



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

Expte. N° 22403/2012

**“FRIGORIFICO LAMAR SA c/ EN-AFIP-IGJ-RESOL 176/11 s/
DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA”**

En la ciudad de Buenos Aires, Capital Federal de la República Argentina a los días de abril de 2025, reunidos en Acuerdo los Señores Jueces de la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para conocer el recurso de apelación interpuesto en autos “FRIGORIFICO LAMAR SA c/ EN-AFIP-IGJ-RESOL 176/11 s/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA”, el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver:

¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Guillermo F. Treacy dijo:

I.- Que a través de la sentencia de [fojas 289](#), el juez de la instancia anterior rechazó la demanda interpuesta por Frigorífico Lamar S.A. y, en consecuencia, confirmó la Resolución N° 176/2011 (DE LGCN) dictada por el Departamento Legal Grandes Contribuyentes Nacionales de la Subdirección General de Operaciones Impositivas y, a su vez, la Resolución N° 6/11. A través de esos actos administrativos se había rechazado en forma parcial la solicitud de reintegro de crédito fiscal (IVA Exportación), oportunamente formulada por la suma de \$248.214,72, respecto de exportaciones perfeccionadas durante los meses de noviembre y diciembre de 2006. Impuso las costas a cargo de la parte actora.

Para así resolver, señaló que el objeto de autos radicaba en determinar si las operaciones realizadas por la accionante y los proveedores Pedro Juan Lucchelli, Ángel Felipe Sosa, Pedro Ramón Chuca, Jorge Héctor Acevedo, Ramón Antonio Ovelar, Los Baguales SRL y Ricardo Francisco Touriño resultaban veraces, a los fines de la solicitud del reconocimiento de crédito fiscal.

Seguidamente, recordó que para reconocer al contribuyente el crédito fiscal éste debe probar, entre otras cosas, la real existencia de las compras efectuadas, con su correspondiente factura con el impuesto discriminado.

Destacó que a través de las resoluciones atacadas se había concluido que las operaciones realizadas no resultaban



procedentes en virtud de diversas irregularidades, tales como la falta de capacidad financiera de los vendedores y productores, y de documentación respaldatoria de su facturación.

Luego, puso de resalto que si bien la actora había aportado elementos a la causa lo cierto era que no había logrado rebatir el criterio sostenido por el organismo recaudador, toda vez que la prueba producida no permitía tener por acreditada la verdadera existencia de las operaciones.

II.- Que contra dicha decisión, la parte actora interpuso un recurso de apelación a fojas 290, y expresó agravios a [fojas 293/309](#), los que no fueron replicados por su contraria.

En su presentación, señaló que la sentencia resultaba arbitraria debido a que se había efectuado una incorrecta valoración de la prueba producida por su parte para acreditar la existencia de las operaciones con cada proveedor. Asimismo, indicó que la capacidad económica de los proveedores no puede considerarse un aspecto sobre el cual su parte tenga control.

Además, afirmó que la prueba obrante en autos no se limitó a un aspecto formal, sino que involucró aspectos materiales, tales como aquellos vinculados a la entrega y recepción de hacienda, compatibilidad con la documentación de traslado y recepción en planta, forma de cancelación (pago) de las operaciones y retenciones practicadas, entre otros.

Efectuó una descripción de las operaciones realizadas con cada proveedor y se remitió a las conclusiones formuladas por la pericia producida en autos, de donde surge -según refirió- las fechas, importes netos, retenciones practicadas, productos adquiridos, órdenes de pago, importes abonados, datos de los transportes, resúmenes bancarios, y demás elementos que acreditan la veracidad de las operaciones cuestionadas.

También, manifestó que al tiempo de celebrarse las operaciones, las retenciones se practicaban previa consulta al Archivo de Proveedores (RG AFIP 1686/04 y RG AFIP 18/97), de modo que era la propia AFIP la que disponía el porcentaje de retención aplicable a cada proveedor, por lo que mal puede ignorar la existencia de aquellos.

Finalmente, cuestionó que la sentencia se haya remitido exclusivamente a las conclusiones del Fisco en las resoluciones cuestionadas y “[...] no haya ponderado la prueba aportada respecto del circuito físico y económico de la operatoria, entendiendo por tal la compra, el pago, la entrega y recepción de la hacienda [...]”.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

III.- Que corresponde ingresar al análisis del recurso de apelación interpuesto por la parte actora.

Cabe recordar que dicha parte impugnó la decisión del organismo recaudador mediante la cual resolvió no hacer lugar -en forma parcial- a las solicitudes de reconocimiento del crédito fiscal IVA atribuible a las operaciones de exportación involucradas en autos (Resolución N° 176/2011).

Al respecto, resulta pertinente señalar que el crédito fiscal es el gravamen generado por los proveedores de bienes, locadores y prestadores, al que la técnica del impuesto permite deducir del débito fiscal que el propio responsable haya generado por sus propias ventas, locaciones o prestaciones (art. 43 de la Ley N° 23.349). Reiterada jurisprudencia ha dicho que, para que el crédito fiscal pueda computarse, deben cumplirse una serie de requisitos, a saber: a) que sea imputable al período fiscal en que se hubiera facturado y discriminado; b) que se encuentre facturado discriminado en la factura o el documento equivalente; c) que la documentación respaldatoria se ajuste a las normas vigentes sobre emisión de comprobantes; d) que sea computable hasta el límite que surge de aplicar a la base imponible la alícuota respectiva; e) que se vincule con operaciones gravadas; f) que quien esté en condiciones de efectuar el cómputo sea responsable inscripto frente al impuesto al valor agregado; g) que las operaciones que originan el crédito hubieran generado para el vendedor, locador o prestador el débito fiscal respectivo (conf. Sala III, in re “Calimboy S.A. - AFIP DGI Resol. 17/05 -RDEX- -año 99- s/ Dirección General Impositiva”, sentencia del 20/05/10; “Molinos Río de la Plata S.A. c/ EN – AFIP DGI Resol 370/07 -GC- s/ Dirección General Impositiva”, sentencia del 03/04/2012, entre otras).

Como consecuencia de ello, se debe acreditar fehacientemente la real existencia de las operaciones realizadas y, a su vez, para que pueda computarse el crédito fiscal, es necesaria la existencia de la generación de un débito fiscal en la etapa anterior por esa misma operación, para el vendedor, locador o prestador, pues se supone que el contribuyente puede tomar en cuenta el crédito así constituido, por haber abonado el impuesto al valor agregado en la etapa anterior (conf. Sala III, *in rebus* “Calimboy S.A.” y “Molinos Río de la Plata S.A.”, ya citados).

En el caso particular de autos, cabe tener en cuenta que en el artículo 8º, inciso d), de la Ley N° 23.349, se establece que las exportaciones se encuentran exentas del gravamen y que, en el primer



párrafo del artículo 43 de dicha ley, se prevé que los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaran por sus operaciones gravadas, el impuesto que por bienes, servicios y locaciones que destinaren efectivamente a las exportaciones o a cualquier etapa en su consecución, les hubiera sido facturado, en la medida en que aquél esté vinculado con la exportación y no hubiera sido ya utilizado por el responsable. A continuación, en el segundo párrafo, se contempla que si la compensación permitida en ese artículo no pudiera realizarse o sólo se efectuara parcialmente, el saldo resultante le será acreditado contra otros impuestos a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos o, en su defecto, le será devuelto o se permitirá su transferencia a favor de terceros responsables (cfr. esta Sala in rebus n° 2583/2017 “[Cofco International Argentina SA c/ EN - AFIP DGI s/ Proceso de Conocimiento](#)”, sentencia del 23/09/2022; y n° 32.805/2010 “[Cofco International Argentina SA c/ EN-AFIP-DGI – Resol 15/09 s/ Dirección General Impositiva](#)”, sentencia del 2/07/2024)

La lectura armónica de esos dos artículos permite afirmar que las exportaciones se encuentran gravadas a tasa cero, por lo que significa un débito fiscal cero y concede la posibilidad de recuperar el crédito fiscal generado por dicho débito, con la particularidad de solicitar su acreditación (compensación), devolución o transferencia. Por su parte, en el artículo 12 se dispone que sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal las compras de bienes en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, cualquiera fuese la etapa de aplicación y exige -para su cómputo- que se hubiera perfeccionado -respecto del vendedor- el respectivo hecho imponible de acuerdo a lo previsto en los artículos 5° y 6° de la ley del gravamen.

III.1.- Sobre la base de estas premisas normativas, la firma actora entiende que el juez *a quo* no ha efectuado una correcta valoración de la prueba recolectada en la causa. Considera que se prescindió de la valoración de la documentación agregada en las actuaciones administrativas y de medidas de prueba concretas que se habían producido en orden a la acreditación de la existencia y veracidad de las operaciones.

En esta línea, observa que las conclusiones de la sentencia constituyen una reproducción de los argumentos utilizados por el Fisco en los informes producidos en sede administrativa y con base en los cuales se objetaron las operaciones de autos, sin haber tenido en cuenta las objeciones formuladas por su parte, relacionadas con que en el caso no sólo se probaron requisitos meramente “formales” (como las facturas, los asientos de los estados contables y las constancias de los





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

libros de la empresa), sino que también se acreditaron aspectos relacionados con el efectivo cumplimiento de las prestaciones que constituyeron el objeto de las operaciones cuestionadas por el Fisco.

En efecto, la cuestión debatida en autos gira en torno a determinar si las operaciones realizadas por Frigorífico Lamar SA con distintos proveedores resultan veraces a los fines de la solicitud del reconocimiento del crédito fiscal. Para ello, el Tribunal deberá efectuar un análisis de la prueba obrante en la causa, tendiente a la verificación de las operaciones de compraventa impugnadas por el organismo recaudador y determinar -a partir de ello- si las conclusiones efectuadas en la sentencia de grado se ajustan a tales extremos.

III.2.- Ahora bien, en este contexto, corresponde señalar que la firma actora ha acompañado a la causa documental con la finalidad de acreditar la veracidad de las operaciones comerciales que el organismo recaudador impugna.

Asimismo, y a partir de ello, se designó en la causa una perito contable, que presentó en autos su informe al respecto (v. fs. 114/147). Allí, el profesional expresó que tuvo a la vista la siguiente documentación: libros contables y societarios (inventarios y balances, actas de asamblea y directorio, depósito de acciones, registros de accionistas, Libro IVA compras); certificados guía de transferencia de ganado; órdenes de pago; comprobantes de transferencias bancarias; extractos bancarios; libro de liquidaciones; comprobantes de retenciones de IVA, ganancias e ingresos brutos, entre otros.

Seguidamente, se expidió sobre cada punto de pericia formulado. Indicó que los libros de la firma actora no presentaban daño alguno, “[...] siendo sus registros ordenados cronológicamente y, con el pertinente respaldo documental [y] son llevados en legal forma [...]”.

Además, señaló que la actora había perfeccionado operaciones correspondientes a exportaciones efectuadas en los meses de noviembre y diciembre de 2006 con los proveedores Pedro Juan Lucchelli, Ángel Felipe Sosa, Pedro Ramón Chuca, Jorge Héctor Acevedo, Ramón Antonio Ovelar, Los Baguales SRL y Ricardo Francisco Touriño, lo que detalló en el Anexo I adjunto a su informe, indicando cada uno de los proveedores intervinientes (ver punto 3 de dicho informe). Asimismo, señaló que “[s]e han detallado en el Anexo I adjunto datos de las guías y / o D.T.A. correspondientes a las operaciones celebradas con dichos proveedores, siendo coincidentes con los mismos”.



Del mismo modo, expresó que en relación con el Sr. Ricardo Touriño, resultaba posible conciliar los anticipos efectuados a aquel con las liquidaciones de compras que sustentan el crédito impugnado (v. punto 7 de dicho informe).

Además, al responder al punto 8, indicó que de la documentación relativa a cada proveedor surgía el medio de pago utilizado para la cancelación de las operaciones, conjuntamente con los extractos bancarios pertinentes.

A su vez, mediante los anexos que forman parte de su presentación, el perito aportó un ordenado detalle de la información recabada respecto de los pagos efectuados por la parte actora con motivo de las operaciones posteriormente impugnadas por AFIP. En tal sentido, especificó las operaciones individualizándolas con detalle de fechas, montos, proveedor, cantidad y tipo de mercadería. Asimismo, se detallan los pagos realizados por esas compras, consignándose el banco de origen, la fecha, el monto, y el número de liquidación, así también las retenciones practicadas, por proveedor, con detalle de fecha, importe, número de comprobante interno, constancia de retención y liquidación.

III.2.a.- En este marco, se advierte que en la sentencia apelada se ha prescindido de las conclusiones de la pericia producida en autos, en tanto se limitó a señalar que la actora “[...] ofreció prueba pericial contable, siendo producido el informe [...]”; que “[...] de la compulsas del expediente judicial se advierte que la parte actora, a fin de acreditar la veracidad de las operaciones impugnadas, acompañó copias de las facturas emitidas, comprobantes de retención, detalles de transferencias y documentación de transporte [...]”; y que “[...] la Resolución N° 176/2011(DE LGCN), enunció cada uno de los extremos que la actora no pudo demostrar que avalan el carácter de apócrifo atribuido a la facturación emitida, extremos que conllevaron al Fisco a afirmar la inexistencia de las operaciones cuestionadas”. Es decir, en la sentencia se han reproducido las impugnaciones efectuadas por el Fisco Nacional en el expediente administrativo (y reflejadas en el acto administrativo aquí impugnado), pero no se han considerado las conclusiones arribadas en la tarea pericial que obra en estos autos, del que surge la veracidad de las operaciones efectuadas.

III.2.b.- En este orden, cabe poner de resalto que asiste razón al apelante en cuanto considera que la sentencia dictada prescindió de la valoración de documentación agregada en las actuaciones administrativas en orden a la acreditación de la existencia de las operaciones.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

Sobre este punto, cabe recordar que, en lo atinente al valor probatorio de la pericia contable, debe reconocerse validez a las conclusiones del experto para la decisión de aspectos que requieren apreciaciones específicas de su saber técnico, de las que sólo cabría apartarse ante la evidencia de errores manifiestos o insuficiencia de conocimientos científicos (Fallos: 319:469; 320:326). En efecto, de acuerdo con lo establecido en los artículos 457, 458 y concordantes del CPCCN la prueba pericial es el medio por el cual personas ajenas a las partes, que tengan conocimientos especiales en alguna ciencia, arte o profesión y que han sido previamente designadas en un proceso determinado, perciben y verifican hechos y los ponen en conocimiento del juez, dando su opinión fundada sobre la interpretación y apreciación de éstos a fin de formar la convicción del magistrado, siempre que para ello se requieran esos conocimientos (cfr. Sala II, in re: "Emdersa Generación Salta SA c/ EN -AFIP DGI -Ley 25.063 - período 2010 s/ proceso de conocimiento", expte. N° 14.770/2011, del 28 de diciembre de 2015).

III.3.- De acuerdo con ello, y atento a tales informes y a las conclusiones del perito contable, no resulta ajustado a las constancias de la causa la afirmación efectuada en la sentencia apelada de que la actora no había aportado elementos contundentes que permitieran conmovir el criterio sostenido por el organismo recaudador. A la luz de la prueba pericial, tal aseveración constituye una afirmación dogmática sin sustento en las constancias de autos.

Resulta oportuno recordar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha expresado que a los fines de la devolución del crédito fiscal deben aportarse elementos suficientes para tener por acreditada la veracidad de las operaciones y su realidad económica, extremos que constituyen el fundamento del impuesto al valor agregado (Fallos: 314:745). Por ello, y frente a la prueba aportada por la actora en la causa, la demandada debía rebatir tales elementos de juicio que ponían en crisis la decisión adoptada en la etapa administrativa.

Se ha dicho, en tal sentido, que la inversión de la carga de la prueba conlleva exigencias también para la Administración Fiscal, cuando ésta intenta controvertir las evidencias aportadas por el contribuyente. Ello es así, ya que, ante la demostración por parte del contribuyente de que las operaciones realmente se produjeron y fueron efectivamente abonadas por la actora, se produce la inversión de la carga probatoria, quedando su peso sobre las autoridades fiscales, quienes deberán realizar un mayor esfuerzo para concretar la impugnación e imponer su propia apreciación valorativa en el caso



concreto por encima de la prueba aportada por el contribuyente (en sentido similar, Sala II, in re “DaimlerChrysler Argentina SA (TF 204936-I) c/DGI”, Expte N° 43.075/11, sentencia del 3/11/12).

Cabe aclarar que, conforme a lo expuesto, la verdadera naturaleza comercial de las operaciones y el acaecimiento del hecho imponible del IVA se encuentran probados en la causa a partir de la convicción formada con los elementos aportados y producidos en estos actuados y su relación con la normativa contable y comercial.

III.4.- En este marco de análisis, corresponde señalar también que esta Sala ha dicho que, en las condiciones ya descriptas, incumbía al Fisco probar la inexistencia o falta de veracidad de las operaciones, porque demostrada la compra, la entrega y el pago, debía precisar -ya no de manera meramente indiciaria o presuntiva- por qué razones concretas las operaciones debían ser consideradas como irreales o simuladas. En particular, ella permite a la Administración Pública ejercitar una pretensión propia como si fuera ejecutoria aún sin el previo examen del juez, pero sin que se pueda decir que en tal hipótesis la Administración no debe fundar su propia pretensión acerca de la materialidad del hecho imponible; máxime cuando el Fisco tiene el deber de indagar y determinar la verdadera medida de aquél, y evitar que a los particulares les sea exigido un impuesto que no adeudan, o que les sea exigido en una medida mayor que la debida, o no les sea restituido cuando así correspondiere. Para ello, cuenta con las amplísimas facultades inquisitorias que al respecto le confieren el artículo 35, y concordantes, de la Ley N° 11.683 (cfr. esta Sala, causa n° 47.949/2012, “Frigorífico Lamar SA c/ EN-AFIP-DGI-Resol 75/12 (LGCN) s/ Dirección General Impositiva”, [sentencia del 28/06/2017](#)).

Por lo expuesto, y en la medida en que la firma actora produjo prueba demostrativa de la realidad de las operaciones, incumbía al Fisco demostrar que el precio y, en particular, el Impuesto al Valor Agregado, no habían sido pagados ni retenidos.

IV.- Que atento a lo expuesto, corresponde: **1)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la actora y revocar la sentencia apelada. En consecuencia, se hace lugar a la demanda, se revocan las Resoluciones Nros. 176/11 y 6/11, se reconoce el crédito fiscal por las operaciones impugnadas, y se ordena el reintegro a la empresa actora, con intereses devengados de conformidad con lo establecido en el artículo 179 de la Ley N° 11.683 a la tasa pasiva promedio que publica el Banco Central de la República Argentina





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

(artículo 10 del Decreto N° 941/91 y Comunicado N° 14.290 del BCRA) -expresamente prevista para estos casos desde el dictado de la Resolución N° 598/19 del entonces Ministerio de Hacienda de la Nación (cfr. artículo 4°). Asimismo, a partir del 1° de septiembre de 2022 corresponderá aplicar la tasa de interés prevista en la Resolución N° 559/2022 del Ministerio de Economía, y a partir del 01/02/2024 la tasa de interés prevista en la Resolución N° 3/2024 del Ministerio de Economía (art. 4); **2)** Imponer las costas de ambas instancias a la demandada por aplicación del principio general de la derrota (art. 68 del CPCCN).

ASI VOTO.-

Los Sres. Jueces de Cámara, Dres. Jorge Federico Alemany y Pablo Gallegos Fedriani adhieren al voto que antecede.

En virtud del resultado que informa el Acuerdo que antecede el Tribunal, **RESUELVE: 1)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la actora y revocar la sentencia apelada. En consecuencia, se hace lugar a la demanda, se revocan las Resoluciones Nros. 176/11 y 6/11, se reconoce el crédito fiscal por las operaciones impugnadas, y se ordena el reintegro a la empresa actora, con intereses devengados de conformidad con lo establecido en el artículo 179 de la ley 11.683 a la tasa pasiva promedio que publica el Banco Central de la República Argentina (artículo 10 del Decreto N° 941/91 y Comunicado N° 14.290 del BCRA) -expresamente prevista para estos casos desde el dictado de la Resolución N° 598/19 del entonces Ministerio de Hacienda de la Nación (cfr. artículo 4°). Asimismo, a partir del 1° de septiembre de 2022 corresponderá aplicar la tasa de interés prevista en la Resolución N° 559/2022 del Ministerio de Economía, y a partir del 01/02/2024 la tasa de interés prevista en la Resolución N° 3/2024 del Ministerio de Economía (art. 4); **2)** Imponer las costas de ambas instancias a la demandada por aplicación del principio general de la derrota (art. 68 del CPCCN).

Regístrese, notifíquese a las partes y oportunamente, devuélvase.

Guillermo F. TREACY

Pablo GALLEGOS FEDRIANI

Fecha de firma: 08/04/2025

Alta en sistema: 09/04/2025

Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA



#10971249#450751109#20250407172550785

Jorge Federico ALEMANY

