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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-55226765-APN-VOCI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 23 de Mayo de 2025

Referencia: 48.766-I; GRAPE CONSTRUCTORA S.A.; SENTENCIA; SALA A VOC.1RA

En el día de la fecha se reúne la Sala “A” del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por los Dres. José Luis Pérez (Vocal Subrogante de la 1° Nominación), Laura Amalia Guzmán (Vocal Titular de la 2° Nominación) y Pablo Alejandro Porporatto (Vocal Subrogante de la 3° Nominación) para dictar sentencia en el **Expte N° 48.766-I**, caratulado: **“GRAPE CONSTRUCTORA S.A. s/ recurso de apelación”;**

El Dr. Pérez dijo:

I.- Que a fs. 9/20 se interpone recurso de apelación contra las resoluciones Nros 22 y 23/2018 (DV CRR1) emitidas por la División Revisión y Recursos I de la Dirección Regional Centro, en virtud de las cuales se determinó de oficio, con carácter parcial, el Impuesto al Valor Agregado por los periodos fiscales 01/2012 a 12/2013 y el Impuesto a las Ganancias periodos fiscales 2012 a 2013, con más sus intereses resarcitorios.

Que a fs. 209/214 la actora interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 68/2018 y 69/2018 (DV CRR1), dictada por la División Revisión y Recursos I de la Dirección Regional Centro de la A.F.I.P-D.G.I., en virtud de la cual se dispuso determinar de oficio la responsabilidad del contribuyente GRASSO SABATO en su carácter de responsable personal y solidario, respecto de la deuda correspondiente a la contribuyente GRAPE CONTRUCTORA S.A., respecto del Impuesto a las Ganancias, períodos fiscales 2012 a 2013, con más intereses resarcitorios.

Que, en primer lugar, manifiesta que en la resolución impugnada se ha determinado, a criterio de la Administración, que los proveedores Tornería Mecánica de Russo Jose R.; Hierros Laracada S.A., Barabas Hnos S.A., Tecnomitre S.A., Mundomart S.R.L. y Doblanic S.R.L., no habrían operado con la firma recurrente, y de allí que, habrían tomado en exceso los créditos fiscales en el período inspeccionado con relación a los mismos. Indica que a esa conclusión se arribaría en función del resultado de la circularización efectuada y en tanto los proveedores habrían manifestado no haber operado con esa firma.

Alega que la conclusión del Fisco resulta absurda, primeramente porque no pueden constatarse legalmente y oponiblemente a su parte, que las personas que se presentaron contestando las circularizaciones, en tanto

que dichos proveedores se tratan de personas de existencia ideal, ostenten personería suficiente para efectuar el acto de reconocimiento y/o desconocimiento de las operaciones con Grape Constructora S.A. A ello se suma con carácter dirimente, que frente a la existencia de una eventual controversia en relación a la operación que genera el crédito fiscal, cabe estarse a los documentos de respaldo de dichas operaciones, a fin de determinar su legalidad.

Sostiene que Grape Constructora S.A., no tiene obligación legal societaria ni tributaria de indagar sobre la capacidad económica de la empresa proveedora, ni tampoco si la empresa figura en "la interna" base APOC del Fisco, ni tampoco ninguna otra circunstancia que salga del común acontecer de las cosas y de las comprobaciones obligatorias que impone la AFIP conforme sus Resoluciones.

Alega que la supuesta imposibilidad del Estado de lograr encontrar a los emisores de las facturas y de verificar el ingreso de las sumas retenidas, se vincula con las tareas de fiscalización que debe llevar a cabo el organismo recaudador, y desde este punto de vista, las falencias en este contralor no pueden derivar en perjuicios para el contribuyente que cumplió con sus deberes.

Indica que las supuestas circunstancia de que las empresas no reúnan ciertos requisitos para su funcionamiento, o bien que no cumplan sus obligaciones tributarias, no le puede ser imputada, pues la falsedad de los comprobantes no puede basarse únicamente en que las empresas emisoras no pudieron ser halladas en sus respectivos domicilios fiscales o comerciales, o que no presentaron declaraciones juradas, "per se" no es objetivamente factor de atribución de responsabilidad a Grape Constructora S.A., por no existir relación causal que lo autorice.-

Respecto a los ajustes del débito fiscal con relación al cliente Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, sostiene que se habría constatado diferencias entre la respuesta brindada por parte del ente gubernamental y las registraciones efectuadas por el contribuyente en el libro Ventas. Afirma que la nota de circularización y la respuesta del Cliente se encuentran viciadas.

Sostiene que las notas de crédito, conforme surgirá de la prueba pericial contable, fueron emitidas en cancelación y/o anulación parcial de facturas emitidas por GRAPE CONSTRUCTORA S.A., al Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, antes de ahora; facturas que fueron oportunamente denunciadas como débito fiscal en las correspondientes DDJJ de IVA del período respectivo.

Señala que no existe diferencia por VENTAS GRAVADAS, como así tampoco, de importes en concepto de IVA porque las notas de crédito, en el peor de los casos, deben ser tomadas modificando el CRÉDITO FISCAL, de allí que, ni un peso más correspondía ingresar en concepto de IVA. Con respecto a las Facturas B (Anexo V y IX), señala que este ajuste es improcedente, ya que las Facturas B N° 1559 a 1572, emitidas al Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, fueron expresamente declarados por la recurrente en la DDJJ 12/2013, y se encuentran debidamente identificadas en el LIBRO DE IVA VENTAS de ese período impositivo.

Alega que mal puede efectuarse un ajuste por VENTAS no declaradas, ya que las mismas, se encuentran incluidas en la declaración jurada respectiva como ventas.

Asimismo, en cuanto al Expte. N° 49112-I manifiesta que es absurda la argumentación de AFIP, quien

pretende accionar contra el eventual deudor solidario, de la suerte de la deuda del contribuyente Grape Constructora S.A.

Alega que en tanto la deuda no se encuentre ejecutoriada y firme, no resulta exigible al contribuyente Grape Constructora S.A., y por lo tanto, menos lo podía ser contra el responsable solidario, porque este no puede encontrarse en peores condiciones que el primero, ya que su responsabilidad no puede ir más allá que la del deudor principal.

Que, cita jurisprudencia que entiende aplicable al caso y formula reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 129/142 y 219/231 contesta sendos traslados la representación fiscal, solicitando por los argumentos de hecho y de derecho que expone, que se confirmen los actos apelados, con costas.

Que en primer lugar señala que no se encuentran controvertidos los elementos formales de la registración de la apelante, sino que a partir de las propias manifestaciones de algunos de los supuestos proveedores negando la operatoria y de la detección de graves y numerosos indicios de que otros presuntos proveedores no poseían capacidad operativa para realizar las actividades facturadas, fue dable presumir que las operaciones registradas no existieron en la realidad, contando al respecto la actora con la posibilidad procesal de probar lo contrario, lo que no ha sucedido.

Alega que en las presentes actuaciones el Fisco ha recabado elementos que demostraron acabadamente que se trataba de comprobantes apócrifos que no permitían determinar el hecho económico que pretendían respaldar y la entidad jurídica de una de las partes intervinientes (los presuntos proveedores).

Manifiesta que de ningún modo puede aceptarse que el Fisco atribuya responsabilidad a la actora por conductas de terceros, ni que acredite la capacidad económica de los proveedores impugnados, ni controle sus obligaciones fiscales, sino que frente a todos las inconsistencias detectadas consideradas de manera global, se concluyó que las operaciones facturadas no existieron, no habiendo podido la responsable derribar dichas imputaciones a lo largo de todo el procedimiento de fiscalización y de determinación de oficio.

Alega que el detalle de las irregularidades e inconsistencias que presentaron los proveedores impugnados se encuentra plasmado en los antecedentes administrativos que se adjuntan al presente, y se enuncian sintéticamente a lo largo de las resoluciones recurridas, todos esos elementos, analizados integralmente, permitieron inferir la falta de capacidad económica y operativa de los supuestos proveedores, y por ende, la inexistencia de las operaciones cuestionadas, acreditadas con documentación no fehaciente.

Señala que, si bien la recurrente no fue partícipe de tales circularizaciones, las mismas fueron puestas a su disposición y contó con las oportunidades procesales necesarias para rebatirlas, sin haberlo hecho más que discursivamente, además de aportar por su parte las pruebas que acreditaran la efectiva realización de las operaciones cuestionadas, sin que lo hiciera de manera eficaz.

Con respecto a lo enunciado por la actora relativo a la falta de registración de las Notas de Crédito que no fueron reconocidas por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, indica que los inspectores actuantes observaron respecto de las facturas de venta que surgían del libro IVA Ventas relevado -períodos

fiscales 2012 y 2013-, que las ventas exteriorizadas en dichos registros, por operaciones mantenidas con el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se encontraban luego disminuidas por una cantidad de notas de crédito, emitidas por la actora, lo cual produjo una evidente disminución de la base imponible en el Impuesto a las Ganancias y en el Impuesto al Valor Agregado.

Con relación a los agravios dirigidos a las facturas B emitidas al Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires señala que atento al silencio explícito de la actora acerca del tema en la contestación presentada a la vista corrida, no efectuando ninguna aclaración, argumentación o planteo de disconformidad que permitiera sustentar o rechazar la procedencia del ajuste, en el acto determinativo se procedió a confirmar el cargo plasmado oportunamente en la vista conferida pues el principio rector en materia de procedimientos administrativos indica que aquellos aspectos que no han sido controvertidos se debe entender que son consentidos por la administrada. Así, en cuanto a este punto, por las razones indicadas, los agravios deben rechazarse, por improcedentes.

Con respecto al Expte. N° 49.112-I manifiesta que no corresponde discutir en este expediente la procedencia o no del ajuste fiscal, sino únicamente la viabilidad de la extensión de la responsabilidad solidaria en cabeza del Sr. Sabato Grasso en su carácter de presidente y director de Grappe Constructora S.A., pues en dichos términos fue planteada por la recurrente la cuestión litigiosa.

En cuanto al planteo de la actora que el deudor principal habría interpuesto recurso de apelación ante ese Excmo. Tribunal Fiscal, y que por ende, al no encontrarse firme la intimación cursada, las resoluciones aquí apeladas resultan inválidas, destaca que no existe impedimento legal alguno para que el Organismo de inicio al procedimiento de determinación de oficio por responsabilidad solidaria a quien resulte sujeto responsable, con posterioridad al inicio del procedimiento de determinación de oficio al deudor principal, ya que lo que pretende el legislador es impedir perseguir el cobro de la deuda tributaria en cabeza de quien o quienes resultan responsables solidarios de la deuda, hasta tanto se produzca el vencimiento de la intimación de pago al deudor principal, como consecuencia de no haberse cancelado la deuda o que el acto sea recurrido por alguna de las opciones previstas por la Ley.

Por último, considera que la sanción aplicada resulta procedente y correctamente ponderada en la resolución apelada, por lo que solicita su confirmación.

III- A fs. 259 se por decaído el derecho a producir la prueba pericial contable ofrecida. A fs. 276 se elevaron los autos a consideración de la sala “A”. Finalmente, a fs. 281 llamó los mismos a sentencia.

IV.- En virtud de la fiscalización que el Fisco Nacional le efectuara a la contribuyente GRAPE CONSTRUCTORA S.A. frente al Impuesto a las Ganancias períodos fiscales 2012 y 2013 e Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 02/2012, 03/2012 y 06/2012 a 03/2013, bajo la Orden de Intervención N° 1.103.028, se procedió a verificar la real situación de la responsable constatándose que:

1.- Frente al Impuesto a las Ganancias: (A) mediante la utilización de documentación vinculada a operaciones de las que no se ha probado su existencia real, o no reconocida por emisor, computó de manera improcedente en concepto de costos y/o gastos en su declaración jurada correspondiente al período fiscal 2012, la suma de $ 726.044,30; (B) la misma omitió declarar ventas provenientes de ingresos gravados del período fiscal 2012, por la suma de $ 2.188.880,77; (C) exteriorizó deudas al cierre del

ejercicio fiscal 2012 por operaciones con sus nómina de proveedores en la declaración jurada del impuesto, que se encontraban canceladas a esa fecha, como así también de deudas originadas en operaciones de las cuales no se ha probado su existencia real u operaciones que no fueron reconocidas por los supuestos proveedores. De ello, resulta la existencia de un incremento patrimonial no justificado para la responsable en el citado período fiscal, al cual corresponde otorgar el tratamiento previsto en el artículo 18 inciso f), apartado 1 de la Ley 11.683 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), todo ello por la suma de $ 1.232.372,52; y (D) omitió declarar la materia imponible en su presentación de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2013, habiéndose presentado la misma sin movimiento; y en consecuencia, dejó de ingresar el gravamen pertinente en su justa medida de los períodos fiscales 2012 y 2013.

Que además de acuerdo al relevamiento de las tareas de fiscalización realizadas surge la existencia de ventas de rodados en el periodo fiscal 2013.

Que a partir de la documentación aportada en respuesta a los requerimientos cursados los días 10/12/2014 y 12/03/2015 (Balance al 31/12/2012, nota de conformación de los rodados al 31/12/2012 y 31/12/2013, y facturas de ventas de automotores) (Cuerpo Impuesto a las Ganancias - fs. 21, 26, 27,48 a 50 y 53):

1- se constataron los montos brutos de ventas de los tres rodados que surgen de las facturas de venta de cada uno de los mismos,

2- se calcularon los importes netos gravados correspondientes,

3- paralelamente, se valorizó el costo computable detrayendo las amortizaciones acumuladas del valor original obteniendo el valor residual de los automotores.

4- de esa manera, se practicó la diferencia entre los valores de ventas y el costo impositivo computable indicado, obteniendo un resultado neto sujeto a impuesto.

Frente al Impuesto al Valor Agregado: (A) mediante la utilización de documentación vinculada a operaciones de las que no se ha probado su existencia real, o no reconocida por su emisor, computó créditos fiscales improcedentes en sus declaraciones juradas correspondiente a los períodos fiscales 02/2012, 09/2012 a 11/2012, 0l/2013 a 3/2013 y 12/2013, por la suma de $ 342.119,08; y (B) la misma omitió declarar los débitos fiscales correspondientes a las ventas provenientes de sus ingresos gravados de los períodos fiscales 01/2012 a 12/2012, 02/2013, 05/2013, 07/2013 y 12/2013 por la suma de $ 1.376.280,44, dejando de ingresar, en consecuencia, el gravamen pertinente en su justa medida de los períodos fiscales 02/2012, 03/2012 y 06/2012 a 03/2013.

Asimismo, de las tareas de fiscalización llevadas a cabo por la auditoría interviniente surgen las observaciones que sustentan las impugnaciones de los respectivos créditos fiscales, costos y/o gastos computados por la recurrente.

1-Tornería Mecánica de Russo José R. (CUIT N° 20-12667639-6)

La fiscalización cursó requerimiento el 20/04/2015 siendo contestado mediante multinota del 12/05/2015 en donde indica que no conoce a la empresa y que por lo tanto nunca ha tenido operaciones con la misma.

Dichas expresiones fueron ratificadas mediante acta del 08/06/2016 (Cuerpo Proveedor - fs. 6 y 38).

2- Hierros Latacada S.A. (CUIT N° 30-64558534-4)

La fiscalización cursó requerimiento el 10/06/2015 siendo contestado mediante multinota del 15/07/2015 en donde expresa que no han realizado ningún tipo de operaciones con la firma en cuestión. Dichas expresiones fueron ratificadas mediante acta del 14/06/2016 (Cuerpo Proveedor — fs. 6 y 12).

3- Barabas Hnos. S.A. (CUIT N° 30-66393797-5)

Se cursó requerimiento el 10/06/2015 siendo contestado mediante multinota del 03/07/2015 en donde expresa que no existe saldo al 31/12/2012 y 31/12/2013 con la firma Grape Constructora S.A. porque no han operado con la misma.

Dichas expresiones fueron ratificadas mediante acta del 08/06/2016 (Cuerpo Proveedor — fs. 6 y 59).

4- Tecnomitre S.A. (CUIT N° 30-70834550-0)

Se cursó requerimiento el 20/04/2015 siendo contestado mediante multinota del 26/05/2015 en donde la empresa expresa que no registran saldo alguno al 31/12/2012 ni 31/12/2013 con la firma Grape Constructora S.A., que no poseen registrada ninguna operación con la firma mencionada en el período 01/01/2012 a 31/12/2013, que por ende no existe registro de pago, cancelación ni cobro con la misma y que no conocen ni tuvieron trato alguno con nadie de la firma mencionada y por ende no se le prestó servicio o vendió mercadería alguna.

Dichas expresiones fueron ratificadas mediante acta del 09/06/2016 (Cuerpo Proveedor — fs. 30 y 41).

5- Mundomat S.R.L. (CUIT N° 30-70780566-4)

La fiscalización cursó requerimiento el 21/05/2015 siendo contestado mediante multinota del 24/06/2015 en donde informa que no realizó ninguna operación de compra ni venta con la firma Grape Constructora S.A. Dichas expresiones fueron ratificadas mediante acta del 13/06/2016 (Cuerpo Proveedor — fs. 7 y 11).

6.- Doblanic S.R.L. (CUIT N° 30-70853185-1)

Se cursó requerimiento el 20/04/2015 siendo contestado mediante multinota del 19/05/2015 en donde se responde que no tuvieron ni relación comercial de ninguna índole con la empresa Grape Constructora S.A. y que nunca existió contacto directo o indirecto con la misma. Dichas expresiones fueron ratificadas mediante acta del 15/06/2016 (Cuerpo Proveedor — fs. 24 y 117).

7-Al Group Service S.A. (CUIT N°30-71083922-7)

A partir de lo indicado por el personal de fiscalización interviniente, según surge del informe final de inspección confeccionado por la División Fiscalización N° 2 de la Dirección Regional Sur, existen elementos de pruebas suficientes para tachar de apócrifa a la supuesta proveedora bajo la condición de "usina de única actividad de venta de facturas" (Cuerpo Al Group Service SA - fs. 4 a 18 y Cuerpo Impuesto a las Ganancias - fs. 1275 a 1279). A partir del informe final elaborado por el personal de la

fiscalización interviniente, surgen las siguientes características:

- solo presentó las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias por los períodos 2009, 2010 y 2011,

- con respecto al Impuesto al Valor Agregado, posee presentaciones formales de las declaraciones juradas correspondientes a los ejercicios en que se efectuaron las presentaciones del Impuesto a las Ganancias, registrándose una relación débito/crédito muy cercana a uno. Sus pagos son escasos a pesar que las ventas declaradas del ejercicio 2011 ascendieron a $ 2.638.899,-

- no se logró localizar a la empresa en su domicilio fiscal, ni a las personas vinculadas a la misma,

- el accionista Sr. Manuel Florencio Fernández es declarado fallecido el 28/05/1999 con fecha anterior al contrato de la sociedad del 08/09/2008.

Además, la búsqueda por parte del personal de fiscalización del otro accionista, Sr. Manuel Cristobal Castillo, resultó infructuosa tanto en su domicilio fiscal como en el real, no registra bienes y sus declaraciones juradas son presentadas sin movimientos,

- el Sr. Juan Carlos Gargiulo no pudo ser localizado, es apoderado con amplios poderes de administración y disposición y ligado a la cuenta bancaria, siendo monotributista categoría B con 2 propiedades y 2 automóviles,

- también figura como accionista el Sr. Oscar Alberto Pérez que declara un domicilio cuya numeración se constató como inexistente, posee la CUIT inactiva, y fue incluido en la base Apoc bajo la condición "sin capacidad económica" y forma parte de otras cuatro sociedades todas tildadas de apócrifas,

- la empresa no posee bienes a su nombre ni personal en relación de dependencia,

- posee una cuenta corriente en el Banco Francés con acreditaciones que ascienden a $ 1.479.750 en 2011.

A partir de los elementos de prueba graves, precisos y concordantes recolectados, el personal de fiscalización pudo concluir que se trata de un proveedor que, no ha tenido capacidad operativa para prestar efectivamente las operaciones por las que la rubrada se computó los costos y/o gastos a favor en el Impuesto a las Ganancias, por el período fiscal 2012, y por ello en principio resultan impugnables.

8- Telfer Construcciones S.A. (CUIT N° 30-71134178-8)

A partir de lo indicado por el personal de fiscalización interviniente, según surge del informe final confeccionado por la División Investigación de la Dirección Regional Sur, existen elementos de pruebas suficientes para tachar de apócrifa a la supuesta proveedora por no poseer capacidad económica para desarrollar su actividad (Cuerpo Telfer Construcciones SRL — fs. 11 a 16 y Cuerpo Impuesto a las Ganancias - fs. 1270 a 1272).

A partir del informe final elaborado por el personal de la División Investigación nombrada, surgen las siguientes características:

- se encontraba inscripta en 6 actividades disímiles a partir de abril de 2010,

- no se logró localizar a la empresa en su domicilio fiscal, ni a las personas vinculadas a la misma,

- no se obtuvo nueva información de contacto a partir del requerimiento cursado a la imprenta por lo que tampoco se pudo localizar a una persona vinculada a la sociedad,

- no presentó las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias,

- posee presentaciones formales de las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado y Seguridad Social pero los pagos efectuados son de escasa significatividad con relación a las acreditaciones bancarias que registró en los años 2010 y 2011,

- de las relaciones que posee la CUIT de la sociedad surgen vinculaciones con 3 personas de las cuales una de ellas es desocupado y prestó su nombre según consta en las investigaciones llevadas adelante, no posee bienes registrables,

-los antecedentes relacionados con el presente proveedor fueron remitidos al Juzgado Federal N° 1, Secretaría N° 1, del Departamento Judicial de Lomas de Zamora, en la Causa N° 10834.

A partir de los elementos de prueba graves, precisos y concordantes recolectados, el personal de fiscalización pudo concluir que se trata de un proveedor que no ha tenido capacidad operativa para prestar efectivamente las operaciones por las que la rubrada se computó los costos yio gastos a favor en el Impuesto a las Ganancias, por el período fiscal 2013, y por ello en principio resultan impugnables.

9- Fideicomiso Soluciones Integras (CUIT N° 30-71159073-7)

A partir de lo expuesto por el personal fiscalizador, según surge del informe final confeccionado por la División Investigación de la Dirección Regional Sur, se reunieron los elementos de pruebas suficientes para tachar de apócrifa a la supuesta proveedora por no poseer capacidad económica para desarrollar su actividad (Cuerpo Fideicomiso Soluciones Integrales - fs. 7 a 11 y Cuerpo Impuesto a las Ganancias - fs. 1272 a 1275).

A partir del informe final de la citada División Investigación, surgen las siguientes características: declaró 6 actividades muy variadas y disímiles entre sí, posee su domicilio fiscal en un inmueble particular de la localidad de Temperley tipo propiedad horizontal donde no se pudo contactar a persona alguna que habitara el lugar, no posee personal en relación de dependencia, registra presentaciones en el Impuesto al Valor Agregado desde 11/2010 a 12/2012 con pagos irrelevantes, presentó las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias por los ejercicios 2011, 2012 y 2013 sin movimiento, no posee movimientos bancarios, no posee bienes registrables a su nombre, habiéndose circularizado a la imprenta, se aportaron los modelos de los trabajos realizados pero no se obtuvo forma de contacto alguno con la firma.

A partir de los elementos de prueba graves, precisos y concordantes recolectados, el personal de fiscalización pudo concluir que se trata de un proveedor que no ha tenido capacidad operativa para prestar efectivamente las operaciones por las que la rubrada se computó los costos y/o gastos a favor en el Impuesto a las Ganancias, por el período fiscal 2013, y por ello en principio resultan impugnables.

10- Constructora CHH S.R.L. (CUIT N° 33-71062929-9)

A partir de lo expresado por el personal fiscalizador, según surge del informe final confeccionado por la División Investigación de la Dirección Regional Sur, se reunieron los elementos de pruebas suficientes para tachar de apócrifa a la supuesta proveedora por no poseer capacidad económica para desarrollar su actividad (Cuerpo Constructora CHH SRL - fs. 5 a 10 y Cuerpo Impuesto a las Ganancias - fs. 1280 a 1282).

A partir del informe final de citada División Investigación, surgen las siguientes características: declaraba como actividad principal la de construcción, reforma y reparación de edificios residenciales, posee domicilio fiscal en un local comercial dedicado a la venta de artículos de perfumería y limpieza en donde no fue localizada, habiéndose circularizado a la imprenta, se ratificó el domicilio fiscal y se destaca que en los trabajos de impresión intervino el Sr. Gustavo Pace que fue detectado también como presunta usina de facturación apócrifa en la misma investigación, registra declaraciones juradas presentadas por el Impuesto al Valor Agregado por los períodos 07/2008 a 07/2011 que no arrojan saldo significativos, presentó solamente la declaración jurada en el Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2008, sin movimientos; posee dos socios: Ramina Gisele Leguiza y Mario Héctor Elías, quienes tienen presentaciones con pagos ínfimos o en cero y no poseen bienes a su nombre, la firma tampoco posee bienes registrables en cabeza propia, posee una cuenta bancaria con acreditaciones por $ 1.960.652, los antecedentes relacionados con el presente proveedor fueron remitidos al Juzgado Federal N°1, Secretaría N°1, del Departamento Judicial de Lomas de Zamora, en la Causa N° 10834.

A partir de los elementos de prueba graves, precisos y concordantes recolectados, el personal de fiscalización pudo concluir que se trata de un proveedor que no ha tenido capacidad operativa para prestar efectivamente las operaciones por las que la rubrada se computó los costos y/o gastos a favor en el Impuesto a las Ganancias, por el período fiscal 2013, y por ello en principio resultan impugnables.

Además, el personal fiscalizador procedió a circularizar a diversos clientes de la recurrente, entre ellos al Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, constatando diferencias entre la respuesta recibida por parte del ente gubernamental y las registraciones efectuadas por la contribuyente en el libro IVA Ventas. De ese modo, según lo expresado en el Informe de Inspección obrante a fs. 1283 del Cuerpo Impuesto a las Ganancias, surge que la sociedad registró Notas de Crédito y Facturas B que no fueron reconocidas como operaciones por parte del mentado cliente (Cuerpo GCBA 1 – 66 y Cuerpo GCBA 2 fs. 1 a 6 y 13).

V.- En primer lugar, cabe señalar que la recurrente en su líbelo recursivo no efectúa agravios concretos en relación al ajuste efectuado por el Fisco Nacional en relación al incremento patrimonial no justificado. La recurrente exteriorizó mayores montos en concepto de Pasivo (deudas con proveedores) por el período fiscal 2012 de acuerdo a lo corroborado por las tareas de fiscalización realizadas.

Que, entrando en el análisis de la cuestión, conviene comenzar por destacar que este Tribunal tiene dicho que “los métodos presuntivos para la determinación de tributos, son alternativas válidas que habilita la ley a favor de la Administración para que pueda cumplir sus objetivos en aquellos casos en que, debido a la inexistencia de elementos, registración con notorias falencias, o documentación que no resulte fehaciente...deba recurrir en forma supletoria o complementaria a esta metodología para cuantificar la base imponible” (cfr. entre otros, Armotec SACIFIC, TFN, Sala B, 10/02/1999, "Victorio Américo Gualtieri S.A.", 08/05/2007).

Que, sabido es que, en materia de determinaciones de oficio, la ley fija un orden de prelación cronológico: sólo cuando el Fisco no disponga de elementos que acrediten fehacientemente la exacta dimensión de la materia imponible (ausencia de elementos, insuficiencia de éstos o descalificación fundada de los existentes) se encontrará facultado para recurrir al método indiciario de determinación. En otros términos, la Administración Fiscal debe primero agotar los medios que permitan reconstruir la materia imponible de modo directo (o "sobre base cierta") y, sólo en los supuestos más arriba indicados, recurrir a aquel modo excepcional de determinación. Ciertamente la materia imponible reconstruida a la luz de presunciones debe estar basada en una real razonabilidad, de modo tal que dichas presunciones tengan el poder de sustituir la materia declarada por el contribuyente; esto es, los signos de presunción deben permitir un control convincente de la declaración, pero jamás se pueden erigir en una reconstrucción abusiva de la materia sujeta a impuesto (ver entre otros: "Dadea, Marta Elisa" - T.F.N. - Sala "B" – 22/12/83, "Antonio Gonzalez y Otros Mansión Almar" - T.F.N. - Sala "D" – 16/8/89, "Beraja, Alberto David y Dwek, José Roberto" - T.F.N. - Sala "A" – 25/2/98).

Que, no resultan acertadas las consideraciones que efectúa la actora en este sentido. En efecto, no basta con la estimación realizada por la misma, respecto de que la fiscalización no consideró, o lo hizo de forma irregular, la contabilidad oficial del contribuyente para fundamentar la presunción legal, a poco que se advierta que verificada por el Fisco Nacional que fue una situación fáctica (diferencias patrimoniales no justificadas), procedió a determinar la materia imponible en forma presunta conforme las previsiones de la norma legal pertinente, resultando por ello adecuado el método utilizado. En el caso las determinaciones de oficio practicadas por el organismo fiscal se fundan en las presunciones establecidas por el artículo 18 inciso f) (incremento patrimonial no justificado), esto es, la consecuencia prevista por la ley ante una determinada situación fáctica.

Que, en la materia que se aborda, la inversión de la carga probatoria que recae, en definitiva, en cabeza del contribuyente, ha sido inveterada y pacíficamente reconocida por la jurisprudencia de las diversas Salas de este Tribunal y la Alzada (ver al respecto Ledesma, Amalia, TFN, Sala D, 18/07/2001, Inmobiliaria Quesada SRL, TFN, Sala A, 11/04/2000, Campisi, Benito, Sala B, 10/05/1999, Bur, Delia Matilde, CNACAF, Sala IV, 12/11/1996).

Que, en definitiva, la causa se refiere a una verdadera cuestión de hecho y prueba, correspondiendo a la recurrente, en ejercicio de su derecho de contradicción, desvirtuar las conclusiones a las que arriba el juez administrativo debiendo aportar prueba concreta y fehaciente.

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.

Que, en este orden de ideas, respecto del acto determinativo apelado debe tenerse presente que en oportunidad de sentenciar en la causa "Emerson Argentina S.A.I.C.", la Corte Suprema de Justicia ha sostenido que "...las resoluciones emanadas de la DGI gozan de presunción de legitimidad- art. 12 de la ley 19549-. Por consiguiente, la carga de la prueba pesa sobre aquel que impugna, el que debe demostrar los errores que la descalifican; esta conclusión concuerda con lo sostenido por la Corte, en el sentido de que

cuando se trata de determinaciones impositivas, rigen reglas distintas sobre la carga de la prueba en relación a las que se aplican en los demás juicios..." (sent. del 30/9/74).

Que cabe destacar que si bien este Tribunal, en virtud de lo dispuesto por el artículo 164 de la ley 11683 tiene "amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes...", es jurisprudencia pacífica que en materia de prueba ello no implica "llegar al extremo de reemplazar a la parte remisa o descuidada en la defensa de sus derechos, en violación del principio de igualdad procesal" -CNACAF, Sala 2°, "Tamileyfú SRL", sent. del 27/6/72-, debiendo las partes instar el procedimiento en la etapa probatoria, a fin de que el juzgador obtenga el grado más elevado de certeza luego del analisis de la prueba producida.

En consecuencia, toda vez que la recurrente no ha acompañado defensas en esta instancia respecto del ajuste citado precedentemente, resulta procedente confirmar el ajuste efectuado por el Fisco Nacional en este aspecto.

VI.- Que en relación a la impugnación de los proveedores cabe concluir 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 cuestionadas por el Fisco Nacional. En tal sentido corresponde destacar que se trata en todos los casos de sujetos sin capacidad operativa, patrimonial y económica necesarias para efectuar las operaciones comerciales que registran con la actora, destacando entre las principales anomalias, presunción de utilización de prestanombres, falta de capacidad económica, en muchos casos negaron haber operado con la recurrente.

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. 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.

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 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....".

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 su impugnación.

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 impugnados, 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 dichos proveedores se encuentren inscriptos, resultan claramente insuficientes para rebatir la tesis fiscal, sustentada en toda la serie de circunstancias más arriba detalladas, y acreditar la materialidad -no su instrumentación- de las operaciones realizadas con los proveedores impugnados.

Que, por otro lado, en cuanto al cuestionamiento del Fisco Nacional respecto de la deducibilidad de los gastos efectuados en el Impuesto a las Ganancias, surge de autos que no sólo no se ha logrado probar que los sujetos mencionados en los comprobantes impugnados fueron los verdaderos prestadores y, por ello, corresponde confirmar el ajuste del Impuesto al Valor Agregado, sino que en virtud de la normativa del Impuesto a las Ganancias, no se han aportado elementos tendientes a acreditar que los bienes han sido efectivamente recibidos o los servicios prestados, no se ofreció ni aportó prueba tendiente a demostrar que

sin las compras impugnadas no se hubiera podido llevar a cabo la actividad de la recurrente, ni se han arrimado elementos que acrediten el valor real de dichas operaciones, por lo que corresponde también confirmar este último ajuste.

Asimismo, corresponde señalar que a fs. 259 se resolvió dar por decaído el derecho de la recurrente a la producción de la prueba pericial contable ofrecida, circunstancia ésta que resta sustento a sus argumentos.

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.

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).

Asimismo respecto a los dichos de la recurrente relativo a la falta de registración de las Notas de Crédito que no fueron reconocidas por el GCBA, cabe señalar la inspección interviniente circularizó al Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires en una primera oportunidad, solicitándole toda la información obrante en sus registros y el detalle de todas las operaciones y de los pagos realizados a la fiscalizada, conforme Nota Externa N° 1419/15 del 21/05/2015 que obra a fs. 9 del Cuerpo Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires 1.

En tal sentido corresponde hacer alusión a la respuesta dada por el GCBA donde dejó sentado que *“..consultada la herramienta informática para la gestión de los pagos a proveedores, que es el Sistema Integrado de Gestión y Administración Financiera (SIGAF), no se registra la presentación por parte de GRAPE CONSTRUCTORA S.A. - CUIT 33-68054779-9 (beneficiario SIGAF 32459) de comprobante alguno con la numeración detallada por la AFIP en la Nota Externa N° 704/16 (DV CFI02)"* (fs. 1 Cuerpo Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires 2).

Asimismo, respecto a los argumentos de la recurrente por cuanto entiende que las notas de crédito, anulaban facturas emitidas al GCBA oportunamente incluidas en las DDJJ de IVA corresponde señalar que tal como surge de la respuesta brindada anteriormente, se desprende que no existieron notas de crédito emitidas por la recurrente circunstancia esta que resta sustento a sus argumentos.

Por otro lado, respecto a los argumentos de la recurrente respecto del ajuste relativo a las facturas B (Anexo V y IX) por cuanto entiende que dicho ajuste debe ser revocado, corresponde señalar que le asiste razón ya que conforme se desprende de las actuaciones administrativas dichas facturas fueron incluidas en la DDJJ del período fiscal 12/2013 (fs. 121 Cuerpo IVA N° 1) ya que el importe del débito fiscal allí consignado coincide con los registros del Libro de IVA Ventas (ver fs. 225 Cuerpo Impuesto a las Ganancias II). Atento lo expuesto corresponde hacer lugar al planteo de la recurrente en este sentido.

Que, en virtud de lo expuesto, corresponde confirmar parcialmente las resoluciones apeladas en cuanto determinan la obligación tributaria de la recurrente. Con costas en proporción a los respectivos vencimientos.

VII.- En lo relativo al Expte. N° 49.112-I donde se establece la responsabilidad personal y solidaria del Señor Sabato Grasso, corresponde señalar que conforme surge de las actuaciones administrativas, el Señor Sábato Grasso, se desempeñaba como presidente y director de Grape Constructora S.A. (CUIT N° 33-68054779-9) al operarse el vencimiento de las obligaciones tributarias reclamadas por el Impuesto a las Ganancias períodos fiscales 2012 y 2013 y por el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 02/2012, 03/2012 y 06/2012 a 03/2013 (Cuerpo Responsabilidad Solidaria - fs. 13 a 15 y 26 a 34).

Cabe indicar que de la consulta a los sistemas informáticos del Organismo Fiscal, realizadas por el personal de la fiscalización interviniente, el Sr. Sábato Grasso, se encuentra informado como firmante en las cuentas bancarias del Banco de la Ciudad de Buenos Aires, cuya titularidad pertenece a la firma Grape Constructora S.A. (Cuerpo Responsabilidad Solidaria - fs. 35 y 36).

De la misma forma y de acuerdo a lo plasmado en el informe de Fiscalización obrante a fs. 51 a 53 del Cuerpo Responsabilidad Solidaria, el Sr. Sábato Grasso se desempeñaba como Administrador de relaciones de Clave Fiscal además de Presidente y Accionista mayoritario de la deudora principal.

Que dichas circunstancias llevan a tomar la postura de que el apelante no era ajeno al manejo empresario y tenía pleno conocimiento cierto de la materia imponible, manejaba los negocios y disponían de los fondos de la sociedad.

Cabe tener presente que de acuerdo con la norma del art. 6° de la ley 11.683 "*están obligados a pagar el tributo al Fisco con los recursos que administran, perciben o que disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representantes, mandantes, acreedores titulares de los bienes administrados o en liquidación, etc., en la forma y oportunidad que rijan para aquellos o que especialmente se fijen para tales responsables, bajo pena de las sanciones de esta ley"* entre otros, *"los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios a que se refiere los incisos b) y c) del artículo 5".*

Que, a su vez, el art. 8 de la ley dispone: *"...Responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere, con otros responsables del mismo gravamen, sin perjuicio de las sanciones correspondientes a las infracciones cometidas: a) Todos los responsables enumerados en los puntos a) a e), del inciso 1, del artículo 6° cuando, por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo, si los deudores no regularizan su situación fiscal dentro de los quince (15) días de la intimación administrativa de pago, ya sea que se trate o no de un procedimiento de determinación de oficio…"*

Debe advertirse que la responsabilidad no es objetiva -esto es, impuesta por el mero hecho de haber sido apoderado o representante de una entidad- ni que deriva de la simple vinculación existente entre los responsables y el deudor del tributo. Por el contrario, el presupuesto legal de la responsabilidad a título personal es el incumplimiento de sus deberes; en otros términos, no basta que haya incumplimiento; es menester, además, que éste le sea imputable. Esta es la recta hermenéutica que cabe asignar al art. 8° de la Ley Nº 11683, t.o. en 1998, en cuanto establece que "*No existirá esta responsabilidad personal y solidaria respecto de aquellos que demuestren debidamente que dicha responsabilidad no les es imputable subjetivamente."*

En este contexto, corresponde a los responsables solidarios aportar la prueba irrefutable y concluyente, apta y necesaria para desvirtuar este principio de responsabilidad e incumbencia que viene dado por la posesión de los cargos y, de esa forma, permitir desarticular la responsabilidad solidaria imputada desde la óptica de su actuación concreta y específica en el seno de las sociedades, es decir, desde el plano de la imputación subjetiva.

Que, la carga probatoria de los aspectos o circunstancias en las cuales el presunto responsable solidario pretende hacer recaer las causales exonerativas de dicha responsabilidad, recae en su propio ámbito, debido a que así resulta también de la clara letra de la ley ya que el actual artículo 8º (t.o. vigente) establece que "No existirá esta responsabilidad personal y solidaria respecto de aquellos que demuestren debidamente que dicha responsabilidad no les es imputable subjetivamente."

En función del análisis de los elementos aportados en autos, el recurrente más allá de sus afirmaciones dogmáticas, no ha ofrecido prueba idónea alguna en la presente causa tendiente a demostrar que la responsabilidad no le es imputable subjetivamente ni que ha sido colocado por la contribuyente en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales.

Que, siendo ello así cabe concluir que, de los medios probatorios ofrecidos por el recurrente, no se vislumbra que haya existido la causal liberatoria de responsabilidad solidaria admitida por el artículo 8° inciso a) de la Ley Nº 11.683; por lo que corresponde confirmar la determinación de la responsabilidad solidaria efectuada por el Fisco Nacional, pero únicamente respecto de los montos de tributos que resultan confirmados respecto del deudor principal. Con costas en proporción a los respectivos vencimientos.

VIII.- Que, no habiendo agravios en relación a los intereses resarcitorios, deben confirmarse en la proporción que se confirman los actos recurridos. 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).

La Dra. Guzmán dijo:

Que adhiere en lo sustancial al voto del Dr. Pérez

El Dr. Porporatto dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Pérez.

Por ello corresponde:

1) Confirmar parcialmente las resoluciones apeladas Nros. 22/2018 (DV CRR1) y 23/2018 (DV CRR1) conforme Considerando VI.).

2) Confirmar la resolución N° 069/2018 (DV CRR1), respecto de los montos de los tributos que resultan confirmados respecto del deudor principal.

3) Imponer las costas en proporción a los respectivos vencimientos.

4) Ordenar a la AFIP-DGI que en treinta (30) días practique reliquidación de conformidad con lo dispuesto en la presente, a cuyo fin se facilitan las actuaciones administrativas, las que quedan a su disposición en la Mesa de Entradas de este Tribunal. Se deja constancia que el plazo acordado involucra el retiro y devolución de dichas actuaciones.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Laura Amalia Guzman
Date: 2025.05.23 12:12:08 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2025.05.23 13:34:23 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2025.05.23 14:24:44 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Jose Luis Perez
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.23 14:25:40 -03:00