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

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-98699152-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 5 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° EE- 2024-54072324- -APN-SGAI#TFN; Rocco ConstruccionesSRL

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) y la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) para resolver el Expediente EE- 2024-54072324- -APN-SGAI#TFN "Rocco Construcciones SRL s/apelación"

La Dra. O'Donnell dijo:

I. ROCCO CONSTRUCCIONES S.R.L. interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N° 77/2023, dictada en la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mercedes de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se dispuso determinar de oficio su obligación en el impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2019 y 2020 intimándole el ingreso de $4.059.470,95, más intereses resarcitorios (art. 37, ley). Además, allí se le aplica una multa de defraudación de $2.841.648,62 por el período fiscal 2019 y, por el período fiscal 2020 se hizo reserva de juzgar la conducta infraccional de sus responsables una vez resuelta la causa penal por aplicación del art. 20 del régimen penal tributario.

En su presentación ante este Tribunal, plantea en primer lugar la nulidad de la Resolución por carecer de firma incumpliendo a los recaudos exigidos por el art. 8° de la ley 19.549. Destaca que tampoco hay un sello aclaratorio, ni se identifica el nombre de quien emite el acto. Invoca, asimismo, la falta de motivación de la Resolución, en contravención a lo dispuesto en el art. 7° de la misma ley.

A continuación, se refiere al instituto de las salidas no documentadas y sostiene que justificó las erogaciones hechas por las operaciones con los proveedores; por ello también alega que la deducción de los gastos en el impuesto a las ganancias es procedente. Destaca que los servicios contratados a los proveedores fueron necesarios para general la ganancia gravada y que contrató con ellos de buena fe.

Aporta y ofrece prueba pericial y solicita, en consecuencia, que se deje sin efecto la Resolución, con costas.

II. A su turno el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso, solicitando que se la confirme, también con costas.

Para ello rechaza el planteo de nulidad porque la Resolución se encuentra firmada en forma digital. Destaca, además, que la recurrente pudo ejercer debidamente su derecho de defensa, es decir, que no se han incurrido en vicios en su dictado.

Explica que en el procedimiento de fiscalización se constató que ROCCO CONSTRUCCIONES S.R.L. había incluido en

los libros operaciones comerciales simuladas con 42 proveedores por $29.540.229,04. Ello fue detectado al circularizarlos y constatar a través de sus propios sistemas informáticos, en particular, de la consulta al régimen informativo de la RG 3685, la inexistencia de las operaciones respaldas en los comprobantes fiscales.

Menciona también como hecho relevante que el origen de la fiscalización fue la denuncia de uno de los proveedores de ROCCO CONSTRUCCIONES S.R.L. que dijo que le habían copiado las facturas.

III. En cuanto a las prueba ofrecidas, se intimó a ROCCO CONSTRUCCIONES S.R.L. a que designe el profesional interviniente para llevar a cabo la pericia, conforme a lo dispuesto en el art. 43 del Reglamento de Procedimientos ante este Tribunal. Ante el incumplimiento, se la tuvo por desistida de su producción.

Por ello, seguidamente se elevó el expediente a la Sala y por IF-2025-97568590-APN-VOCXI#TFN quedó en estado de dictase la sentencia.

IV. Corresponde resolver sobre la nulidad y legitimidad de la Resolución recurrida.

En primer término, debe decirse que contrariamente a lo que la recurrente invoca, la Resolución N° 77/2023 se encuentra firmada por el juez administrativo.

En efecto, en el pie de la última página obra inserta la firma digital del Sr. Carlos Porcar en su carácter de Jefe de División Recursos de la Dirección Regional Mercedes de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos AFIP-DGI, por lo que no puede desconocerse su competencia para firmar dicho acto. Además, la Resolución se encuentra suscripta de acuerdo al procedimiento criptográfico, previsto en el art. 2° de la ley 25.506, que es la firma digital susceptible de verificación, y en forma simultánea se identificó al firmante. En consecuencia, el agravio que se esgrime por este motivo no puede prosperar, tal lo que esta misma Sala resolviera al fallar en “Cola, Eduardo”, sentencia del 27.11.2022, y “Baldassa”, del 12.3.2023, entre otras.

Por otro lado, no se encuentra en discusión que ROCCO CONSTRUCCIONES S.R.L. tuvo acceso a las actuaciones y pudo ejercer su derecho de defensa tanto en la instancia administrativa como ante este Tribunal. Para ello, pudo conocer los antecedentes de hecho y de derecho que sustentan la pretensión fiscal, receptados en los actos dictados por el juez administrativo que se encuentran debidamente motivados, aún cuando el recurrente no concuerde con sus términos. En otras palabras. no se advierte vicio alguno en la Resolución, ni en el procedimiento previo seguido para su dictado, que justifique disponer su nulidad, por lo que debe rechazarse el planteo en dicho sentido.

En cuanto a la legitimidad de los ajustes practicados en el impuesto a las ganancias en la Resolución recurrida, debe estarse a los agravios y a las pruebas rendidas por la recurrente.

ROCCO CONSTRUCCIONES S.R.L. tiene por actividad la construcción de edificios residenciales.

En el marco del procedimiento de fiscalización llevado a cabo, se impugnó la deducción de gastos en el impuesto a las ganancias al observarse comprobantes fiscales con 42 proveedores cuya veracidad no pudo ser comprobada.

Para ello, la fiscalización circularizó a los emisores de los comprobantes y constató la falta de veracidad en sus propios sistemas. Los ajustes notificados en la Resolución son los resultados que arrojaron dichas tareas, en cuanto a que no obraban informadas operaciones con los proveedores, ni éstos confirmaron haberlas realizado. Por su parte, notificada de los ajustes ROCCO CONSTRUCICONES S.R.L. nada probó en contrario de dicha información

En esta instancia tampoco lo hizo. Si bien ofreció una prueba pericial contable con el objeto de probar extremos tales como que los proveedores no estaban informados en la Base APOC y que el volumen de compras se relacionaba con el volumen de ventas en cada período, debido al incumplimiento a la intimación a que se le cursara para que designara profesional a cargo de dicha tarea, se la tuvo por desistida.

El escrito presentado ante este Tribunal es una suma de apreciaciones genéricas, mas no particulariza en las operaciones con los 42 proveedores, ni desmiente tampoco que las operaciones no estaban informadas en el Régimen previsto en la RG 3685 –Régimen Informativo de Compras y Ventas-.

Queda decir, por último, que nada dice tampoco la recurrente sobre el origen de la fiscalización y de los consecuentes ajustes a los gastos computados en sus declaraciones juradas. Concretamente que uno de los emisores de las facturas denunció que le habían copiado o duplicado las facturas, hecho a partir del cual se constató que los usuarios de las facturas duplicadas, entre ellos la aquí recurrente, compartían el mismo contador.

En definitiva, los agravios presentados por ROCCO CONSTRUCCIONES S.R.L. en esta instancia no pueden ser acogidos por falta de pruebas concretas que los respalden, sumado a que no se advierten irregularidades en el procedimiento de fiscalización y posterior de determinación de oficio en el marco del cual se emitió la Resolución; así, dicho acto debe ser confirmado, tanto en cuanto al capital como a los intereses intimados que se devengan en forma automática por la demora en el ingreso de la obligación debida (art. 37, ley). Las costas se imponen a la parte vencida.

V. Por último, respecto de la sanción de defraudación aplicada en la Resolución recurrida por el periodo fiscal 2019, con sustento en el art. 46 y valiéndose de la presunción de dolo establecida en el art. 47, inc. b) de la ley 11.683, no existe dudas que se encuentran configurados los elementos objetivo y subjetivo que permiten confirmar el encuadramiento de la conducta de ROCCO CONSTRUCCIONES S.R.L. en dicha figura infraccional.

Debe decirse que en esta instancia, la recurrente no expresó agravios sobre la imposición de la sanción.

Sin perjuicio de ello, debe tenerse en cuenta que en el caso de autos, se le imputa a dicha empresa haber deducido gastos ficticios y por ende improcedentes, sin que haya acreditado ni en la instancia administrativa previa ni en este Tribunal una realidad distinta, por lo que debe tenerse por configurado el elemento objetivo del tipo

Respecto al elemento subjetivo, el juez administrativo se valió de la presunción que contempla el inc. b) del art. 47 de la misma ley, considerando que la declaración jurada contenía datos inexactos que implicaron una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible y, en este sentido, era también de resorte de la recurrente proponer y ofrecer pruebas en contrario de su culpabilidad, por lo que al no haberlo hecho los agravios formulados, como ya se dijo, huérfanos de probanza, deben ser desestimados.

Para terminar, cabe recordar el criterio en esta materia, tal lo que la Excma. Cámara pusiera de manifiesto al fallar en “Desartex S.A.”, del 18 de julio de 2019, es que “…la figura de la defraudación –tipificada en el artículo 46 de la Ley Nº 11.683– requiere, entre otros elementos, no sólo la intención de evadir el impuesto, sino también la existencia de un ardid o engaño ejecutado por el sujeto activo del ilícito destinado a suscitar un error en el perjudicado. Ello, en la medida en que no toda falta de pago intencional del impuesto adeudado constituye un caso de defraudación fiscal sino únicamente aquella evasión que va acompañada de un ardid tendiente a inducir a error en la víctima de defraudación (in rebus “Carlos Romero Hijos y Cía. S.A.”, del 02/05/05; y “Sacks, Santiago (TF 20.669-I) c/ DGI”, del 15/09/10).- Por otro lado, el citado artículo 47 incorpora diferentes presunciones legales “iuris tantum” por las que se invierte la carga de la prueba del elemento subjetivo de la defraudación tributaria. Esto significa que, como consecuencia de estas presunciones, una vez que el Fisco ha probado que en el supuesto bajo examen se configura alguno de los casos previstos en el citado artículo, se presume que el infractor ha tenido dolo de realizar la defraudación, y será éste quien deberá probar la inexistencia de dicha intención dolosa (esta Sala in re: “Beleza SA (TF 21.382-I) c/ DGI”, del 24/06/05; Sala III in re: “Andechaga Jorge Luis (TF 25.401-I) c/ DGI”, del 15/04/09; y Sala IV in re: “Garnero Víctor Hugo (TF 24.331-I9 c/ DGI”, del 30/07/09)”.

Y que, “…ante el hecho de que se consignaron datos en las declaraciones juradas que incidieron sobre la determinación de la materia imponible (inc. b] del art. 47 de la Ley Nº 11.683), es aplicable en el caso la presunción de que existió una conducta dolosa por parte de la contribuyente.- A partir de ello, es posible concluir que las declaraciones juradas inexactas presentadas por el contribuyente tuvo una grave incidencia en la determinación de la materia imponible y, por su parte, la

actora no acreditó ninguna circunstancia que la eximiera de responsabilidad por dicha inexactitud (esta Sala, in re “Agro Beef S.R.L” cit.).- En consecuencia, la sanción impuesta posee fundamento fáctico y jurídico suficiente (arts. 46 y 47 inc. b] de la Ley Nº 11.683)”.

Por lo expresado, no existe razón para dejar sin efecto la pena que según la ley es la que corresponde a dicha conducta que es la prevista en el art. 46 de la ley 11.683.

Por lo expuesto, corresponde confirmar en todas sus partes la Resolución N°183/07, con costas.

La Dra. Gomez dijo:

Que adhiere al voto precedente.

Por ello, **SE RESUELVE:**

1. Confirmar la Resolución N° 77/2023, con costas.

2. Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, los que quedan a cargo de Rocco Construcciones S.R.L, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas por los profesionales intervinientes, de acuerdo a lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423, en siguiente forma en las sumas de $2.108.855 equivalente a 27,83 UMA por la representación procesal y $5.272.137 equivalente a 69,56 UMA por el patrocinio letrado.

Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Se hace constar que esta sentencia se emite con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de esta Sala por encontrarse en uso de licencia el Vocal Titular de la 12° Nominación (conf. art. 184 de la ley 11.183).

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.05 11:05:28 -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: 2025.09.05 11:09:06 -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: 2025.09.05 11:09:07 -03:00