38476/2022 "PELLISA, LEANDRO GERMAN (TF 48008-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de septiembre de 2022.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que, mediante pronunciamiento de fs. 64/7, el Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, resolvió revocar la resolución de la AFIP-DGI por la cual se había determinado de oficio la obligación del actor, períodos octubre de 2012 a abril de 2014 respecto del IVA, con más intereses y multa. Impuso las costas a la vencida.

Para así decidir, el voto mayoritario ponderó que no resultaba motivo de agravio la exclusión del contribuyente del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes ("Régimen Simplificado") ni la existencia de operaciones de compra en los períodos determinados. En ese contexto, precisó que la cuestión en debate se circunscribía a determinar si se encontraba habilitado a computar el crédito fiscal derivado de sus operaciones de compra a los fines de liquidar el Impuesto al Valor Agregado correspondiente a octubre de 2012 a abril de 2014.

Destacó que los contribuyentes excluidos del Régimen Simplificado que adquirían la calidad de responsables inscriptos, en virtud de lo establecido por el art. 29, inciso a, de la ley 25.865, no podían computar el Impuesto al Valor Agregado que les hubiera sido facturado como consecuencia de hechos imponibles anteriores a la fecha en que se produjera su cambio de condición frente al tributo (cfr. art. 16 de la ley del gravamen).

Ponderó que las operaciones de compra se habían realizado mientras estuvo inscripto como monotributista, por lo que era improcedente requerirle el cumplimiento retroactivo de un requisito inexigible en ese momento, esto es, que en la facturación se encontrase discriminado el monto correspondiente al crédito fiscal. En consecuencia, sostuvo que resultaba irrazonable la aplicación de las previsiones contenidas en el art. 41 de la ley del Impuesto al Valor Agregado.

Reseñó criterios jurisprudenciales vinculados a la cuestión debatida y puso de resalto que la exclusión del Régimen Simplificado comportaba una situación excepcional que no podía ser subsumida de "*modo automático*" en una mecánica del gravamen concebida para diversa categoría de sujetos tributarios.

Concluyó que la pretensión fiscal carecía de sustento fáctico puesto que "*la condición de encontrarse el impuesto discriminado en la facturación resulta imposible de cumplir para quien —al momento de celebrarse las*

operaciones— revistiera el carácter de monotributista y la ley no le exigía a quien emitiera el comprobante discriminar el tributo de los mismos".

2º) Que, disconforme, **la demandada** interpuso recurso de apelación y lo fundó a fs. 80/87, que fue replicado por su contraria a fs. 93/100.

Agravia a su parte lo resuelto por mayoría en el decisorio apelado en razón de que, el exclusivo fundamento es lo oportunamente resuelto en los precedentes "Osterrieth Stella" y "Risso, María de los Ángeles", causas que se encuentran pendientes de resolución por la Corte Suprema de Justicia de la Nación y que cuentan con dos dictámenes de la Procuradora General de la Nación, quien ha señalado que los pequeños contribuyentes que resulten excluidos del régimen simplificado no podrán computar el IVA que les hubiera sido facturado como consecuencia de hechos imponibles anteriores a la fecha en que aquella exclusión produjo efectos.

Afirma que los pequeños contribuyentes que resulten excluidos del régimen simplificado pasarán a revestir como responsables inscriptos y podrán computar el IVA que les hubiera sido facturado como consecuencia de hechos imponibles posteriores a la fecha en que aquella exclusión había producido efectos en tanto dichos documentos cumplieran con los requisitos de los artículos 12 inc. a, 41 y 42 de la ley de IVA.

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

Manifiesta 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.

Argumenta 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 confirmar el ajuste efectuado.

Apela asimismo los honorarios regulados a los profesionales de la parte actora por altos (fs. 70).

3º) Que, conforme surge de los presentes autos **la cuestión en debate** requiere determinar si el actor se encontraba habilitado a deducir del débito fiscal declarado el crédito fiscal que había atribuido a las compras efectuadas en octubre de 2012 a abril de 2014 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, 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).

Por lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada en cuanto dejó sin efecto la determinación del impuesto y sus intereses.

5º) Que, **en cuanto a la sanción**, no corresponde pronunciase al respecto toda vez que el Fisco no formuló un agravio específico sobre el punto.

6º) Que, con respecto a las costas, corresponde imponerlas por su orden en ambas instancias, en atención a que el actor pudo haberse creído con derecho a cuestionar la pretensión fiscal en función de las particulares características de la normativa aplicable y los criterios jurisprudenciales imperantes en la materia debatida (arts. 68, segunda parte, y 279 del CPCCN).

7º) Que, en atención a la forma en que se decide se deja sin efecto la regulación de honorarios a favor de los letrados de la parte actora.

Por las razones apuntadas, **SE RESUELVE**: a) hacer lugar parcialmente al recurso de la parte demandada y revocar el pronunciamiento apelado en cuanto dejó sin efecto la determinación del impuesto y sus intereses; b) imponer las costas de ambas instancias por su orden y c) dejar sin efecto la regulación de honorarios de los letrados de la parte actora en atención al modo en que se decide.

El Dr. Marcelo Daniel Duffy no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 RJN).

Regístrese, notifíquese y devuélvase a sus efectos.

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

#36749086#340850252#20220908093617171

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

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

#36749086#340850252#20220908093617171