CAF 1269/2025/CA1 VARTORELLI MIRTHA STELLA (TF 34169-i) c/DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de junio de 2025.-

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que, conforme surge de autos a fs. 31/41 y 87/96 la actora interpuso sendos recursos de apelación en los términos del art. 76 de la ley 11.683 contra las res. 60 y 61 del 28/9/2010 dictadas por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Paraná de la DGI-AFIP.

En virtud de la primera se determinó de oficio la obligación en el Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2006 y 2007, con más intereses y se aplicó una multa equivalente al 70% del impuesto omitido en los términos del art. 45 de la ley 11.683.

Con respecto a la Res. 61/2010 se determinó de oficio el IVA por los períodos fiscales 1/2006 a 6/2008, con más intereses y se aplicó una multa por omisión.

El 12/4/23 el Tribunal Fiscal dictó sentencia confirmando parcialmente las resoluciones apeladas en cuanto determinaron impuestos, accesorios y multas, las que se redujeron al mínimo legal, con costas por sus respectivos vencimientos. A su vez se ordenó al Fisco que practique reliquidación.

A fs. 299 y vta., atento el fallecimiento de la actora, se dejaron sin efecto las multas aplicadas, con costas por su orden.

2º) Que, a fs. 311 **apeló el Fisco Nacional** y lo fundó a fs. 325/342 vta., desistiendo parcialmente del recurso en cuanto dejó sin efecto las multas aplicadas, con costas por su orden.

La demandada se agravió del decisorio en cuanto se hizo lugar al reclamo de la actora, resultando procedente el cómputo del crédito fiscal solicitado por los períodos 1/2006 a 6/2008 y sus costas.

Refirió al respecto que desde el inicio de su actividad de fabricación y venta de pastas frescas y comidas aquélla se encuadró en la condición de pequeño contribuyente, tributando el impuesto integrado del Monotributo, es decir desde el 9/2005 al 6/2008, momento a partir del cual se inscribió en el IVA y Ganancias (1/7/2008).

Sin embargo, en el marco del Título I de la ley 26.476 reconoció su condición de responsable frente al régimen general desde el período 1/2006, presentando el 26/8/2009 las declaraciones juradas originales del IVA de los períodos fiscales 1/2006 a 12/2007 y el 27/8/2009 declaraciones juradas originales del Impuesto a las Ganancias de los períodos fiscales 2006 y 2007, regularizando mediante acogimiento al Plan de Facilidades de Pago presentado el 28/8/2009 los saldos de aquellos períodos en los que arrojó saldo a pagar.

#39693391#461103126#20250624092546011

En ese contexto, su parte advirtió que el IVA no se encontraba discriminado en ninguno de los comprobantes recibidos y emitidos por la contribuyente en los períodos en trato, correspondientes a las compras y ventas respectivamente.

En consecuencia, afirmó que toda vez que la actora no se encontraba inscripta en el IVA sino hasta el 1/7/2008, es a partir de adquirir dicha condición que se estaba habilitada a facturar el débito fiscal conforme lo dispuesto en el art. 39 de la ley del gravamen, y respecto de las compras recién tendría derecho a computarse los créditos fiscales originados a partir de su inscripción como responsable del impuesto.

Consecuentemente, concluyó al respecto que no le asistía razón para computarse el débito fiscal o crédito fiscal como integrando los montos de ventas de tiques emitidos y los montos de compras de las facturas B recibidas de proveedores inscriptos en el IVA, respectivamente.

Citó jurisprudencia a su favor y afirmó que ha sido inveterada y pacíficamente reconocido por la jurisprudencia que a los fines del cómputo del crédito fiscal es de ineludible presencia la concurrencia de los aspectos material (existencia de la operación que da origen al crédito) y formal (discriminación del impuesto, cuando correspondiere por expresa disposición legal)

Sostuvo que, toda vez que en el caso de autos las facturas no poseen discriminado el impuesto, la actora carece de atribuciones para computar el crédito fiscal en la forma que pretende.

Manifestó al respecto que ello no constituye un mero formalismo sino que, por el contrario, exige un adecuado control respecto del efectivo ingreso del débito fiscal, circunstancia excluyente para que proceda la compensación del crédito fiscal.

Tal requisito resulta esencial, pues de acuerdo a los arts. 37 y 41 del referido cuerpo normativo, su ausencia genera la presunción de que el tributo no ha sido abonado, sin que se admita prueba en contrario, lo que impide el cómputo del crédito fiscal de quien lo solicite.

Argumentó en este mismo orden de ideas, que se trata de un grave incumplimiento de los requisitos de carácter formal, pero no por eso no esenciales para el cómputo del crédito fiscal. De allí que, no hallándose lo resuelto por el Tribunal Fiscal fundado en ninguna norma, y contrariamente, encontrándose el ajuste fiscal fundado en el plexo normativo que resulta de aplicación, corresponde confirmarlo.

Manifestó, asimismo, que en la pericia contable la actora sólo exhibió el libro IVA Compras a efectos de determinar el crédito fiscal, sin aportar prueba documental de respaldo, por lo que, consecuentemente no resulta procedente el cómputo del crédito fiscal.

3º) Que, conforme surge de los presentes autos **la cuestión en debate** requiere determinar si la actora se encontraba habilitada a deducir del débito fiscal declarado el crédito fiscal que había atribuido a las compras efectuadas pero que no se encontraba

discriminado debido a que, en el momento en que fueron emitidas las facturas, revestía la condición de monotributista.

4º) Que, de acuerdo a lo dispuesto por el art. 21 del Anexo I de la ley 24.977, sustituido por la ley 26.565, el acaecimiento de cualquiera de las causales indicadas en el art. 20 produce la exclusión automática del Régimen Simplificado desde la cero hora del día en que se verifique, debiendo comunicar el contribuyente dicha circunstancia al organismo recaudador, y solicitar el alta en los tributos del régimen general. En el caso de que la AFIP sea quien constate la configuración de alguna de las causales de exclusión, aquélla también tiene efectos a partir de la cero (0) hora del día en que se produjo y los contribuyentes excluidos son dados de alta de oficio o a su pedido en los tributos del régimen general de los que resulten responsables de acuerdo con su actividad. Además, la norma establece que el impuesto integrado que hubiere abonado el contribuyente desde el acaecimiento de la causal de exclusión, se tomará como pago a cuenta de los tributos adeudados en virtud de la normativa aplicable al régimen general.

A su turno, el art. 28 inc. a, del mismo cuerpo legal prevé que los sujetos que hubieran renunciado o resultado excluidos del Régimen Simplificado y adquirieran la calidad de responsables inscriptos, serán pasibles del tratamiento previsto en el art. 16 por el IVA que les hubiera sido facturado como consecuencia de hechos imponibles anteriores a la fecha en que produzca efectos su cambio de condición frente al tributo.

Por su parte, el art. 16 de la ley del IVA reza que quienes asumieran la condición de responsables del gravamen en virtud de normas que derogaran exenciones o establecieran nuevos actos gravados no podrán computar el impuesto que les hubiera sido facturado como consecuencia de hechos imponibles anteriores a la fecha en que aquéllas produjeran efectos.

5º) Que, los agravios de la demandada han sido debidamente tratados por este Tribunal en una causa sustancialmente análoga a la presente caratulada **“Bernal Ramón Javier (TF 79241397-I) c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo”** del 29 de marzo de 2022, a cuyos fundamentos corresponde remitirse por razones de brevedad.

Se hace saber a los letrados que el texto de la sentencia citada puede ser consultado en la página de internet *www.cij.gov.ar/sentencias.html* o requerido a través del correo electrónico del Tribunal (cncontadmfed.sala4@pjn.gov.ar).

6º) Que, conforme surge de la prueba pericial contable de la lectura del Libro IVA Compras de la actora exhibido, correspondiente al período enero 2006 a junio 2008, no fueron registradas compras en las que se discrimine el crédito fiscal de IVA.

Por otra parte tampoco surge de la referida prueba que los proveedores hubiesen computado el débito fiscal correspondiente a las operaciones involucradas en sus respectivas declaraciones juradas, tal como lo exige el art. 12 de la Ley de IVA.

Por lo expuesto, y en virtud del precedente citado anteriormente corresponde hacer lugar a la apelación del Fisco y revocar lo resuelto por el Tribunal Fiscal en cuanto reconoció el cómputo del crédito fiscal respecto de las facturas de compra efectuadas en los períodos bajo análisis. Las costas se imponen por su orden en atención a la naturaleza de la cuestión.

Por las razones apuntadas, **SE RESUELVE**: hacer lugar al recurso del Fisco y revocar parcialmente la resolución apelada en cuanto fue materia de agravio, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, y devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 24/06/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#39693391#461103126#20250624092546011