16821/2021

INNERWORKINGS IWARG SA-TF 47488572/19 c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de febrero de 2023.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la Resolución Nº 20/2019, mediante la cual el Jefe de la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Microcentro de la AFIP había determinado las obligaciones tributarias de la firma apelante correspondientes al Impuesto al Valor Agregado, por los períodos fiscales comprendidos entre octubre de 2013 y enero de 2015, en la suma de 459.285,41 pesos, más 723.114,43 pesos en concepto de intereses resarcitorios y había diferido la aplicación de las eventuales sanciones, en los términos del artículo 20 de la ley 24.769. Impuso las costas a la actora, que resultó vencida.

Indicó que como resultado de las tareas de verificación el Fisco había impugnado las facturas correspondientes a las operaciones concertadas con el proveedor LC Plásticos S.R.L., por los conceptos “alarmas pin”, “alarmas autoadhesivas”, “cajas pilas con alarma y hartag”, etc.

Puso de manifiesto que la firma actora se hallaba inscripta para ejercer actividades de “servicios de fotocopiado, preparación de documentos y otros servicios de apoyo de oficina”, “servicios de publicidad” y “servicios de consultores en informática y suministros de programas de informática”. A su vez, el proveedor estaba inscripto para el ejercicio de actividades tales como “fabricación de tejidos”, “recuperación de materiales y desechos metálicos” y “venta de desperdicios y deshechos de papel y cartón”.

Explicó que el recurrente habría adquirido a dicho proveedor cajas de alarmas que habrían sido, a su vez, vendidas a Procter & Gamble Argentina S.A. para su utilización en los supermercados.

Refirió que la impugnación se había sustentado en las inconsistencias detectadas al proveedor, *"…entre ellas, que si bien facturó entre 11/2012 y 03/2015 un monto superior a $40.000.000, no tenía acreditaciones bancarias; no tenía tampoco empleados en relación de dependencia y no pudo ser ubicado en los domicilios denunciados. Además, la fiscalización constató que los domicilios correspondían a viviendas familiares y terrenos baldíos y que la socia gerente de la sociedad aparecía también como proveedora apócrifa".* Agregó que, *"…1*[a]*) los cheques emitidos por IWARG habían sido emitidos al proveedor, aunque en ningún caso fueron cobrados por éste sino que fueron endosados y cobrados en cooperativas; b) Procter & Gamble Argentina S.A. confirmó las operaciones con la aquí recurrente que en ese momento se denominaba CPRO de Servicios S.A., exhibiendo la facturación, aunque informó que los servicios prestados correspondían a 'servicios de mercadeo'; y c) la recurrente adjuntó remitos de LC Plásticos S.R.L. por la entrega de mercadería en los depósitos de Procter & Gamble Argentina S.A. con detalle: cajas con alarma, cajas pila, etc".*

Señaló que la prueba producida tanto en sede administrativa como en el marco de la presente causa no acreditaba la existencia y veracidad de las operaciones. En tal sentido, indicó que tanto la prueba documental como la prueba pericial contable únicamente habían dado cuenta de la forma de registración y contabilidad de la firma actora así como también del libramiento de los cheques a la orden del proveedor, pero no resultaba idónea para verificar si efectivamente habían sido compradas al proveedor las mercaderías referidas en las facturas impugnadas.

Destacó que costaba imaginar la magnitud de las compras consignadas en las facturas, considerando que la empresa que se las habría vendido *"…no tiene ninguna persona empleada, ni administrativa ni operativa, ni comercial, que tampoco tenía cuentas bancarias, es decir, que ejercía su actividad comercial únicamente a través de su socia gerenta –calificada también de apócrifa- y que operaba en efectivo o utilizando cuentas de terceras personas. Fue bajo esa modalidad que, según se informa en los sistemas de AFIP, en el mismo período la firma tuvo ventas por $ 40.000.000. Resulta difícil de imaginar que ese volumen y ese tipo de operaciones pueda ser realizado y*



#35898993#358538908#20230224135500846

mantenido en el tiempo con una empresa inscripta para la venta de textiles o de desperdicios de papeles y metales (chatarra); algo que surge de la Constancia de Inscripción que emite el sistema de AFIP que es de consulta pública".

Consideró aplicable lo expresado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "Ferreti, Félix Eduardo (TF 22.752-I)", del 10 de marzo 2015 en orden a que el art. 12 de la ley del impuesto subordina el derecho al cómputo del crédito fiscal, a la circunstancia de que el hecho imponible se haya perfeccionado respecto del prestador del servicio o del vendedor de los bienes, extremo que precisamente no se acreditó en la presente causa.

Asimismo, reguló los honorarios correspondientes a la representación procesal del Fisco en 26,81 UMA y los correspondientes al patrocinio de dicha parte en 67,03 UMA.

II.- Que, contra esa sentencia la parte actora apeló y fundó su recurso el 7 de julio de 2021, el que fue replicado el 13 de octubre de 2021.

La apelante sostiene, en primer término, que gran parte de las objeciones del Fisco relacionadas con el proveedor considerado apócrifo se refieren a deficiencias meramente formales y; en tal sentido manifiesta que el proveedor objetado se encontraba inscripto ante la AFIP, que ese organismo había autorizado la impresión de las facturas emitidas por el proveedor cuestionado y asimismo les había otorgado el C.A.I. Manifiesta que aquél no se hallaba incluido en la base de proveedores apócrifos al momento de ser concertadas las operaciones cuestionadas,.

Por otra parte, y en cuanto a las objeciones de tipo material, considera que el Tribunal Fiscal no valoró que la mercadería involucrada en las operaciones concertadas con el operador considerado apócrifo efectivamente existía, por cuanto considera que ese aspecto fue reconocido por la firma Procter & Gamble de Argentina S.A.

Considera que la sentencia del Tribunal Fiscal se limitó a examinar si las operaciones eran veraces sobre la base de evaluar la capacidad económica del proveedor, mas habría omitido formular apreciaciones respecto al pago de los bienes comercializados y

a su incorporación a la actividad comercial. Afirma que en el caso debe tenerse por acreditado el circuito material y económico de las operaciones en los términos del precedente de Fallos 334:1854.

Manifiesta que no corresponde exigirle a su parte que realice un control sustitutivo o delegado relacionado con la situación impositiva de sus proveedores, y el cumplimiento de las obligaciones por parte de ellos.

III.- Que, en primer término cabe señalar que los agravios expuestos por la parte actora remiten al examen de cuestiones de hecho y prueba, como regla ajenas al recurso de apelación previsto en artículo 86, inciso b), punto segundo, de la ley 11.683, que han sido resueltas con fundamentos suficientes para desechar la tacha de arbitrariedad invocada (cfr. Fallos 300:985, 305:2261, F. 454.XLVI ROR “Forexcambio S.A. (TF 27.070-I) c/DGI”, considerando 8; CNAp. en lo Cont. Adm. Fed. , Sala IV "La Rueca Porteña S.A. (TF 9861-I) c/D.G.I" del 27 de octubre de 1998; Sala V "S.A. Molinos Fénix (TF 17.290-I) c/D.G.I.", del 20 de junio de 2006).

En tal sentido, el Tribunal Fiscal puso de manifiesto de manera detallada las deficiencias y las irregularidades detectadas respecto del proveedor considerado apócrifo, cuyas facturas fueron impugnadas y concluyó que las demás pruebas reunidas en las actuaciones administrativas, y las producidas ante el Tribunal Fiscal, no resultaban suficientes para afirmar la existencia y veracidad de las operaciones.

Al respecto, y tal como lo sostuvo el Tribunal Fiscal, la actora no acreditó que las operaciones efectivamente existieron en tanto no resultó probada la compra, el pago y, la entrega de los bienes comprometidos. En tal sentido, cabe señalar que la prueba documental agregada en autos es la misma que fue oportunamente valorada al momento de dictarse la resolución administrativa y la sentencia del Tribunal Fiscal y es insuficiente para dilucidar la verdadera existencia de las operaciones controvertidas.

Por otra parte, y en relación con los agravios relacionados con el presunto cumplimiento de los aspectos materiales cabe señalar que el apelante no se hace cargo de que el hecho de que el

proveedor se encontrara inscripto ante la AFIP y hubiese emitido facturas formal y extrínsecamente válidas no modifica la circunstancia de que, en el caso, no fue debidamente probado el circuito económico de las operaciones, teniendo en cuenta las múltiples objeciones formuladas por el Fisco para cuestionar la veracidad de aquellas.

Además, en lo relativo a la pretendida acreditación de los pagos, el apelante tampoco se hace cargo de que ninguno de los cheques emitidos a la orden del proveedor fue cobrado por aquél, sino que fueron endosados por apoderados del proveedor y depositados en cuentas bancarias pertenecientes a terceros sujetos que no tenían relación con la firma actora. Esa operatoria se daba además como consecuencia de que el proveedor no contaba con cuentas bancarias, circunstancia sumamente llamativa, considerando que el volumen de ventas de aquel, por el período que se examina en la causa, ascendió a unos 40.000.000 de pesos.

Tal como sostuvo el Tribunal Fiscal, el hecho de que se hayan emitido los cheques a los que hace referencia el apelante a modo de justificar los pagos y que aquello esté reflejado en sus libros contables, no constituye un elemento suficiente para evidenciar la veracidad de las operaciones, puesto que en todo caso, únicamente refleja esa correspondencia, pero no acredita de manera concreta que los bienes hayan sido realmente adquiridos, pagados y entregados por los proveedores objetados.

Además, y tal como ya se ha expresado, el informe pericial contable agregado a fs. 298/300 de las actuaciones agregadas digitalmente el 13 de octubre de 2021 no contiene elementos ni aclaraciones que permitan confirmar que las operaciones cuestionadas fueron efectivamente concertadas con el proveedor considerado apócrifo; porque en él únicamente se da cuenta de que los libros de la contabilidad son llevados en forma y; asimismo, el anexo del referido informe (obrante a fs. 302) únicamente especifica los números de las facturas cuestionadas, los montos, los números de los cheques emitidos y los débitos en las cuentas bancarias del actor, mas no aportan elementos que permitan concluir que aquellos pagos hayan sido efectivamente destinados al proveedor cuestionado. En tal sentido, y tal como fue puesto de manifiesto en la resolución apelada, *“…los mismos* [en

referencia a los cheques] *habían sido endosados por apoderados de L.C. Plásticos S.R.L. sin identificación y depositados por Recaudadora Centenario S.A., Venola S.A., Inc S.A., Cooperativa Amigal Ltda., IATA, Azucarera Juan M. Terán S.A. y otros sujetos con sello ilegible. Que, se indicó que ello denotaba que los fondos no tuvieron como destinatario final al supuesto proveedor sino que tales valores se depositaron en cuentas bancarias de las que son titulares terceros sujetos que carecían de vínculo alguno con L.C. Plásticos S.R.L.".*

En igual sentido, la información brindada por la firma Procter & Gamble de Argentina S.A., tampoco evidencia lo que la parte pretende probar en el marco de esta causa. Ello, en la medida en que la prueba debió estar dirigida a acreditar que la mercadería presuntamente adquirida al proveedor impugnado le fue entregada a la firma actora, extremo que no se vincula con lo informado por la firma Procter & Gamble de Argentina S.A. Por lo demás, nótese que dicha empresa informó que el servicio que contrató de parte de la firma actora consistió en "servicios de mercadeo", sin haber hecho referencia concreta a las mercaderías cuya efectiva entrega se halla cuestionada en autos.

Finalmente, cabe señalar que en el último párrafo el art. 12 de la ley de impuesto al valor agregado (t.o. en 1997 y sus modificaciones), sobre cuya base el organismo recaudador fundó la determinación apelada dispone que: *"[e]n todos los casos, el cómputo del crédito fiscal será procedente cuando la compra o importación definitiva de bienes, locaciones y prestaciones de servicios, gravadas, hubieren perfeccionado, respecto del vendedor, importador, locador o prestador de servicios, los respectivos hechos imponibles..."*. Al respecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación sostuvo en la causa CSJ 685/2013 (49-F)/CS1 R.O. "Feretti, Félix Eduardo (TF 22.752-I) c/DGI", del 10 de marzo de 2015 que *"resulta claro que la norma transcripta 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 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 aquél les adjudicó".* (cfr. en igual sentido, CSJ 119/2013 (49-A) R.O. "ADM Argentina S.A. c/EN-AFIP-DGI –Resol. 24/08 25/08 (DV DyR2)

s/Dirección General Impositiva” del 10 de marzo de 2015, S.31.XLVII. R.O. “Stop Car S.A. (TF 26.815-I) c/DGI” del 31 de agosto de 2013, esta Sala en la causa “Agrocopios Junín S.A. c/Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”, expediente n° 38971/2014, del 31 de marzo de 2015 y “Intergran S.A. c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo”, expediente n° 6331/2014, del 30 de junio de 2015, entre muchos otros).

Finalmente, el apelante no formula consideraciones respecto a los restantes reproches formulados por el Fisco y que fueron examinados por el Tribunal Fiscal, respecto a la imposibilidad de ubicar al proveedor en los domicilios denunciados -en tanto se correspondían con los de casas familiares o bien con terrenos baldíos-, a la inexistencia de empleados, de bienes registrables y de cuentas bancarias por parte del proveedor, pese a haberse constatado que aquél había realizado operaciones durante los períodos fiscales cuestionados superiores a los 40 millones de pesos.

Por lo expuesto, corresponde confirmar la sentencia apelada, con costas.

IV.- Que, respecto al recurso de apelación interpuesto contra la regulación de honorarios practicada a favor de los letrados del Fisco, y de acuerdo con la base regulatoria (459.285,41 pesos en concepto de tributos y más 723.114,43 pesos en concepto de intereses), la cantidad de etapas cumplidas (tres), corresponde hacer lugar al recurso interpuesto por la parte actora, y reducir a la cantidad de 38,83 UMA, equivalentes a 484.559,57 pesos los honorarios correspondientes al patrocinio letrado y a la cantidad de 15,53 UMA equivalentes a 193.798,87 pesos, los relativos al apoderamiento de dicha parte (arts. 16, 20, 21, 24, 29, 31 y ccdtes. de la Ley Nº 27.423 y la Acordada CSJN 3/23).

Asimismo, en lo que respecta a la actuación ante esta Alzada, corresponde regular los honorarios de la representación fiscal en la cantidad de 16,30 UMA equivalentes a 203.407,7 pesos (conf. arts. 16, 19, 29, 44 y ccdtes. de la Ley Nº 27.423 y Ac. CSJN Nº 3/23).

Por ello, **SE RESUELVE:** 1) Rechazar el recurso interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia apelada en cuanto ha sido materia de agravios, con costas (artículo 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). 2) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora contra la regulación de honorarios y fijar los honorarios por las actuaciones cumplidas en la instancia precedente de conformidad con lo indicado en el considerando IV, primer párrafo. 3) Regular los honorarios de la representación fiscal por los trabajos realizados ante esta instancia, de conformidad con lo expresado en el considerando IV, último párrafo.

Regístrese, notifíquese, y devuélvanse.

Jorge F. Alemany **Guillermo F. Treacy**

Pablo Gallegos Fedriani

Fecha de firma: 28/02/2023
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA

#35898993#358538908#20230224135500846