República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-32391501-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Marzo de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° EX-2021-53571733- -APN-SGAI#TFN; Peterser S.R.L. s/apelación

---

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación) para resolver el Expediente N° EX-2021-53571733- -APN-SGAI#TFN caratulado **"Peterser S.R.L. s/apelación**

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Perterser S.R.L. interpone el recurso de apelación que prevé art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N°14/2021, dictada por la Dirección Revisión y Recursos de la Dirección Regional de Salta de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se determinó de oficio su obligación en el impuesto a las salidas no documentadas de los periodos fiscales 01/2015 a 12/2016 y se lo intima a pagar $11.860.352, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Además, en dicho acto se hizo reserva de juzgar su conducta por aplicación del régimen penal tributario.

En su presentación ante este Tribunal, explica que en un procedimiento de fiscalización que se le iniciara para verificar el cumplimiento de sus obligaciones en el impuesto al valor agregado por los periodos fiscales 1/2016 a 12/2016, se dispuso continuarla en el impuesto a las salidas no documentadas por los periodos fiscales 1/2015 a 12/2016, procedimiento en el marco del cual se emitió el acto recurrido.

Sostiene, en primer lugar, la nulidad de la Resolución N° 17/2020, que le notificó la vista previa de los ajustes, ya que la diligencia en su domicilio electrónico no se efectuó el 26 de febrero de 2020 como sostiene el juez administrativo, por lo que solicitó que se la tuviera por notificada el 14 de enero de 2021, fecha en la que pudo tomar vista de las actuaciones.

Destaca que su solicitud no fue concedida.

En consecuencia, invoca que el plazo para contestar la vista empezó a contar el 1° de febrero de 2021, cumpliendo así con la presentación del escrito de descargo en tiempo y forma. Entiende también que no se cumplió con el debido proceso ya que dicha cuestión no se resolvió al dictarse la Resolución aquí recurrida.

Sostiene, además, la nulidad de la Resolución N°14/2021 porque el juez administrativo no admitió las pruebas testimonial, informativa y pericial contable que ofreció en sede administrativa, y por no haberse valorado la prueba documental aportada. Resalta la importancia de la prueba testimonial que tenía como fin que los proveedores informaran

la realidad de las operaciones y montos.

En cuanto a la intimación a ingresar el gravamen, alega que la fiscalización objetó operaciones con proveedores calificados como “no confiables”, que emitieron facturas “mellizas” sin justificarlas. Agrega que si bien conformó los ajustes y rectificó las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado y del impuesto a las ganancias, su contabilidad refleja la realidad económica de los ingresos y egresos dinerarios cuestionados.

Además, el juez administrativo no fundó debidamente y en cada caso en particular la inclusión de los proveedores cuestionados en la Base Apoc: así, detalla que Eliseo Fabián Morgenstern, Augusto Claudio Ramón López, Juan Carlos Cerdan, y Jhonathan Ismael Caceres fueron incorporados en el año 2016, y Carlos Alberto Mendoza, Javier Alejandro Ardiles, Idelburgo Lopez, Cintia Rosmari Ruiz, Yesica Daniel Mansilla, Dimsa de Pablo Marcos Yapura, Gran D S.R.L., Alejandro Martinez y CIA, en el año 2017. Por su parte, Esperanza Gas S.A., fue incluida en el año 2018 y Franco Tosoni Romero y Truck Service S.A. en el año 2019.

Por último, Daniel Remberto Padilla, Tyeisi S.A. y La Red S.A., no fueron incluidos en dicha Base.

Enfatiza que el juez administrativo no negó la identidad de los destinatarios de los fondos sino los pagos que fueron realizados en cheque y en efectivo.

Aporta prueba documental, ofrece prueba testimonial, informativa, pericial contable e informática, y solicita que se deje sin efecto la Resolución, con costas.

II. Mediante IF-2021—57696339-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso y solicita que se confirme la Resolución N°14/2021, también con costas.

Para ello explica que en la causa N° 6969/2018 caratulada “PERTERSER S.R.L. s/ averiguación de delito” que tramitó en el Juzgado Federal de Tartagal, se realizó un allanamiento al domicilio de Perterser S.R.L. en el que se secuestró la documentación de los proveedores cuestionados: Eliseo Fabián Morgenstern, Augusto Claudio Ramón, Juan Carlos Cerdan, Carlos Alberto Mendoza, Javier Alejandro Ardiles, Idelburgo Lopez, Cintia Rosmari Ruiz y Jesica Daniela Mansilla.

Además, se encontraron facturas “mellizas” de los proveedores: Dimsa de Pablo Marcos Yapura y Gran D S.R.L.

Destaca la representación fiscal que Peterser S.R.L. conformó los ajustes en el impuesto al valor agregado, mientras que en relación al impuesto a las ganancias, presentó la declaración jurada del periodo fiscal 2015, que luego rectificó eliminando los gastos, y la del periodo fiscal 2016 también fue presentada durante la fiscalización, sin incluir los gastos de las operaciones con dichos proveedores.

Específicamente respecto de las erogaciones agregó que la fiscalización constató que la mayoría de los pagos se realizaron en efectivo, y solo una insignificante parte con cheques.

Respecto a la nulidad de la notificación de la vista - Resolución N° 17/2020-, sostiene que ésta se notificó el 26 de febrero de 2020 en el domicilio electrónico conforme art. 3 de la ley 11.683 y art. 4 de la RG N°4280/2018. Vencido el plazo y ante la llegada de la pandemia de COVID-19 y las ferias extraordinarias, el 20 de noviembre de 2020 dictó la Resolución N° 58/2020 con la que modificaron los arts. 4 y 5 de la Resolución N° 17/2020, en la que dispuso la forma en la que tenía que presentar el escrito de descargo. Indicó además, que el cómputo de los plazos se reanudaba desde la notificación de esta última Resolución, lo que sucedió el 24 de noviembre de 2020, y que el plazo para presentar el descargo vencía el 26 de noviembre de 2020.

Por otro lado, sostiene que no se vio afectada la garantía del debido proceso adjetivo, ya que no se puso en un estado de indefensión a Perterser S.R.L., y se cumplió con los requisitos esenciales del acto administrativo del art. 7 de la ley

19.549.

En cuanto al rechazo de la prueba, sostiene que la ofrecida en sede administrativa era inconducente y redundante.

Invoca que la inclusión de los proveedores en la base, en sí, no fue el único motivo de la pretensión fiscal, y que Perterser S.R.L. no pudo demostrar la real existencia de las operaciones, ni los beneficiarios de las erogaciones.

Por todo lo expuesto, solicita que se confirme la Resolución N° 14/2021, también con costas.

III. Mediante PV-2023-11873453-APN-VOCXI#TFN se abre la causa a prueba y se hace lugar a la prueba pericial contable; sin embargo, por encontrarse vencido el plazo y luego de reiterados requerimientos para que se produjera dicha prueba se dio por decaído el derecho. Por la PV-2024-142515151-APN-VOCXI#TFN se clausura el período probatorio y se eleva a consideración de esta Sala. Por la PV-2025- 27526314-APN-VOCXI#TFN quedan en estado de dictarse la sentencia.

IV. Corresponde resolver en primer lugar sobre la validez de la Resolución N° 14/2021.

Para ello, debe analizarse en primer lugar el planteo de nulidad que Perterser S.R.L. funda en la falta de notificación de la Resolución previa de vista, en los términos del art. 17 de la ley 11.683.

Para ello cabe tener en cuenta que en el IF-2021-59141624-APN-DTD#JGM de los antecedentes administrativos acompañados por la representación fiscal en ocasión de contestar el traslado del recurso, obra agregada la "constancia de notificación al domicilio fiscal electrónico" que da cuenta que la Resolución N° 17/2020 fue notificada a Perterser S.R.L. el día 26 de febrero de 2020. Mientras que en el IF-2021-59138434-APN-DTD#JGM obra agregada idéntica constancia respecto a la Resolución N° 58/2020 –del 24 de noviembre de 2020 que dispuso la reanudación de los plazos como consecuencia de la pandemia-, de lo que se sigue que ambos actos fueron notificados debidamente, esto es de acuerdo al procedimiento previsto en el art. 5° de la Resolución General AFIP N° 4280/2018.

Dicha norma establece que "*Se podrán comunicar y notificar en el Domicilio Fiscal Electrónico constituido, en la forma dispuesta por el inciso g) del Artículo 100 de la Ley N°11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, las citaciones, requerimientos, liquidaciones, intimaciones, emplazamientos, avisos, anuncios, comunicados, etc. de cualquier naturaleza emitidos por este Organismo. Asimismo, esta Administración Federal dará aviso de las comunicaciones o notificaciones remitidas al Domicilio Fiscal Electrónico mediante mensajes enviados a la dirección de correo electrónico o número de teléfono celular informado por el contribuyente o responsable*".

Con ello, no se advierte el vicio que Peterser S.R.L. invoca.

De cualquier modo, de las actuaciones también surge que pese a encontrarse vencido el plazo el juez administrativo consideró el escrito de descargo y las pruebas en él ofrecidas por lo que no puede sostenerse que se haya vulnerado la garantía del debido proceso adjetivo.

Sin perjuicio de lo señalado, cabe recordar que la nulidad de un acto no puede invocarse en forma abstracta, sino que es indispensable acreditar la existencia de afectación en algún derecho de quien la pide y un perjuicio concreto, requisitos que en el caso no se han cumplido.

Así lo ha manifestado en forma reiterada y constante la Cámara que ejerce como tribunal de alzada de este Tribunal al decir que "…cuando se plantea la nulidad de un acto administrativo debe señalarse, concretamente, cuáles son los vicios que exhibe y qué perjuicio ha provocado (causa "Cooperativa de Trabajo AEI "Colonia Barraquero" LTDA c/ INAES – Resol. 806/08 (Expte. 137/03)", pronunciamiento del 3 de febrero de 2012). También ha sostenido que el interesado debe acreditar la violación de una forma procesal, o la omisión de un acto, que origine el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a su indefensión, por lo que las nulidades son inadmisibles cuando no se

indican las defensas de las que se vio privado de oponer el impugnante (causa “EDI Fumigaciones SRL (TF 27564-I) c/ DGI”, “Cachape SRL c/ DGI” y “Ángel Russo Combustibles SRL (TF 24979-I) c/ DGI”, pronunciamientos del 2 de febrero de 2012, del 12 de julio de 2012 y del 20 de mayo de 2015, respectivamente)” conf. ”Bringas Raúl”, sentencia del 1.10.2020, entre muchos otros.

Por otro lado, Perterser S.R.L. invoca que se rechazó la prueba ofrecida en sede administrativa y que con ello se afectó su derecho de defensa. Sin embargo, los Considerandos de la Resolución dan cuenta que la prueba documental que aportó fue examinada, sin perjuicio de los resultados extraídos de la misma; la prueba testimonial se rechazó por superflua e inconducente ya que durante la fiscalización se visitaron los domicilios de los proveedores sin encontrar respuesta alguna y los que fueron localizados su falta de capacidad económica y financiera y el tipo de actividad en la que se encontraban inscriptos permitieron incluirlos en la base de contribuyentes “no confiables”; la prueba informativa se rechazó porque se refería a los mismos bancos que durante la etapa de fiscalización se habían circualrizados. Por último, la prueba pericial contable se rechazó porque se refería a cuestiones formales de la contabilidad, lo que a criterio del juez administrativo, no estaba en discusión.

En efecto, la Resolución se encuentra debida y suficientemente motivada en los antecedentes de hecho y de derecho descriptos en sus Considerandos, por lo que no se advierte violación alguna a ninguna de las disposiciones de la ley 11.683, ni tampoco al procedimiento administrativo reglado en la ley 19.549, ya que de allí no se advierte que se haya incurrido en ningún vicio que justifique que este Tribunal declare la nulidad de dicho acto.

Por lo expuesto, corresponde desestimar las defensas de nulidad, sin costas (*Fallos* 336:70, “Bolland”).

V. Corresponde resolver a continuación sobre la legitimidad de la pretensión fiscal notificada en la Resolución N° 14/2021.

El ajuste allí notificado se origina en la fiscalización efectuada Perterser S.R.L. cuya actividad principal es el alquiler de maquinarias, en la que a partir de la información y documentación obtenida en una causa penal, se impugnaron las operaciones con algunos de sus proveedores tanto en el impuesto al valor agregado, los períodos fiscales 01/2016 a 12/2016 e impuesto a las ganancias -períodos fiscales 2015 y 2016.

En curso dicho procedimiento, Perterser S.R.L. conformó los ajustes y presentó las declaraciones juradas rectificativas en las que detrajo el crédito fiscal del impuesto al valor agregado y los gastos que había deducido en el impuesto a las ganancias por las operaciones con los proveedores cuestionados en dichos períodos. A su vez, en este último gravamen adoptó idéntico criterio al no computar los gastos en el período fiscal 2017.

La fiscalización, entonces, se extendió al impuesto a las salidas no documentadas intimado en la Resolución N° 14/2021, en razón de encuadrar las erogaciones en lo dispuesto en el art. 37 de la ley del impuesto a las ganancias (T.O. 1997), en particular porque de las tareas llevadas a cabo surgió que los pagos fueron hechos en gran medida en dinero en efectivo y en cheques.

Del informe final de inspección obrante en las act. adm., surge que el proveedor **Javier Alejandro Ardiles** no tenía bienes registrables, ni acreditaciones bancarias; tampoco tenía empleados en relación de dependencia. A su vez, explicó a la fiscalización que se dedicaba a la venta ambulante de café y sándwich y que su inscripción en AFIP la había realizado personalmente junto con un señor llamado Alfredo, del que no recordaba su apellido, a cambio de una suma de dinero que nunca recibió.

En el caso de **Truck Service S.A.,** la fiscalización constató que en su domicilio había un galpón abandonado, tampoco tenía acreditaciones bancarias.

Respecto a **Jhonatan Ismael Caceres,** se constató que no desarrollaba ninguna actividad comercial, que era empleado de un almacén. Al ser consultado, dijo que cedió su clave fiscal a un tercero con fines laborales. El domicilio fiscal declarado

correspondía a una vivienda familiar.

La misma situación se constató con los demás proveedores, quienes, entre sus irregularidades, no pudieron ser localizados en sus domicilios, no tenían bienes registrables ni empleados en relación de dependencia, no registraban presentación de declaraciones juradas ni en el impuesto al valor agregado ni en el impuesto a las ganancias, no tenían acreditaciones bancarias, no tenían consumos relevantes, entre otros hechos relevantes que ponen en duda la real existencia de las operaciones con Perterser S.R.L.

Lo que tenía que demostrar Perterser S.R.L. era que las operaciones efectivamente existieron y que los proveedores fueron quienes recibieron el pago de las operaciones, pero no lo hizo, ni en esta instancia en la que no produjo la prueba pericial contable que le fue admitida, ni antes en la previamente sustanciada en sede administrativa, lo que hace que sus agravios carezcan de respaldo en las pruebas obrantes en el Expediente.

Este es, precisamente, el supuesto que da origen al impuesto reglado en el art. 37 de la ley del gravamen (T.O. 1997), conforme a la jurisprudencia que en la materia ha adoptado la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Fallos 323:3376 y 326:2987, entre otros, al decir que "...aquella previsión ha sido adoptada por el legislador para asegurar la íntegra percepción de la renta fiscal en una particular situación en la cual ante la falta de individualización de los beneficiarios a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio...", y comprobado en estos autos.

Por otro lado, de las act. adm. surge que la fiscalización requirió al Banco Nación y al Banco más Ventas S.A. copias de los cheques emitidos por Perterser S.R.L. para realizar los pagos, los que no fueron cobrados por sus destinatarios, es decir, los proveedores (Cuerpo 1 de Circularizaciones a Cobradores de Cheques Emitidos por la contribuyente); los pagos en efectivo fueron de $15.444.940,73, sin que tampoco exista ningún elemento que permita concluir que sus beneficiarios fueron realmente los proveedores cuestionados.

Queda decir, por último, que fue Perterser S.R.L. el que con sus propios actos pone en serio cuestionamiento la realidad de las erogaciones que dice haber hecho. En efecto, cuando rectificó las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado dejó expuesto que no fueron los proveedores designados en las facturas quienes contrataron con ella, y al eliminar la deducción del gasto del impuesto a las ganancias admitió que las operaciones no existieron. Las salidas de dinero que pretende hacer valer en esta instancia, entonces, no tuvieron como destino la cancelación de las operaciones documentadas por los proveedores. Este comportamiento agrava aún más la situación de Perterser S.R.L. ya que implica la imposibilidad de aplicar los supuestos de excepción del entonces art. 38 –actual art. 41- de la ley del impuesto a las ganancias, en particular que los pagos fueron realizados para adquirir bienes.

Por todo lo expuesto, corresponde confirmar la Resolución N° 14/2021, tanto respecto del capital como de los intereses resarcitorios que se devengan en forma automática, según el art. 37 de la ley 11.683, con costas.

El Dr. Martin dijo:

Que comparto el relato efectuado en el voto de la Dra. O' Donnell, como así también los argumentos desarrollados en el mismo para confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

Que en lo que hace a la defensa de nulidad articulada por la apelante, considero que, por los motivos expuestos en el Considerando IV.-, la misma debe ser rechazada, con costas atento que se difirió su tratamiento para esta oportunidad por el pto. 3) de la PV-2022-28624345-APN-VOXI#TFN.

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que adhiero a la solución propiciada por la Dra. O´Donnell al rechazar la excepción de nulidad articulada por la actora (cfr. artículo 171, inciso h de la ley de rito fiscal), compartiendo el criterio del Dr. Martín de imponerle las costas a la

parte vencida.

II- En cuanto al fondo de la cuestión, comparto en lo sustancial el voto de la Vocal Instructora en cuanto confirma el ajuste practicado en Salidas no documentadas y la liquidación de accesorios en los términos del artículo 37 de la ley 11.683.

III- Por lo expuesto, voto por: i) Rechazar la excepción de nulidad articulada por la parte actora, con costas; ii) Confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

Atento al resultado de la votación que antecede, **SE RESUELVE:**

1°) Recahzar la nulidad opuesta por la recurrente, con costas.

2°) Confirmar la Resolución N° 14/2021 en todas sus partes, con costas.

3°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional los que quedan a cargo de Perterser S.R.L., teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas en las etapas cumplidas, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16,19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.

a) Por la excepción de nulidad, en las sumas de $272.885, equivalente a 4,10 UMA, para la representación procesal y $682.212, equivalente a 10,26 UMA, por el patrocinio letrado.

b) Por la cuestión de fondo, en las sumas de$2.728.850, equivalente a 41,07 UMA, para la representación procesal y $6.822.125, equivalente a 102,69 UMA, por el patrocinio letrado.

4°) Regular los honorarios del Contador Público Gustavo Yañez por la aceptación del cargo de perito propuesto por Fisco Nacional (v. IF-2024-53222502-APN-DTD#JGM), en la suma de $66.436, equivalente a 1 UMA a cargo de Perterser S.R.L., teniendo en cuenta las pautas establecidas por la ley 27.423.

Se deja constancia de que las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.28 08:35:13 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.28 08:41:40 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.28 11:23:43 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.28 11:23:44 -03:00