64 (pesos sesenta y un mil doscientos treinta y nueve con sesenta y cuatro centavos), con más intereses resarcitorios por $82.326,- (pesos ochenta y dos mil trescientos veintiséis) y se le aplicó una multa de $183.718,92 (pesos ciento ochenta y tres mil setecientos dieciocho con noventa y dos centavos) equivalente a tres veces el monto del tributo evadido prevista en los arts. 46 y 47 incs. a) y b) de la Ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modif.).

Plantea en primer término la nulidad de los actos apelados, al considerar que las resoluciones en crisis no son una derivación razonada del derecho vigente y de la realidad de los hechos. Se agravia cuando la AFIP en la resolución apelada “…tilda de inconsistentes con relación a los supuestos transportistas que habrían realizado los

servicios de fletes por la Cooperativa Conar Ltda…", destaca que si bien los remitos fueron confeccionados por la recurrente, resulta fundamental a los fines de la valoración de la veracidad de los datos expresados en dichos remitos, considerar que dichos datos son coincidentes con los respectivos D.T.C. (documentos de tránsito de fruta fresca cítricas) intervenidos por el SENASA.

En ese orden de ideas, entiende que la fiscalización no ponderó, la prueba fehaciente acompañada en la oportunidad del descargo.

Asimismo se agravia de que la fiscalización afirme que el remito es el documento que acompaña la mercadería desde el lugar de origen hasta el lugar de destino, donde debe ser firmado por quien recibe la mercadería, puesto que, a su criterio no es correcto que los remitos no puedan ser firmados por quien envía la mercadería transportada, toda vez que, el remito contiene los datos del chofer, patente del chasis, acoplado y demás datos, quedándole al titular de la mercadería transportada como constancia. Por lo que resulta infundado que la firma de los remitos no puedan ser de quien envía la mercadería.

Argumenta que la fiscalización indica que "no se cuestiona el traslado de los bienes sino que hubo una simulación para ocultar al verdadero prestador del servicio", lo cual a su criterio carece de fundamento, cuando la verdad de los hechos, acreditada en el expediente, es que todos los datos aparecen consignados en la documentación de despacho, por lo que no aparece cuál sería su interés o beneficio, que haga presumir la intención de ocultar al verdadero proveedor, si se encuentran cumplidos todos los requisitos exigidos por la ley del IVA.

Asegura que el proveedor cuestionado "Coop. de Trabajo Conar Ltda." es una empresa que registra como fecha de inicio de actividades diciembre de 1997, con más de 20 años de trayectoria, brindado servicio de transporte automotor a granel, el cual no es "intuito personae" ya que el prestador del servicio puede requerir la colaboración de terceros para ejecutarlo, conservando la dirección y la responsabilidad por su ejecución.

Sostiene que, al momento de la prestación del servicio, la CUIT de la Cooperativa se encontraba vigente, el CAI de las facturas también, los pagos bancarizados, los datos de los porteadores, choferes, marca de transporte, patente, los detalles en las órdenes de pago de las facturas canceladas y los números de los remitos en cada factura emitida por "Coop. de Trabajo Conar Ltda.", habiéndose efectuado los pagos de las facturas mediante cheques propios y de terceros.

Por otro lado, afirma que se agravia cuando el Juez administrativo deja en claro que la impugnación de los créditos fiscales a nombre de la misma no se basa en la inclusión de la Coop. en la Base Apoc., sino que es por la falta de capacidad operativa constatada por la AFIP para la magnitud de los servicios facturados ya que no hay prueba fehaciente de que haya intervenido contratando fletes a terceros. Siendo que a su entender no es cierto que la fiscalización haya constatado la falta de capacidad operativa de la Coop., y que no conste en el expediente que ésta, haya actuado como intermediario, contratando fletes a terceros para prestar el servicio.

A su vez, asevera que surge claramente de la sentencia judicial dictada en el juicio de amparo en el marco del Expte. N°16552 del 24/07/20217, confirmada por la Cámara Federal de Apelaciones de Tucumán el 13/06/2018, que la inclusión de "Coop. de Trabajo Conar Ltda." en la base de contribuyentes no confiables no emanade un acto administrativo válido, que goce de presunción de legitimidad y fuerza ejecutoria.

Argumenta que los porteadores que intervinieron en el transporte, no tuvieron relación comercial directa con Trápani Hnos SRL, sino que brindaron el servicio por medio de la Cooperativa cuestionada. Por lo que es a cargo de la AFIP determinar si los porteadores (cuya prestación de servicio está acreditada) le facturaron dicho servicio a "Coop. de Trabajo Conar Ltda.".

Por último, se agravia de la falta de fundamentación de la Resolución N°55/2018, que a su criterio omitió el tratamiento de los hechos, de la documentación aportada, el derecho y la jurisprudencia invocada, violando los mandatos legales establecidos en la Ley N° 19.549 de aplicación supletoria. Acompaña prueba Documental, solicita se revoque la resolución en crisis, con costas.

Con relación al Impuesto de Ganancias- Salidas No Documentadas- la recurrente manifiesta que, lo único probado es que el transportista desconoce operaciones con la "Coop. de Trabajo Conar Ltda.", y señala que, no surge de la resolución apelada, que la Autoridad Fiscal haya negado la posibilidad que el servicio de transporte prestado por dicha Coop. fuera ejecutado por terceros.

Por otro lado sostiene que, no alcanza la simple negativa infundada de los dueños de los transportes, para desvirtuar la presunción de veracidad que surge de la documentación fehaciente de despacho, lo que demuestra que es una operación real y legal, sin nada oculto y los porteadores que intervinieron en el transporte, no tuvieron relación comercial directa con Trápani Hnos. SRL, sino que brindaron el servicio por medio de la Coop.

Destaca que, conforme ha quedado acreditado, de la documentación respaldatoria intervenida por un Organismo del Estado Nacional (SENASA), cuál ha sido la contratación recibida por Trápani Hnos. SRL de la "Coop. de Trabajo Conar Ltda.", consistente en los servicios de transporte automotor, aun cuando no sea su actividad principal e inscripta en AFIP para la prestación de dicho servicio.

En esta línea argumentativa, afirma que la documentación vinculada a la causa de la erogación es verdadera y fehaciente, que son gastos necesarios para el cumplimiento de la actividad económica de Trapani Hnos. SRL, que la fiscalización no desconoce que se haya realizado el transporte de los pallets de limones, aunque indica que se realizó con otros transportistas, por ello no se impugnó el gasto en el Impuesto a las Ganancias.

Por lo que asevera que la Coop. de Trabajo Conar Ltda. fue el operador económico real de los servicios de transporte facturados. No existía impedimento legal para que le brindara el servicio de transporte de fruta fresca, sea con automotor propio o provisto por terceros y se encontraba inscripta ante AFIP.

Asegura que no surge de la resolución en crisis, cuál es la documentación fraudulenta, carente de veracidad, ni cuál ha sido la violación a la Ley del Impuesto a las Ganancias, por la que resulte de aplicación del artículo 37.

Entiende que existe la aplicación infundada del Impuesto a las Ganancias –Salidas No Documentadas- que resulta de la consecuencia de la arbitraria e ilegítima inclusión de la "Coop. De Trabajo Conar Ltda." en la Base Apoc., conforme surge de la sentencia judicial del 24/07/2017, dictada por el Juez Federal Secretaría Leyes Especiales I, acción de Amparo Expte N°16552/2017 Conar Ltda. c/AFIP, que fue confirmada por la Cámara Federal de apelaciones de Tucumán, en fecha 13/06/2018.

Con relación a la multa aplicada, sostiene que es agraviante la imposición de una multa de tres veces el importe determinado por el Impuesto a las Ganancias –Salidas no Documentadas- entendiendo que son meras expresiones arbitrarias, sin sustento factico de la Autoridad Fiscal, que se limita a invocar supuestos actos omisivos, pero sin precisar qué actos omisivos le imputa a Trápani Hnos. SRL, ni en qué momento u oportunidad, se negó a colaborar con la fiscalización.

En conclusión, afirma que la Autoridad de Aplicación, se ha limitado a consideraciones puramente dogmáticas, que ponen de manifiesto la falta de fundamentación de la resolución recurrida, violando los mandatos legales establecidos en los artículos 1 inc. f, 3 y art. 7 inc. by e de la ley N°19549 de aplicación supletoria.

Cita doctrina y jurisprudencia, solicita se revoquen las resoluciones apeladas en todos sus términos, con costas al Fisco Nacional.

II.- Que a fs. 217/233 y fs. 474/497, la representación fiscal contesta el traslado de los recursos que le fueron conferidos, negando terminantemente todos y cada uno de los hechos y fundamentos de derecho esgrimidos por la contribuyente, que no sean objeto de aceptación o de un expreso reconocimiento del fisco, o que surja de los antecedentes administrativos que acompaña como prueba documental.

El Fisco Nacional declara que la fiscalización practicada constató que Trapani Hnos. SRL utilizó créditos fiscales improcedentes en IVA producto de no haber podido demostrar que las operaciones supuestamente realizadas con la Coop. de Trabajo Conar Ltda., se hayan realizado efectivamente con ella, motivo por el cual se impugnaron los mismos, no habiendo prestado la actora conformidad a los ajustes practicados.

Advierte que dicha Cooperativa es incluida en base Apoc al constatar que no posee bienes registrables, no posee rodados, no declara empleados, no reconocen sus proveedores las operaciones registradas a excepción de sólo dos transportistas, tiene acreditaciones bancarias muy inferiores a los ingresos declarados, no registra pagos de impuestos, no exhibe libros rubricados, concluyendo que no posee capacidad operativa.

Destaca que, quien contrata con los proveedores o los supuestos transportistas, lo hace en el ejercicio de su actividad que conoce o debe conocer con quien lo hace, siendo la propia empresa, quien debe tomar los mínimos recaudos que le permitan verificar que se encuentra con un operador económico real.

El Fisco Nacional declara que, por el Impuesto a las Ganancias -Salidas No Documentadas-, la fiscalización constató que la responsable realizó erogaciones dinerarias destinadas al supuesto proveedor Coop. de Trabajo Conar Ltda., cuando en realidad dichas erogaciones no se encuentran respaldadas por documentación fehaciente que permita concluir que dichos servicios hayan sido prestados efectivamente por ésta, la cual no posee rodados ni bienes registrables, no declara empleados, no registra pagos de impuestos.

Asimismo, asegura que sus proveedores no reconocen las operaciones registradas, y los que sí reconocen haber trabajado con la Coop. de Trabajo Conar Ltda., tal es el caso del proveedor Ricardo Wagner, informa haber realizado tres operaciones de ventas/servicios anteriores a los de los remitos de la verificada Trápani Hnos. SRL. El otro transportista el Sr. Narváez Tristán D., indicó que cargo por intermedio de la Coop., el cual fue abonado con adelanto de combustible y el total no se logró concretar hasta el día de la fecha e indicó nunca haber trabajado para Trápani Hnos. SRL., por lo que no fue considerado como una operación real por la inspección.

Alega que, la circunstancia de que los transportistas no respondan el requerimiento o que al hacerlo nieguen su participación, contrariamente a lo sostenido por la encartada, lógicamente invalida el valor probatorio de la documentación respaldatoria aportada y las guías de tránsito, certificados fitosanitarios y los remitos no constituyen pruebas de que el servicio haya sido prestado efectivamente por los que emitieron las facturas.

Entiende que corresponde desestimar los agravios sobre este tópico, atento lo improcedente de los mismos y solicita se confirmen los intereses resarcitorios, dada la ausencia de agravios por parte de la encartada.

Con relación a los agravios de la recurrente por la sanción aplicada, advierte que de las resoluciones apeladas y los antecedentes administrativos surge la enorme cantidad de inconsistencias del supuesto proveedor de la empresa actora, que dieron lugar a la resoluciones determinativas atacadas, y a la calificación de la conducta de Trápani Hnos. SRL, la cual, pretendió ingresar un impuesto sustancialmente menor al realmente adeudado, valiéndose para ello de erogaciones dinerarias que aparentemente eran destinadas a un supuesto proveedor que en

realidad no prestó los servicios facturados (ocultando al verdadero beneficiario), por carecer de capacidad económica para ello.

Afirma que, se hallan acreditados en el presente caso los elementos objetivo y subjetivo requeridos por el tipo infraccional, y por ende, se verifica la configuración de la figura y la procedencia de la multa aplicada.

Finalmente, cita doctrina y jurisprudencia, solicita se confirme la sanción aplicada. Hace reserva del caso federal y solicita se dicte sentencia, confirmando las resoluciones apeladas en todas sus partes, con expresa imposición de costas a la parte actora.

III.- Que, en consecuencia, al no haber ofrecido la parte actora prueba para producir ante esta instancia, la causa queda de puro derecho y por lo tanto a fs. 524 elevaron los autos a consideración de la sala “B”. A fs. 530 pasan las presentes actuaciones a sentencia.

IV.- Que corresponde a este Tribunal entrar a analizar la causa de acuerdo a los términos en que ha quedado trabada la litis.

En principio, debe precisarse que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones, sino tan sólo pronunciarse acerca de aquellas que estimen conducentes para sustentar sus conclusiones (conf. C.S.J.N. In re. “Sopes. Raúl Eduardo c/ Administración Nacional de Aduanas”, sentencia del 12/2/87, “Stamei S.R.L.c/Universidad de Buenos Aires s/Ordinario”, sentencia del 17/11/87, C.N.C.A.F., Sala V, in re.”Werner Tomás M. c/B.C.R.A. S/Proceso de Conocimiento”, sentencia del 27/4/98 y “Congelados Macchaiavello y Cía. S.A.” del 26/4/2007, entre otros).

Se advierte que las presentes actuaciones tienen su génesis en la fiscalización efectuada a la Coop. De Trabajo Conar Ltda., de la que resultó su inclusión en la Base eApoc., a partir de lo cual se impugnan a la empresa recurrente los créditos fiscales de IVA originados en operaciones de servicios de fletes facturados por dicha Coop.

En la fiscalización realizada a dicha Cooperativa se concluye: a) No posee bienes registrables, particularmente rodados, b) No declara empleados en relación de dependencia, c) No reconocen sus proveedores las operaciones registradas, d) Las acreditaciones bancarias son notablemente inferiores a los ingresos declarados, e) No registra pagos de impuestos, f) No exhibe libros rubricados ni respaldo documental de compras, ventas y gastos.

Por su parte, la recurrente se encuentra inscripta en la Agencia Sede Tucumán, donde declara como domicilio fiscal y donde desarrolla su actividad principal de cultivo de frutas cítricas en la localidad Los Nogales, provincia de Tucumán.

Se realizaron tareas de inspección, concurriendo al domicilio fiscal de la firma actora, con la hipótesis de investigación de usuario de facturas apócrifas, no encontrado persona alguna dispuesta a recibir al actuante, por lo que se notificó la apertura de la verificación, requerimiento de práctica, mediante el procedimiento dispuesto por el art. 100, inc. e) de la ley de procedimental.

Se requirió a la fiscalizada que aporte la documentación respaldatoria de las operaciones efectuadas con la Coop. De Trabajo Conar Ltda. (remitos, facturas, ordenes de pagos, medios de pago utilizados, etc.). Los comprobantes acompañados responden a la facturación de servicios de transporte de carga (flete) de la producción de limones de la recurrente, envasados en cajas de cartón y con destino a exportación y en todos ellos, se consigna como transportista a la Coop. de Trabajo Conar Ltda., la cual no posee rodados a su nombre y nunca declaró poseer

empleados.

Se circularizó a los transportistas cuyos datos de dominio de chasis y acoplados, constan en los remitos exhibidos por la actora. De la respuesta obtenida de los transportistas circularizados surge que en su mayoría responden que no efectuaron operaciones de servicios de fletes a la inspeccionada ni al sujeto Coop. de Trabajo Conar Ltda., y que no las conocen a ambas.

Advierte que, solo dos transportistas respondieron que tuvieron operaciones con la cooperativa. Uno de ellos, el Sr. Ricardo Wagner, informa haber realizado tres operaciones de ventas/servicios con la Cooperativa en los meses de junio y julio de 2014, las cuales son anteriores a las de los remitos de la verificada, que son del mes de agosto de 2014, por lo que se concluye que las operaciones informadas por el Sr. Wagner no se corresponden a las operaciones observadas a la verificada. El otro transportista que informa una supuesta operación con la cooperativa, el Sr. Narváez Tristán D., dice que *"…si cargue por intermedio de la empresa Coop. de Trabajo Conar Ltda., el cual fue abonado con adelanto de combustible y el total no se logró concretar hasta el día de la fecha, que no recuerdo los montos y no cuento con la documentación de la misma…"*

Como consecuencia de todo lo expuesto se concluye que no se pudo constatar la capacidad de dicha firma para prestar los servicios facturados, impugnándose los respectivos créditos fiscales en IVA.

Con respecto al impuesto a Salidas No Documentadas se circularizó a los bancos de la actora, a efectos de que aporten copia de anverso y reverso. A tal efecto, la fiscalizada aportó resúmenes de cuentas de sus bancos, constatándose que los cheques emitidos a favor de la Coop. figuraban debitados en las cuentas de la titular, a excepción de un cheque del Banco de Galicia de FGF Trapani SRL que fue acreditado en la cuenta corriente de Trapani Hnos S.R.L.

Del análisis de los endosos de los cheques de terceros, en su mayoría se encuentran endosados por la Coop. de Trabajo Conar Ltda., y acreditados en cuentas de los contribuyentes Refinería del Norte SA o Acerbrag S.A. Con relación a los cheques propios se encuentran endosados por la Coop. de Trabajo Conar Ltda., advirtiéndose en uno de dichos valores que el último endoso lo suscribe el representante de la firma Olaya Hnos SCC, quien manifestó que no tiene como cliente ni como proveedor a la Coop. de Trabajo Conar Ltda. Con respecto al último endosante de los demás valores algunos responden a domicilios de otras provincias y otros tienen firmas ilegibles y/o de difícil identificación. A partir de ello se concluye que corresponde aplicar el impuesto a la Salidas No Documentadas.

Se dejó constancia que, con relación al Impuesto a las Ganancias, la inspección no efectuó ajustes por la impugnación del gasto del sujeto apócrifo ya que el servicio de transporte de carga facturado y no realizado por Coop. de Trabajo Conar Ltda., fue efectuado, en razón de que la carga llegó al destino facturado y que consta en los remitos, correspondiendo, según criterio de la inspección, considerar el gasto del mismo en el balance impositivo.

V.- Que procede en primer término analizar el planteo de nulidad articulado por la actora, al considerar que las resoluciones no son una derivación razonada del derecho vigente y de la realidad de los hechos.

Que cabe tener presente 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 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. Asimismo, no se observa que el organismo fiscal se haya apartado en su accionar del ordenamiento jurídico positivo.

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. Corresponde señalar que, si bien la actora artículo su defensa como excepción previa, sus argumentos se plantean como defensa contra el acto determinativo apelado y con la finalidad de obtener la revocación del criterio fiscal, razón por la cual no correspondería un tratamiento incidental como tampoco una imposición de costas autónoma (vide precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación “Bolland y Cía SA (TF 21.122-I) C/DGI” de fecha 21/02/2013).

VI.- Que, según lo expuesto, con respecto al ajuste en el IVA, a juicio de este Tribunal conforme las constancias de los Antecedentes Administrativos y de las presentes actuaciones, cabe anticipar que la impugnación de créditos fiscales efectuada por el Organismo Fiscal de las operaciones cuestionadas se encuentra debidamente sustentada en la comprobación de indicios graves, precisos y concordantes que imprimen serios reparos respecto de la validez de las facturas considerando la falta de capacidad operativa de la mencionada proveedora como quien ha realmente prestado los servicios.

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. Cabe precisar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reconocido que las exigencias derivadas de la citada norma 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).

Cabe tener presente que en materia de determinaciones impositivas se admite la sustantividad de reglas distintas sobre la carga de la prueba con relación a las que se aplican en los demás juicios, correspondiendo a quien la impugne, la documentación irrebatible de los hechos. En ese contexto, el tema en debate queda reducido a una cuestión de hecho y prueba destinado a obtener en adecuado grado de certeza sobre la efectiva correspondencia entre los hechos tenidos en cuenta por la AFIP y negados por la actora, razón por la cual corresponde analizar las probanzas arrimadas por ésta última.

Por tanto, corresponde determinar si las probanzas aportadas por la apelante a estos autos permiten un confronte capaz de confirmar la relación entre la entrega efectiva de los bienes comercializados por parte de los proveedores que surgen de los comprobantes y su real representación en los créditos fiscales declarados.

Frente a los contundentes indicios que revelan las inconsistencias endilgadas al proveedor no confiable, la

recurrente no aportó los elementos probatorios indispensables para lograr desacreditarlas, escudándose en un sinfín de argumentaciones que no hacen más que revelar su mero desacuerdo con las valoraciones realizadas por la fiscalización.

Así las cosas, debe señalarse que una factura es considerada como apócrifa cuando no representa la realidad económica que en la misma se registra, sea porque la factura corresponde a una operación inexistente o porque corresponde a una operación existente, pero el sujeto emisor de la misma no resulta ser el proveedor real.

Adicionalmente, cabe recordar que conforme surge de 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.

Frente a las afirmaciones de la actora mediante las cuales 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 del proveedor cuestionado, 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 in re "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..."

En este sentido, corresponde recordar 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. 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 la proveedora indicada 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 25/08/2015).

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 "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."

Tal como explicara nuestro Más Alto Tribunal, por la propia mecánica del impuesto "el llamado crédito fiscal constituye una acreencia sujeta a la condición legal de que se verifiquen operaciones generadoras de un débito contra el que aquél pueda ser imputado, lo que implica que el momento en que el adquirente de los bienes satisface el impuesto no coincide con aquel en el cual el tributo ingresado se convierte en crédito fiscal, ya que no solo su medida sino también su existencia dependen de la ulterior concreción de tales operaciones" ("Alcalis de la Patagonia S.A.", sentencia del 06/05/1986).

En síntesis, correspondía a la recurrente acreditar fehacientemente la existencia del proveedor cuestionado y la participación del mismo en las operaciones cuestionadas, lo cual no se produjo en los presentes actuados. Con respecto a la sentencia, en el marco del Expte. N°16552, del 24/07/20217 que fuera confirmada por la Cámara Federal de Apelaciones de Tucumán el 13/06/2018, que ordena a AFIP levantar la inhabilitación de la CUIT de la Coop. cuestionada en los presentes actuados y que se la excluya de la Base de Contribuyentes no confiables, la misma de ninguna forma acredita que tal entidad tenga la capacidad operativa para prestar los servicios facturados a la recurrente.

Por todo lo expuesto, corresponde confirmar el ajuste en el Impuesto al Valor Agregado.

VII.- Que en cuanto a la determinación del impuesto 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).

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*."

Asimismo, cabe indicar que la doctrina jurisprudencial sentada por la 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*.".

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 pronunciamiento recurrido, el informe pericial se limitó a especificar que la actora llevaba sus libros en legal forma, que los pagos efectivamente 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."*

En el caso de autos no se ha producido prueba alguna para acreditar que el proveedor -Coop. de Trabajo Conar Ltda.- haya efectivamente prestado los servicios de flete que dan cuenta las facturas impugnadas por el Fisco Nacional.

Aun cuando los servicios fueron admitidos por el Fisco Nacional como un gasto deducible en el Impuesto a las Ganancias, la recurrente no acompañó medios idóneos para individualizar al proveedor como el verdadero beneficiario de los pagos, conforme lo indicado precedentemente en cuanto al circuito de pago con cheques propios y de terceros.

VIII.- Que, en materia de los intereses resarcitorios determinados en la determinación del Impuesto a las Ganancias-Salidas No Documentadas, sólo cabe su confirmación, recordándose 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 el aspecto sancionatorio, concretamente la multa impuesta en el Impuesto a las Ganancias - Salidas no Documentadas, es decir, respecto de la multa aplicada en la Resolución Nº 72/2018 (DV RRTU).

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 11.683.

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.

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 la multa por defraudación aplicada en la resolución aquí en trato, debe dejarse sentado que cuando se pretende aplicar la sanción prevista 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).

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.

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.

Que en virtud de lo expuesto y de acuerdo con las circunstancias analizadas en las presentes actuaciones han concordado elementos suficientes para tener por configurada la sanción impuesta y no existiendo elementos que justifiquen lo contrario, corresponde confirmar la multa aplicada al contribuyente de autos en la Resolución Nº 72/2018.

No obstante ello, en cuanto al quantum de la sanción aplicada si bien la graduación de la pena es discrecional del juez administrativo en función de las circunstancias de la causa, obviamente no queda exenta de la revisión posterior que este Tribunal pueda realizar de la aplicación de dicha facultad punitiva como juez revisor de la razonabilidad del acto sancionatorio. Ello así, se advierte en el acto atacado una falta de merituación concreta de los hechos que conducen al juez administrativo a graduarla en tres veces el impuesto omitido, por el contrario no surgiendo de las constancias de autos la existencia de antecedentes sumariales de la encartada, se considera prudente reducirla al mínimo legal del artículo 46 de la ley procedimental.

Las costas en este aspecto se imponen a la actora en la proporción de la multa que se confirman y por su orden en la parte que se reducen.

El Dr. Armando Magallón dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Porporatto, debiendo dejar aclarado que, a diferencia de otros supuestos en los que he

votado por la revocación de la imputación defraudatoria, entiendo que en el presente caso dicha imputación no se basa en la falta de presentación de declaraciones juradas del impuesto sobre las salidas no documentadas -como ocurría 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 evidencian la existencia en el caso de una deliberada conducta defraudatoria, abona la confirmación del acto sancionatorio y la atribución de costas que propone el Sr. Vocal Instructor.

El Dr. José Luis Pérez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Pablo Porporatto.

Por ello, SE RESUELVE:

Confirmar las resoluciones apeladas en autos en cuanto determinan impuestos y en su caso intereses y multa, reduciendo la graduación de la multa a su mínimo legal. Con costas a la vencida, salvo en la proporción en que se reduce la multa, aspecto en el que se imponen por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Digitally signed by Armando Magallon
Date: 2023.12.27 17:20:29 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: 2023.12.28 11:39:42 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 Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2023.12.28 12:12:58 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.28 12:13:25 -03:00