5369/2024 MOLINOS CAÑUELAS SACIFIA (TF 35039-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 4 de septiembre de 2025.- AK

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. La firma actora interpuso el recurso de apelación previsto en el artículo 76, inciso 'b', de la ley 11.683 contra la resolución nº 138 /2011 (DV RRLP) de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP-DGI), que determinó la obligación tributaria en el impuesto al valor agregado (períodos fiscales 05/2007 a 12/2007) "resultando una disminución del saldo a su favor" en ese impuesto.

II. El Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: "Confirmar la resolución apelada, con costas".

Sobre el plano sustancial de la controversia sostuvo diversos argumentos:

(i) "[D]e las constancias de los Antecedentes Administrativos y de las presentes actuaciones, cabe anticipar que la impugnación efectuada por el Organismo Fiscal respecto de los proveedores cuestionados se encuentra debidamente sustentada en la comprobación de indicios graves, precisos y concordantes que imprimen serios reparos respecto de la validez de las facturas".

(ii) "[D]ebe determinarse si las probanzas aportadas por la apelante a estos autos permiten un confronte capaz de confirmar la relación entre la entrega efectiva de los bienes comercializados por parte de los proveedores".

(iii) La prueba pericial contable "se limita a analizar determinados aspectos meramente formales respecto de los libros

contables [...] No obstante, dicho ensayo resulta insuficiente para acreditar de forma fehaciente la existencia de tales proveedores y la efectiva participación de ellos en las operaciones cuestionadas".

(iv) "[C]orrespondía a la recurrente acreditar fehacientemente la real participación de los proveedores cuestionados en las operaciones cuestionadas, circunstancia que no ha demostrado".

(v) "Cabe recordar que estos proveedores no pudieron ser ubicados en los domicilios informados y que los integrantes de las respectivas empresas, en algunos casos desconocieron la vinculación con las mismas, en otros no fueron ubicados o sus actividades o ingresos no guardan relación con la empresa".

(vi) "[L]a recurrente se ha computado el crédito fiscal correspondiente a las operaciones registradas en el Libro de compras y que fueron integradas como tales en el rubro 'crédito fiscal' en las DDJJ con origen en los proveedores cuestionados".

(vii) "Tal como explicara nuestro Más Alto Tribunal, por la propia mecánica del impuesto 'el llamado crédito fiscal constituye una acreencia sujeta a la condición legal de que se verifiquen operaciones generadoras de un débito contra el que aquél pueda ser imputado'".

III. La firma actora apeló ese pronunciamiento y expresó agravios que fueron replicados por la parte demandada:

(i) "La decisión cuestionada centró la solución sobre la base de aplicar un criterio decisorio apartado del análisis razonado de pruebas contundentes para la correcta solución del caso".

(ii) "[P]ara apartarse de la prueba pericial el magistrado tiene que dar a conocer cuáles son las razones de entidad suficiente que justifiquen su decisión, y no simplemente apartarse por el hecho de que considera que sólo prueban aspectos formales".

(iii) "Las operaciones han existido y se han registrado en todos los aspectos contables necesarios y se han abonado a cuentas bancarias de los contribuyentes observados".

(iv) Los proveedores impugnados "al momento de las operaciones eran un sujeto activo, sano a los ojos del propio fisco, pero por su propia ligereza hace responsable a mi mandante desconociendo el crédito fiscal de las operaciones legítimas llevadas a cabo con Bitenca S.A. y Álamos del Sur S.R.L.".

(v) La sentencia "nada dice respecto de la prueba documental aportada, que constaba de copias de los legajos de alta como proveedor de los dos clientes cuestionados por el Fisco Nacional".

(vi) "[L]a publicación de estos contribuyentes en la base APOC es posterior a las fechas de las operaciones".

(vii) "[A] pesar de resultar vencida, existían fundadas razones para litigar, lo que hubiera ameritado que [las costas] se impusieran en el orden causado".

IV. Esta cámara, por sus diversas salas, ha dicho invariablemente que no corresponde apartarse de la apreciación efectuada por el Tribunal Fiscal de la Nación de las circunstancias fácticas de la causa, dado los límites del recurso que prevé el artículo 86, inciso ‘b’, de la ley 11.683, a menos que se pruebe que aquel tribunal haya incurrido en un error en la apreciación de los hechos (esta sala, causas “*ABC Maderas SA (TF 16870-I) c/ DGI*” y “*Junquera, Marta Aurora*”, pronunciamientos del 6 de diciembre de 2011 y del 4 de agosto de 2015, respectivamente; en igual sentido, Sala III, causa “*Ambulancias Privadas Argentinas SA*”, pronunciamiento del 23 de febrero de 2011, Sala IV, causa “*L*

Guillon SA", pronunciamiento del 27 de junio de 2024, y Sala V, causa "*Granja La Loma SRL*" pronunciamiento del 18 de junio de 2024).

V. Desde esa perspectiva los agravios ofrecidos por la firma actora no pueden ser atendidos ya que se limitan a disentir con la valoración que hizo el Tribunal Fiscal de la Nación de los hechos y de las pruebas.

En efecto, dicho tribunal ponderó que el informe final de inspección exhibió las siguientes conclusiones respecto de los proveedores impugnados.

(a) Bitenca S.A.:

-La actividad que declara es la venta al por mayor de aceites y grasas; elaboración de aceites y grasas y vegetales refinados.

-Fue incluida en la "base Apoc" el 7 de marzo 2008.

-Se concurrió a los domicilios que surgían de las bases de datos del organismo, entre ellos el domicilio fiscal, y los encargados de los respectivos edificios declararon que no conocían a la empresa y que en los mismos no había oficinas comerciales.

-No posee inmuebles, automotores, maquinaria agrícola y no realiza consumos relevantes.

-El crédito fiscal que se observó relativo a las facturas que aportó Molino Cañuelas es de $ 607.915,06.

-Las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado, períodos fiscales 01 a 04/2007 y 04 a 06/2008 fueron presentadas sin movimientos y desde mayo 2007 a marzo 2008 el débito fiscal declarado fue de $12.909.303,99 mientras que el crédito fiscal ascendió a $1.207.718,82. El proveedor no efectuó ningún pago en relación a esas declaraciones juradas.

-Los integrantes de la sociedad:

(i) El señor Jorge Luis Barone manifestó que trabajaba como repositor y cadete, y que desconocía a la empresa Bitenca, a sus socios, como así también el contrato de locación que habrían suscripto en representación de esa empresa.

(ii) El señor Eduardo Miguel Jackson no pudo ser localizado sin embargo algunas personas que lo conocían indicaron que prestaba tareas la actividad turística.

(iii) Los otros dos integrantes no exhibían capacidad operativa ni económica.

(b) Alamos del Sur S.R.L.:

-Fue incluída en la "base Apoc" el 13 de febrero de 2009.

-Se concurrió a los domicilios que surgían de las bases de datos del organismo, entre ellos el domicilio fiscal y el legal, y los encargados de los edificios declararon que no conocían a la empresa y que en los mismos no había oficinas comerciales.

-La firma no posee bienes registrables.

-En las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado, períodos fiscales 09/2006 a 06/2007 y 01/2008 a 03/2008, el débito fiscal declarado fue de $ 14.108.846,20 mientras que el crédito fiscal ascendió a $ 1.062.009,50. El proveedor efectuó pagos en relación a esas declaraciones juradas por la suma de $ 43.968,63.

-Los integrantes de la sociedad:

(i) El señor Bruno Juan Nelo Vicente manifestó que no integró la sociedad, y que hasta que accedió a la edad jubilatoria explotó una pequeña carnicería.

(ii) La señora Lidia Ester Pavón declaró ingresos de la cuarta categoría en el impuesto a las ganancias (períodos fiscales 2004 al 2007) y no posee bienes registrables.

(iii) El señor Jorge Gustavo Cingolani declaró ingresos de la cuarta categoría en el impuesto a las ganancias (período fiscal 2006).

(iv) El resto de los integrantes no exhibían capacidad operativa ni económica.

VI. La reseña efectuada conduce a mantener el pronunciamiento dictado por el Tribunal Fiscal de la Nación.

Resulta claro que no fue exclusivamente el incumplimiento de los deberes fiscales de estos proveedores lo que la AFIP ponderó para efectuar el ajuste fiscal

Por el contrario, sobre la base de las tareas de fiscalización reunió indicios serios que le permitieron aseverar que las firmas Bitenca SA y Alamos del Sur SRL carecían de la estructura necesaria para realizar las operaciones impugnadas.

Sin embargo, la firma actora insiste en que las operaciones están debidamente registradas, que la documentación cumple con las formalidades exigidas y que abonó la mercadería involucrada.

Es sabido que no basta la mera formalidad de la tenencia de comprobantes sino que éstos deben reflejar la realidad económica de los actos que respaldan, dado que sólo de la fe que ellos merezcan surgirá el valor probatorio de aquéllos (artículo 33 de la ley 11.683; esta sala, causa "*Inversiones Agropecuarias Sembrar SA c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", y " *Coto Centro Integral de Comercializacion SA (TF 10172218-I) c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo* " pronunciamientos del 2 de marzo de 2017 y 25 de marzo de 2025).

En este contexto está claro que la impugnación formulada por la AFIP se sustenta en la propia mecánica del impuesto. En efecto, del juego armónico de los artículos 12, 37 y 41 de la ley del impuesto al valor agregado, es posible inferir que la procedencia del cómputo

del crédito fiscal está condicionada -entre otros requisitos- a que el impuesto sea facturado y discriminado en un todo de acuerdo con las normas vigentes sobre emisión de comprobantes y, como derivación lógica de ello, que el crédito fiscal responda a una operación gravada, es decir que se hubiera generado en el vendedor el respectivo hecho imponible de acuerdo con lo previsto en los artículos 5 y 6 de esa ley.

Tampoco es admisible el argumento relativo a la fecha en que los citados proveedores fueron incluidos en la "base apoc", pues tal decisión administrativa, aun cuando haya sido posterior a la fecha de las operaciones, evidencia indudablemente la existencia de anomalías, que requirieron un proceso de investigación y que de todos modos cede ante el cúmulo de probanzas de que se valió la AFIP para fundamentar el ajuste (esta sala, causa nº 51333/2019 "*Carlos Miguel Moranzoni S.A. (TF 41703-I) c/ Dirección General Impositiva s/Recurso Directo de Organismo Externo*", pronunciamiento del 6 de julio de 2020 y "*Coto Centro Integral de Comercializacion SA (TF 10172218-I)",* citada).

Por tanto, el examen de las consideraciones efectuadas por el Tribunal Fiscal de la Nación en la apreciación de los hechos y de las pruebas no permite advertir que haya mediado un error que justifique apartarse de la aplicación del principio legal recordado, de modo que cabe tener por válidas sus conclusiones.

VII. En lo que atañe a la forma en que el Tribunal Fiscal de la Nación impuso las costas, debe recordarse que si bien en el artículo 184 de la ley 11.683 se establece como principio general el criterio objetivo de la derrota, también faculta a la sala respectiva a “eximir total o parcialmente de responsabilidad al litigante vencido, siempre que encontrare mérito para ello, expresándolo en su pronunciamiento bajo pena de nulidad”.

Aquí no existen razones suficientes para apartarse del principio objetivo de la derrota.

Dados esos motivos, las costas de esta instancia deben ser impuestas a la firma actora ya que resulta vencida (artículo 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

VIII. Resta pronunciarse sobre el recurso de apelación interpuesto y fundado "por altos" -que no fue contestado- contra los honorarios regulados por el Tribunal Fiscal de la Nación en la resolución del 20 de septiembre de 2023.

En función de la naturaleza del proceso, su monto, las etapas procesales cumplidas, ponderando el mérito, la calidad y la extensión de la labor desarrollada a luz del resultado obtenido, corresponde:

i. CONFIRMAR los honorarios en la suma de DIECIOCHO MIL OCHOCIENTOS SETENTA Y SIETE PESOS CON TREINTA Y UN CENTAVOS ($18.877,31) y de CUARENTA Y SIETE MIL CIENTO NOVENTA Y TRES PESOS CON VEINTISIETE CENTAVOS ($47.193,27), respectivamente, por la representación procesal y el patrocinio letrado de la parte demandada en la primera y segunda etapa de la instancia anterior (artículos 6, 7, 9, 19, 37, 38 y demás concordantes de la ley 21.839).

ii. FIJAR los honorarios por la dirección letrada y representación procesal de la parte demandada en la tercera etapa de la instancia anterior en la suma, respectivamente, de 2,21 UMA y 0 ,88 UMA —equivalentes a las sumas de $167.493,69 y de $ 66.694 ,32 según la resolución SGA nº 1860/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (artículos 16, 20, 21 y demás concordantes de la ley 27.423).

iii. Si se tiene en cuenta la calidad y la extensión del peritaje corresponde CONFIRMAR en la suma DIECINUEVE MIL

TRESCIENTOS SEIS PESOS CON TREINTA Y CUATRO CENTAVOS ($19.306,34) los honorarios de la experta contable Ana María Machuca (Fallos 300:70; 320:2349, entre otros).

iv. Si se tiene en cuenta el monto de los honorarios regulados en la instancia anterior, corresponde FIJAR en 1,19 UMA —equivalentes a la suma de $90.188,91, según la resolución SGA nº 1860/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los emolumentos de la doctora María Alejandra Repila por las tareas cumplidas en esta instancia (artículo 30 de la ley 27.423).

En mérito de las razones expuestas, el tribunal **RESUELVE:** **1.** Desestimar los agravios de la firma actora y confirmar la sentencia apelada, con costas. **2.** Regular los honorarios con arreglo al considerando VIII.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Se hace constar que la jueza Liliana María Heiland no suscribe el presente pronunciamiento por hallarse en uso de licencia (art. 109 R.J.N.).