Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 25 de agosto de 2015.

Vistos los autos: "Molinos Río de la Plata S.A. c/ EN - AFIP - DGI resol. 68/10 (GC) y otros s/ Dirección General Impositiva".

Considerando:

1°) Que la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al confirmar lo decidido por el juzgado de la anterior instancia rechazó la demanda mediante la cual la actora impugnó la resolución 68/2010 (DI LGCN) que, a su vez había rechazado los recursos que la accionante había interpuesto contra las resoluciones (DV DyR2) 10/09, 11/09 y 12/09 -todas dictadas en el ámbito de la Administración Federal de Ingresos Públicos- por las cuales ese organismo rechazó las solicitudes de reconocimiento de crédito fiscal del IVA vinculado con operaciones de exportación efectuadas en los períodos julio, septiembre y diciembre de 2003, enero a diciembre de 2004, enero a septiembre de 2005 y noviembre y diciembre de ese año, y enero a diciembre de 2006. La posición de la Administración Federal de Ingresos Públicos se fundó, en síntesis, en considerar que los proveedores que surgían de la facturación examinada no habían realizado las operaciones de venta de cereales allí expresadas en atención a la ausencia total de capacidad operativa, económica y financiera para llevarlas a cabo, lo que impedía considerar que aquellos resultasen los generadores genuinos del crédito fiscal que la empresa actora solicitaba en devolución (conf. resol. 68/10, denegatoria del recurso de apelación interpuesto por la actora contra los actos

administrativos antes mencionados, fs. 98/150, en particular fs. 134/135).

2°) Que para decidir en tal sentido, el tribunal de alzada señaló que a los efectos del reintegro del tributo vinculado con operaciones de exportación contemplado en el art. 43 de la ley de impuesto al valor agregado resulta necesario que los exportadores den cumplimiento a ciertos requisitos formales y que acrediten la existencia de las operaciones que originan los respectivos pedidos de devolución del impuesto. En ese sentido, puso de relieve que la prueba aportada por la empresa actora no permitía acreditar la realidad de las operaciones cuestionadas en autos, máxime cuando los hechos verificados por el Fisco respecto de los proveedores observados no habían sido cuestionados por aquella. En particular señaló que no se discutía la existencia formal de los proveedores mencionados sino de la efectiva realización de las operaciones que habrían sido acordadas entre ellos y la empresa exportadora, en atención a que según la verificación fiscal aquellos sujetos carecían de la capacidad operativa necesaria para realizar las transacciones comerciales declaradas. En cuanto a la resolución 1394/02, invocada por la actora en sustento de su pretensión, el a quo consideró que sus cláusulas solamente tendían a la identificación y habilitación del operador, pero que de ningún modo podía entenderse que su observancia por parte de la empresa pudiera interpretarse como una indubitable comprobación de la existencia y capacidad de los vendedores para disponer del producto y proceder a su enajenación. En otro orden de cosas puso de relieve que no se trataba de hacer cargo a la actora de los incumplimientos de sus provee-

dores, sino que, ante las circunstancias constatadas por el Fisco Nacional, los documentos ofrecidos por la empresa carecían de virtualidad para demostrar la veracidad de las transacciones alegadas y esa circunstancia exigía la utilización de otros medios probatorios para su comprobación. Desde tal perspectiva juzgó que las medidas ofrecidas y producidas en autos, tales como las respuestas de los organismos oficiados no servían para demostrar la real existencia de las operaciones, como tampoco las certificaciones expedidas por la Bolsa de Cereales de Rosario, en cuanto solo certificaban la información que había sido suministrada por los interesados y no daba fe de la realización de aquellas. En tales condiciones, aseveró que cuando el ente recaudador se ocupa en forma específica de enunciar y demostrar los extremos que tornan carente de credibilidad a las operaciones invocadas y avalan el carácter apócrifo atribuido a la facturación emitida, debe interpretarse que el cumplimiento de los requisitos formales exigidos por las resoluciones aplicables no resulta suficiente para admitir la procedencia del crédito fiscal. Finalmente destacó que la actora no había desvirtuado el fundamento dado por la jueza de primera instancia para desestimar el pedido de que se tengan en cuenta las retenciones que habría practicado la empresa respecto de las operaciones cuestionadas. A ello agregó que los referidos ingresos constituyen un anticipo del gravamen a cargo del proveedor y que, en consecuencia, la actora carecía de legitimación para reclamarlos. En consecuencia concluyó que el único habilitado para solicitar la devolución de lo retenido, según lo establecido en el art. 81 de la ley 11.683, era el contribuyente obligado al pago.

3°) Que contra esa sentencia Molinos Río de la Plata S.A. interpuso recurso ordinario de apelación (fs. 630/631 vta.), que fue concedido a fs. 633. El memorial de agravios obra a fs. 658/670 vta. y su contestación a fs. 675/690 vta. La apelación planteada es formalmente admisible puesto que se dirige contra una sentencia definitiva, dictada en una causa en que la Nación es parte, y el valor disputado en último término, sin sus accesorios, excede el mínimo legal previsto por el art. 24, inc. 6°, ap. a, del decreto-ley 1285/58 y la resolución 1360/91 de esta Corte.

4°) Que, en cuanto a la impugnación de las operaciones examinadas en autos, las razones expuestas por la apelante no son suficientes para refutar los argumentos de hecho y de derecho dados para llegar a la decisión que motiva los agravios (Fallos: 304:1444; 308:818 y 317:1365), pues sus críticas se reducen a la reiteración de planteos formulados en piezas precedentes ante las instancias anteriores y no aportan elementos nuevos de convicción para desvirtuar lo decidido, en especial, en lo referente a la ausencia de capacidad operativa, comercial y financiera de los proveedores impugnados para vender a la actora los bienes facturados, y a la ausencia de demostración por la accionante, en las indicadas circunstancias, de la veracidad de las operaciones en cuestión (confr. memorial de agravios, pto. IV, fs. 663/669 vta.).

5°) Que, en tales condiciones, resulta inaceptable la postura de la apelante en cuanto pretende el recupero del impuesto facturado mediante la exclusiva acreditación del cumplimiento de los requisitos formales establecidos por el régimen de

reintegro de IVA para exportadores. En efecto, cabe recordar que esta Corte ha sostenido recientemente que a los efectos del cómputo del crédito fiscal por parte de los responsables que deben liquidar el impuesto a su cargo (art. 12 de la ley del IVA), como respecto de su reintegro en casos de vinculación con operaciones de exportación (art. 43 de la ley del IVA), resulta indispensable que el crédito fiscal sea legítimo. En ambos casos ello tiene lugar mediante el perfeccionamiento del hecho imponible respecto de los vendedores de los bienes (confr. causa CSJ 685/2013 (49-F)/CS1 "Feretti, Félix Eduardo (TF 22.752-I) c/ DGI", sentencia del 10 de marzo de 2015) o, en otras palabras, mediante la verificación de la operación generadora del crédito correspondiente (confr. causa CSJ 119/2013 (49-A) "ADM Argentina S.A. c/ EN - AFIP - DGI - Resol. 24/08 25/08 DV DyR2 s/ Dirección General Impositiva", fallada en la misma fecha), extremo que no se cumple en el caso de autos, pues como surge de lo antes expuesto, el tributo cuyo reintegro pretende la actora, no proviene de operaciones genuinas realizadas con los proveedores indicados en las respectivas facturas.

6°) Que, asimismo, tampoco puede prosperar el reclamo vinculado con las retenciones que la empresa habría practicado respecto de las operaciones impugnadas en autos. En efecto, en el memorial de agravios ante esta Corte no se formula una crítica concreta y razonada al juicio del a quo relativo a que la apelación deducida ante esa alzada no rebatía los argumentos dados por la jueza de primera instancia en sustento de su decisión, consistentes en que la apelante carecía de legitimación para efectuar el citado reclamo en atención a que las retencio-

nes ingresadas constituyen un anticipo del gravamen en cabeza de su proveedor, lo que resultaba insoslayable máxime habida cuenta de que la cámara se encargó de puntualizar detalladamente las deficiencias de aquel recurso.

Por ello, se declara desierto el recurso ordinario de apelación. Con costas. Notifíquese y devuélvase.

RICARDO LUIS LORENZETTI

ELENA I. HIGHTON de NOLASCO

JUAN CARLOS MAQUEDA

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Recurso ordinario de apelación interpuesto por **Molinos Río de la Plata S.A.**, representada por la **Dra. Ana Carina Turco Grecco**, con el patrocinio letrado de los **Dres. Jorge Héctor Damarco y Liban Ángel Kusa**. En el memorial de agravios fue representada por el **Dr. Liban Ángel Kusa**, con el patrocinio letrado del **Dr. Jorge Héctor Damarco**.

Traslado contestado por **la Administración Federal de Ingresos Públicos**, representada por **la Dra. Verónica I. Carra**, con el patrocinio letrado de la **Dra. Cecilia Peña**.

Tribunal de origen: **Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala II**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal n° 11**.