

configurarse en la deducción indebida del gasto en el Impuesto a las Ganancias o, eventualmente en el cómputo improcedente de un crédito fiscal en el Impuesto al Valor Agregado, al no contar el contribuyente o responsable con los correspondientes comprobantes respaldatorios, pero no por el hecho de la existencia de una erogación sin aportar la documentación respectiva. Ello así, correspondía revocar la multa aplicada en concepto de salidas no documentadas por los pagos efectuados en los meses 1/06, 2/06 y 6/06 a 7/06, con costas (voto del Dr. Buitrago). A su turno, el Dr. Vicchi citó la causa ?El Chalet S.A.? y sostuvo que el supuesto de facturas apócrifas no se subsumía en el concepto de salidas no documentadas en tanto no existía un beneficiario oculto, no pudiéndose admitir la deducción del gasto bajo ninguna circunstancia, dado el referido carácter apócrifo de dichos documentos. 2º) Que, disconforme con el pronunciamiento, la actora interpuso recurso de apelación a fs. 869 y expresó agravios a fs. 873/883vta., que fueron contestados por el Fisco Nacional a fs. 917/926vta. En primer término, pone de resalto que las resoluciones administrativas recurridas son nulas por cuanto omitieron analizar los argumentos y la prueba rendida en instancia administrativa. Esgrime que el Fisco Nacional impugnó créditos fiscales legítimos sobre la base la falta de capacidad económica o financiera de los proveedores, circunstancia que, a su criterio, le es ajena. Asimismo, señala que en el momento de concertar las operaciones, los sujetos en cuestión no eran objeto de impugnación alguna. Señala que la decisión recurrida omitió considerar que parte de las operaciones realizadas con La Otoñal S.A. fueron concertadas con anterioridad a la baja de inscripción informada por la ex ONCCA. En esa misma línea, aduce que la firma Laura Grivetto e Hijos estaba inscrita ante dicho organismo al momento de celebrar las transacciones aquí involucradas. Manifiesta que tanto la Agencia de Recaudación de la provincia de Buenos Aires como la AFIP ratificaron la inscripción de los proveedores impugnados y la presentación de declaraciones juradas durante la época de las operaciones comerciales. Indica que la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Pesca reconoció que la hacienda correspondiente a los DTA de fs. 3 y 4 fue faenada en el establecimiento de la actora. Refiere a la total autenticidad de las facturas extendidas por los proveedores. Sostiene que la existencia de las operaciones y del producto, la debida autorización por parte de la propia demandada de las facturas emitidas por el proveedor y el débito en cuenta para su pago corrobora la existencia de los bienes transados que ha sido expresamente reconocida por la demandada. Hace hincapié en la necesaria deducibilidad del gasto incurrido en aras de mantener y conservar las rentas gravadas y, por ende, en la evidente improcedencia de la resolución determinativa vinculada con el Impuesto a las Ganancias. Cita jurisprudencia. 3º) Que, a su turno, el Fisco Nacional interpuso recurso de apelación y expresó agravios contra el pronunciamiento del a quo (fs. 872, fs. 891/900 y fs. 905/908), que fueron contestados por su contraria a fs. 909/916). Preliminarmente, afirma que el pronunciamiento apelado resulta nulo por no exhibir la mayoría resolutive pluralidad de fundamentos coincidentes y cita jurisprudencia aplicable. Indica que, según la doctrina del Máximo Tribunal in re D.1126. XLII, ?D`Ingianti Rosario Vicente (TF 16.331-I)?, sent. del 12/10/10, ante el vacío normativo no resultaba posible tipificar la conducta del responsable. En dicha oportunidad la Corte Suprema precisó que la Resolución General (AFIP) 893 entró en vigencia el 20/10/00 y estableció un plazo especial de ingreso para los hechos imposables perfeccionados desde el 25/11/98 hasta el 20/10/00. Ello así, teniendo en cuenta los períodos fiscales involucrados (esto es, 01/06, 02/06, 04/06 y 07/06) -a criterio del ente fiscal- se concluye inequívocamente en la posibilidad de sancionar el incumplimiento al pago del instituto de las salidas no documentadas cuando aquéllos se verifiquen, es decir, en los casos de obligaciones nacidas por tal concepto a partir de la vigencia de la resolución supra referenciada. Señala que la jurisprudencia invocada por uno de los vocales relativa a la causa ?El Chalet? S.R.L. fue dejada de lado por la Sala I de esta Cámara mediante sentencia del 26/4/12. Asimismo, sostiene que se encuentra acreditado en autos el aspecto material de la sanción toda vez que se ha verificado la falta de ingreso de los tributos. Alega que comparte los fundamentos esbozados por otro de los vocales respecto a la confirmación de la multa aplicada, más no en cuanto a su reducción al mínimo legal. Solicita que, en el hipotético caso de que este Tribunal entienda que la reducción es procedente, las costas sean impuestas a la vencida, salvo en la parte de la sanción que se reduce, las cuales, a su entender, deben ser por su orden. 4º) Que, preliminarmente, cabe señalar que, en autos se encuentra discutida la legitimidad de tres actos emitidos por el Fisco Nacional, a saber: (i) resolución 58/2013 (Impuesto al Valor Agregado, períodos 01/06 a 07/06) (fs. 124/178 y fs. 354/488); (ii) resolución 56/2013 (Impuesto a las Ganancias, período fiscal 2006) (fs. 221/272); y (iii) resolución 18/2015 (multa en concepto de Salidas no Documentadas) (fs. 676/729). 5º) Que, el art. 86 de la ley 11.683 contempla que, en los recursos de revisión y apelación contra las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal en materia de tributos o sanciones, la Cámara resolverá la cuestión teniendo por válidas las conclusiones del Tribunal sobre los hechos probados. No obstante, podrá apartarse de ellas y disponer la producción de pruebas cuando, a su criterio, las constancias de autos autoricen a suponer error en la apreciación que se hace en la sentencia de los hechos. Por ello, la valoración del Tribunal Fiscal respecto a la prueba y su suficiencia es una cuestión de hecho reservada a ese organismo que excede, en principio, el conocimiento de esta Cámara, a menos que se pruebe que el Tribunal a quo hubiese incurrido en arbitrariedad en su decisión (conf. esta Sala in re ?Clement S.C.A.?, sent. del 10/11/98; entre muchas otras). 6º) Que, en cuanto a los agravios de la actora referidos a la nulidad de las resoluciones determinativas, ha de recordarse que cuando

la restricción de la defensa en juicio ocurre en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanarse esa restricción en una etapa jurisdiccional ulterior, porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia (Fallos 212: 456; 218:535; 267:393; 273:134, entre otros). En el caso, aquélla tuvo la oportunidad de ofrecer prueba ante el Tribunal Fiscal que efectuó la valoración pertinente, y que es motivo de apelación en esta instancia, de modo que no se observa afectación alguna al derecho de defensa en la cual se sustenta la nulidad alegada. Por lo expuesto, corresponde desestimar los agravios esgrimidos sobre el punto. 7º) Que, con relación a los Impuestos a las Ganancias del (ejercicio 2006) y al Valor Agregado (períodos 01/06 a 07/06) (resoluciones determinativas 56/2013 y 58/2013), cabe adelantar que los cuestionamientos esgrimidos por la impugnante no logran desvirtuar los fundamentos expuestos por el a quo en el pronunciamiento apelado. Al respecto, cabe destacar que, conforme surge del informe IG 732/05, La Otoñal S.A.: a) se encontraba incluida en la Base APOC desde el 30/03/07 por tratarse de una ?usina de única actividad venta de facturas, sin capacidad económica y sin capacidad financiera?; b) sus domicilios declarados son inexistentes; c) el Sr. Carlos Ramón Espinosa que fue incluido en la nómina de personal de La Otoñal S.A. entre los períodos 11/05 a 05/06, manifestó no conocer a la empresa; d) la ex ONCCA informó que la sociedad contó con inscripción para operar como ?matarife vacuno y consignatario y/o comisionista de ganados? hasta el 02/05/06, fecha en que fue suspendida mediante resolución 821/06; e) no fueron localizadas sus autoridades; f) no presentó declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias y los débitos fiscales incluidos en sus declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado son superiores a los generados por las operaciones con la actora; g) se encuentra inscripta como responsable de aportes de la seguridad social desde el 15/07/02; h) declaró débitos que representan ingresos superiores a \$950.000 pero no posee cuentas bancarias; i) no poseía propiedades ni automotores registrados; j) no presenta elemento que indiquen las características de una empresa en marcha; y k) no poseía capacidad económica ni financiera para operar (fs. 321/341, cuerpo principal II de la O.I. 378.441). Por su parte, la División Determinaciones de Oficio ?B? (fs. 350/361, cuerpo principal II de la O.I. 378.441) detalló los resultados de las circularizaciones a proveedores y clientes de La Otoñal S.A. y precisó que: Los cheques emitidos por Francisco Nelson Gil (cliente) no fueron a la orden de La Otoñal S.A. y eran cobrados por personas ajenas al referido proveedor; Los cheques emitidos por Matadero y Frigorífico Merlo S.A. (cliente) a La Otoñal S.A. fueron endosados por un apoderado de esta última sin identificación; Algunos de los cheques librados por Cooperativa de Trabajo Los Marplatenses Ltda. (cliente) a nombre de La Otoñal S.A. fueron cobrados por la propia Cooperativa; Uno de los cheques emitidos por la actora y referido a una operación concertada con La Otoñal S.A. fue depositado en la cuenta corriente de TCC Sociedad de Bolsa S.A. Asimismo y con relación a los pagos efectuados por la actora al presunto proveedor, la fiscalización actuante informó que en los dorsos de los cartulares remitidos se observa una firma y la leyenda La Otoñal S.A. sin identificación, siendo depositados en diferentes cuentas bancarias, no verificándose el beneficiario definitivo de los pagos realizados. En este punto aclara que La Otoñal S.A. no tiene cuentas a su nombre (fs. 785/795, cuerpo principal IV de la O.I. 378.441 y fs. 227). En dicho contexto, el Fisco Nacional consideró que, teniendo en cuenta las conclusiones de la Dirección Regional de Mar del Plata que incorporó a La Otoñal S.A. en la base APOC y en atención a la falta de capacidad económica, correspondía impugnar las operaciones atribuidas al proveedor en cuestión (conf. Informe IG 828, fs. 821/832, cuerpo principal V de la O.I. 378.441). En oportunidad de dictar la resolución determinativa de oficio del Impuesto a las Ganancias, el Fisco consignó que en las copias de los romaneos obrantes en las actuaciones se visualiza que las únicas firmas incorporadas en éstos se corresponden con individuos que se identifican como representantes de la actora y no de ninguna entidad oficial. En consecuencia, consideró que la información asentada en el libro de hacienda y los romaneos relativa al presunto ganado recibido de La Otoñal S.A. carece de respaldo fidedigno por cuanto no obran anexados los testimonios documentales que hubieran refrendado la existencia, el traslado e ingreso del ganado a los establecimientos faenadores de la actora (fs. 260). Por su parte, en lo que atañe a Laura Grivetto e Hijos S.R.L., el Fisco Nacional puntualizó que: (i) la actora registró operaciones con este proveedor durante el período comprendido entre mayo de 2006 a junio de 2006, fechas posteriores a la inclusión del mismo en la base APOC (esto es, el 01/02/05); (ii) se constataron retiros de dinero de hasta \$7.000.000 por día con cheques cobrados por caja por el Sr. Antonio Copes; (iii) la empresa no fue localizada en el domicilio declarado; (iv) se verificó la falta de veracidad del contrato de alquiler del domicilio fiscal; (v) la entidad no registra actividad en el domicilio que surge de la consulta al Veraz, sitio en el que numerosos responsables fijan su domicilio; (vi) los importes de las operaciones presuntamente celebradas con la actora no fueron declarados en el Impuesto a las Ganancias por el proveedor y fueron inferiores a los depósitos obrantes en las cuentas bancarias de este último; (v) no posee maquinarias, automotores, propiedades ni personal en relación de dependencia; (vi) no presenta elementos que indiquen que se trata de una empresa en marcha ni de la existencia de capacidad económica y financiera para operar; y (vii) el socio Marcelo del Villano desconoce las firmas de la escritura de compra de acciones en la empresa y no posee capacidad económica, mientras que el socio Roberto A. Ayala manifiesta haber firmado el

contrato de compra de acciones haciendo un favor a Oscar Luszcz por la promesa de trabajo. El socio restante, Sr. Antonio Copes, no pudo ser localizado. Sin perjuicio de ello, la empresa Baerco S.A., quien da referencias a los bancos sobre dicha persona, se encuentra en la base APOC (fs. 237/240, Cuerpo Principal II, O.I. 626.778). Asimismo, el Fisco Nacional puso de resalto que en el dorso de los cheques involucrados en las cancelaciones de las operaciones presuntamente concertadas con la actora, se observa una firma y la leyenda "Laura Grivetto e Hijos S.R.L. apoderado" sin identificación, siendo los mismos depositados en el Banco Hipotecario, institución en la cual la firma proveedora no contaría con cuentas a su nombre, no verificándose el beneficiario efectivo de los pagos (fs. 237). En esa misma línea, el organismo recaudador señaló que no obraban en las actuaciones elementos suficientes que permitan determinar la existencia de los bienes supuestamente transados y vinculados con las operaciones presuntamente concertadas con Laura Grivetto e Hijos S.R.L., y por lo tanto que los importes pagados con origen en las transacciones cuestionadas hayan tenido como fin obtener, mantener o conservar ganancias gravadas, requisito indispensable para su cómputo como gastos (fs. 258). 8º) Que, cabe precisar que en materia de prueba, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reconocido que las exigencias derivadas del art. 377 del CPCCN deben ser interpretadas en armonía con la presunción de legitimidad del acto administrativo de determinación de oficio, a fin de que el Estado no termine obligado a demostrar, en cada caso, la veracidad de los hechos en los que se asienta, cuando, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio (Fallos 328:53). Frente a los elementos aportados por el ente fiscal, pierden credibilidad las operaciones denunciadas y es el contribuyente quien se encuentra en mejores condiciones de probar la existencia real de aquéllas, lo que no ha sucedido en autos.

Ahora bien, respecto a la prueba ofrecida por la parte actora ante el Tribunal Fiscal, corresponde señalar que: (i) Acompañó copia de los romaneos de playa vacuno (fs. 453/511) y del libro de hacienda (fs. 513/526) en los que se hace referencia a la firma La Otoñal S.A. cuya fuerza probatoria ya había sido examinada por el Fisco Nacional (fs. 260); (ii) Según los registros del Banco Macro, la cuenta corriente N° 3-519-0193831110-1 a nombre de Laura Grivetto e Hijos S.R.L. fue cerrada el 03/12/04 (fs. 620); (iii) La Agencia de Recaudación de la provincia de Buenos Aires informó que La Otoñal S.A. y Laura Grivetto e Hijos S.R.L. se encontraban inscriptas en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos durante los períodos 2005 a 2007, sin registro de importes declarados ni abonados. Asimismo puso de resalto que las sociedades no poseían inmuebles, automotores y/o embarcaciones deportivas registradas a su nombre (fs. 622/638); (iv) El Banco Hipotecario precisó que no registra productos pasivos a nombre de las personas traídas a consulta (esto es, Laura Grivetto y/o Laura Grivetto e Hijos S.R.L.) (fs. 639). En este punto, es conveniente recordar que la actora había solicitado datos de cuentas de titularidad de los sujetos mencionados así como también "movimientos durante los años 2005 a 2007" y "saldos a fin de año de los períodos 2005, 2006 y 2007" (fs. 603) (v) El Banco Itaú indicó que la cuenta corriente N° 333927-100/9 es de titularidad de la Sra. María Celeste Gilardoni (fs. 641). Así pues, la entidad oficiada no dio respuesta respecto a los cheques emitidos a favor de La Otoñal S.A. y Laura Grivetto e Hijos S.R.L. y los correspondientes débitos en la cuenta supra referenciada (fs. 615); (vi) El BBVA Francés informó que no pudo individualizar a la Sra. Laura Grivetto ni a la firma Laura Grivetto e Hijos S.R.L. (fs. 644); (vii) La AFIP adjuntó la pantalla sistémica de las declaraciones juradas presentadas por La Otoñal S.A. de los Impuesto al Valor Agregado y Seguridad Social Régimen de Empleador por los períodos 2005 a 2007 (fs. 645/651). Con relación a la firma Laura Grivetto e Hijos S.R.L., el Fisco Nacional informó que registra su CUIT cancelada de acuerdo a lo establecido en la RG 3358/12 y acompañó un listado con el detalle de los depósitos efectuados por la sociedad durante los períodos 2005 a 2007 (fs. 652/664); (viii) El Ministerio de Agricultura Ganadería y Pesca precisó que, de conformidad con los archivos informáticos remanentes de la ex ONCCA, La Otoñal S.A. fue titular de inscripciones en el rubro "consignatario directo bovino" hasta el 16/12/05; en el rubro "consignatario y/o comisionista de ganado" hasta el 02/05/06 y en el rubro "matarife abastecedor bovino" hasta el 02/05/06 y la firma Laura Grivetto e Hijos S.R.L. fue titular de inscripciones en el rubro "consignatario y/o comisionista de ganado" hasta el 17/01/07. Por su parte, aclaró que las copias acompañadas al oficio no correspondían a romaneos de playa sino a diversas fojas del libro movimiento de hacienda de algún establecimiento faenador que no son remitidos a ninguna dependencia del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca (fs. 767); (ix) El Servicio de Inspección Veterinaria (Establecimiento Oficial 1373) no registra ingresos con los números de guías solicitados ni con los números de DTA y señaló que los rangos de tropas no coincidían con los declarados en el establecimiento. Por último informó que no tenía ingresos de las firmas La Otoñal S.A. y Laura Grivetto e Hijos S.R.L. (fs. 771). Por su parte, el Jefe de Servicio del SENASA del establecimiento oficial n° 13 informó que las tropas amparadas por los DTA/guías detalladas en el oficio librado habían sido faenadas en el mencionado establecimiento y acompañó copias del libro de ingreso de hacienda en las cuales figura La Otoñal S.A. (fs. 773/787). Sin embargo, dicha declaración no resulta suficiente para desacreditar las conclusiones del Fisco Nacional expuestas a fs. 260; y (x) A fs. 821 se dio por decaído el derecho a producir la prueba pericial ordenada en autos (fs. 821). En este punto, corresponde destacar que, en oportunidad de contestar el traslado a la oposición de la prueba, la actora manifestó que la prueba pericial contable tenía por finalidad "demostrar la existencia de la materia prima (animales) y su circuito de producción y

transacción en línea con los registros contables de las compañías en juego? (fs. 558). Ello así, la actora no aportó elementos de convicción que permitan descalificar las objeciones realizadas por el Fisco con relación a cada uno de los proveedores impugnados y respecto a la falta de capacidad económica y operativa constatada (CSJN, A. 119. XLIX., ?ADM Argentina S.A. c/ EN - AFIP - DGI - Resol. 24/08 25/08 (DV DyR2) s/ Dirección General Impositiva?, sent. del 10/03/15 y 848/2014 (50-M) ICS1, ?Molinos Río de la Plata S.A. c/ EN - AFIP - DGI resol. 68/10 (GC) y otros/ s/ Dirección General Impositiva", sent. del 25/08/15). En este sentido, es preciso aclarar que no se trata de hacer cargo a la actora de los efectos del incumplimiento de su proveedor sino de exigirle que acredite la supuesta existencia de las operaciones en cuestión. Tal como lo tiene dicho esta Sala, ?cuando se dan en forma concomitante una serie de hechos comprobados, graves y precisos que llevan a presentar un cuadro de serios reparos respecto de la validez y la existencia de las operaciones, corresponde a la contribuyente, en ejercicio de su derecho de contradicción, acreditar la veracidad de sus dichos, esto es, demostrar la existencia de su proveedor y de los bienes y servicios vendidos que menciona la facturación que supuestamente se emitiera a su nombre? (?Bisi S.R.L. (TF 27.386-I) contra D.G.I.?, sent. del 12/06/14). Por lo demás, la documentación incorporada a las presentes actuaciones (libros de movimiento de hacienda vacuna y romaneos de playa)-incluso si fue intervenida por la autoridad pública competente- resulta insuficiente para contrarrestar los restantes elementos que demuestran que La Otoñal S.A. y Laura Grivetto e Hijos S.R.L. son, en realidad, proveedores ficticios o para acreditar, per se, la realidad del aspecto cuestionado de las operaciones aquí involucradas (conf. doctrina de la Sala II de esta Cámara, in re ?Frimsa S.A. c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo?, sent. del 15/12/15). Asimismo, cabe destacar que, ante la gravedad de los indicios expuestos por el Fisco Nacional para sustentar el ajuste, el mero cumplimiento de los requisitos formales de facturación resultan inhábiles por sí solos para tener por acreditada la existencia de las operaciones que allí se consignan (conf. CSJN, S.31.XLVII., ?Stop Car SA (TF 26815-I) c/ DGI s/?, sent. del 21/08/13 y F. 48. XLVII., ?Floriner S.A. (TF 24.275-1) c/ DGI?, sent. del 10/12/13). En similar sentido, se ha dicho que ?el mero cumplimiento de requisitos de orden formal (tales como la inscripción ante el ONCCA, la emisión de facturas o el hecho de figurar en otros instrumentos comerciales) no habilita per se el cómputo del crédito fiscal emanado de las facturas emitidas por el proveedor impugnado? (conf. Sala II, in re ?Frimsa S.A.?, supra citada). Por su parte, corresponde advertir que en el presente caso resulta inaplicable la doctrina elaborada por la Corte Suprema de Justicia a partir de Fallos: 334:1854 (?Biltdown?), toda vez que allí debía determinarse si las nomas condicionan el derecho al reintegro del Impuesto al Valor Agregado por exportación al hecho del efectivo ingreso del gravamen a las arcas fiscales por parte de los proveedores pero no se discutía, como en el presente caso, la existencia y materialidad de las operaciones que vinculaban a la actora con sus proveedores (conf. CSJN en ?ADM Argentina SA?, antes citada). Finalmente, la actora no logró desvirtuar las conclusiones a las que arribó el Fisco Nacional -y que fueron avaladas por el a quo-, en cuanto sostuvo que no obran en las actuaciones elementos suficientes que permitan determinar: (i) la existencia de los bienes supuestamente transados con Laura Grivetto e Hijos S.R.L. y La Otoñal S.A. y; (ii) que los importes pagados con origen en las transacciones cuestionadas haya tenido como fin obtener, mantener o conservar ganancias gravadas, requisito indispensable para el cómputo de los mismo como gastos en el Impuesto a las Ganancias (fs. 258). En efecto, la contribuyente no produjo prueba suficiente tendiente a desacreditar las irregularidades y la falta de documentación a las que se refirió el organismo recaudador a fs. 258/260. En conclusión, las razones expresadas por la recurrente en su memorial son insuficientes para refutar los argumentos de hecho y de derecho que sustentan la decisión impugnada por lo que corresponde confirmar las resoluciones n° 56/2013 y 58/2013 y el ajuste practicado en el Impuesto al Valor Agregado (períodos fiscales 01/06 a 07/06), y en el Impuesto a las Ganancias (ejercicio 2006), con costas a la actora en ambas instancias (art. 68, CPCCN). 9°) Que, en cuanto a los intereses resarcitorios, la Corte Suprema de Justicia, en la causa "Citibank" (Fallos: 323:1315), expresó que la exención de los intereses por mora, con sustento en las normas del Código Civil, quedaba circunscripta a casos en los cuales circunstancias excepcionales, ajenas al deudor, restrictivamente apreciadas, le han impedido el oportuno cumplimiento de su obligación tributaria, ya que dadas las particularidades del derecho tributario, en ese campo ha sido consagrada la primacía de los textos que le son propios, de su espíritu y de los principios de la legislación especial, y con carácter supletorio los que pertenecen al derecho privado (esta Sala, in re ?Carlos Boero Romano SAI y C. c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo?, sent. del 22/12/15). En el caso, la recurrente no expresó agravio concreto respecto a los intereses resarcitorios, circunstancia que conlleva a validar su procedencia con relación a los ajustes fiscales supra confirmados. 10) Que, por su parte, asiste razón al Fisco Nacional en cuanto se agravia de la falta de coincidencia de fundamentos que exhibe el pronunciamiento en crisis para dejar sin efecto la multa impuesta en función del ajuste relativo a las Salidas no Documentadas (resolución 18/2015). Al respecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho que la sentencia constituye una unidad lógico - jurídica, cuya parte dispositiva debe ser la conclusión final y necesaria, por derivación razonada del análisis de los presupuestos fácticos y normativos efectuados en su fundamentación. No es, pues, sólo el imperio del tribunal ejercido concretamente en la parte dispositiva lo que da validez y fija los alcances del pronunciamiento; estos dos aspectos dependen también

de las motivaciones que sirven de base a la decisión (conf. doctrina de Fallos: 304:590; 308:139; 339:873; entre otros). En el mismo sentido, esta Sala in re "DGI (AUTOS IDM S.A. -TF 24124-I)", sent. Del 12/2/08; "Latin Lemon S.R.L. c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo", sent. del 8/4/16; "Bingos Platenses SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo", sent. del 19/5/16 y "Frigorífico Don Luis SRL c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 02/03/17; Sala I, in re "Sefag S.A.I.C. s/ Quiebra y Guarnieri J.R. s/apel - TF. 11.888-I c/ DGI", sent. del 14/9/06 y Sala III in re "Villalonga Furlong S.A. (TF 15.787-I) c/ D.G.I.", sent. del 9/8/07. Cabe recordar que, más allá de su naturaleza administrativa, el Tribunal Fiscal es un órgano con funciones jurisdiccionales cuyo funcionamiento responde a reglas semejantes a las de un tribunal de justicia, de modo que también le resulta aplicable la jurisprudencia según la cual las sentencias de los tribunales colegiados no pueden concebirse como una colección o sumatoria de opiniones individuales y aisladas de sus integrantes, sino como producto de un intercambio racional de ideas entre ellos (Fallos: 312:1500; 321:2738; 326:1885; 332:826). Ello, en tanto la sentencia debe ser concebida como un todo indivisible en cuanto a la recíproca integración de la parte dispositiva con los fundamentos que la sustentan (Fallos 311:509 y 2120; 332:943) (conf. Sala V, in re "Lavallen, Carlos Alberto (TF 25.029-I) c/DGI", sent. del 22/12/10; "Solicon SA (TF 34201-I) C/ DGI", sent. del 30/4/13). En el caso, el vocal preopinante (Dr. Buitrago), consideró que la salida no documentada no constituye un ilícito tributario tipificado en la figura de defraudación fiscal prevista en el art. 46 de la ley de rito. El segundo voto (Dr. Pérez), estimó que correspondía confirmar la sanción aplicada pero por el mínimo legal. A su turno, el tercer voto (Dr. Vicchi), en coincidencia con el primero, propuso la revocación de la multa aunque por considerar que el supuesto de facturas apócrifas no resulta subsumible dentro del concepto de salidas no documentadas. Ello así, se advierte que, aunque el primero y el tercero de los votos coinciden en cuanto a la decisión final (la revocación de la sanción) sus razones son discrepantes, con lo cual no se verifica una sustancial coincidencia de fundamentos que hacen a la validez del pronunciamiento. Mientras el Dr. Buitrago refiere a la falta de tipificación de la conducta aquí involucrada, el tercer voto se funda en la improcedencia de aplicar el instituto de las salidas no documentadas en los casos de facturas apócrifas. En efecto, el Dr. Vicchi "adhiera al voto del Dr. Buitrago" y "en cuanto a la sanción aplicada en el impuesto a las ganancias salidas no documentadas corresponde su revocación con fundamento en la sentencia del suscripto en la causa "El Chalet S.A.", con fecha 11/4/2007 y aclaratoria de fecha 18/6/2007" (fs. 862vta.) (conf. doctrina de esta Sala in re "Guardatti Torti SA c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 28/06/16). Estas discrepancias, hacen necesario un nuevo pronunciamiento respecto a este punto, lo que así se decide. 11) Que, conforme al artículo 2° de la acordada de la CSJN n° 66/90, cuando el Estado Nacional debe integrar la tasa judicial antes de que quede firme la sentencia de condena, el pago podrá ser diferido para el año correspondiente al siguiente ejercicio financiero, a fin de que pueda ser previsto en el presupuesto respectivo. Tal postergación en el pago no excluye que este Tribunal cuente con los medios necesarios para el control de su cumplimiento. Por ello, corresponde hacer lugar al pedido de diferir el pago de la tasa de justicia respecto de la suma de \$ 5.318,71 -de acuerdo a la liquidación acompañada a fs. 945- debiendo el apoderado fiscal acreditar, dentro de los quince días, las medidas adoptadas por su Superioridad para la inclusión del crédito en el presupuesto correspondiente. En función de todo lo expuesto, SE RESUELVE: a) confirmar, en todas sus partes, las resoluciones 56/2013 y 58/2013, con costas en ambas instancias a la actora vencida (art. 68, CPCCN); b) declarar la nulidad del pronunciamiento en cuanto resolvió dejar sin efecto la multa impuesta en concepto de salidas no documentadas, sin costas en atención al modo en que se resuelve (art. 68, segunda parte, CPCCN); c) devolver las actuaciones al tribunal de origen para que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento en función de lo dispuesto en el inciso b); y d) hacer lugar al diferimiento solicitado a fs. 946/946vta. Regístrese, notifíquese y devuélvase. MARCELO DANIEL DUFFY JORGE EDUARDO MORÁN ROGELIO W. VINCENTI 024625E