República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe firma conjunta

Número: IF-2026-49830388-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 19 de Mayo de 2026

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° 35.160-I, Gaita, Luis Javier y sus acumulados N° 35.225-I, Gaita Gabriel Orlando y 35.226-I, Gaita, Silvio Darío.

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° 35.160-I, Gaita, Luis Javier (y sus acumulados Nros. 35.225-I, Gaita Gabriel Orlando y 35.226-I, Gaita, Silvio Darío)

La Dra. O'Donnell dijo:

I. El Sr. Luis Javier Gaita interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N° 163/11 dictada en la Dirección Regional Sur de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos**,** en la que se determina de oficio su obligación en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2004 y se lo intima a ingresar la suma de $452.991,26, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Por su parte, el Sr. Gabriel Orlando Gaita interpone el mismo recurso contra la Resolución N° 188/11 dictada en la misma dependencia**,** en la que se determina de oficio su obligación en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2004 y se lo intima a ingresar la suma de $ 452.805,26, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Por último, el Sr. Silvio Darío Gaita interpone el mismo recurso contra la Resolución N° 187/11 dictada en la misma dependencia en la que se determina de oficio su obligación en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2004 y se lo intima a ingresar la suma de $452.619,26, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Asimismo, en los tres actos, se hizo reserva de juzgar su conducta infraccional por aplicación del art. 20 de la ley 24.769 (t.v.).

En sus presentaciones ante este Tribunal, los recurrentes comienzan por resaltar la trayectoria de la empresa familiar de la que forman parte -Curtiduría A. Gaita S.R.L-, dedicada al negocio del curtido de cueros, fundada hace más de treinta años por su padre, el Sr. Américo Gaita.

Expresan que a raíz de la coyuntura económica y de su edad, su padre decidió venderles su participación en la empresa y para concretar la adquisición, recurrieron a la obtención de un préstamo en el exterior.

Manifiestan que al analizar la operación la fiscalización observó una serie de irregularidades en el contrato de préstamo en

dólares, que la llevaron a presumir sobre su simulación, por lo cual los pasivos declarados por el préstamo fueron considerados incrementos patrimoniales no justificados en los términos del art. 18, inc. f) de la ley 11.683. Sin embargo, alegan que no se aportó elemento alguno que refleje razonablemente dicha conclusión.

Explican que recurrieron a la firma Valdax Investerings Financieringsmaatscappij B.V., en adelante Valdax, ubicada en los Países Bajos (Holanda), con el fin de obtener un préstamo por la suma de U$S1.200.000, a dividir en partes iguales. Indican que se comprometieron a cancelarlo en un plazo de 15 años contados a partir del 31 de mayo de 2004, en cuotas iguales y anuales.

En cuanto a la falta de cumplimiento de los requisitos formales que se endilga al contrato, tales como el lugar y la fecha cierta, la legalización y traducción efectuada por traductor público matriculado en la República Argentina; sostienen que ello no le resta valor probatorio, y que se complementa con la existencia de otras evidencias y pruebas que acreditan la veracidad del préstamo, tales como las constancias del depósito de dicho dinero en la cuenta de su padre en el Comercial & Financial Bank Ltd que fueron aportadas como prueba documental.

Respecto de la falta de acreditación de la personería jurídica de Valdax así como de su representante en la firma del acuerdo, alegan que no tenían la obligación de su constatación, que ello no surge del ordenamiento jurídico y que basta que la firma se encuentre radicada en su país conforme al sistema jurídico del mismo. Añaden que cuestionar su existencia -así como la de la empresa uruguaya Yonzen S.A. a la que Valdax le cedió el crédito originado en el préstamo otorgado a los recurrentes- no tiene sustento y desconoce el derecho extranjero aplicable.

Afirman, por otro lado, que pretender la acreditación del origen de los fondos depositados en la cuenta bancaria de su padre, es una prueba irrazonable e ilegal que ninguna norma exige.

Niegan la supuesta inacción de Valdax en el cobro del capital y sus intereses adeudados actitud que según el Fisco Nacional sería incompatible con las prácticas habituales del comercio. Sobre ello, manifiestan que Valdax le cedió el crédito a la firma uruguaya Yolzen S.A., la cual, en su calidad de cesionaria, se presentó a insinuar dicho crédito en los Expedientes en los que tramitaron sus concursos preventivos.

Agregan que el Fisco Nacional, en este punto, se limitó a analizar los aspectos contractuales en abstracto sin tener en cuenta la realidad del mercado y crisis del sector que rodearon a la empresa familiar, que es lo que justamente los llevó a presentarse en concurso en el marco de la necesidad de reestructurar sus pasivos.

Además, hacen hincapié en que el Fisco Nacional desconoció los efectos que se derivan de su presentación en concurso. En efecto, solicitaron su apertura en calidad de garantes (art. 68 de la ley de concursos y quiebras) de Curtiduría A. Gaita S.R.L. y tramitaron todos los Expedientes en forma conjunta en el Juzgado de Primera Instancia de lo Civil y Comercial N° 2 del Departamento Judicial de Lomas de Zamora.

Sostienen que el Fisco Nacional, al igual que el resto de los acreedores, pudo haber efectuado las observaciones pertinentes y presentarse a impugnar el crédito si así lo consideraba, pero no lo hizo, así como ningún otro acreedor. Por último, las sentencias que homologaron la propuesta de acuerdo tampoco recibieron ninguna impugnación e informan que se trata de pronunciamientos que quedaron firmes.

Concluyen que de ese modo el Fisco Nacional confirmó la existencia del crédito.

Alegan que los argumentos volcados en las Resoluciones son meramente dogmáticos, discrecionales, desprovistos de fundamentación y prueba. Insisten en que se pretende el cumplimiento de exigencias que la ley no manda, lo que vulnera el principio de legalidad. También, consideran afectados los principios de capacidad contributiva, de certeza jurídica tributaria, de razonabilidad así como los derechos de propiedad, de trabajar y a ejercer toda industria lícita y comerciar libremente. Por todo ello, sostienen que la pretensión fiscal es inconstitucional.

Por otra parte, critican al Fisco Nacional de haber hecho uso del método presuntivo sin considerar la prueba aportada al contestar la vista de los ajustes. Cuestionan que el juez administrativo la haya rechazado y entienden que ello afectó a su derecho de defensa, por lo que los actos recurridos deben ser declarados nulos.

Se agravian asimismo de la aplicación de la presunción de 10% de renta dispuesta o consumida en gastos no deducibles liquidada en el ajuste y consideran que ello equivale a la aplicación de una “sanción”, que deviene inconstitucional por haber sido configurada sobre la base de un sistema de presunciones.

En otro punto, cuestionan que si el Fisco Nacional consideró que había razones para interponer denuncia penal, sustentada en su culpabilidad, entonces debió haber calificado su conducta en las Resoluciones. Por ello invoca que se encuentran incompletas y por lo tanto, que son nulas, en tanto el diferimiento en la aplicación de sanciones no implica omitir la calificación de la conducta, que entienden esencial al momento de defenderse.

Producto de dicha anomalía –la ausencia de la calificación de su conducta- es que sostienen que tampoco procede el reclamo de los intereses resarcitorios en las Resoluciones, al no concurrir el elemento subjetivo que autoriza su aplicación. Al ser nulas las Resoluciones por incompletas, los intereses calculados no se ajustaron al criterio de la mora culpable y por lo tanto son improcedentes. Según dicen, resulta aplicable, entonces, el art. 509 del entonces Código Civil, que eximía al deudor de su responsabilidad si probaba que la mora no le era imputable.

Aportan prueba documental y ofrecen informativa y pericial contable.

II. A su turno, la representación fiscal contesta el traslado de los recursos y por las consideraciones que expone, pide que se confirmen sus actos, también con costas.

III. A fs. 393 y 414 se abrió el Expediente a prueba y se hizo lugar a 1) la prueba informativa al Síndico designado en los Concursos de los recurrentes para que informara sobre la situación de la firma Yolzen SA -cesionaria de Valdax-, 2) al Estudio del Dr. Raül Doldan Amarelli, en la República Oriental del Uruguay y por su intermedio al Cdor. Alejandro Belatti, para que aportaran elementos relacionados con la operación de préstamo y dieran cuenta sobre su intervención en ella y 3) al Juzgado de Primera Instancia en lo Civil y Comercial N° 2 del Dpto. Judicial de Lomas de Zamora para que informara sobre la autenticidad de la documental aportada en razón de haberse acompañado en copia simple (v. fs. 394).

Asimismo, se hizo lugar a la prueba pericial contable que, en atención al tiempo transcurrido sin que los recurrentes hayan instado su realización, se les dio por decaído su derecho a producirla a fs. 447.

A fs. 513/531 se encuentra la respuesta del Juzgado, según la cual, las copias acompañadas para su certificación -v. fs 457/511- no eran fieles a las piezas obrantes en los Expedientes de los concursos. No obstante, se adjuntaron a la contestación del oficio copias certificadas de las sentencias de apertura de los concursos, de edictos y de las sentencias de homologación de los acuerdos preventivos de cada uno de los recurrentes.

A fs. 622 obra agregada la respuesta del Contador Belatti, quien manifestó no disponer de elementos para aportar a la causa.

A fs. 631 se clausura el período probatorio y se solicita a las partes que informen sobre el estado procesal de los Concursos, lo que es contestado por los recurrentes a fs. 642 y por la representación fiscal a fs. 645, en las que se indicó que se encontraban en estado de cumplimiento de los acuerdos homologados en relación a los recurrentes.

En la PV-2025-1339922270-APN-VOCXI#TFN del 3 de diciembre de 2025 se eleva al Expediente a la Sala y a continuación se notifica a las partes para que presenten su alegato, derecho que ejerce únicamente la representación fiscal a fs. 676/678

A fs. 680 queda en estado de dictarse la sentencia.

IV. Corresponde analizar en primer término el planteo de nulidad de las Resoluciones en virtud de la afectación del derecho de defensa que según los recurrentes se originó al no haber el juez administrativo hecho lugar a la producción de la prueba ofrecida en oportunidad del contestar el traslado del art. 17 de la ley 11.683.

Dicho planteo no puede prosperar. Es que para ello, es necesario que el vicio invocado haya colocado a la parte en estado de indefensión, situación que no se verificó en el sub lite. Los recurrentes tuvieron oportunidad de presentar sus defensas en la instancia administrativa previa y ofrecer la prueba conducente a su derecho, la cual, tal como surge de los actos apelados, fue puntualmente analizada por el juez administrativo y justificados los motivos de su rechazo. No obstante, también contaron con la posibilidad de ofrecerla ante este Tribunal, a la cual, vale resaltar, se le hizo lugar conforme surge de fs. 393 y 414.

En cuanto a la nulidad solicitada por la falta de la calificación de la conducta de los recurrentes en las Resoluciones cabe decir que ello, contrariamente a lo alegado, no es requisito esencial para el dictado de los actos de determinación de oficio, tal como se desprende del art. 17 de la ley 11.683. Tampoco así lo establecía el art. 20 de la entonces ley 24.769, por lo que este planteo también debe ser desestimado. Además, de sus propios recursos surge que ello no ha significado una limitación a su defensa, por lo que, una vez más, no se advierte el estado de indefensión señalado.

En este sentido, vale señalar que la nulidad de un acto no puede invocarse en forma abstracta sino que es indispensable acreditar la existencia de menoscabo en algún derecho de quien la pide y un perjuicio concreto, requisitos que en el caso claramente no se han cumplido

Cabe agregar que en forma reiterada y constante la Cámara que ejerce como tribunal de alzada de este tribunal ha dicho 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 27564-1) c/DGI", "Cachape SRL c/ DGI" y "Angel Russo Combustibles SRL (TF 24979-1) 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 otros.

Por todo lo expuesto, corresponde desestimar el planteo de nulidad, sin costas (Fallos 336:70, Bolland").

V. Debe analizarse ahora la legitimidad de la pretensión fiscal notificada en las Resoluciones Nros. 163/11, 188/11 y 187/11 en relación a los pasivos consignados en las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias del período fiscal 2004, a los que el Fisco Nacional le aplicó la presunción de incremento patrimonial no justificado conforme el art 18, inc. f) de la ley 11.683.

Surge de sus Considerandos y de los antecedentes que preceden a su dictado que en el marco de un procedimiento de fiscalización se les requirió a los Sres. Luis Javier Gaita, Gabriel Gaita y Silvio Gaita los papeles de trabajo que sirvieron de base para la confección de dichas declaraciones juradas y su documentación respaldatoria.

Los recurrentes -que se desempeñaban como socios de la firma familiar Curtiduría Gaita S.R.L., dedicada al curtido de cueros vacunos- para justificar los pasivos declarados aportaron copia simple de un contrato de préstamo en dólares celebrado en conjunto- con la firma Valdax, domiciliada en los Países Bajos (Holanda) en el año 2004. Manifestaron que el préstamo tenía como fin comprarle a su padre. Américo Gaita, las cuotas partes que éste poseía en la sociedad familiar Curtiduría Gaita S.R.L.

Indicaron que las condiciones pactadas surgían del propio contrato, que el contacto utilizado fue el Estudio del Dr. Raúl Doldan Amarelli sito en la ciudad de Montevideo, República Oriental del Uruguay y que la persona de contacto fue el

Contador Alejandro Bollatti.

Asimismo, señalaron que lo firmaron en la ciudad de Buenos Aires y que, al momento de la fiscalización, aún no se habían realizado pagos para su cancelación.

Explicaron que el beneficiario de los fondos fue su padre al que le fueron girados los fondos a una cuenta de su propiedad en dólares Nº... 40US del Comercial & Financial Bank LTD, con domicilio en las Islas Cook y aportaron copias simples de los extractos bancarios de los que, según afirman, surge la acreditación de un depósito de US$1.201.000, de fecha 27 de mayo de 2004, que correspondería al préstamo.

También acompañaron documentación relativa a operaciones de compra y venta de títulos públicos en el exterior e informaron que el Sr. Américo Gaita destinó dichos fondos al atesoramiento en caja de seguridad.

Llamó la atención de la fiscalización que el contrato solo contaba con las firmas certificadas de los Sres. Gaita en fecha 18 de mayo de 2004. En cambio, el representante de la firma prestataria Sr P Booster, lo habría suscripto el 16 de junio de 2004, es decir, después de la supuesta transferencia al Sr. Américo Gaita.

Además, la personería del Sr. P. Booster no fue acreditada ni tampoco la constitución de la sociedad holandesa.

También se observó que del préstamo de U$S1.200.000, a ser cancelado en un plazo de 15 años contados a partir del 31 de mayo de 2004, en cuotas iguales y anuales hasta el 31 de mayo de 2019, a la fecha del inicio de la fiscalización (5/2009) no constaba registro de pago alguno de dichas cuotas por ninguno de los recurrentes.

Tampoco se verificó que la firma holandesa hubiera realizado alguna acción contra los recurrentes tendiente a la ejecución del contrato -a pesar de la notable mora en su cancelación- ni contra Curtiduria Gaita S.R.L., que era, según el contrato, la fiadora solidaria, deudora ilimitada y principal obligada al pago de todas las obligaciones asumidas en el contrato.

En suma, frente a todas las irregularidades señaladas, al no poder acreditarse la existencia del pasivo declarado por los recurrentes en sus declaraciones juradas del impuesto a las ganancias del periodo fiscal 2004, se concluyó que el contrato de préstamo fue simulado y. en consecuencia, se le dio el carácter de incremento patrimonial no justificado, conforme el art. 18, inc. f) de la ley 11.683 (to en 1998 y sus modif.).

Para ello también se tuvo en cuenta que:

- el contrato aportado no contaba con traducción por traductor público nacional matriculado en la República Argentina ni legalización.

- los fondos nunca ingresaron al país, fueron supuestamente transferidos a la cuenta del Sr. Américo Gaita en las Islas Cook, pero de ello no hay constancias. De los extractos de dicha cuenta, la fiscalización no pudo constatar que el origen de dichos fondos fuera el préstamo de Valdax.

- no hubo pagos ni de capital ni de intereses pactados, ni intimaciones de Valdax a los recurrentes o a la garante Curtiduría Gaita S.R.L. Los recurrentes explicaron que se presentaron en concurso preventivo, justamente por la imposibilidad de afrontar sus deudas y que en dichos Expedientes se presentó una firma -Yolzen S.A.- en carácter de supuesta cesionaria.

En base a ello, el juez administrativo ordenó una medida para mejor proveer requiriendo información al Sindico de los concursos, que fue producida en un cuerpo de antecedentes aparte. Pero su resultado tampoco arrojó certezas sobre la operación. No probó la personería ni la existencia de dicha empresa cesonaria y la persona que concurrió en su representación -Sra. Orsi- no estaba registrada en las bases de la entonces AFIP bajo ninguna actividad comercial ni

profesional. No obstante, se pudo constatar que “mantiene vínculos familiares con un empleado de Curtiduria A Gaita S.R.L.” y que "mantiene una relación ya sea directa o indirectamente con los Sres. Gaita desde varios años antes”. Además, el concepto del crédito insinuado por la supuesta firma fue “servicios brindados al concursado” en lugar de cesionaria de un crédito de la empresa Valdax.

Sobre Yolzen S.A., asimismo, se detectó que fue constituida tres meses antes de la supuesta cesión del crédito y que pagó la suma de U$S1.434 623,85 aunque su capital social era de $1.600.000 pesos uruguayos, que a la fecha de su constitución representaban aproximadamente U$S70.000, según el cambio de esa fecha. Tampoco pudieron constatarse resultados económicos y financieros comprobables suficientes para pagar dicha cesión.

También llamó la atención de la fiscalización que la supuesta cesión ocurrió el 10 de junio de 2006, es decir tres años antes del inicio de la fiscalización (11.5.2009), pero no fue informado por los recurrentes al contestar los requerimientos, sino hasta el momento de contestar el traslado de la Vista del art. 17 de la ley 11.683 (30.8.2010).

Por lo demás, tampoco fueron aportadas actas de asamblea en que se acordara y se habilitara a la empresa familiar como garante del préstamo de los recurrentes, que justifiquen además la conveniencia de ser garante.

Lo cierto es que no se logró reflejar la realidad de los pasivos declarados ni demostrar la secuencia completa de la operación, lo que resultaba fundamental si los recurrentes pretendían que se le admitiera su cómputo en la liquidación del impuesto a las ganancias del periodo fiscal 2004.

Corresponde entonces analizar la prueba aportada y producida en este Expediente que, cabe adelantar ha resultado insuficiente a fin de demostrar la veracidad de la operación invocada.

Respecto de la documental, más allá de ser coincidente con la adjuntada en sede administrativa, en este Expediente se destaca a fs. 60 una autorización de pago de fecha 18 de mayo de 2004, de los recurrentes a Valdax a entregarle a Américo Gaita la suma U$S1.200.000, que no cuenta con fecha cierta, ni firma certificada, ni constancia de recepción por parte de representante alguno de Valdax que permita probar que el origen de los fondos recibidos por el Sr. Gaita en su cuenta en las Islas Cook se relaciona con el préstamo.

Por otra parte, a fs. 62 fue aportada copia de la cesión de crédito de Valdax a Yolzen S.A. firmada por una persona a nombre de Valdax el 28 de junio de 2006 y de otra persona por Yolzen S.A el 19 de junio de 2006. Tampoco ninguna de las firmas consta certificada ni acreditada las personerías de los firmantes. Sobre esta última empresa, a fs. 67 fue aportada en copia simple el acta de su constitución (3.3.2006) en Montevideo, República Oriental del Uruguay, de la que se desprende que la operación de adquirir el crédito de Valdax no figura como dentro de su objeto social, teniendo en cuenta, como ya se dijera, que tampoco obran elementos que permitan afirmar que se encontraba en una situación financiera y económica acorde al precio por el que pagó la cesión.

De los extractos bancarios aportados de la cuenta bancaria de su padre en las Islas Cook a fs. 193/194 no puede inferirse tampoco la realidad de la operación en virtud de la cual pretenden computarse los pasivos declarados. Como ya se dijera, de allí no surge el origen de dichos fondos transferidos sobre los que, tampoco se probó que hayan dicho declarados en el impuesto sobre los bienes personales del mismo periodo fiscal 2004, a modo de darle certeza a la operación, ya que, vale decir a esta altura, es la sumatoria de los indicios detectados lo que llevó a considerar sobre la simulación de la operatoria y que ninguno de ellos pudo ser rebatido por los recurrentes, ni en la instancia administrativa ni ante este Tribunal.

En este punto, vale decir entonces que los recurrentes no realizaron esfuerzos a fin de probar la validez de la documental aportada y con ello la realidad de la operatoria, más allá de individualizar a los supuestos participantes de la misma.

A fs. 622 obra la respuesta al oficio librado al Estudio del Dr. Raúl Doldan Amarelli, tramitado mediante exhorto, en la cual el Sr. Alejandro Belatti informa que no dispone de elementos para aportar a la causa. Ello a pesar de haber manifestado los recurrentes que fue parte esencial de la operatoria, como intermediario de la misma.

En cuanto a la prueba informativa dirigida al Juzgado en lo Civil y Comercial N° 2 del Departamento Judicial de Lomas de Zamora a fin de que se certifique sobre las constancias que de los Expedientes de los concursos se acompañaran ante este Tribunal, a fs. 531 obra la respuesta del según la cual dichas constancias no resultaron fieles a las piezas obrantes en los Expedientes. Por ello se remitieron copias certificadas de dichas actuaciones.

Más allá de la discordancia señalada, ningún elemento probatorio puede extraerse de allí a fin de contradecir la postura fiscal que fuera sustentada en la medida para mejor proveer efectuada. En efecto, de los cuerpos de antecedentes en la que consta su resultado, se observan similares irregularidades que las detectadas durante la fiscalización. No constan suficientes datos ni de la cedente ni de la cesionaria, ni debidamente acreditadas sus constituciones ni la personería de quien se presenta en su representación como gestora a verificar el supuesto crédito. Tampoco queda claro el motivo por el cual se pretendió su verificación ya que surge que fue por prestación de servicios a los recurrentes.

A mayor abundamiento, vale resaltar que los recurrentes aseguran que dichos procesos fueron iniciados en los términos del art. 68 de la ley de concursos y quiebras, es decir, en su carácter de garantes de la empresa familiar, cuyo concurso había sido solicitado previamente. Ello no coincide con lo manifestado en relación a que fueron solicitadas sus aperturas ante las propias imposibilidades de pago.

Lo que llama especialmente la atención es que ninguno de los recurrentes expresó agravios ni ofreció aclaraciones sobre el hecho de que la representante de la cesionaria Yolzen S.A. mantuviera vínculos con la familia Gaita, lo que resultaba fundamental frente al hecho de que uno de los indicios más relevantes es que no se efectuaron pagos ni de capital ni de intereses ni acciones tendientes a su cobro por parte de Valdax o Yolzen S.A. sobre los recurrentes o sobre la garante, que era empresa familiar.

Por último, el hecho de que el Fisco Nacional no se presentara a impugnar dicho crédito en los Expedientes concursales, no impide en modo alguno sus facultades de fiscalización y verificación así como no es ello requisito para el trámite de determinación de oficio reglado en la ley 11.683.

La prueba pericial contable, como se mencionó, se dio por decaída por la propia inacción de los recurrentes.

En suma, en esta instancia, no sólo no fueron rebatidas las numerosas irregularidades constatadas, sino que ni de las explicaciones brindadas por los recurrentes ni de la prueba producida surge aclarada la operatoria. Las deficiencias de las que adolece la documentación y la prueba con las que los recurrentes pretenden justificar los pasivo son evidentes, a lo que debe agregarse que tampoco lograron demostrar la secuencia completa de la operación ni una realidad distinta a la presumida por el juez administrativo, esto es, que el préstamo en realidad nunca existió. Cabe recordar que la Cámara que ejerce de Alzada de este Tribunal ha sostenido que “(...) más allá de las formalidades que puedan exigirse en la firma de un contrato de mutuo, la prueba tendiente a comprobar la realidad de un pasivo debe ser particularmente indudable acerca del nacimiento, de las modalidades y, eventualmente, de la extinción de la deuda. Es necesario, pues, que se demuestre la secuencia de la operatoria pertinente” (Sala I, “Badial S.A. (TF 32.999-1 c/ DGI”), sent. del 3.2.2015 y “Ariston S.A. c/ DGI s/ recurso directo del organismo externo”, sent. del 16.07.15).

La prueba resultaba fundamental ya que, además, al tratarse de operaciones de alcance internacional, su análisis debe ser realizado bajo el principio de la prueba indudable adoptado por la Cámara que ejerce de alzada -conf. “Moinar, Hugo”, sentencia del 27 de septiembre de 2016, entre otras- según el cual “...cuando el juez se encuentra frente a operaciones de alcance internacional, debe examinar la proyección en el ordenamiento tributario interno de aquella relación mediante un particularizado y exhaustivo análisis de las probanzas, a fin de que la operación invocada se corresponda con el mecanismo acordado por las parte”. Y agregó que “En tal sentido, merece destacarse que la prueba tendiente a comprobar la realidad de un pasivo debe ser, en casos como el presente, particularmente indudable. Para ello, resulta necesaria la demostración de la secuencia completo de la operatoria llevada a cabo, en particular la acreditación de la titularidad de los fondos en cabeza de quien presta, su entrega al deudor, la aplicación del préstamo a la actividad comercial de éste, y su posterior restitución …”, lo que responde a que “Es que la exigencia de esa actividad probatoria resulta imperiosa para

demostrar que los capitales no fueron sustraídos del poder fiscal argentino para luego retornar al país por medio de préstamos o capitalizaciones, incumbiendo la carga de la prueba que permita destruir la presunción de la norma citada al contribuyente; máxime, si se invoca un préstamo acordado con una sociedad vinculada domiciliada en el extranjero, particularmente en un pais con ventajas fiscales para la operatoria off shore (de conformidad con lo resuelto por la Sala / de esta Cámara en (a causa "Llavaneras SA cl DGI", sent. del 21/12/2015)".

En el caso, el préstamo se habría firmado en la Argentina, pero a partir de contactos en Uruguay, de parte de una empresa holandesa, y supuestamente transferidos los fondos a una cuenta en las Islas Cook, una jurisdicción de nula tributación en la que prevalece la privacidad financiera. Por todo ello, en términos de la jurisprudencia citada, es que se requería de un esmero mayor a fin de probar que la operación no fue simulada.

En cuanto al agravio sobre que el incremento patrimonial no justificado representado en el impuesto a las ganancias por el 10% en concepto de renta dispuesta o consumida supone la aplicación de una "sanción" cabe decir que la ley dispone su aplicación, en su art. 18, inc. f). Nada tiene que ver con el régimen sancionatorio que la misma norma establece sino con las presunciones generales que la ley autoriza al Fisco Nacional a considerar, en base a los hechos y circunstancias que sirvan de indicios a los fines de determinar de oficio y a la forma de calcular los incrementos patrimoniales detectados y no justificados.

Desde ya, tampoco se observa afectación alguna a los derechos y garantías constitucionales que alegan los recurrentes para justificar la invalidez de las Resoluciones.

Se trató, en definitiva, de una cuestión de hecho y prueba, analizada a la luz de la aportada y rendida por los recurrentes tanto en esta instancia como antes en la administrativa previa, que no resultó indudable acerca de la verdadera calificación jurídica de la operación, es decir de la existencia material de los pasivos que dijeron haber contraído los recurrentes.

Por todo lo expuesto, corresponde confirmar las Resoluciones recurridas, tanto en cuanto al capital como los intereses intimados que se devengan en forma automática por la mora en el pago, conforme el art. 37 de la ley 11.683.

Los agravios de los recurrentes sobre los recargos intimados en las Resoluciones no pueden prosperar desde el momento en que su intimación no es consecuencia de la calificación -culposo o dolosa- que de su conducta se haga en las Resoluciones, tal como lo alegan, sino de la falta de ingreso oportuno del impuesto debido.

Cabe recordar que los mismos constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias (cfr. C.S.J.N., Citibank NA el DGI, 01/06/2000), los que además en el caso fueron calculados según el art. 37 de la ley N" 11.683 (t.o. en 1998).

Por todo lo expuesto, deben confirmarse las Resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas.

El Dr. Martin y la Dra. Gómez dijeron:

Que adhieren al voto de la Vocal Instructora.

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

1) Confirmar las Resoluciones 163/11, 188/11 y 187/11, con costas.

2) Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido de la siguiente manera:

i) Por las tareas desarrolladas en la primera y segunda etapa, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432:

a. Por el Expediente N° 35.160-I, a cargo del Sr. Luis Javier Gaita, en las sumas de $26.246 por la representación procesal y $65.614 por el patrocinio letrado.

b. Por el Expediente N° 35.225-I, a cargo del Sr. Gabriel Orlando Gaita, en las sumas de $26.779 la representación procesal y $66.948 por el patrocinio letrado.

c. Por el Expediente N° 35.226-I, a cargo del Sr. Silvio Darío Gaita, en las sumas de $26.775 la representación procesal y $66.937 por el patrocinio letrado.

ii) Por las tareas desarrolladas en la tercera etapa, de acuerdo a lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423:

a. Por el Expediente N° 35.160-I, a cargo del Sr. Luis Javier Gaita, en la sumas de $98.788 equivalente a 1,13 UMA por la representación procesal y de $246.969 equivalente a 2,83 UMA por el patrocinio letrado.

b. Por el Expediente N° 35.225-I, a cargo del Sr. Gabriel Orlando Gaita, en la sumas de $99.190 equivalente a 1,14 UMA por la representación procesal y de $247.975 equivalente a 2,84 UMA por el patrocinio letrado.

c. Por el Expediente N° 35.226-I, a cargo del Sr. Silvio Darío Gaita, en la sumas de $99.165 equivalente a 1,14 UMA por la representación procesal y de $247.912 equivalente a 2,84 UMA por el patrocinio letrado.

3) Regular los honorarios de la Contadora Pública Analía López Ledesma en la suma de $87.342, a cargo de los Sres. Gaita por la aceptación del cargo como perito designado a propuesta del Fisco Nacional, teniendo en consideración las pautas establecidas por el decreto-ley 16.638/57.

Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos, y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.05.18 16:19:48 -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: 2026.05.18 16:22:41 -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: 2026.05.19 10:56:12 -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: 2026.05.19 10:56:12 -03:00