CAF 11812/2024/CA1; COOPERATIVA AGRICOLA GANADERA DE PEYRANO (TF 34957-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de septiembre de 2025.- PDP

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que por sentencia de fs. 343/347 vta., la Sala B del Tribunal Fiscal de la Nación –en adelante "TFN"– resolvió confirmar las resoluciones apeladas, con costas.

Señaló que Cooperativa Agrícola Ganadera de Peyrano –en lo sucesivo "la Cooperativa"– apeló la resolución 37/2011 (DV RRR2), del 30/5/11, a través de la cual la División Revisión y Recursos de la ex AFIP determinó de oficio el IVA, correspondiente a los periodos fiscales 09/05 a 06/06 y también la intimación cursada por la Dirección Regional Rosario II de la ex AFIP, el 24/10/11, por medio de la cual rechazó las compensaciones solicitadas con los saldos de libre disponibilidad del IVA-9/05 y 1-3-4-5/06.

Luego de reseñar las expresiones vertidas por las partes contendientes en sus respectivas presentaciones, señaló que esa misma Sala B, por sentencia obrante a fs. 184/186, rechazó la excepción de incompetencia articulada por la demandada.

En cuanto al decisorio de fs. 343/347 vta., en primer lugar rechazó el planteo de nulidad introducido por la apelante, sin costas en atención a que no fue tratado como un asunto previo.

A lo largo de los *Considerandos IV* y *V* de su pronunciamiento, efectuó un circunstanciado análisis respecto de la situación personal, comercial, fiscal y operativa de la única proveedora observada por el organismo fiscal –Sra. Elida Luján Grosso–, arribando a la conclusión de que, conforme con la tesitura de la fiscalización actuante, mantenida luego por el juez administrativo interviniente, existieron serios reparos acerca de su capacidad operativa y económica, que le impediría haber llevado a cabo la comercialización de granos, conforme lo predicó la actora.

En ese tren, enumeró las medidas de prueba acompañadas y producidas en la *litis* –lo cual incluyó la instancia administrativa y la jurisdiccional que le siguió ante el TFN–, refiriendo a las cartas de porte; tickets de romaneo de las entradas de mercaderías; registraciones contables e impositivas; circularizaciones a los exportadores y titulares de camiones y acoplados, entre otros, y concluyó que se evidenció la existencia concomitante de una serie de indicios graves, precisos y concordantes, que condujeron a realizar serios reparos respecto de la validez de los comprobantes de compras examinados. En cuanto a la prueba pericial contable, destacó que, pese a que la firma contaba con un registro ordenado, cronológico y circunstanciado, sumado a que contaba con fondos y/o saldos suficientes para afrontar el pago de las operaciones discutidas, no acreditó la realidad fáctica de las operaciones cuestionadas.

Sostuvo que las argumentaciones y probanzas ofrecidas por la recurrente no resultaron suficientes para sustentar su posición, aseverando que los indicios merituados se vincularon con la factibilidad de la documentación respaldatoria de las ventas de bienes, pero no con la veracidad de las operaciones.

Destacó que el fisco nacional únicamente impugnó el crédito fiscal del IVA, aunque no el débito fiscal, dado que no se consideraron inexistentes las operaciones. Por tal motivo –apuntó–, no impugnó el costo deducido en el impuesto a las ganancias, ni aplicó el instituto de las salidas no documentadas.

Aseveró que no resultaba ajustado a derecho el cómputo del crédito fiscal, por el solo hecho de contar con la facturación referida a las operaciones observadas.

II. Que contra dicha sentencia se alza la parte actora, interponiendo su recurso de apelación a fs. 353/vta., –concedido en el punto 4º de la resolución de fs. 355/vta.– y expresando sus agravios a fs. 364/380, contestado por la representación fiscal a fs. 397/401.

En otro orden, cabe destacar que el 6/3/25 esta Sala confirmó, con costas, la sentencia dictada por el tribunal de grado a fs. 184/186,

mediante la cual había rechazado la excepción de incompetencia introducida por la representación fiscal.

III. Que en su memorial, la actora sostiene que la sentencia apelada adolece de arbitrariedad, ya que consideró válido el informe final de inspección, del cual surgió que la proveedora Grosso sería una "prestanombre".

Cuestiona que no se meritara la prueba pericial contable producida.

Afirma que todas las inconsistencias apuntaron contra el sujeto y no contra las operaciones económicas –compra de cereales–, lo cual, a pesar de que fueren verdaderas, no alcanza para concluir que las compras no existieron.

Señala que no se tuvo en cuenta la prueba instrumental acompañada por su parte, en particular la vinculada con los pagos efectuados mediante transferencias bancarias y con las retenciones practicadas.

Niega que su parte solo hubiere probado cuestiones formales, aseverando que acreditó la relación comercial, la recepción de las mercaderías y la entrega en puerto.

Acusa que el tribunal de grado falló con evidente parcialidad, pues desatendió los elementos aportados a la causa.

Señala que su parte es mandataria o consignataria en la venta de cereales, por lo cual no elabora los productos que vende, sólo los comercializa.

Destaca que el 35,75% de las ventas fueron canalizadas como ventas directas, con lo cual el productor remitía directamente las mercaderías al puerto, con la carta de porte nominada. De allí que –explica– su parte no debía conocer cómo estaba conformado estructuralmente el proveedor. Apunta que esta circunstancia fue obviada por el TFN.

En otro orden, informa que su parte canceló las operaciones de compra con transferencias bancarias –el 23,25%– y/o cheques cruzados “a la orden”.

Declara que el 76,75% de las operaciones observadas fueron pagadas electrónicamente –a través del sistema “datanet”–, a la CBU informada por los productores, y que en el 100% de los casos efectuó retenciones.

Señala que la Sra. Grosso declaró y admitió ser una “prestanombre”; sin embargo, ello fue antes de que su parte comercializara con ella. Destaca que al organismo recaudador debería haberla dado de baja, lo cual lo convierte en el único responsable.

Desconoce que su parte tuviera alguna participación en la entrega y control de las cartas de porte, mencionando que sólo el fisco nacional tenía conocimiento de la situación de la proveedora en trato.

Cita jurisprudencia, mantiene la reserva del caso federal y solicita que se revoque la sentencia apelada, con costas.

IV. Que previo a ingresar al tratamiento de los agravios descriptos, es importante recordar que esta Alzada no se encuentra obligada a seguir a la recurrente en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a su consideración, sino tan sólo aquéllas que resulten conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304, 262:222, 265:301, 272:225, 278:271, 291:390, 297:140; 301:970; esta Sala, “*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*”, del 29/5/08; “*MULTICANAL S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*", del 21/5/09; “*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*”, del 21/10/10; “*CPACF- INC MED (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación “A” 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*”, del 18/4/11; “*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 – Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*”, del 25/8/11, “*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*”, del 7/8/14, “*Laham, Alberto Elías c/DGI s/Recurso directo de*

organismo externo", del 7/5/15; "*Golden Penaut Argentina c/DGI s/Recurso directo de organismo externo*", Causa CAF 72680/2018, del 2/7/19; esta Sala —en su actual integración—, causa CAF 49.932/2015/CA2, "*D´Alessandro, Jorge Héctor (TF 33405-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", del 2/5/24).

V. Asimismo, corresponde rememorar que el recurso previsto en el artículo 86 inciso b) de la ley 11.683 otorga carácter limitado a la revisión de esta Cámara, y que, por principio, queda excluido de ella el juicio del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho (cfr. CSJN, Fallos: 300:985).

Así pues, "…lo que se encuentra sometido a conocimiento de este tribunal consiste, primeramente, en verificar si se evidencian deficiencias manifiestas en la valoración efectuadas por dicho tribunal. Puesto que, cuando lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación se apoya en la ponderada valoración del conjunto de elementos probatorios incorporados en el proceso (arg. CSJN, Fallos: 332:357), sólo cabe confirmar la decisión recurrida (CSJN, Fallos: 326:2987 y 334:249)" (cfr. esta Cámara, Sala III, "*La Luguenze SRL (TF 31.645-I) c/ DGI*", Causa Nº 27409/12 del 31/10/12; "*Lanusse, Josefina Milagros (TF 34.584-I) c/DGI*", Causa Nº 4502/14 del 29/9/14; "*Frigorífico Pilcomayo SRL (TF 24.222-I) c/DGI*", Causa Nº 18124/16 del 14/9/17; "*Nobleza Piccardo SAICYF (TF 33113-I) c/DGI*", Causa Nº 83620/16, del 16/10/18; "*Establecimiento Agropecuario Las Tres Marías SA (TF 40.985-I) c/DGI*", Causa Nº 72673/18, del 7/5/19, entre otros; esta Sala –en su actual integración–, Causa CAF 47840/2023/CA1, "*Sol Frut SA (TF 79199011-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", del 9/5/24).

VI. Que sentado lo anterior, de la lectura de las piezas que componen esta *litis*, se extrae que la cuestión a dirimir finca en la

impugnación de las declaraciones juradas presentadas por la Cooperativa, respecto del IVA-9/05 a 6/06, que mereció la consecuente determinación de la materia imponible, por conducto de la resolución 37/11 DV RRR2 (fs. 7/51). Además, las intimaciones de pago efectuadas el 24/10/11, a raíz del rechazo de las compensaciones intentadas por la actora.

VII. Que, como se indicó al inicio, la fiscalización llevó a cabo una labor en torno a las operaciones de compra de cereales efectuadas por la actora, objetando las que tuvieron como proveedora a la Sra. Elida Luján Grosso, atento a sus características individuales.

Sobre el particular, se comparte el criterio del tribunal de grado, en cuanto a que las argumentaciones y probanzas arrimadas por la recurrente, carecen de suficiente grado de convicción como para reconocer que el cómputo del crédito fiscal en el IVA era procedente.

En particular, tanto la información arrimada por Banco Bisel –en la cual exhibe los movimientos bancarios de las cuentas de la Cooperativa, entre septiembre de 2005 a junio de 2006 (fs. 208/280)–, como el informe acompañado por la Dirección Coordinación y Control, de la Dirección de Contencioso de la ex AFIP –que menciona la inscripción de la Sra. Grosso en el Registro Fiscal de Operadores de Granos (fs. 290)–, no persuaden a este Tribunal acerca de las características singulares de ésta última, que es el núcleo del achaque fiscal.

Ello mismo alcanza al dictamen pericial contable obrante en autos (fs. 306/307), pues, en lo sustancial, allí los expertos informan acerca de las disponibilidades de la Cooperativa para hacer frente a los pagos (punto de pericia 5°); el importe de las compras (punto 6°) y los débitos en las cuentas bancarias de la Cooperativa, a causa del libramiento de los cheques (punto 7°).

En este esquema, dado que el debate gira en torno a la liquidación del IVA, es importante recordar, a título de principios de orden general, que esta Sala tiene dicho –conforme con una uniforme y reiterada jurisprudencia– que para poder computarse el crédito fiscal deben cumplirse los siguientes requisitos: *a)* que sea imputable al período fiscal en que hubiera sido facturado y discriminado; *b)* que se encuentre

facturado y discriminado en la factura o en el 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 en el IVA, y *g)* que las operaciones que originan crédito hubieran generado para el vendedor, locador o prestador el débito fiscal respectivo.

Añádase a ello que el contribuyente debe probar, entre otros extremos, la real existencia de las compras efectuadas con sus correspondientes facturas, en las que se discrimine el impuesto. A su vez, para que el contribuyente pueda computar este crédito fiscal, necesariamente tiene que haber existido la generación de un débito fiscal en la etapa anterior por esa misma operación para el vendedor, locador o prestador, pues se supone que el contribuyente puede tomar en cuenta el crédito así constituido por haber abonado el IVA en la etapa anterior. Así pues, y de conformidad con tales pautas, cabrá analizar y valorar los elementos de prueba aportados a los fines de comprobar si, respecto del accionante de autos, se han configurado los recaudos pertinentes, determinantes de la generación del crédito fiscal cuyo reconocimiento persigue, a cuyo efecto se deberá tener también en consideración de manera especial, los argumentos vertidos por el organismo recaudador para su denegatoria, en tanto la controversia de autos gira en torno de la impugnación de los aludidos fundamentos (esta Sala, *in re*, "*Calimboy SA c/AFIP-DGI Resol. 17/2005 (RDEX)*", del 20/5/10; ver asimismo la jurisprudencia allí citada).

Se ha dicho asimismo que deben ponderarse las probanzas con el objeto de determinar si se cumplen esos requisitos con respecto a las operaciones invocadas como generadoras de los créditos fiscales insinuados. A estos efectos, no puede soslayarse que frente a la natural

#39099855#471884345#20250915150650744

dificultad que pesaría sobre el organismo fiscal tener que probar la no existencia de las operaciones observadas, ante las particularidades advertidas por ese organismo que crearon una seria duda sobre su acaecimiento, es el contribuyente quien se encuentra en mejores condiciones de demostrar por distintos medios de prueba sobre la verdad de sus dichos. En este sendero, las exigencias derivadas del artículo 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 (cfr. CSJN, Fallos 218:31 y 294:69; en igual sentido, esta Sala, *in re*, "*Food´s Land SA c/EN-AFIP-DGI s/ DGI*", Causa Nº 44.105/13, del 26/12/17; "*Nidera SA c/ EN-AFIP-DGI-Resol 180/11 s/ Proceso de Conocimiento*", Causa Nº 22563/2012/CA1, del 23/4/19; "*Nidera SA c/ EN-AFIP-DGI-Resol 20/12 s/ Proceso de Conocimiento*", Causa Nº 27356/2012/CA1, del 15/7/20; "*LDC Argentina SA c/ EN-AFIP DGI Resol 90/10 s/ Dirección General Impositiva*", Causa Nº 45345/2010/CA1, del 2/12/21 y recientemente "*Viñas del Campo SA (TF 33127-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", Causa CAF 48449/2014/CA2, del 19/8/25, entre otros).

Concretamente, en supuestos en los cuales el cuestionamiento radicó en la identidad del sujeto vendedor, la Corte Suprema de Justicia ha sostenido que "*...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...*" (CSJN, "*Stop Car SA (TF 26815-I) c/DGI*", del 21/8/13; criterio reiterado en "*Floriner SA (TF 24275-) c/DGI*", del 10/12/13). En otro orden, en un resonante caso en el que se cuestionaba la identidad de los vendedores, el Alto Tribunal afirmó que "*...la norma transcripta* [en referencia al artículo 12 de la ley del gravamen] *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*

#39099855#471884345#20250915150650744

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 aquel les adjudicó" (CSJN, "*Feretti, Félix Eduardo (TF 22752-I) c/DGI*", del 10/3/15).

VIII. Que, en orden a hasta aquí examinado, corresponde concluir que no asiste razón a la parte actora, al calificar de arbitraria a la sentencia apelada, dado que evidencia un razonable análisis de la situación planteada en el caso, y su decisorio se ajusta a derecho.

IX. Que, en orden a las intimaciones de pago realizadas por la Agencia Rosario II, de la Dirección Regional Rosario II, el 24/10/11, a raíz del rechazo de las compensaciones de los saldos deudores en concepto de retenciones-IVA, con los saldos a favor en el IVA, reducidos en función del ajuste examinado –por valor total de $ 85.979,90–, es de destacar que el TFN nada dijo al respecto, a pesar de que tal extremo formó parte del *thema decidendum* de la causa (v. fs. 135/145 vta, 156/168, 184/186 y 190/vta).

Al respecto, razones de economía procesal desaconsejan devolver la causa a la instancia anterior, y proceder, sin más, a su examen y resolución.

X. Que, sobre el singular, en su recurso de apelación ante el TFN, la parte actora se remitió a los fundamentos impresos en su recurso contra la determinación de oficio practicada por la resolución 37/11 (DV RRR2) –v. punto VI.2., fs. 142/144–, esgrimiendo argumentos en línea con aquella pieza procesal.

Examinados los mismos, en consonancia con la tarea realizada en el *Considerando VII* de este decisorio, se extrae que las intimaciones de marras, deben ser confirmadas, con costas.

Vale agregar, para finalizar este análisis, que a la hora de expresar agravios ante esta Alzada, la actora nada dijo con relación a las intimaciones, ni tampoco con relación a la omisión del TFN.

Por ello, **SE RESUELVE**: **1°)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada, con costas (CPCCN, art. 68 primer párrafo); **2°)** Confirmar las intimaciones cursadas por el fisco nacional el 24/10/11, en los términos de los *Considerandos IX* y *X* de la presente, con costas (ley 11.683, art. 184 y CPCCN, art. 68 primer párrafo); **3°)** En atención al modo en que se resuelve, déjense sin efecto la regulación de honorarios practicadas a fs. 355/vta, lo cual torna insustancial el tratamiento del recurso de apelación interpuesto a fs. 362.

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes citados en el sitio web de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala– suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada Nº 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese a las partes y al señor Fiscal General –mediante correo electrónico dirigido a la dirección oficial del Ministerio Público ante esta alzada (rcuesta@mpf.gov.ar; rpeyrano@mpf.gov.ar; arahona@mpf.gov.ar; y dvocos@mpf.gov.ar)– y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 16/09/2025
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#39099855#471884345#20250915150650744