22850/2022 "FINEXCOR SRL (TF 48109-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de agosto de 2022

VISTOS Y CONSIDERANDO:

1º) Que, a fs. 169/175 vta., **el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó,** con costas, la resolución de la AFIP-DGI por la que se había determinado de oficio el saldo del primer párrafo del art. 24 de la ley de IVA a favor del Fisco Nacional por los períodos fiscales y las sumas detalladas en el artículo 7º de la Res. 91/2017 (DV DEOA), y la determinación de oficio del saldo del primer párrafo del art. 24 de la ley de IVA, por los períodos fiscales y las sumas detalladas en el art. 8º, compensadas en su totalidad, y el saldo del segundo párrafo del art. 24 de la ley de IVA a favor de la contribuyente por los períodos y sumas detalladas en el art. 9º.

Para así resolver, formuló las siguientes consideraciones:

a) Destacó que la recurrente, en su líbelo recursivo, no había planteado agravios concretos con relación a la impugnación del proveedor Aismec SRL. En consecuencia, resultaba procedente confirmar el ajuste efectuado por el Fisco.

b) Con respecto al proveedor Enoka Argentina SRL, en el caso se presentaban concretas y graves impugnaciones que se proyectaban sobre aspectos sustantivos que ponían seriamente en duda que los terceros involucrados hubiesen sido los verdaderos proveedores de los productos involucrados, cuyo crédito fiscal se encontraba controvertido, frente a lo cual la recurrente no podía limitarse a manifestar que los indicios colectados por la fiscalización en su mayoría fuesen imputables a terceros, o que no fuera su obligación verificar el domicilio comercial de sus proveedores.

c) Si bien la hacienda vacuna pudo haber existido, las facturas que respaldaban las operaciones no reflejaban la realidad económica al aparecer, como vendedor, un sujeto distinto del que en realidad había efectuado la enajenación.

d) En atención a las irregularidades observadas en las operaciones impugnadas, no correspondía computar las retenciones oportunamente ingresadas, que sólo existieron para dar un viso de realidad. Al respecto, de conformidad con lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Molinos Río de la Plata SA", el 25/8/2015, la recurrente carecía de legitimación para efectuar el citado reclamo, en atención a que las retenciones ingresadas constituían un anticipo del gravamen en cabeza de su proveedor.

e) Asimismo y con respecto a la prueba informativa producida por la actora dirigida a la DGI y al SENASA, en modo alguno desvirtuaban los cargos efectuados por el Fisco dado que en autos no se habían puesto en tela de juicio la existencia física de la hacienda vacuna adquirida ni su traslado, la modalidad de entrega o recepción, sino que las operaciones cuestionadas no hubiesen sido concertadas con los proveedores observados.

f) El mero cumplimiento de los requisitos formales de facturación resultaba inhábil por sí solo ante la gravedad de los indicios expuestos para tener por acreditada la existencia de las operaciones, tal como lo pretendía la recurrente.

2º) Que **la actora apela** dicha sentencia y expresa agravios a fs. 201/222, cuyo traslado es contestado a fs. 234/243.

Efectúa los siguientes planteos:

a) Se agravia de la valoración de las pruebas realizada por el organismo jurisdiccional. Señala que las operaciones estaban documentadas y registradas, por lo que el Fisco debió reconocerlas.

b) Afirma que quedó acreditada la adquisición del ganado a Enoka SRL y que el *a-quo* realizó un análisis equivocado en cuanto a la existencia de las operaciones con el proveedor impugnado y de su capacidad contributiva.

c) Sostiene, sobre el punto, que las operaciones se encuentran registradas contablemente y que el traslado de los animales desde un establecimiento del proveedor hasta una dependencia de la actora fue acreditado mediante los documentos de traslado correspondientes. En tanto los pagos se efectuaron mediante transferencias bancarias.

d) Arguye que las probanzas que se le exigen no son posibles de conseguir porque no tiene acceso a la información de su proveedor avalada por el secreto fiscal.

e) Manifiesta, asimismo, que el tribunal únicamente sostuvo que las operaciones con ese sujeto no podrían haberse realizado y sobre esa base deniega el reconocimiento de sus efectos fiscales en el IVA. Considera que dicha postura no puede prosperar porque no es la capacidad económica u operatoria de los proveedores una exigencia impuesta por la legislación y por lo tanto vulnera el principio de legalidad en materia tributaria. Cita jurisprudencia a su favor.

f) Esgrime que su parte cumplió con todas las obligaciones a su cargo, contando con las correspondientes registraciones e inscripciones.

g) En subsidio, solicita que se permita realizar compensaciones con las retenciones de IVA realizadas, ya que la AFIP no puede retener dichas sumas por tratarse de un pago sin causa.

h) Finalmente, se agravia de la imposición de costas a su parte.

A fs. 230 apeló los honorarios regulados a los letrados del Fisco por considerarlos altos.

3º) Que, previo a examinar los agravios traídos a conocimiento de la Alzada, conviene recordar que los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes, sino sólo aquéllos que estimen pertinentes para la solución del caso (conf. Fallos: 310:1835; 324:3421; 326:2235; 331:2077, entre otros).

4º) Que, conforme surge de los presentes autos, el ajuste practicado por el Fisco se fundó en el hecho de que se detectaron graves irregularidades en el marco de la fiscalización que se realizó sobre la actora, que generaron serios reparos respecto de la validez de las operaciones declaradas con respecto a los proveedores AISMEC SRL y ENOKA ARGENTINA SRL, concluyéndose en su inexistencia, toda vez que la documentación carecía de veracidad, con la consecuente impugnación del crédito fiscal emergente.

5º) Que, la cuestión a resolver consiste en determinar si las operaciones realizadas por la actora con el proveedor ENOKA ARGENINTA SRL resultan reales y veraces y, por lo tanto, si corresponde hacer lugar a la solicitud de reconocimiento del crédito fiscal vinculado con ellas. En cuanto al proveedor AISMEC SRL cabe señalar que no se han formulado agravios al respecto ante el Tribunal Fiscal y según lo manifestado por el Fisco a fs. 88 se canceló el monto del ajuste.

En cuanto al precitado proveedor ENOKA ARGENTINA SRL se detectaron las siguientes irregularidades:

a) Se encuentra incluido en la Base APOC, bajo la condición de usina de única actividad venta de facturas.

b) Presentó declaraciones juradas del IVA, períodos 1/2010 a 6/2011 con relación débito/crédito cercano a 1. En todas las posiciones el crédito fiscal es

superior al débito, generando saldos permanentes a su favor.

c) Conforme el Sistema Único de Seguridad Social no posee empleados registrados.

d) Declaró operaciones observadas en los períodos fiscales 11/2010 a 6/2011 por una suma de $819.793,80, teniendo como bien facturado el ganado bovino.

e) En el domicilio fiscal registrado no se localizó a nadie. Y, consultado un vecino, éste manifestó que aquél pertenecía a una familia que se dedicaba a la reparación de electrodomésticos, tal como se visualizaba en un cartel frente a la vivienda.

f) Se efectuaron diversos requerimientos al referido proveedor que no fueron cumplidos. Además, no se aportó documentación contable, no posee bienes ni empleados, no existen pagos realizados a favor de la AFIP ni se pudo justificar el origen de la mercadería. Por todo esto se concluyó que el proveedor en cuestión no poseía capacidad operativa, económica y financiera suficiente para llevar a cabo las operaciones cuestionadas.

6º) Que, tal como ha sostenido la Corte Suprema de Justicia de la Nación, 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), como respecto de su reintegro en casos de vinculación con operaciones de exportación (art. 43 de la ley de IVA) *resulta indispensable que 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 (cfr. causa CSJ 119/2013“ADM Argentina SA c/EN – AFIP-DGI- Resol. 24/08 25/08 DV Dy R s/ Dirección General Impositiva”, sent. del 10 de marzo de 2015). A tales efectos, resulta indispensable, según jurisprudencia del Alto Tribunal, demostrar ***la capacidad económica de los proveedores***.

7º) Que, según el art. 33 de la ley 11.683 (t.o. vigente), *“...todas las registraciones contables deberán estar respaldadas por los comprobantes correspondientes y sólo de la fe que estos merezcan surgirá el valor probatorio de aquéllas”.*

8º) Que, en materia de prueba, la Corte ha reconocido que las exigencias derivadas del art. 377 del CPCCN deben ser interpretadas en armonía con la presunción de legitimidad del acto administrativo, a fin de que el Estado no termine obligado a demostrar, en cada caso, la veracidad de los hechos en que se

asienta, cuando, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio (Fallos 328:53).

Adviértase que la cuestión central que aquí se debate —y que resulta de los expresos argumentos de los actos impugnados— no refiere a las formalidades de los comprobantes examinados ni a la operatoria llevada a cabo, *sino a la concreta verificación de la capacidad de los sujetos para disponer de la mercadería que se dijo objeto de las respectivas transacciones comerciales y que habrían generado el derecho al cómputo del crédito fiscal reclamado*.

Teniendo en cuenta lo antedicho, corresponde precisar que la prueba producida por la accionante (informativa obrante a fs. 133/138 y 146 y documental) *no logra contrarrestar el carácter ficto que la autoridad tributaria le atribuyó a las adquisiciones en cuestión*.

En efecto, la documentación carece de relevancia para demostrar que, en el caso, no se han simulado las operaciones del modo indicado por el ente recaudador, en especial, cuando éste último se ocupó de probar e individualizar los extremos que las tornaban carentes de credibilidad.

Sobre esa base, la actora no ha logrado rebatir los argumentos sostenidos por el Fisco ni ha aportado elementos suficientes para tener por acreditada la veracidad de las operaciones y su realidad económica, extremos que constituyen el fundamento del IVA (Fallos: 314:745). Máxime, si se tiene en consideración que aquélla no desvirtuó los hechos y fundamentos sobre los que la fiscalización actuante efectuó el ajuste, en especial, en lo referente a la ausencia de capacidad operativa, comercial y financiera del proveedor impugnado (cfr. causas CSJ 119/2013"ADM Argentina SA " y "Molinos Río de la Plata SA", sent. del 25/8/15, ya cit.).

Asimismo, no resulta aplicable al caso la el criterio jurisprudencial sentado por la Corte en el precedente "*Bildown*", puesto que allí no se discutió la existencia y materialidad de las operaciones realizadas entre la actora y los proveedores —como ocurre en el presente—, *sino si las normas condicionan el derecho al reintegro del IVA al hecho del efectivo ingreso del gravamen por parte de aquéllos*.

9º) Que, la valoración del Tribunal Fiscal respecto de la prueba y su suficiencia es una cuestión de hecho, reservada a ese organismo, que excede, en principio, el conocimiento que compete a esta Excma. Cámara y, en el caso, no se ha probado que aquel organismo hubiese incurrido en arbitrariedad en su decisión.

Por ello, y por considerar que no hubo error en la apreciación de los hechos que se hizo en la sentencia apelada, corresponde rechazar los agravios de la actora pues, en última instancia, sólo trasuntan su discrepancia respecto del criterio de selección y valoración de la prueba utilizada en el caso, y el hecho de que el Tribunal Fiscal haya acordado preferencia a determinados elementos probatorios respecto de los que invoca la recurrente no configura arbitrariedad (Fallos: 273: 205; 274:35; 276:311, entre otros).

Por las razones expuestas, corresponde rechazar los agravios referidos a los ajustes realizados con relación al proveedor impugnado.

10) Que, en cuanto a lo solicitado por la actora en lo relativo a que *se compense* lo ingresado en concepto de retenciones, cabe señalar que dicha parte carece de legitimación para efectuar el citado reclamo, en atención a que tales ingresos *constituyen un anticipo del gravamen en cabeza de su proveedor* ("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).

En consecuencia, toda vez que las retenciones no le generan un perjuicio personal, no corresponde hacer lugar a lo peticionado.

11) Que, en cuanto a la imposición de **costas**, en razón de que no se advierten motivos para apartarse del principio objetivo de la derrota, corresponde su confirmación, de conformidad con lo previsto en el art. 68, primera parte del CPCCN.

12) Que, en atención a lo resuelto por la Corte federal —por mayoría— en las causas *"Establecimiento Las Marías"* y *"All, Jorge Emilio"* (Fallos: 341:1063 y 345:220, respectivamente; criterio que fue adoptado por esta Sala *in re "Empresa Nacional de Telecomunicaciones (en Liquidación) c/ Telefónica de Argentina SA s/Contrato Administrativo"*, sentencia del 22/03/22); y ponderando la naturaleza del proceso, su monto, la importancia de la cuestión debatida —fondo—, la forma en que fueron impuestas las costas y la calidad y eficacia de las labores desarrolladas en las tres etapas cumplidas ante el Tribunal Fiscal, corresponde:

a) ***CONFIRMAR***, los honorarios regulados a favor de la dirección letrada y representación del Fisco Nacional (cfr. Arts. 6º,7º, 9º, 19, 37, 38 y demás concordantes de ley 21.839, modif. 24.432), apelados por altos.

b) ***REDUCIR*** a las sumas de PESOS CIENTO TREINTA Y UN MIL CUATROCIENTOS CATORCE CON SESENTA CENTAVOS (**$131.414,60**), equivalentes a la cantidad de 14,60 U.M.A.; y PESOS CINCUENTA Y DOS MIL QUINIENTOS SESENTA Y CINCO CON OCHENTA Y CUATRO CENTAVOS ($**52.565,84**), equivalentes a la cantidad de 5,84 U.M.A., los honorarios de la dirección letrada y representación de la mencionada parte (arts. 16, 19, 21, 29, inc. a y b, 51 y cdtes., de la ley 27.423; ac. 12/22 CSJN).

c) Asimismo, y habida cuenta de lo dispuesto en el art. 30 y concordantes de la ley 27.423 y teniendo en cuenta la trascendencia de la cuestión resuelta y la calidad y eficacia de las tareas realizadas ante esta Alzada, ***FIJAR*** en la suma de PESOS CIENTO OCHENTA Y TRES MIL NOVECIENTOS OCHENTA CON CUARENTA Y CUATRO CENTAVOS (**$183.980,44**), equivalentes a la cantidad de 20,44 U.M.A., los emolumentos de la parte demandada.

Se deja constancia que las regulaciones que anteceden no incluyen el Impuesto al Valor Agregado monto que —en su caso— deberá ser adicionado conforme a la situación de los profesionales frente al citado tributo. ***ASI SE RESUELVE***.

En función de lo indicado, **SE RESUELVE**: 1º) desestimar la apelación de la actora y, en consecuencia, confirmar la resolución apelada, con costas (art. 68, primera parte del CPCCN); y 2º) confirmar, reducir y regular los honorarios de la dirección y representación letrada del Fisco de conformidad con lo dispuesto en el considerando 12.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORAN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 09/08/2022
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA

#36494548#336966055#20220809091514825