17800/2013

CBC ASOCIADOS SRL -TF 35011-I c/ DGI

Buenos Aires, de febrero de 2014.- PPS

Y VISTOS: estos autos caratulados **“CBC Asociados SRL –TF 35011-I c/ DGI”; y**

Considerando:

I.- Que a fs. 97/104 vta. el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: a) rechazar la nulidad interpuesta por la actora, con costas, b) revocar parcialmente las resoluciones recurridas, de conformidad con lo expresado en los considerandos IV, V y VI, con costas y c) confirmar parcialmente las resoluciones apeladas de conformidad con lo expresado en los considerandos V y VII, con costas.

Para así resolver, ponderó, en síntesis que:

a) El planteo de nulidad debía desestimarse por cuanto se habían cumplido los requisitos externos de validez del acto y valorado las circunstancias fácticas y jurídicas del caso.

b) En cuanto a los proveedores impugnados, y con relación a las operaciones llevadas a cabo con Pirnecor SA, el Fisco no había demostrado de manera suficiente la inexistencia de las operaciones celebradas. En efecto, alguno de los elementos que había tenido en cuenta para impugnarlas, tales como poseer domicilio fiscal inexacto, irregularidades respecto a su situación fiscal, no poseer bienes registrables, no operar con cuentas bancarias y que no obraran en las actuaciones los anversos y reversos de los cheques en cuestión, resultaban insuficientes para convalidar la conclusión a la que había arribado el Fisco, por cuanto dichas cuestiones eran ajenas al contribuyente.

c) Con relación a las operaciones llevadas a cabo con el proveedor Montical SRL, correspondía su revocación parcial atento a que las facturas que respaldaban las operaciones poseían los recibos correspondientes, debidamente firmados, como asimismo se encontraban agregados los anversos y reversos de los cheques, de lo cual se desprendía que habían sido endosados por el socio gerente, obrando en autos los remitos

correspondientes como asimismo las retenciones del impuesto a las ganancias, por lo que el circuito se encontraba debidamente probado, excepto en cuanto a las facturas números 0602; 0620; 0629; 0662; 0668; 0736; 0742; 0749; 0842; 0845; 0849; 0853; 0856; 0860; 0863; 0866; 0869 y 0975, de las cuales correspondía su confirmación atento a que no se habían acompañado los recibos y no se había informado el medio de pago, por lo que no se había podido identificar quien las cobró.

d) En cuanto al ajuste relativo a la impugnación del crédito fiscal en el impuesto al valor agregado correspondiente al período fiscal 2/2008 a 4/2009, y del gasto en el impuesto a las ganancias facturado por Península SRL, por importes superiores a $1000, sin dar cumplimiento a la ley 25.345, toda vez que se encontraba acreditada la veracidad de la operación, correspondía revocar la determinación efectuada por el Fisco.

e) Con relación a la determinación por salidas no documentadas respecto de la impugnación de las operaciones llevadas a cabo con los proveedores que habían sido considerados apócrifos, se debía confirmar parcialmente respecto de las facturas números 0602; 0620; 0629; 0662; 0668; 0736; 0742; 0749; 0842; 0845; 0849; 0853; 0856; 0860; 0863; 0866; 0869 y 0975, llevadas a cabo con el proveedor Montical SRL, de las cuales no había podido acreditarse la veracidad de los pagos por no contar con el debido respaldo documental.

f) En cuanto a las multas aplicadas en el impuesto al valor agregado -períodos 1/2007 a 12/2007 y en el impuesto a las ganancias –período fiscal 2007- , con sustento en el art. 45 de la ley 11.683, se confirmaba atento que la actora en su recurso había aceptado expresamente su imposición.

g) En lo atinente a los intereses, procedían con respecto a los impuestos confirmados.

II.- Que la actora apeló a fs. 109 dicha decisión y expresó agravios a fs. 147/159, cuyo traslado fue contestado a fs. 176/182 vta.

La recurrente en su memorial manifestó, en resumen, las siguientes cuestiones:

a) Se agravió de la imposición de costas respecto del rechazo de la nulidad, ya que no fue planteada como una cuestión de previo y especial pronunciamiento, sino como una defensa que integró el fondo de la cuestión.

b) Sostuvo que tampoco correspondía imponer costas por las multas consentidas ya que nunca formaron parte del litigio y por lo tanto el Tribunal Fiscal carecía de competencia para expedirse al respecto.

c) En cuanto a las operaciones celebradas con la empresa Montical SRL sostuvo que si ésta tenía irregularidades fiscales, ello de ninguna manera podía ser trasladado a CBC Asociados SRL, ni siquiera en forma parcial.

d) Afirmó en tal sentido que la resolución del Tribunal Fiscal resulta contradictoria en tanto por un lado consideró que las facturas existían y los comprobantes eran correctos, y sólo se detuvo a cuestionar la supuesta falta de recibos en algunos casos, y la falta de información sobre los medios de pago en otros.

e) Expresó, en cuanto al ajuste por salidas no documentadas, que estaba probado que los bienes adquiridos por CBC Asociados habían sido insumos necesarios para la realización de las obras que esa empresa había facturado lo que demostraba que se trataba de la compra de bienes necesarios para generar, mantener y/o conservar la fuente productora de rentas.

III.- Que, asimismo, apeló el Fisco y expresó agravios a fs. 136/146, cuyo traslado fue contestado a fs. 164/174.

El recurrente se agravió de la falta de aplicación de las disposiciones de la ley 25.345 respecto de las operaciones realizadas con Península SRL .

Objetó que lo dispuesto en el artículo 2° ley 25.345 tenga el carácter de "ley especial" con respecto a lo establecido en el artículo 34 de la ley 11.683, pues dicho precepto se refiere específicamente a los medios de pago que pueden utilizar los contribuyentes, prohibiendo la prueba de la veracidad de las operaciones en las que se hayan utilizado medios distintos de los expresamente previstos en el artículo 1° de aquella ley. Afirmó que, por tal razón, las disposiciones de la ley 25.345 deben prevalecer sobre lo establecido en el artículo 34 la ley 11.683, que se refiere al procedimiento tributario "en general".

Asimismo, señaló que en la causa “Mera, Miguel Angel” antes citada, uno de los vocales del Tribunal Fiscal había votado en disidencia manifestando que el artículo 2° de la ley 25.345 priva de toda validez al pago efectuado por medios distintos de los previstos en ella, tanto con

relación a las partes como respecto del Fisco, integrando la Ley del Impuesto a las Ganancias y la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y limitando las deducciones admisibles y la posibilidad de computar el crédito fiscal.

Finalmente, sostuvo que la ley en cuestión reglamenta de un modo razonable lo relativo a los medios de pago, con la finalidad de forzar a los contribuyentes a utilizar medios bancarios y, de esta manera, evitar la posibilidad de que omitan la declaración de las operaciones efectivamente realizadas y, por esa vía, evadan el pago de los impuestos respectivos.

En cuanto a la revocación parcial de los ajustes referidos al proveedor Montical SRL, sostuvo que de los antecedentes administrativos surge que nunca estuvo en crisis la relación entre la naturaleza de los materiales y la actividad constructora de la actora, sino que lo que se cuestionó es la provisión de los materiales facturados por los sujetos cuestionados como consecuencia de una instrumental deficiente

IV.- Que, en primer lugar, y en cuanto a la imposición de costas a la actora por el rechazo de la nulidad, cabe señalar que le asiste razón a esa parte en cuanto a que no se trató de un planteo efectuado como una excepción sino como una defensa más, tendiente a obtener la revocación de la resolución apelada, a lo cual se le hizo lugar -parcialmente-. Por tal motivo, no se encuentra justificado escindirla de la unidad de la sentencia en punto al concreto tema de los gastos causídicos.

En atención a lo expuesto, corresponde revocar lo resuelto por el Tribunal Fiscal sobre este punto.

V.- Que, en lo atinente a las costas que se impusieron a esa misma parte por las multas que fueron expresamente consentidas a fs. 29 y vta., también corresponde su revocación ya que no constituyeron materia de litigio sometida al Tribunal Fiscal y, por lo tanto, aquélla no resultó vencida.

VI.- Que, en lo relativo al fondo de la cuestión, cabe señalar que la determinación apelada se originó en la impugnación que efectuó el Fisco a ciertas operaciones que había realizado la actora con los proveedores Montical SA, Pirnecor SRL y Península SRL, por lo que ajustó los créditos fiscales declarados en el IVA y los gastos netos contenidos en las facturas de servicios declaradas en el impuesto a las ganancias.

VII.- Que, específicamente, con relación a los ajustes que fueron efectuados por el Fisco respecto del proveedor Montical SA, cabe señalar que el ente fiscal verificó las siguientes irregularidades:

- no fue localizado en el domicilio declarado en el que no se visualizaron depósitos ni galpones,
- no presentó declaraciones juradas, no tenía cuentas bancarias ni bienes registrables,
- no se comprobó el destino ni la entrega de las mercaderías,
- se pagó con cheques endosados por alguien que dijo ser socio gerente, tratándose de una firma ilegible, no consignándose el nombre ni DNI (confr. 2/37 del Cuerpo Auxiliar Bancos). Esos cheques, posteriormente fueron cobrados por sociedades de bolsas o empresas y/o personas físicas.

En el caso, teniendo en cuenta las circunstancias detalladas precedentemente pierden credibilidad las operaciones denunciadas pues resulta que es el contribuyente quien se encuentra en mejores condiciones de probar la existencia real de aquéllas, lo que no ha sucedido en autos.

En efecto, al respecto cabe precisar que en materia de prueba 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).

Por lo expuesto, corresponde revocar lo resuelto por el Tribunal Fiscal en cuanto dejó, parcialmente, sin efecto el referido ajuste, que queda confirmado.

VIII.- Que distinta es la situación en lo que respecta al proveedor Pirnecor SRL.

En efecto, en este caso, si bien el Fisco detectó ciertas irregularidades (domicilio fiscal inexacto, presentación de declaraciones juradas sin impuesto a ingresar, no tiene bienes ni cuentas bancarias), tal como lo destacó el Tribunal Fiscal y no fue debidamente rebatido por el Fisco, el propio proveedor reconoció las operaciones efectuadas con la actora y aportó el detalle con los números de facturas y cheques con que se cancelaron (fs. 152/6 Cuerpo IVA Nº 1). Asimismo la actora presentó las facturas y los recibos y efectúo las

retenciones en el impuesto a las ganancias (fs. 237/41 cuerpo doc. Aportada por la actora, fs. 444/6 cuerpo IVA nº 3 y fs. 92/101 cuerpo IVA nº 1).

Por otra parte, el Fisco reconoció que teniendo a la vista los recibos de pago se pudo constatar que eran coincidentes con lo informado por Pirnecor SA (confr. informe final de inspección fs. 284 Cuerpo IVA nº 2 y fs. 152/6 Cuerpo IVA nº 1).

Por lo expuesto en este punto corresponde confirmar lo resuelto por el Tribunal Fiscal en cuanto consideró que se encontraba probado el circuito económico-financiero de las operaciones impugnadas por el Fisco.

IX.- Que respecto del ajuste por salidas no documentadas, y en lo que se refiere a las operaciones con la empresa Montical SA, cabe señalar que el art. 37 de la ley de impuesto a las ganancias dispone que cuando una erogación carezca de documentación y no se pruebe por otros medios que por su naturaleza ha debido ser efectuada para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas, no se admitirá su deducción en el balance impositivo y además estará sujeta al pago de la tasa del 35%.

Por su parte, el art. 38 de la citada ley prevé que no se exigirá el ingreso indicado en el artículo anterior en los casos en que el Fisco presuma que los pagos hubiesen sido efectuados para adquirir bienes, o que por su monto no llegasen a ser ganancias gravables en manos del beneficiario.

X.- Que, el instituto de las “salidas no documentadas” ha sido adoptado por el legislador para asegurar la íntegra percepción de la renta fiscal en una particular situación en la cual, ante la falta de individualización de los beneficiarios, a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio (Fallos: 323:3376).

Los elementos necesarios para la configuración del aludido instituto son los siguientes:

a) La necesaria existencia de una erogación, es decir una salida de dinero concreta.
b) La carencia de documentación de la erogación o que ésta haya sido documentada con elementos falsos.
c) La presunción *iuris tantum*: ante el indicio de una comprobación de una erogación efectivamente realizada y la ausencia de documentación que la respalde, o que, de existir, se verifiquen en torno a ella vicios insanables se

presume la configuración del instituto de salidas no documentadas, la que admite prueba en contrario.

XI.- Que, en el caso, los instrumentos acompañados por la actora no resultaron aptos para determinar las operaciones comerciales realizadas con Montical SA, tal como se puntualizó en el considerando VII, por lo que, en tales circunstancias, resulta aplicable lo dispuesto por el art. 37 de la ley de impuesto a las ganancias ya que, tal como lo señaló la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Fallos 326:2987, 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.

XII.- Que no es el Fisco quien debe demostrar la inexistencia de las operaciones, sino el contribuyente quien tiene la carga de acreditar su existencia, extremos que no se dan en el caso de autos. En efecto, frente a la impugnación que efectuó el Fisco basada en razones sustantivas y no en meras cuestiones formales estaba a cargo de la actora 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), lo que no hizo.

Por todo ello corresponde en este punto confirmar lo resuelto por el Tribunal Fiscal en cuanto confirmó parcialmente el ajuste respecto de las facturas de Montical SA que consideró apócrifas y revocarlo en cuanto lo dejó sin efecto por las restantes operaciones, con la referida empresa.

XIII.- Que en cuanto a las operaciones realizadas con el proveedor Península SRL que resultaron impugnadas por el Fisco por ser por importes superiores a $1000, sin dar cumplimiento a la ley 25.345, esta Sala se ha pronunciado sobre una cuestión sustancialmente análoga caratulada “Arraras, Eliseo Antonio c/ DGI”, el 4 de junio de 2013 en cuya oportunidad se dijo que cabía poner de resalto que así como es posible considerar a la ley 11.683, de procedimientos fiscales (y en particular, al artículo 34 de ella) como una ley "especial" con relación a la ley 25.345, de prevención a la evasión fiscal, también es posible considerar a esta última y, en particular, a su Capítulo I, como "especial" con respecto a la primera. Porque lo determinante para considerarlas de una u otra manera es el modo, es decir, el grado de especialidad con el que cada

una de ellas singulariza el presupuesto de hecho y la correspondiente consecuencia jurídica, así como la *ratio legis* respectiva.

En tal sentido, cabe advertir que si bien en el artículo 34 de la mencionada ley 11.683 se faculta al Poder Ejecutivo a condicionar el cómputo de las deducciones y los créditos fiscales a la utilización de determinados medios de pago, en cuyo caso los contribuyentes que no los utilicen quedarán obligados a demostrar la veracidad de las operaciones, en el artículo 2° de la referida ley 25.345 se regula de manera particularizada el efecto concreto que, en el ámbito tributario, tiene el pago efectuado por medios no autorizados por la ley, prohibiendo de modo directo el cómputo de las deducciones y de los créditos fiscales, para el supuesto del pago en efectivo de gastos por importes superiores a mil pesos.

Además, ya en el plano de las disposiciones reglamentarias aplicables, en el artículo 8° de la Resolución General 151/98, publicada en el Boletín Oficial el 25 de junio de 1998, se admite la prueba de la veracidad de las operaciones, y esa disposición permaneció en vigencia inclusive después de sancionada la ley 25.345, publicada en el Boletín Oficial el 17 de noviembre de 2000, modificada por la ley 25.413 (publicada en el Boletín Oficial el 26 de marzo de 2001), y finalmente fue derogada por la Resolución General 1547/03 (B.O. 12/08/2003). En el referido artículo 8° de la Resolución General 151/98 se previó que la no utilización de los medios de pago establecidos en ella constituiría causal suficiente para impugnar el cómputo de las deducciones y créditos fiscales, "...quedando condicionado dicho cómputo a que los compradores, locatarios o prestatarios acrediten la veracidad de las operaciones", expresión suprimida por el artículo 6° de la Resolución General 1547/03. Sin embargo, tal como lo expresó el vocal que votó en disidencia en el caso “Mera” citado, lo dispuesto en el artículo 8° de la Resolución General 151/98 resulta incompatible con lo establecido en el artículo 2° de la ley 25.345, que es una norma de rango superior.

XIV.- Que, en virtud de lo expuesto, el denominado "principio de especialidad" y lo dispuesto en el artículo 8° de la Resolución General 151/98 no aparecen como fundamentos suficientes para sustentar lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación, en el sentido de prescindir del texto del artículo 2° de la ley 25.345. Al respecto, es del caso recordar que las leyes deben ser interpretadas evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo unas por las otras, y adoptando como verdadero el

sentido que en la medida de lo posible las concilia y deja a todas con valor (cfr. Fallos 330:304; 330:3593; 331 :1234, entre otros). En consecuencia, corresponde examinar si el artículo 2° de la ley 25.345 puede ser interpretado como un precepto autónomo y aislado, con un sentido contrario y derogatorio de lo establecido en el artículo 34 de la ley 11.683, en los artículos 17 y 80 de la Ley del Impuesto a las Ganancias (texto ordenado por el decreto 649/97) y en el artículo 12 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (texto ordenado por el decreto 280/97); o si es posible armonizarlo con el resto del ordenamiento específico en materia tributaria; esto es, haciendo de éste, como una totalidad, el objeto de una discreta y razonable hermenéutica (cfr. Fallos 315:285).

XV.- Que, cuando la expresión literal presenta imperfecciones técnicas, suscita dudas o ambigüedades, es necesario recurrir a la *ratio legis* (Fallos 322:1699, consids. 6° y 8°). La limitación de la deducción y del cómputo del crédito fiscal con respecto a los pagos en efectivo establecida en el artículo 2° de la ley 25.345 fue concebida con la finalidad de que ellos se realicen por medios bancarios, debido a que la necesaria intervención de una entidad financiera con carácter de intermediaria de los pagos, que registra y deja constancia de ellos, evita la posibilidad de que los contribuyentes eventualmente no los declaren. Sin embargo, esa misma *ratio legis* es la que inspiró la facultad, conferida en el artículo 34 de la ley 11.683, de condicionar las deducciones de los gastos y el cómputo del crédito fiscal a la utilización de determinados medios de pago. Además, la exigencia de que el contribuyente cumpla con determinados deberes de carácter "formal" no puede traer aparejada como consecuencia la desnaturalización de las leyes que crean los impuestos y definen los respectivos hechos imponibles.

XVI.- Que, resulta relevante señalar que la Sala V de esta Cámara en oportunidad de pronunciarse en autos “Miguel Ángel Mera (TF 27.870-I) c/ DGI”, sentencia del día 12 de julio de 2011, destacó que el examen circunstanciado de las disposiciones legales examinadas revelaba que ellas eran incompatibles entre sí, de tal manera que no era posible sostener su vigencia simultánea. En consecuencia, y pese a que la declaración de inconstitucionalidad configuraba un acto de gravedad institucional que debe ser considerado como la *ultima ratio* del orden jurídico (cfr. Fallos 301:962; 304:849; 326:2692, 328:4542, entre otros), consideró que correspondía pronunciarse en tal sentido.

Cabe recordar que el artículo 17 de la Ley del Impuesto a las Ganancias (texto ordenado por el decreto 649/97), establece que para establecer la ganancia sujeta al impuesto "se restarán de la ganancia bruta los gastos necesarios para obtenerla o, en su caso, mantener y conservar la fuente, cuya deducción admita esta ley, en la forma que la misma disponga".

Por su parte, en el artículo 80 de esa ley se dispone que "Los gastos cuya deducción admite esta ley, con las restricciones expresas contenidas en ella, son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto y se restarán de las ganancias producidas por la fuente que las origina". De tal manera que, en síntesis, las ganancias sujetas al gravamen se determinan previa deducción de los gastos necesarios para obtenerlas. A su vez, en el artículo 12 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (texto ordenado por el decreto 280/97) se establece que los responsables tienen derecho a computar como crédito fiscal y, por tanto, a restar del débito fiscal, el gravamen que en el período fiscal respectivo se les hubiera facturado por compra definitiva de bienes, en la medida en que se vinculen con operaciones gravadas; de manera tal que el tributo se corresponda con el mayor valor agregado en la etapa sobre la que se está liquidando impuesto.

XVII.- Que, en consecuencia, el citado fallo expresó que *"cuando por medio de la aplicación literal de lo establecido en artículo 2° de la ley 25.345 con relación a los medios de pago admitidos, se niega al contribuyente la posibilidad de descontar los gastos efectivamente realizados para obtener o conservar las ganancias gravadas, el impuesto deja de recaer exclusivamente sobre las ganancias propiamente dichas para alcanzar también a los gastos realizados para obtenerlas. De la misma manera, si por aplicación literal de ese precepto no se admitiera que el responsable pudiera computar a su favor el crédito fiscal efectivamente facturado y pagado a su proveedor, el impuesto que le es exigido deja de guardar relación con el mayor valor agregado por él en la etapa respectiva. En ambos casos se altera el hecho imponible definido en las leyes que determinan la materia imponible y la medida de ella pues, en el primer caso, además de gravarse las ganancias reales también se gravan las ganancias aparentes o ficticias, mientras que en el segundo caso también se grava el mayor valor agregado en la etapa anterior por el proveedor del responsable"*.

XVIII.- Que, en la especie, el Fisco no ha formulado ninguna objeción con respecto a que los gastos de cuya deducción se trata fueron efectivamente realizados y no se da ninguna otra circunstancia que permita poner en duda la veracidad de las operaciones.

En tales condiciones, la prohibición de deducir los gastos, y de computar el crédito fiscal correspondiente a las facturas pagadas por medios distintos de los previstos en los artículos 1° y 2° de la ley 25.345, no se circunscribe a imponer al responsable el cumplimiento de un deber meramente formal. Tal como se ha expresado, esa exigencia "formal" desnaturaliza los hechos imponibles definidos en la Ley del Impuesto a las Ganancias y la Ley del Impuesto al Valor Agregado, alterando el modo de medir la base imponible. Esto es así porque, al omitir la deducción, no se tienen en cuenta los pasivos del sujeto alcanzado, y el tributo determinado de esta manera se desentiende de la existencia de utilidades reales y efectivas al presumir, sin admitir prueba en contrario, que las compras y gastos no pagados por los medios establecidos en la ley 25.345 no han tenido lugar.

XIX.- Que, en suma, la existencia de pagos realizados por otros medios distintos de los previstos en la ley 25.345 constituye un serio indicio que permite poner en duda la existencia de las operaciones respectivas, y obliga al interesado a aportar la prueba detallada de ellas. Sin embargo, lo dispuesto en el artículo 2° de esa ley, de conformidad con el cual tales gastos, a pesar de haber sido realizados, no pueden ser computados para la determinación de las ganancias sujetas al impuesto, significa tanto como gravar ganancias aparentes o ficticias, y cobrar el impuesto sobre un valor agregado mayor que el añadido por el interesado. Ello comporta una exacción que carece de base legal ya que, so pretexto del incumplimiento de un "deber formal", se habilita la recaudación de una cantidad mayor que la permitida por la ley que crea el impuesto respectivo y determina la medida del hecho imponible. Si los pagos en cuestión han sido realizados por medios distintos de los previstos en la ley 25.345, pero después de un escrutinio riguroso, se ha concluido que el contribuyente efectivamente los realizó, no es posible negarle el derecho a realizar las deducciones a las que se refieren los artículos 17 y 80 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, y a computar el crédito fiscal al que se refiere el artículo 12 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Ello es así pues, de lo contrario y por las razones ya expresadas, no se respetaría el principio de razonabilidad de la ley, en la medida en que no se

gravan las ganancias sino también los gastos (cfr., mutatis mutandi, Fallos 333:993), de conformidad con lo resuelto por esta Sala en la causa “Arraras”, precedentemente citada.

Por lo expuesto, corresponde confirmar lo resuelto por el Tribunal Fiscal sobre este punto.

Por todas las consideraciones expuestas SE RESUELVE: a) revocar la resolución apelada en cuanto a las costas impuestas a la actora por el rechazo de la nulidad y las multas consentidas; b) revocarla en cuanto dejó sin efecto parcialmente los ajustes en el IVA y en el impuesto a las ganancias, respecto de las operaciones realizadas con Montical SA, los que se confirman de conformidad con lo resuelto en los considerandos VII y XII y c) confirmarla en cuanto a la revocación de los ajustes efectuados respecto de las operaciones celebradas con Península SRL y Pirnecor SRL y d) imponer las costas de ambas instancias por sus respectivos vencimientos (art. 71 del CPCCN).

El Dr. Rogelio W. Vincenti no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 RJN).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

JORGE EDUARDO MORÁN MARCELO DANIEL DUFFY