Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 9 de junio de 2015.

Vistos los autos: "CBC Asociados SRL -TF 35.011-I c/ DGI".

Considerando:

1°) Que la AFIP-DGI determinó de oficio las obligaciones tributarias de CBC Asociados S.R.L. frente al impuesto al valor agregado correspondiente a los períodos fiscales febrero de 2008 a diciembre de 2009, en el impuesto a las ganancias, en concepto de salidas no documentadas, por los meses marzo 2008 a abril 2009, y el saldo a favor del fisco en el impuesto a las ganancias por el ejercicio fiscal 2008.

2°) Que para así proceder, el organismo recaudador impugnó los gastos deducidos por la empresa actora en el impuesto a las ganancias y los créditos fiscales computados por aquélla en el impuesto al valor agregado, originados en operaciones que habría realizado con los proveedores Pirnecor S.A. y Montical S.R.L. a las que consideró inexistentes y su documentación apócrifa. También impugnó los referidos conceptos derivados de operaciones realizadas con Península S.R.L. por tratarse de compras por importes superiores a $ 1.000 que habían sido canceladas en efectivo; es decir, sin ajustarse a los medios de pago previstos en el art. 1° de la ley 25.345. Contra las resoluciones mencionadas la actora interpuso el recurso de apelación establecido en el art. 76, inc. b de la ley 11.683 (confr. fs. 29/50vta.).

3°) Que el Tribunal Fiscal (fs. 97/104 vta.) desestimó el planteo de nulidad articulado por la accionante, con

costas y, en cuanto al fondo del asunto, revocó parcialmente la determinación impositiva, excepto en lo atinente a la impugnación de una parte de las operaciones atribuidas al proveedor Montical S.R.L., aspecto en el que la confirmó.

Para decidir en el sentido indicado el aspecto sustancial de la controversia, en primer lugar, desestimó las objeciones formuladas por la AFIP respecto de la existencia de las operaciones que la actora realizó con Pirnecor S.A. y negó el carácter apócrifo que el organismo recaudador atribuyó a las respectivas facturas respaldatorias (confr. fs. 101/102, cons. IV). Por otra parte, tuvo por ciertas una serie de operaciones realizadas con Montical S.R.L. En cambio, consideró inexistentes otras operaciones atribuidas al mencionado proveedor con fundamento en que la actora no había acompañado los pertinentes recibos de pago y tampoco había informado el medio de cancelación de las respectivas obligaciones (confr. fs. 102, cons. V y fs. 103 vta./104, cons. VII). En lo atinente a las operaciones realizadas por la actora con Península S.R.L., rechazó la impugnación de la AFIP por considerar que la cuestión debía resolverse a la luz del art. 34 de la ley 11.683, en lugar de lo establecido en el art. 2° de la ley 25.345, y consideró que se encontraba acreditada la existencia de aquéllas con las declaraciones efectuadas por el citado proveedor y el pago realizado. Asimismo, ponderó los antecedentes administrativos donde se encontraba agregada la factura y el recibo correspondiente (confr. fs. 102/103, cons. VI).

4°) Que, en lo que resulta materia de agravios ante esta Corte, la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en

Corte Suprema de Justicia de la Nación

lo Contencioso Administrativo Federal (fs. 219/224 vta.), dejó sin efecto la condena en costas a la actora por el rechazo del planteo de nulidad y, en lo referente al fondo de la controversia, por una parte confirmó la sentencia del Tribunal Fiscal en cuanto tuvo por acreditada la realización de las operaciones de la accionante con la empresa Pirnecor S.A. A tal efecto consideró que: i) el citado proveedor había reconocido las operaciones efectuadas con la actora y habían sido aportados números de facturas y de cheques mediante los cuales aquellas habían sido canceladas, ii) la actora había presentado las facturas y los recibos pertinentes y efectuado las retenciones en el impuesto a las ganancias y iii) el Fisco había constatado la coincidencia entre los datos emergentes de los recibos de pago y la información dada por Pirnecor S.A. (confr. fs. 221/221 vta., cons. VIII).

También confirmó lo decidido por aquel tribunal en cuanto dejó sin efecto el ajuste originado en la impugnación de las operaciones realizadas por la actora con Península S.R.L. Para así resolver, en síntesis, remitió a lo resuelto por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en el precedente "Miguel Ángel Mera (TF 27.870-I) c/ DGI", sentencia del 12 de julio de 2011, y concluyó que no se verificaba ninguna circunstancia que pusiera en duda la veracidad de las operaciones (confr. fs. 222/224 vta., cons. XIII a XIX).

Por el contrario, revocó la sentencia del Tribunal Fiscal en cuanto había dejado sin efecto la determinación tributaria en los impuestos a las ganancias y al valor agregado ori-

ginada en la impugnación de una serie de operaciones atribuidas a la empresa Montical S.R.L. Para decidir en el sentido indicado -lo que importa convalidar en este aspecto el ajuste efectuado por el organismo recaudador- el a quo sostuvo que las irregularidades constatadas por la AFIP -consistentes en i) la falta de localización del domicilio declarado por el contribuyente y la ausencia de depósitos o galpones en el lugar indicado; ii) la omisión de presentación de declaraciones juradas, iii) la ausencia de cuentas bancarias y de bienes registrables; iv) la falta de comprobación del lugar de entrega de las mercaderías y el de su destino; y v) la cancelación de las operaciones mediante cheques endosados por un sujeto que habría actuado en calidad de socio gerente de la sociedad mediante la utilización de una firma ilegible, sin consignar nombre ni DNI, y que luego fueron cobrados por sociedades de bolsa o empresas o personas físicas-, ponían en duda la veracidad de las operaciones observadas, motivo por el cual, en su concepto, la actora debía acreditar la existencia de aquellas, extremo que no se había verificado en las presentes actuaciones (confr. fs. 221, cons. VII). Por lo demás, en línea con lo expuesto, concluyó que la falta de comprobación de las operaciones mencionadas daba lugar a la determinación del impuesto a las ganancias en concepto de salidas no documentadas (art. 37 de la ley del tributo). Para ello consideró, con cita de Fallos: 326:2987, que una salida de dinero carece de documentación, a los fines de la norma mencionada, 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 a su verdadero beneficiario (confr. fs. 221 vta. y 222, cons. IX a

Corte Suprema de Justicia de la Nación

XII). En lo demás, confirmó la sentencia apelada en cuanto ratificó el ajuste fiscal fundado en la impugnación de las operaciones atribuidas al mencionado proveedor Montical S.R.L. que el tribunal administrativo había considerado apócrifas (fs. 222, cons. XII).

5°) Que contra tal sentencia, ambas partes interpusieron sendos recursos ordinarios de apelación (fs. 226/229 y 231/233), que fueron concedidos mediante el auto de fs. 237 y resultan formalmente admisibles toda vez que se dirigen contra una sentencia definitiva, dictada en una causa en la que la Nación es parte y el valor disputado en último término, sin sus accesorios, supera, en cada caso, el mínimo previsto por el art. 24, inc. 6°, ap. a, del decreto-ley 1285/58, modificado por la ley 21.708, y la resolución 1360/91 de esta Corte, vigente al momento en que fue notificada la sentencia. El memorial de agravios de la actora obra a fs. 242/261 y el del Fisco Nacional a fs. 267/278 vta. Las respectivas contestaciones se encuentran agregadas a fs. 281/288 vta. y 291/303.

6°) Que los agravios expuestos por el organismo recaudador no constituyen —como es imprescindible— una crítica concreta y razonada de los fundamentos desarrollados por el a quo en su sentencia, circunstancia que conduce a declarar la deserción del recurso pues las razones expresadas en el memorial no son suficientes para refutar los argumentos de hecho y de derecho dados por la sala para llegar a la decisión impugnada (art. 280, párrafo segundo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y Fallos: 310:2914; 311:1989; 312:1819; 317:1365, entre otros).

7°) Que, en efecto, en lo atinente a la revocación del ajuste efectuado sobre la base de la impugnación de las operaciones realizadas por la accionante con la empresa Pirnecor S.A., las críticas se reducen a la reiteración de planteos formulados en piezas precedentes ante las instancias anteriores y sin desarrollar argumentos que logren desvirtuar las razones en que se sustenta lo decidido por el a quo sobre el punto, en particular, en cuanto a que la prueba producida en autos permitió comprobar el circuito económico financiero de las operaciones objetadas por el Fisco (confr. memorial de agravios, fs. 270/273 vta.).

8°) Que del mismo modo —en lo concerniente a la distribución de las costas por el rechazo de la excepción de nulidad articulada por la accionante— los agravios expuestos no logran refutar lo aseverado por la cámara en cuanto a que no correspondía asignar un tratamiento diferenciado en materia de gastos causídicos al rechazo de aquel planteo en razón de que constituyó una defensa más tendiente a obtener la revocación de la resolución impugnada por el contribuyente. Por lo demás, la postura de la representación del organismo recaudador ante esta instancia resulta contradictoria con la argumentación desarrollada ante el Tribunal Fiscal al contestar el traslado del recurso de apelación de la actora. En efecto, en aquella ocasión el organismo recaudador señaló que "[a] lo largo de su libelo recursivo, la encartada interpone la petición de unas supuestas nulidades, pero no con carácter de previo y especial pronunciamiento, por lo cual dejo expresamente solicitado a V.E., que las

mismas sean resueltas conjuntamente con el fondo de la cuestión y rechazadas en dicha oportunidad" (confr. fs. 74 vta.).

9°) Que, asimismo, en su memorial de agravios el representante de la Administración Federal de Ingresos Públicos solicita que se exima de costas a su parte en lo referente a la revocación del ajuste fiscal realizado con fundamento en la impugnación de las operaciones realizadas por la actora con el proveedor Península S.R.L. Al respecto aduce que el referido ajuste, así como la actuación que le cupo a dicho organismo en esta causa, fue anterior a la sentencia dictada por la Corte en la causa "Mera, Miguel Ángel (TF 27.870-1) c/ DGI", precedente en el que declaró la inconstitucionalidad del art. 2° de la ley 25.345, de manera que -dado el carácter sobreviniente del citado fallo-, el Fisco debía cumplir con lo dispuesto en aquella norma.

A juicio de la Corte, lo alegado por la representación fiscal no justifica modificar la distribución de las costas del proceso -que el a quo impuso según los respectivos vencimientos-, máxime si se considera que en el citado precedente "Mera" aquéllas fueron impuestas a la parte vencida.

10) Que los argumentos expuestos en el memorial de agravios de la actora tampoco tienen entidad para refutar los argumentos de hecho y de derecho en que se sustenta la decisión de la cámara en cuanto motiva el recurso de dicha parte. Al respecto cabe señalar, en lo relativo a los ajustes vinculados con operaciones atribuidas a Montical SRL, que la recurrente no logra desvirtuar lo relativo a la falta de localización del domi-

cilio declarado por el mencionado proveedor, la inexistencia de depósitos o de galpones en el lugar indicado, la ausencia de cuentas bancarias y de bienes registrables, la falta de comprobación del lugar de entrega de los bienes y, en definitiva, la ausencia de demostración por la accionante, en las indicadas circunstancias, de la efectiva realización de las operaciones, como así también del verdadero beneficiario de las erogaciones realizadas (confr. memorial de agravios, fs. 248vta./261).

11) Que asimismo resulta inconducente la cita del caso "Bildown" (Fallos: 334:1854), por cuanto, según surge de lo anteriormente expuesto, y a diferencia de la situación examinada por el Tribunal en aquel precedente -en el que no se debatió sobre la existencia y materialidad de las operaciones-, en el sub examine tal cuestión ha sido controvertida y la actora no ha logrado demostrar la veracidad de las que alegó haber realizado con Montical S.R.L.

Por ello, se declaran desiertos los recursos ordinarios de apelación interpuestos por ambas partes. Las costas de esta instancia se distribuyen por su orden en atención a la forma en que se resuelve. Notifíquese y devuélvase.

RICARDO LUIS LORENZETTI

CARLOS S. FAYT

JUAN CARLOS MAQUEDA

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Recursos ordinarios de apelación interpuestos por el **Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, representado por el **Dr. Sergio Cerdan**, con el patrocinio letrado del **Dr. Ignacio Marquievich**; y **CBC Asociados S.R.L.**, representada por el **Dr. Horacio D. Díaz Sieiro** y por la **Dra. Silvana M. Garrido Santos**. En el memorial de agravios, el **Fisco Nacional** fue representado por la **Dra. Silvia M. Leiva**, con el patrocinio letrado del **Dr. Carlos Muzzio.**

Traslados contestados por **CBC Asociados S.R.L.**, representada por el **Dr. Horacio D. Díaz Sieiro** y por la **Dra. Silvana M. Garrido Santos**; y el **Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, representado por la **Dra. Silvia M. Leiva**, con el patrocinio letrado del **Dr. Carlos Muzzio.**

Tribunal de origen: **Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal.**

Tribunal que intervino con anterioridad: **Tribunal Fiscal de la Nación.**