|  |  |
| --- | --- |
| PARTE/S: | Frigolar SA c/DGI s/recurso directo de organismo externo |
| TRIBUNAL: | Cám. Nac. Cont. Adm. Fed. |
| SALA: | IV |
| FECHA: | 20/10/2015 |

 Buenos Aires, 20 de octubre de 2015.- PPS

Y VISTOS:

Estos autos caratulados: “Frigolar SA c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo”, venidos en recurso del Tribunal Fiscal;

Y CONSIDERANDO:

1º) ….

2º) ….

3º) ….

4º) ….

5º) ….

6º) ….

7º) Que en cuanto a las operaciones que resultaron impugnadas por el Fisco por ser por importes superiores a $..., sin dar cumplimiento a la ley 25.345, esta Sala se ha pronunciado sobre una cuestión sustancialmente análoga en la causa “Arraras, Eliseo Antonio c/ DGI”, sent. del 4 de junio de 2013, en cuya oportunidad se dijo que la limitación de la deducción y del cómputo del crédito fiscal con respecto a los pagos en efectivo establecida en el artículo 2° de la ley 25.345 fue concebida con la finalidad de que ellos se realicen por medios bancarios, debido a que la necesaria intervención de una entidad financiera con carácter de intermediaria de los pagos, que registra y deja constancia de ellos, evita la posibilidad de que los contribuyentes eventualmente no los declaren. Sin embargo, esa misma ratio legis es la que inspiró la facultad, conferida en el artículo 34 de la ley 11.683, de condicionar las deducciones de los gastos y el cómputo del crédito fiscal a la utilización de determinados medios de pago. Además, la exigencia de que el contribuyente cumpla con determinados deberes de carácter "formal" no puede traer aparejada como consecuencia la desnaturalización de las leyes que crean los impuestos y definen los respectivos hechos imponibles.

8º) Que, asimismo es oportuno tener en cuenta que la Corte Suprem a de Justicia de la Nación se ha expedido en la causa “Mera Miguel Ángel (TF 27.870-I) c/ DGI”, del 19 de marzo de 2014, en cuya oportunidad concluyó que “...es indudable que prohibir el cómputo de determinadas erogaciones efectivamente realizadas -y que constituyen gastos deducibles en el impuesto a las ganancias y créditos fiscales en el IVA- por motivos estrictamente formales importa prescindir de la real existencia de capacidad contributiva, la que tiene que verificarse en todo gravamen como requisito indispensable de su validez (confr. Fallos: 312: 2467; 314: 1293, considerando 4º y sus citas).

9º) Que la prohibición de deducir los gastos, y de computar el crédito fiscal correspondiente a las facturas pagadas por medios distintos de los previstos en los artículos 1° y 2° de la ley 25.345, no se circunscribe a imponer al responsable el cumplimiento de un deber meramente formal. Tal como se ha expresado, esa exigencia "formal" desnaturaliza los hechos imponibles definidos en la Ley del Impuesto a las Ganancias y la Ley del Impuesto al Valor Agregado, alterando el modo de medir la base imponible. Esto es así porque, al omitir la deducción, no se tienen en cuenta los pasivos del sujeto alcanzado, y el tributo determinado de esta manera se desentiende de la existencia de utilidades reales y efectivas al presumir, sin admitir prueba en contrario, que las compras y gastos no pagados por los medios establecidos en la ley 25.345 no han tenido lugar.

10) Que, en suma, la existencia de pagos realizados por otros medios distintos de los previstos en la ley 25.345 constituye un serio indicio que permite poner en duda la existencia de las operaciones respectivas, y obliga al interesado a aportar la prueba detallada de ellas. Sin embargo, lo dispuesto en el artículo 2° de esa ley, de conformidad con el cual tales gastos, a pesar de haber sido realizados, no pueden ser computados para la determinación de las ganancias sujetas al impuesto, significa tanto como gravar ganancias aparentes o ficticias, y cobrar el impuesto sobre un valor agregado mayor que el añadido por el interesado. Ello comporta una exacción que carece de base legal ya que, so pretexto del incumplimiento de un "deber formal", se habilita la recaudación de una cantidad mayor que la permitida por la ley que crea el impuesto respectivo y determina la medida del hecho imponible. Si los pagos en cuestión han sido realizados por medios distintos de los previstos en la ley 25.345 pero se ha concluido que el contribuyente efectivamente los realizó, no es posible negarle el derecho a realizar las deducciones a las que se refieren los artículos 17 y 80 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, y a computar el crédito fiscal al que se refiere el artículo 12 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Ello es así pues, de lo contrario y por las razones ya expresadas, no se respetaría el principio de razonabilidad de la ley, en la medida en que no se gravan las ganancias sino también los gastos.

11) Que, en el caso de autos, el Tribunal Fiscal al dejar sin efecto las sanciones por omisión destacó que el Fisco no discutía la existencia misma de las operaciones sino que sólo impugnaba su cómputo como gasto o crédito fiscal por no cumplir con los medios de pago estipulados por la ley 25.345.

Señaló que de la documental acompañada se desprendía tanto la realización de pagos a los proveedores como la acreditación del traslado del ganado. Asimismo, de la pericial contable obrante a fs. 1487/9 surge que tanto el experto del Fisco como de la actora coinciden en señalar que los libros y registros contables de Frigolar son llevados en legal forma y que las operaciones en cuestión se encuentran debidamente documentadas.

Lo resuelto por el Tribunal Fiscal sobre estos hechos ha quedado firme y consentido por no haber sido motivo de apelación por parte del Fisco, es decir que está reconocida la existencia de las operaciones realizadas por la actora, limitándose la discusión a la forma de pago.

Por lo expuesto corresponde hacer lugar al recurso de apelación de la actora, y revocar, en consecuencia, la resolución del Tribunal Fiscal, con costas al Fisco vencido.

12) ….

13)…..

14) …..

Por las razones expuestas SE RESUELVE: a) ….; b) revocar la resolución apelada, con costas al Fisco y c) …..

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

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI