

Título: Fallo de Cámara: ARCA no puede exigir que los contribuyentes controlen a sus proveedores

Autor: Ceteri, José L.

Fecha: 18-ago-2025

Cita: MJ-DOC-18425-AR | MJ18425

Producto: SOC,MJ

Por José L. Ceteri (*)

Un fallo reciente de la Sala II de la Cámara Contencioso Administrativo Federal (CHS de Argentina SA c/ AFIP-DGI) se pronunció a favor de un contribuyente, en relación de varios comprobantes recibidos de sus proveedores que fueron considerados como «apócrifos» por la ex AFIP.

Ante la verificación realizada por el organismo fiscal, el juez de primera instancia rechazó el reclamo realizado por la empresa. Esa instancia se basó el origen del ajuste practicado por la ex AFIP, fundamentado en lo que establece el artículo 43 de la ley de IVA, donde se detectaron irregularidades relacionadas con la validez de las operaciones efectuadas con algunos proveedores. El contribuyente había solicitado la devolución del crédito fiscal del IVA por exportación, incluido en esos comprobantes.

El fundamento de la instancia previa fue que los principios y pautas, que dan derecho al cómputo del crédito fiscal, se generan en operaciones con proveedores de bienes y servicios sobre los que la empresa debe demostrar su real existencia. También tiene que probarse que los proveedores tienen capacidad económica y operativa para realizar esas operaciones comerciales. En este caso se dejó de lado la formalidad que deben cumplir los comprobantes examinados por la ex AFIP y el circuito que recorrieron los mismos, que convertirían las facturas en inválidas y no como apócrifas.

La empresa apeló el fallo de primera instancia, manifestando que se encontraba debidamente acreditada la compra de las materias primas, ya que las operaciones se encuentran registradas en la contabilidad, estando apoyadas con la documentación respaldatoria que posee la autorización de impresión exigida y sobre las cuales se efectuó la consulta de la base de datos APOC (facturas apócrifas).

Por otro lado, se realizaron las retenciones impositivas sobre los pagos y se utilizaron los medios de cancelación exigidos por las normas. Dentro de los argumentos, estuvo el hecho de que los proveedores no hayan presentado y abonado en fecha sus propias declaraciones juradas impositivas. Pero esa circunstancia no debería generar un efecto contagio invalidando las operaciones realizadas con sus clientes. Los clientes no tienen la culpa por los incumplimientos fiscales de sus proveedores.

Finalmente, la Cámara consideró que algunos comprobantes de los proveedores fueron detectados como apócrifos antes de la fiscalización, pero fueron cargados en la base APOC luego del control que hizo la ex AFIP. Asimismo, manifestó que las supuestas irregularidades e inconsistencias detectadas son «ajenas» a la empresa que recibió los bienes. Corresponde a irregularidades de otros contribuyentes.

La decisión de la Cámara tuvo en cuenta un fallo de la Corte Suprema (Bildown SA c/ Fisco Nacional) que se pronunció de la siguiente forma: «Nada se encuentra en la ley de IVA, y en otra norma, que otorgue al Fisco la posibilidad de condicionar la restitución del crédito fiscal del impuesto a los exportadores, al hecho de que sus proveedores hayan pagado sus impuestos». El Fisco no puede trasladar su responsabilidad de control a un tercero, en este caso hacia otro contribuyente. De esta forma se revocó la sentencia que había sido apelada por la empresa

Otro fallo anterior, en la misma dirección:

Otro fallo (Noble Argentina SA c/AFIP- DGI), del año pasado, de la Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala V), hizo lugar a la apelación presentada por la empresa que estaba vinculada con la validez de los comprobantes de compras que fueron impugnados por la ex Administración Federal de Ingresos Públicos.

En la primera instancia, también se rechazó la demanda presentada por el contribuyente, basándose en que no se habían presentado las pruebas suficientes que puedan demostrar que las operaciones, que generaron los créditos fiscales del impuesto al valor agregado, habían existido



El fallo de la justicia, de la primera instancia, se basó en cuestionar la capacidad operativa y económica de los proveedores que estaban involucrados en esas operaciones. Previamente, la AFIP había rechazado las solicitudes presentadas por la empresa de restitución de créditos fiscales de comprobantes que estuvieron vinculados con operaciones de exportación.

El objetivo del contribuyente había sido intentar recuperar el crédito fiscal, según lo establece el artículo 43 de la ley 23.349 y la resolución 3417 (DGI). Las exportaciones se encuentran exentas en el impuesto al valor agregado, tienen la posibilidad de descontar los créditos fiscales de las compras y de los servicios contratados, que estuvieron vinculados con las exportaciones, compensándolas contra los débitos fiscales originados en las operaciones del mercado interno. Pero, cuando queda un saldo a favor que no fue compensado, total o parcialmente, las normas autorizan a los contribuyentes a solicitar la devolución de esos créditos.

La AFIP realiza un análisis exhaustivo sobre los comprobantes presentados en la solicitud de devolución. Además de los aspectos formales, se verifica que la operación haya sido real, por ese motivo evalúa además la registración, las retenciones realizadas en los pagos, que se hayan utilizado los medios de pago establecidos por la ley antievasión (25.345) y que el comprobante no se encuentre dentro de la base de facturas apócrifas.

Pero los puntos más conflictivos se producen cuando se controla la capacidad económica y operativa de los proveedores que emitieron los comprobantes. Son puntos, que en algunos casos terminan siendo subjetivos y que tienen diferentes posturas en los fallos que fueron saliendo del Tribunal Fiscal.

En la apelación la empresa argumentó que la postura de la AFIP, en cuanto a la valoración que se hizo de los comprobantes fue arbitraria. Manifestó que se hicieron las validaciones de los comprobantes, ante la página Web de la AFIP, los pagos realizados cumplieron con todas las formalidades exigidas y las facturas estaban registradas correctamente en la contabilidad de la empresa. Mantuvo que NO era responsabilidad acreditar la capacidad operativa y económica del proveedor. Sostuvo que la sentencia exigía cumplir con obligaciones de fiscalización, que exceden la normativa y la jurisprudencia.

Finalmente, la Cámara, luego del análisis de las pruebas presentadas y la normativa, concluyó que la veracidad de las operaciones había sido acreditada por la empresa. Se basó en los comprobantes presentados, los registros contables, los extractos bancarios, las retenciones realizadas y los pagos efectuados. Se dejó de lado las observaciones realizadas por la ex AFIP, sobre la capacidad económica y operativa de los proveedores.

Cómo mide ARCA la capacidad económica- financiera

La CEF es un mecanismo sistémico que permite calcular el índice de Capacidad Económica Financiera de los contribuyentes, el cual surge de sus declaraciones juradas y de otros datos correspondientes a la información suministrada por terceros. El objetivo de este índice es verificar que las operaciones realizadas por los contribuyentes se ajusten a la capacidad económica financiera determinada por ARCA.

La valoración asignada por Sistema puede consultarse ingresando con CUIT y Clave Fiscal al servicio «Sistema Registral» / «Trámites», opción «Capacidad Económica Financiera». Desde esta opción también puede tomarse conocimiento de las funciones y opciones propias del sistema.

Para poder acceder a la consulta, se deberá contar con:

- a) Clave Fiscal con nivel de seguridad 3.
- b) Domicilio Fiscal Electrónico constituido.
- c) Actualización del domicilio fiscal y los domicilios de los locales y establecimientos que posea.
- d) Actualización de la actividad económica desarrollada en el «Sistema Registral», de acuerdo con el «Clasificador de Actividades Económicas (CLAE)».

Se consideran, entre otros, los datos obrantes en la última declaración jurada vencida o presentada del Impuesto a las Ganancias y/o Bienes Personales y en las declaraciones juradas presentadas del Impuesto al Valor Agregado y de los Recursos de la Seguridad Social. Asimismo, este indicador considera la información proveniente de regímenes informativos vigentes.

Cuando los contribuyentes consideran que la diferencia con el monto asignado como «CEF» pueda ser subsanada mediante la presentación o rectificación de una o más declaraciones juradas de los impuestos en los que se encuentran inscriptas, pueden solicitar la actualización de la valorización del «CEF» a fin de que las mismas sean considerada en el nuevo cálculo.

Para ello, tiene que solicitarse un Reproceso, ingresando con CUIT y Clave Fiscal al servicio «Sistema Registral» / «Trámites» / «Capacidad Económica Financiera» opción «Solicitud de Reproceso».

Este proceso podrá ser solicitado una vez por mes calendario y hasta 5 días corridos previos a encontrarse publicado el coeficiente del mes siguiente (el proceso de cálculo mensual inicia el día 25 de cada mes).

La documentación a presentar debe avalar el reclamo efectuado sistémicamente y justificar el incremento de su capacidad económica



financiera, acreditando asimismo su origen, en función del tipo de operaciones o bienes de que se trate.

La misma deberá presentarse a través del servicio «Presentaciones Digitales» seleccionando el trámite «Capacidad Económica Financiera - CEF - Disconformidad». El proceso de cálculo del CEF tiene una periodicidad mensual, iniciando a partir del día 26 de cada mes.

En algunos casos, las empresas previamente a contratar a un proveedor solicitan la constancia que emitió la AFIP relacionada con su capacidad económica-financiera. Esto permite evitar contingencias en el futuro.

En cambio, la capacidad operativa no está normada y constituye el «semblante» que, según la ARCA, el proveedor cuenta para estar habilitado en la operación que se está facturando.

En ambos fallos, las diferentes Salas de la Cámara de Apelaciones dejaron de lado estos dos indicadores para la valoración realizada de la operación comercial, ya que la justicia consideró que son elementos de fiscalización «ajenos» al contribuyente.

(*) Contador Público Nacional, UBA. Periodista Económico, UBA. Docente universitario, UBA y UNLP. Autor de obras relacionadas con temas tributarios.

