

Compraventa De Mercaderia Con Fines De Exportacion Cancelacion De La Operacion Impuesto Al Valor Agregado

JURISPRUDENCIA

Compraventa de mercadería con fines de exportación. Cancelación de la operación. Impuesto al Valor Agregado

Se confirma el fallo que hizo lugar a la demanda deducida, pues si la demandada no devolviera el monto del Impuesto al Valor Agregado cobrado a la actora se estaría frente a un enriquecimiento sin causa, ya que la operación no fue concluida.

En Buenos Aires, a los 18 días de julio de 2019, se reúnen los Señores Jueces de la Sala D de la Excelentísima Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial de la Capital Federal, con el autorizante, para dictar sentencia en la causa ?TALLERES GUILLERMO BLIEF S.R.L. c/ PILARES DE LA CRUZ S.A. s/ ORDINARIO?, registro n° 7542/2015/CA1, procedente del JUZGADO N° 14 del fuero (SECRETARIA N° 28), en la cual como consecuencia del sorteo practicado de acuerdo con lo previsto por el art. 268 del Código Procesal, resultó que debían votar en el siguiente orden, Doctores: Garibotto, Heredia, Vassallo.

Estudiados los autos la Cámara planteó la siguiente cuestión a resolver: ¿Es arreglada a derecho la sentencia apelada?

A la cuestión propuesta, el señor Juez de Cámara, doctor Juan R. Garibotto dijo: I. La litis y la sentencia de primera instancia.

i. Talleres Guillermo Blief S.R.L. promovió demanda contra Pilares de la Cruz S.A. para que se le reintegre la suma de \$809.460 -con más intereses y costas- que fueron abonadas en el marco del contrato por compraventa de mercadería con fines de exportación. Explicó que el precio debía pagarse una vez efectivizada la exportación y recibidas las divisas desde el exterior y el IVA de la venta realizada en la Argentina, al mes siguiente de recibida la factura. Indicó que abonó el anticipo de IVA y parte de la mercadería con cheques, pero que la mercadería no le fue entregada. Ante los reclamos, la demandada emitió unas notas de crédito y sostuvo que generarían un crédito fiscal en favor de la actora, lo que fue rechazado por ésta. Sostuvo que no hay transferencia del crédito fiscal en forma automática, y que recibir las notas de crédito implicaría la obligación de abonar el IVA correspondiente a las facturas canceladas mediante las susodichas notas. Se refirió al procedimiento establecido en la RG n° 1466 de AFIP, que puede demorar hasta dos años, por lo que el crédito quedaría ?virtualmente licuado?. Dijo que al haber la demandada rescindido el contrato, ésta debía entregar las notas de crédito y junto con ellas el anticipo abonado más intereses. Describió el detalle de las facturas: 20 de ellas, de 2400 cajas de ajos cada una, y la factura n° ..., de 2450 cajas de ciruelas.

ii. Pilares de la Cruz S.A. contestó demanda. Reconoció el contrato que celebraron y que como la operación no pudo llevarse a cabo en su totalidad, emitió las notas de crédito n° 23 y 24 a efectos de transferir el crédito fiscal que generó lo abonado como anticipo del IVA respecto de las facturas relativas a mercadería no entregada. Explicó que la mercadería correspondiente a la factura n° ...fue entregada, y exportada por la actora, pero que no fue abonada, por lo que reconvino por \$340.917,50.

iii. La sentencia hizo lugar a la demanda principal y rechazó la reconvención, con costas a la demandada vencida. El magistrado de anterior grado se basó en las conclusiones de la pericia contable que no fue impugnada por la contraria, y resaltó que la demandada no exhibió su contabilidad al perito. Agregó que no resulta idónea la pretendida compensación, puesto que se intentó cancelar un crédito mediante la transmisión de un crédito fiscal, acorde lo estipulado en la RG 1466 de la AFIP, pero no se probó que la demandada hubiere cumplido con los pasos necesarios para su concreción. Por último rechazó la reconvención en virtud de la falta de prueba de lo pretendido.

II. El recurso. Apeló la accionada y reconviniendo en fs. 360, y expresó agravios en fs. 384, que fueron respondidos por la actora en fs. 387/390. En fs. 1112 la sra. Fiscal General desistió de dictaminar en virtud de tratarse de cuestiones sobre intereses patrimoniales y disponibles por las partes. Fueron también apelados los honorarios de todos los intervinientes (fs. 356, 358, 364, 366, 374, 376). Agravios de Pilares de la Cruz S.A. Se quejó de que el sentenciante no haya considerado todas las constancias de la causa, realizando un análisis sesgado de lo ocurrido. Indicó que no tuvo en cuenta que existió una venta y entrega de mercadería, y el tratamiento que se le debe dar al IVA correspondiente a la factura n° Explicó que al rechazar la reconvención no fue dicho en la sentencia si le asiste derecho a su parte o no a cobrar la mencionada factura y tampoco se tuvo en cuenta que la actora considera rescindida la operación y sus consecuencias. Afirmó que la operación reflejada en la factura n° ...se concretó, que la actora exportó la mercadería vendida por la demandada y que de esta manera se estaría enriqueciendo a su costa. Se agravio también de que nada se dijera sobre la falta de la actora al no registrar las notas de crédito n° 23 y 24 sobre las cuales debió tramitar la transferencia del crédito fiscal por el IVA abonado.

III. La solución.

i. Talleres Guillermo Blief S.R.L. reclamó la devolución de \$809.460 abonados en concepto de impuesto al valor agregado por las mercaderías adquiridas con fines de exportación, en virtud de que la operación fue luego cancelada. Al realizar el reclamo de forma extrajudicial, la demandada, Pilares de la Cruz S.A., ofreció la transferencia del crédito fiscal generado por la cancelación de las facturas, lo que fue resistido por la actora.

ii. Antes de analizar los agravios y la procedencia o no de la acción, creo oportuno

referirme primero al impuesto al valor agregado y sus implicancias. El impuesto es el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como generadoras de la obligación de tributar (hecho imponible) y que tiene como objetivo obtener ingresos para cubrir las necesidades públicas. En lo que aquí interesa, debemos enfocarnos en el impuesto al valor agregado (IVA). Es el impuesto indirecto por excelencia, ya que grava los consumos que, como tales, constituyen manifestaciones indirectas de exteriorización de la capacidad contributiva (confr. Villegas, Héctor Belisario, ¿Curso de finanzas, derecho financiero y tributario?, Ed. Astrea, Buenos Aires 2016, pág. 606). Los impuestos indirectos se aplican sobre una manifestación indirecta de la capacidad económica y gravan la producción, el tráfico o el consumo. Su principal característica es que, al contrario que los directos, no dependen de las características personales del contribuyente, sino del producto en sí. Es decir, no repercuten directamente sobre la renta del contribuyente, sino sobre el consumo que realice. Si bien el impuesto es exigido al designado por ley para pagarlo (sujeto pasivo del impuesto, y contribuyente de iure), suele ocurrir que quien lo ingresa al fisco no es en realidad quien soporta su carga, sino que ésta recae sobre un tercero, a quien se denomina ¿contribuyente de facto?. Esa transferencia de la carga impositiva se llama traslación. En el caso del IVA, la traslación de la carga impositiva está reglada por la ley, e implica que el vendedor debe incluir obligatoriamente en su factura el impuesto que pagó cuando compró la mercadería. Si el comprador es ¿responsable inscripto?, el monto del IVA quedará discriminado en la factura. En el caso de ¿consumidor final?, el IVA integra el monto del precio del producto, sin encontrarse discriminado en la factura. Es decir que, en última instancia, pasa a ser pagado por el consumidor (op. cit., págs. 128/129). El hecho generador del impuesto -o hecho imponible- es el acto, situación o actividad que origina el nacimiento de la obligación tributaria (op. cit, pág. 279). El art. 5, del decreto 280/97 (por medio del cual se aprobó el texto ordenado de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, sustituido por el artículo 1º de la Ley N° 23.349 y sus modificaciones), establece que el hecho imponible nace: ?a) en el caso de ventas -inclusive de bienes registrables-, en el momento de la entrega del bien, emisión de la factura respectiva, o acto equivalente, el que fuere anterior?, excepto en ciertos supuestos que enumera, que no encuadran en este caso. Luego, el art. 27 dispone la forma en que deberá liquidarse: ?El impuesto resultante por aplicación de los artículos 11 a 24 se liquidará y abonará por mes calendario sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial?. Teniendo en cuenta esto, el hecho imponible del caso aquí tratado se originó al emitirse las facturas señaladas por la actora. El IVA así pagado no corresponde a un ingreso directo de un impuesto abonado y asumido por el vendedor pues se trata de un gravamen que se traslada al comprador, el que lo seguirá trasladando en la cadena de comercialización hasta llegar al consumidor final. Consecuentemente, la aplicación de la alícuota fijada por la ley a los importes netos de las ventas, genera un débito fiscal -el IVA que cobra por sus ventas-, y a su vez, un crédito fiscal -el IVA que se paga por las compras-, montos que podrán ser compensados. La diferencia entre ese débito fiscal y el crédito fiscal es una de las partes esenciales de este tributo por su carácter de impuesto de etapas múltiples no acumulativas. Es justamente la detracción del crédito fiscal lo que hace que cada etapa de comercialización pague por el valor agregado del bien en esa etapa, y no se haga acumulativo, evitando el ¿efecto cascada?.

Resumiendo entonces, cada mes, el Responsable Inscripto en IVA (a) suma todos los créditos fiscales del mes que estén discriminados en sus facturas de compra (es el crédito fiscal) y (b) suma todos los débitos fiscales del mes (ése es el débito fiscal). La diferencia entre ambos montos se llama ¿saldo técnico?. El saldo técnico puede ser entonces, a favor del fisco: cuando los débitos superan a los créditos; a favor del contribuyente: cuando los créditos superan a los débitos. Si el saldo técnico es a favor del contribuyente, se traslada al mes siguiente y solo podrá computarse contra futuras declaraciones de IVA. El ingreso directo es el que se genera por medio de retenciones o percepciones que realizan los agentes designados mediante las reglamentaciones establecidas por la AFIP, como la resolución 2854/2010 y su modificatoria (Res. 4418/2019). De esa forma se produce el pago del impuesto por adelantado, generando un crédito fiscal a favor del contribuyente. No son ingresos directos los derivados de las operaciones de compraventa. Otro concepto que debe conocerse es el ¿saldo de libre disponibilidad?. Es el que surge de descontar el saldo técnico de los ingresos directos computables (por ejemplo: retenciones, percepciones). Dicho saldo de libre disponibilidad es el que puede utilizarse para abonar otros impuestos mediante compensación, transferirse, o pedir su devolución. Eso surge del art. 24 del Decreto 280/97: ¿El saldo a favor del contribuyente que resultare por aplicación de lo dispuesto en los artículos precedentes -incluido el que provenga del cómputo de créditos fiscales originados por importaciones definitivas- sólo deberá aplicarse a los débitos fiscales correspondientes a los ejercicios fiscales siguientes. Los herederos y legatarios a que se refiere el inciso a) del artículo 4º tendrán derecho al cómputo en la proporción respectiva, de los saldos determinados por el administrador de la sucesión o el albacea, en la declaración jurada correspondiente al último período fiscal vencido inmediato anterior al de la aprobación de la cuenta particionaria. La disposición precedente no se aplicará a los saldos de impuesto a favor del contribuyente emergentes de ingresos directos, los que podrán ser objeto de las compensaciones y acreditaciones previstas por los artículos 35 y 36 de la Ley N° 11.683 texto ordenado en 1978 y sus modificaciones, o en su defecto, le será devuelto o se permitirá su transferencia a terceros responsables en los términos del segundo párrafo del citado artículo 36...? (el subrayado me pertenece). La ley está

indicando entonces que sólo podrán ser transferidos a terceros responsables los saldos del impuesto al valor agregado emergentes de ingresos directos. Este no es el caso de autos, pues el impuesto abonado en virtud de la compraventa y que surge de las facturas referidas, no es un ingreso directo. Dicho de otro modo: los contribuyentes que tienen saldos de libre disponibilidad generados por ingresos directos -a partir de percepciones y retenciones- cuentan con las siguientes opciones: a) compensar el pago de impuestos a futuro; b) pedir la devolución en la AFIP; c) transferir el crédito a un tercero. Esta última opción es la que se encuentra regulada en la Resolución 1466/2003 en la que se establece que los contribuyentes que pretendan transferir crédito fiscal deberán cumplir con una serie de pasos a efectos de lograr la convalidación del crédito impositivo. Así, el art. 1 establece: ?A efectos de la convalidación del crédito impositivo a favor del contribuyente y/o responsable originado exclusivamente en el impuesto al valor agregado (artículo 24, segundo párrafo, de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones), su transferencia y su posterior utilización por parte del cesionario, para la cancelación de sus propias deudas impositivas, deberán observarse los requisitos y condiciones que se disponen en la presente. En tal sentido, dicho crédito impositivo sólo podrá resultar de: a) Declaraciones juradas primitivas o, en su caso, rectificativas destinadas a salvar errores de cálculo. b) Determinaciones de oficio. c) Resoluciones administrativas o judiciales, dictadas en recursos o demandas de repetición pasadas en autoridad de cosa juzgada.?. Es claro entonces, que la Resolución 1466/2003 no se refiere a créditos originados en el pago del IVA derivado de operaciones de compraventa. Como consecuencia de ello, vemos que el IVA abonado por las facturas 43 a 54 y 62 a 69 no puede ser transferido, por lo cual la Resolución n° 1466/2003 no es aplicable al caso. iii. Dicho esto, y en atención a que ha sido solicitada la revocación íntegra del fallo apelado, corresponde determinar si proceden o no la demanda, y reconvención, en su caso, por qué monto. Antes de avanzar, creo prudente establecer qué facturas serán tenidas en cuenta dada la confusión que surge del expediente. Talleres Guillermo Blief S.R.L. intimó mediante carta documento del 9.9.2014 la entrega de la mercadería según facturas n° ... a ... y n° ... a ... (fs. 56/57 y copia en fs. 13/14). Explicó que se pagó un anticipo de \$809.460, compuesto por un anticipo de IVA por \$623.198 y que el resto, es decir, \$186.262 correspondía a costo de mercaderías. La respuesta de Pilares de la Cruz S.A. llegó el 25.9.2014 informando que se habían emitido las notas de crédito n° ... y ... contra las facturas n° ... a ... y n° ... a ..., agregando que debían registrar esas notas de crédito para que se genere el crédito fiscal que compensaría el IVA abonado (fs. 58 y copia en fs. 15). El 6.10.2014 respondió la accionante reclamando la devolución de lo abonado como anticipo, y la entrega de las notas de crédito que cancelen las facturas n° ... a ... y n° ... a Agregó que no puede aceptar las notas de crédito n° ... y ... dado que han sido mal confeccionadas y que las facturas n° ... a ... jamás fueron recibidas por su parte (fs. 59/60 y copia en fs. 16/17). Reiteró además el reclamo de la devolución de lo abonado. Ahora bien, en el texto de la demanda la accionante reclamó la devolución de lo abonado como anticipo de IVA y mercaderías correspondiente a las facturas n° ... a ... inclusive, y n° ... a Sin embargo, adjuntó copias de las facturas n° ... a ... (fs. 62/67 y fs.19/24), n° ... a ... (fs. 68/73 y fs. 25/30), y n° ... a ... (fs. 74/81 y fs. 31/38). Es decir que no se acompañó la factura n° ..., y se agregó al reclamo la factura n° ...que no había sido objeto de intimación mediante carta documento. Agregó como dato que las facturas n° ... a ... fueron confeccionadas el 31.01.2014, y en el detalle figuran 2.400 cajas de ajos frescos, cosecha 2013/2014, origen Mendoza con precio unitario \$110, cada una por un importe total de \$264.000, siendo el IVA (10,5%) de cada factura \$27.720. Por otra parte, las facturas n° ... a ..., se realizaron por la venta del mismo producto y cantidad, aunque el precio unitario aumentó a \$115, por lo que el total de cada factura es de \$276.000, y el IVA (10,5%) se eleva a \$28.980. Sólo en la factura n° ...varía el producto y cantidad: es por 2.450 cajas de ciruelas secas con carozo, con un precio unitario de \$115, siendo el total \$281.750. El IVA (21%) fue discriminado en \$59.167,50. El demandado, por su parte, indicó que las facturas registradas por su parte no se condicen con las reclamadas y acompañó la siguiente documentación: nota de crédito n° ..., por cancelación de las facturas n° ... a ... (fs. 132); nota de crédito n° ..., por cancelación de las facturas n° ... a ... (fs. 133); las facturas n° ... a ... (incluye la n° ..., pero no la ...) en fs. 134/145; y las n° ... a ... -cada una de ellas por mismo producto, cantidad, y monto que las n° ... a ...-, en fs. 146/155. Asimismo, reconvino por \$304.917,50 por falta de pago de la factura n° La pericia contable de fs. 309/318 sólo se pudo realizar sobre los libros de la accionante, ya que la demandada no exhibió libros ni documentación al profesional interviniente. De allí surge que: i. en los libros de la accionante se encuentran registradas las facturas n° ... a ... y las n° ... a ...; ii. se abonó el IVA de dichas facturas; iii. en los libros de la actora no se encuentran registradas las notas de crédito n° ... y Nada dice respecto de la factura n° Por ello, el reclamo de Talleres Guillermo Blief S.R.L. se evaluará respecto de las facturas n° ... a ... y n° ... a ..., ya que ninguna prueba se aportó respecto de la factura n° Consecuentemente, el monto total de IVA abonado por dichas facturas asciende a \$564.480, siendo éste el monto que será tomado en cuenta. iv. Con las facturas ... a ... y ... a ... nació la obligación de pagar al fisco el IVA, lo cual debió efectivizarse al vencimiento del mes en que fueron emitidas. Así fue como, el comprador de la mercadería -Talleres Guillermo Blief S.R.L.- lo abonó, monto ingresado al Fisco por Pilares de la Cruz S.A. Entonces, la emisión de las facturas por las que Talleres Guillermo Blief S.R.L. le pagó a Pilares de la Cruz S.A. el IVA dio lugar al ingreso correspondiente al tributo, y

como contrapartida de ello, se generó un crédito fiscal por el mismo monto a favor de la primera. En fs. 59 la parte actora acompañó una carta documento emitida por ella el 6.10.2014 en respuesta de la remitida por la demandada el 25.9.2014 por medio de la cual le informaban la emisión de las notas de crédito referidas ut supra (fs. 58). De la misiva señalada surge: "...esto trae aparejado, por ende la obligación de Pilares de la Cruz S.A. de devolverle a TGB el anticipo que le fuera abonado y de entregarle las notas de crédito que cancelan las facturas N°... a la ..., inclusive, y de la N°... a ... inclusive...De ninguna forma, esta parte podrá aceptar las Notas de Crédito N°... y ... que Ud. menciona, atento que las mismas han sido mal confeccionadas, teniendo en cuenta que las facturas N°... a ...jamás han sido recibidas por mi mandante. Consecuentemente, las notas de crédito no pueden ser recibidas por TGB si las mismas contienen este tipo de errores.?, de esta manera reconoce la existencia de las notas de crédito y que no fueron recibidas por ella. De la documentación aportada podemos ver que efectivamente la nota de crédito n° ... corresponde a la cancelación de las facturas n° ... a ..., que no fueron incluidas en el reclamo que consta en la misiva de fs. 56. Por otra parte, la demandada tampoco explicó el motivo por el cual se cancelaron esas facturas, y no las N° ... a Por ello, es evidente que las facturas n° ... a ... no fueron canceladas, por lo que el IVA abonado generó para Talleres Guillermo Blief S.R.L. un crédito fiscal susceptible de ser compensado con los débitos que se le generen por ventas en el mercado interno a partir del período fiscal siguiente al de la operación. Y señalo esto, pues tengo en claro que la accionante no es una empresa netamente exportadora, sino que opera en el mercado interno, pues si bien ello no surge de las constancias de la causa, sí se desprende a qué se dedica en su página web (<http://www.bleif.com.ar>): ?PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE REPARACIONES, VERIFICACIONES Y CALIBRACIONES DE INSTRUMENTOS DE MEDICIÓN Y CONTROL INDUSTRIAL...Nuestra empresa dedicada desde 1919 a la fabricación, comercialización, asesoramiento y servicio técnico en materia de Instrumentación y Control Industrial, posee sólida experiencia y amplias referencias en todo tipo de industrias....Soluciones integrales: venta, fabricación, instalación, asesoramiento y capacitación. Servicio de reparación de toda la gama de Instrumentos de medición y control, ya sean provistos por nuestra empresa ó no....Brindamos servicio de reparación de toda la gama de Instrumentos de medición y control, ya sean provistos por nuestra empresa ó no. Ofrecemos, en caso de una emergencia, el servicio de desmontar, trasladar a nuestro taller, reparar y montar en el menor tiempo posible, ya que contamos con las herramientas y maquinas adecuadas, material en stock, y personal altamente capacitado como para resolver todo tipo de problemas, estando todos los trabajos garantizados...Brindamos el servicio de calibración de toda la gama de Instrumentos de medición y control, ya sea realizando dicho servicio en nuestros talleres, con nuestros Instrumentos Patrones Certificados; ó mediante nuestra gestión ante Laboratorio INTI SAC... Ofrecemos también este servicio, acorde el siguiente detalle: Diferentes metales a soldar: ? Aluminio, Duraluminio ? Magnesio, Zamak - Kirksite ? Fundición Limable ? Fundición de Aceros ? Aceros Colados ? Aceros inoxidables ? Cobre - Bronces ? Titanio ? Argón Tig Mig Mag Microplasma ? Metalización (Frío-Caliente con polvos metálicos, stellitado) ? Cromo duro por termo spray ? En frío con aportes de alambres 500 aleaciones diferentes ? Aportes cerámicos resistentes a altas temperaturas?. Es decir que ese crédito fiscal pudo haber sido aprovechado. Y lo mismo sucede en relación a las facturas n° ... a ... por los motivos que expondré. Cuando Pilares de la Cruz S.A. emitió la nota de crédito n° ..., anuló las facturas n° ... a Ello trajo aparejado que el IVA abonado a la AFIP generara un crédito a favor de ella, compensable con los débitos fiscales originados en ventas que hubiere realizado. La contracara de esto, es que, si la nota de crédito se hubiese registrado en la contabilidad de Talleres Guillermo Blief S.R.L. el crédito anteriormente surgido por la compra de la mercadería, se habría cancelado mediante el débito fiscal por el mismo monto, pues la operación se anulaba. Ello habilitaba al comprador de la mercadería, a reclamar al vendedor el importe del impuesto pagado. La pericia contable es clara cuando en fs. 312 informa que no se observó registración de las notas de crédito n° ... y ... en los libros de la actora. Entonces, al no haber registrado Talleres Guillermo Blief S.R.L la nota de crédito no anuló su acreencia contra el Fisco, a lo que estaba obligado, en la medida que con anterioridad la hubiera generado. Estamos por lo tanto ante una situación en la que conviven una relación comercial entre las partes y dos posibles sucesos ante el Fisco: 1. Con certeza podemos afirmar que Pilares de la Cruz S.A. al haber emitido las facturas de venta y las notas de crédito para su posterior anulación, recuperó el monto abonado al Fisco, por lo que está obligado a reintegrar el IVA cobrado a Talleres Guillermo Blief S.A. ya que en caso contrario se estaría operando un enriquecimiento sin causa. 2. En cambio sabemos también con certeza que Talleres Guillermo Blief S.A. al no registrar la nota de crédito n° ...no anuló su eventual crédito contra el Fisco. Por otra parte, respecto de las facturas ... a ..., al no haberse emitido la nota de crédito, tampoco fueron anuladas. Y también podemos afirmar que al no ser un exportador puro no pudo gestionar su devolución a la AFIP. Pero, a su vez, ignoramos si en su momento aplicó ese crédito fiscal a otras operaciones en el mercado interno y por lo tanto lo hizo efectivo. Ello no surge de la pericia contable -que solamente informa sobre la no registración de las notas de crédito- pero sí podemos afirmar que, si lo hizo, actuó de manera contraria a la ley del IVA, pues en su art. 6, 2do párrafo dispone que el hecho imponible se perfeccionará -no habla de su nacimiento, que se produjo con la emisión de la factura- en tanto medie la efectiva existencia de los bienes y éstos hayan sido puestos a disposición del comprador, lo que implica que si la mercadería nunca fue

entregada o peor aún si ni siquiera estuvo disponible, corresponde anular ese crédito. Llegado a este punto del análisis cabe concluir que: a) La relación de Pilares de la Cruz S.A. con el Fisco quedó saldada respecto de las facturas canceladas por medio de la nota de crédito n° En relación a las facturas n° ... a ..., debió emitir la nota de crédito correspondiente para su anulación o demostrar que la mercadería allí señalada fue debidamente entregada, y el negocio concluido. Pero no lo hizo. Consecuentemente, si no emitió la nota de crédito, deberá asumir las consecuencias de su accionar en cuanto a su vínculo con el Fisco. b) Si la demandada no devolviera el monto del IVA cobrado a Talleres Guillermo Blief S.R.L. estaríamos frente a un enriquecimiento sin causa, ya que la operación no fue concluida. Por ello, corresponde que Pilares de la Cruz S.A. reintegre \$564.480 correspondientes al pago del IVA, con más intereses fijados en el considerando 7) de la sentencia de grado. c) En el caso de Talleres Guillermo Blief S.R.L., un eventual enriquecimiento solamente podría producirse si aplicó ese crédito fiscal a otras operaciones en el mercado interno, lo cual configuraría un ilícito fiscal, pues por un lado habría aprovechado el monto para descontarlo de otros débitos fiscales y por otra parte, estaría recuperando igual cantidad por medio de la ejecución de esta sentencia.

Por ello, no siendo éste el campo de nuestra competencia, considero que corresponde informar a la AFIP de estos hechos, a los fines pertinentes. v. Me referiré ahora al monto reclamado en concepto del anticipo pagado por parte de la mercadería. Fue acreditado por medio de la pericia contable que la actora abonó a la accionada, mediante dos cheques, un total de \$809.460 (fs. 317) compuestos por: \$623.648 en concepto de IVA -de los cuales se detrajo el IVA correspondiente a la factura n° ...- y \$185.812 como pago a cuenta de la mercadería que, según se alegó, no fue entregada. En su contestación de demanda, Pilares de la Cruz S.A. reconoció que la operación de compraventa no pudo llevarse a cabo en su totalidad (fs. 157 vta.). Luego agregó que no correspondía el reintegro del monto por mercadería no entregada, y que debía estarse a las resultas de la pericial contable. Era a esta parte a quien le correspondía probar que parte del contrato había sido cumplido, y que en consecuencia, parte de la mercadería había sido entregada. Sin embargo, el demandado demostró un total desinterés por las pruebas ofrecidas, ya que ninguna actividad tuvo. Nada dijo respecto de la pericia contable, no aportó documentación ni exhibió libros, tampoco concurrió a las audiencias testimoniales (ver fs. 285 y 287). Además fue declarada negligente en la prueba informativa al Sr. Martín E. Belucci y a AFIP-ADUANA (fs.327). Es aplicable, aquí, la regla del art. 377 del Código Procesal. Esto, porque según lo esa norma lo dispone, la carga de la prueba actúa como un imperativo establecido en el propio interés de los litigantes; es una distribución que no se refiere al ?poder de probar?, que lo tienen las dos partes, sino una distribución del ?riesgo de no hacerlo?, no supone, por lo tanto, ningún derecho del adversario, y es por ello mismo que cada parte soporta la carga de probar los hechos a los que atribuye la producción del efecto jurídico que pretende; de manera que si no lo hace pierde el pleito, si de esa carga no satisfecha depende la suerte de la litis (CSJN, in re: ?Kopex Sudamericana S.A.I.C. c/ Buenos aires, Provincia de y otros? 19.12.95; esta Sala, ?Sistemas Analíticos S.A. c/ Becton Dickinson Argentina S.R.L.?, 1.11.16; íd., ?Cellular Time S.A. c/ Telefónica Móviles Argentina S.A.?, 3.11.16; íd., ?Caran Automotores S.A. c/ Volkswagen Credit Compañía Financiera S.A.?, 14.2.17; íd., ?Charrúa, María Juana c/ Assist Card Argentina S.A. de Servicios?, 13.6.17; íd., ?Ringer S.R.L. c/ Telefónica de Argentina S.A.?, 4.7.17; íd., ?Intellect Posware Solutions Group S.R.L. c/ Y.P.F. S.A.?, 16.5.17; íd., ?Actividad Médica S.A. c/ Well Being S.A.?, 19.10.17; íd., ?Toy Store S.A. c/ Prisma Medios de Pago S.A.?, 28.12.17). En virtud de ello, y dado que no fue probada la entrega de mercadería, corresponde condenar también a Pilares de la Cruz S.A. a que reintegre a Talleres Guillermo Blief S.A. los \$185.812 abonados como saldo de precio, con más los intereses fijados en la sentencia de grado. vi. Por último, debo expedirme en relación a la factura n° Ante todo recordaré que el IVA de \$59.167,50 no ha sido tenido en cuenta en el monto a reintegrar por el pago de dicho tributo.

Por otra parte, ninguna prueba se aportó respecto de la alegada falta de pago de esa operación, que fue negada por la contraria (fs. 212 vta.). De la pericia contable nada surge, y debo resaltar, que si bien el perito omitió responder el punto k) de los puntos de pericia ofrecidos por la demandada que decía: ?informe si la actora exportó la mercadería entregada por mi mandante (a través del Sr. BELLUCCI; Martín Esteban, que se detalla en la factura n° ...de mi mandante) hacia Uruguay. Caso afirmativo aporte la correspondiente factura de exportación.? (fs. 318), sin brindar explicación alguna, Pilares de la Cruz S.A. no impugnó la pericia, o se expidió al respecto. El monto total de la operación fue de \$340.917,50 más \$59.167,50 de IVA, lo que arroja un total de \$400.085. Dado que tampoco se ordenó la devolución del IVA abonado por los motivos ya expuestos, cabe concluir que la operación se perfeccionó, máxime si se tiene en cuenta que la actora reclamó en sus cartas documento la entrega de 480.000 kilogramos de ajos frescos para exportación pero nunca hizo referencia a ciruelas con carozo. En virtud de lo cual, sólo cabe rechazar el recurso del demandado. IV. La conclusión. Propongo, entonces, al Acuerdo que estamos celebrando, (i) admitir parcialmente el recurso del demandado en cuanto a no computar el IVA correspondiente a la factura n° ...en la condena y en consecuencia; (ii) modificar la sentencia de grado, condenando a Pilares de la Cruz S.A. a pagar a Talleres Guillermo Blief S.R.L. \$750.292, monto que se compone de \$564.480 en concepto de reintegro de IVA y \$185.812 por mercaderías abonadas y no entregadas, con más intereses fijados en la sentencia recurrida; (iii) confirmar la sentencia de grado en lo restante que juzgó; (iv)

remitir copia de este pronunciamiento a la AFIP a los fines correspondientes; (v) imponer las costas de Alzada en el orden causado, dado que el recurso fue resuelto por base argumental oficiosa (art. 71 del Código Procesal). Así voto. Los señores Jueces de Cámara, doctores Heredia y Vassallo adhieren al voto que antecede. Concluida la deliberación los señores Jueces de Cámara acuerdan: a) Admitir parcialmente el recurso del demandado y modificar la sentencia de grado; b) Condenar a Pilares de la Cruz S.A. a pagar a Talleres Guillermo Blief S.R.L. \$750.292, monto que se compone de \$564.480 en concepto de reintegro de IVA y \$185.812 por mercaderías abonadas y no entregadas, con más intereses fijados en la sentencia recurrida; c) Confirmar la sentencia de grado en lo restante que juzgó; d) Remitir copia de este pronunciamiento a la AFIP a los fines correspondientes; e) Imponer las costas de Alzada en el orden causado, dado que el recurso fue resuelto por base argumental oficiosa (art. 71 del Código Procesal). f) En atención a la forma en que se decide y los recursos interpuestos, cabe fijar los honorarios de los profesionales intervinientes por las labores desarrolladas en la demanda, de conformidad con lo dispuesto en el cpr. 279 y tratar las apelaciones deducidas contra la retribución por los trabajos efectuados en la reconvencción. Liminarmente debe señalarse que, conforme los argumentos expuestos en una situación análoga (esta Sala, 13.3.18, ?Skillmedia S.R.L. c/ Estudio ML S.A. s/ ordinario?, expte. n° 36208/2015), la presente regulación habrá de efectuarse con el arancel vigente al momento en que las tareas profesionales objeto de retribución fueron cumplidas. Asimismo, debe recordarse que este Tribunal tuvo ocasión de señalar que, como los honorarios integran la condena en costas (que, en el caso, no incluye los estipendios que corresponden a los letrados de la parte demandada vencida), su justipreciación debe considerar el límite del 25% establecido en esta materia por la normativa sustancial (arts. 505 del Código Civil y 730 del Código Civil y Comercial), pues, como la remuneración debe efectuarse considerando el ordenamiento jurídico en conjunto, es indudable que la retribución debe calcularse aplicando el arancel específico de cada profesional pero sin superar aquél tope legal, incluso respecto de la retribución de la mediadora, pues el hecho de que exista un decreto específico para remunerar su labor no justifica soslayar a su respecto aquél límite, porque -como ha sido señalado por el Alto Tribunal- la interpretación de las leyes debe practicarse teniendo en cuenta su contexto general, lo que comprende no sólo la armonización de sus preceptos sino también su conexión con las demás normas que integran el ordenamiento jurídico (esta Sala, 11.5.17, ?Corporación Médica de General San Martín c/ Vansal S.A. s/ ordinario? y 18.4.17, ?Statuto Horacio Ricardo c/ Volkswagen Argentina S.A. s/ ordinario?). Sentado ello, y en atención a la naturaleza, importancia y extensión de las tareas desarrolladas en la demanda, con base en el monto económico finalmente comprometido y las etapas procesales efectivamente cumplidas, régulase el estipendio en \$ 330.260 (pesos trescientos treinta mil doscientos sesenta) para el letrado apoderado de la parte actora, Tomás Martínez Casas; en \$ 100.080 (pesos cien mil ochenta) para el letrado apoderado de la parte demandada, Jorge Andrés Aguirre Saravia; en \$ 55.600 (pesos cincuenta y cinco mil seiscientos), para la letrada patrocinante por la misma parte, Analía Alicia Arzeno; en \$23.760 (pesos veintitrés mil setecientos sesenta) los emolumentos de la mediadora, María Carmen De Irigoyen; en \$ 1.110 (pesos mil ciento diez) los honorarios correspondientes al letrado patrocinante de la actora, Cristian Ariel Reto; en \$ 2.230 (pesos dos mil doscientos treinta) los emolumentos del letrado patrocinante de la actora, Mariano Gabriel Cherbavaz; y en \$ 71.460 (pesos setenta y un mil cuatrocientos sesenta) los honorarios del perito contador Guillermo Andrés Lemme. Por las tareas desempeñadas en la compulsa, régulase en \$ 21.300 (pesos veintiún mil trescientos) el honorario del perito contador Walter Guillermo Kahr. Respecto de las tareas desarrolladas en la reconvencción, con base en el monto económico finalmente comprometido y las etapas procesales efectivamente cumplidas, régulase el estipendio en \$ 225.470 (pesos doscientos veinticinco mil cuatrocientos setenta) para el letrado apoderado de la parte actora, Tomás Martínez Casas; en \$ 68.330 (pesos sesenta y ocho mil trescientos treinta) para el letrado apoderado de la parte demandada, Jorge Andrés Aguirre Saravia, y en \$ 37.960 (pesos treinta y siete mil novecientos sesenta), para la letrada patrocinante por la misma parte, Analía Alicia Arzeno (arts. 6, 7, 9, 10, 19, 37 y 38, ley 21.839; arts. 3 y 4, decreto ley 16.638/57 y decreto 2536/15). Notifíquese y una vez vencido el plazo del art. 257 del Código Procesal, devuélvase la causa al Juzgado de origen. Cúmplase con la comunicación ordenada por la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación (Ley 26.856 y Acordadas 15/13 y 24/13). Pablo D. Heredia Juan R. Garibotto Gerardo G. Vassallo Horacio Piatti Secretario de Cámara 042013E