República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe firma conjunta

Número: IF-2026-74735888-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 4 de Agosto de 2026

Referencia: EX-2026-13408685- -APN-SGAI#TFN; REMOLLINO SEBASTIÁN NICOLÁS; SENTENCIA (VOCX)

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación), Agustina O'Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación), para dictar sentencia en el EX-2026-13408685- -APN-SGAI#TFN, caratulado “REMOLLINO SEBASTIÁN NICOLÁS s/recurso de apelación”.

La Dra. Gómez dijo:

I- Que por RE-2025-142380299-APN-SGAI#TFN se interpone recurso de apelación contra tres resoluciones de fecha 28 de noviembre de 2025, dictadas por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mercedes de ARCA -DGI, por la que se determina de oficio la obligación tributaria en los impuestos al valor agregado de los períodos enero de 2022 a julio de 2023, a las ganancias del ejercicio 2022 y en concepto de salidas no documentadas por las erogaciones efectuadas en los meses de enero de 2022 a julio de 2023. En todos los casos se liquidan los intereses resarcitorios y se deja en suspenso el juzgamiento de la conducta de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 20 del Régimen Penal Tributario.

Destaca que los proveedores observados se encontraban inscriptos ante el ente recaudador y autorizados para emitir facturas, por lo que considera que el error recae en cabeza del Fisco Nacional y que negarle validez a esos comprobantes iría en contra de la doctrina de los actos propios. Expone que en todos los casos actuó de buena fe y constató la vigencia de las inscripciones de los contribuyentes con los que realizó las operaciones, que ahora son tildados de apócrifos con fundamento en que no tendrían capacidad económica y/o financiera y/o material para la prestación de los servicios o venta de bienes facturados.

Manifiesta que conforme las previsiones del art. 34 de la ley de rito fiscal, al estar impugnadas las operaciones comerciales y los pagos, pueden utilizarse otros medios de prueba para constatar la veracidad de las facturas emitidas, pero le fue denegada la producción de la prueba ofrecida sin justificación, afectando su derecho de defensa y el debido proceso adjetivo. Sostiene que los indicios en los que se basan las determinaciones no son suficientes, señalando que el combustible utilizado para el servicio de transporte o flete realizado con algunos de los proveedores en pugna o que los dependientes no esten afiliados al Sindicato de transporte, no pueden ser

determinante para establecer que una factura es fictícia; agregando que el hecho de que no fuera posible identificar los cheques de pago tampoco es un indicio viable, dado que en la práctica comercial es usual hacer pagos con cheques de terceros.

Menciona que tampoco fue merituado por el ente fiscal que el proveedor La Isabel Oliverio e Hijos SA se acogió a los beneficios de la ley 27.743 por las facturas en cuestión; que el Sr. Néstor Valentín Di Renzo presentó las declaraciones incorporando dicha facturación; que los Sres. Marcos Esteban Severini, Juan Carlos Palminteri y Jorge Luis Marenda tiene declaradas como actividad el servicio de transporte automotor de carga, habiendo reconocido que realizaron el servicios de transporte encargado, entendiendo que todo ello demostraría que el servicio de transporte se realizó. En lo que hace a los Sres. Alejandro Gustavo Donofrio, Santiago Martín Denicio, Santiago Nicolás Panizzio y Grupo RBM SRL., se queja que las operaciones fueron impugnadas sólo por que no coincide la actividad denunciada por éstos con servicios de transporte y fletes, sin otra comprobación.

Expone que con fecha 29 de agosto de 2024 se acogió a los beneficios de regularización de activos, notificándolo a la inspección y que conforme lo dispuesto por el art. 34 inciso b) de la ley 27.743 entiende que las determinaciones efectuadas son improcedentes. Se agravia que dicha adhesión no fuera considerada con fundamento que el Decreto Reglamentario de dicha ley no permite el blanqueo de operaciones con facturación apócrifa. Por la jurisprudencia que cita en apoyo de su posición, solicita que se resuelva la inconstitucionalidad del Decreto y se revoquen las resoluciones apeladas y se condonen los accesorios y multas.

Invoca que se encuentra en trámite por ante el Juzgado Federal de Mercedes, Secretaría Civil N 3, el Expte. N°44761/2025, caratulado “Remollino, Sebastián Nicolás c/ARCA (Ex AFIP) Dirección General Impositiva s/ acción mere declarativa de Inconstitucionalidad” solicitando que se suspendan los plazos hasta que se dicte sentencia definitiva en el mismo.

Finalmente, plantea la improcedencia de las sanciones impuestas en los términos del art. 46 de la ley de rito fiscal y pide que se dejen sin efecto o en su caso se reencuadren en la figura prevista en el art. 45 de la citada ley o se disponga su condonación en atención a la adhesión al régimen de la ley 27.743

Ofrece prueba y por las razones que invoca pide que se haga lugar al recurso incoado, con costas y hace reserva del caso federal.

Posteriormente, mediante IF-2026-31751556-APN-DTD#JGM denuncia como hecho nuevo la sentencia dictada por la Excma. Cámara Federal de San Martin, Sala I, Sec Penal nro. 1, en el Expte. Nro 15036/2022/4/CA4 Incidente nro. 4, Denunciado CAPSEG S.R.L. s/Inconstitucionalidad” relacionada con el planteo que formula en autos respecto de su acogimiento al Régimen dispuesto por la ley 27.743 por el gasto y el crédito fiscal computado, proveniente de facturas consideradas apócrifas por ARCA, además de invocar sendos fallos dictados por la Sala “B” de este Tribunal Fiscal, solicitando se tenga presente para el momento de dictarse sentencia.

II – Que por IF-2026-42670844-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el traslado conferido. Sostiene que los actos apelados cumplen con los requisitos exigidos para su emisión y que no se evidencia que el contribuyente se haya visto afectado en su derecho de defensa. Señala que a pesar de la labor fiscalizadora no se pudo constatar la efectiva realización de las operaciones comerciales impugnadas, por la falta de capacidad para brindar los servicios facturados por parte de los supuestos proveedores, precisando que el recurrente se limitó a acreditar formalidades y registraciones, pero no probó nada respecto a los servicios recibidos, y las erogaciones dinerarias realizadas.

Expone que si bien no incumbe a la actora controlar el cumplimiento dado por sus proveedores a las leyes

impositivas, dice que si le corresponde demostrar la efectiva realización de las operaciones que motivan el crédito fiscal computado y los gastos declarados, agregando que el crédito fiscal únicamente puede originarse en operaciones comerciales que se encuentren respaldadas por documentación fehaciente, alegando que la mera existencia de un instrumento no refleja por sí sola la realidad económica.

En cuanto al acogimiento a los beneficios de la regularización de activos, conforme lo dispuesto por al art. 34 inc. b) de la Ley 27.743, se remite a lo expresado en los actos apelados, poniendo de resalto que la recurrente no presentó, ni en sede administrativa ni ante esta instancia, las declaraciones juradas rectificativas por los impuestos y períodos discutidos, ni la declaración jurada del Régimen de Regularización de Activos, incumpliendo con los requisitos establecidos en la normativa aplicable, pretendiendo generar una discusión en abstracto. Remarca que de las consultas realizadas a las bases de información “Mis Facilidades” y “Sistemas Tributarios” no surge resultado alguno que indique que el contribuyente haya consolidado plan de pagos en el marco de la mencionada ley por los conceptos discutidos en autos, por lo que no procede su tratamiento. Con relación al hecho nuevo denunciado por el contribuyente, expone que se trata de una sentencia que se refiere a un contribuyente ajeno a la presente, motivo por el cual considera que en nada incide en este proceso.

Finalmente, sobre los argumentos que expone sobre los Sumarios iniciados, hace notar que en los actos recurridos no se aplicó sanción alguna atento lo establecido por el artículo 20 del Régimen Penal Tributario.

Acerca de los intereses resarcitorios intimados, manifiesta que los mismos se ajustan a lo dispuesto en el art. 37 de la ley Nº 11.683 (t.o. 1998 y sus modif.) y que la actora no expresó agravios sobre ellos.

Se opone a la prueba ofrecida por la contraria y por los argumentos que desarrolla pide que se confirmen las resoluciones recurridas en todas sus partes, con costas y se tenga presente la reserva del caso federal.

II - Que mediante PV-2026-55353767-APN-VOCX#TFN se resolvió rechazar el pedido de suspensión del trámite de la presente causa solicitada por la actora en el recurso incoado, providencia que quedó firme.

Que mediante la PV-2026-61622246-APN-VOCX#TFN se indicó que la producción de la prueba informativa dirigida a dependencias de ARCA-DGI era innecesaria, atento que los datos que se intentan obtener que con ella surgen de las actuaciones, y con relación al restante oficio que se ofrece, se hace notar que ya se encuentran agregadas en autos las copias que allí se solicitan en atención a lo requerido mediante PV-2026-51388938-APNVOCX#TFN, (vide IF-2026-54018261-APN-DTD#JGM y RE-2026-54016864-APN-DTD#JGM, IF-2026-54015256-APN-DTD#JGM, IF-2026-54015494-APN-DTD#JGM, IF-2026-54015652-APN-DTD#JGM, IF-2026-54015735-APN-DTD#JGM, IF-2026-54015910-APN-DTD#JGM, IF-2026-54015989-APN-DTD#JGM, IF-2026-54016083-APN-DTD#JGM, IF-2026-54016180-APN-DTD#JGM,IF-2026-54016235-APN-DTD#JGM, IF-2026-54016347-APN-DTD#JGM, IF-2026-54476607-APN-DTD#JGM e IF-2026-54477025-APN-DTD#JGM).

Por medio de la PV-2026-65436300-APN-VOCX#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala “D” y finalmente, por IF-2026-74414497-APN-VOCX#TFN se pasan los presentes para dictar sentencia.

IV - Que el tema traído a resolver se centra en a) la impugnación del crédito fiscal, y la deducción de gastos por operaciones realizadas en el período 2022 y los meses de enero a julio de 2023 que el Fisco Nacional califica de apócrifas y por la impugnación de gastos no vinculados a la actividad gravada, y la determinación del impuesto en concepto de salidas no documentadas por erogaciones de fondos injustificadas y b) el agravio que formula la actora referido a que durante el curso de la fiscalización formuló adhesión al régimen de regularización de activos, que no fue tenido en cuenta por el ente fiscal.

V- Que a fin de dirimir las cuestiones planteadas corresponde resolver en primer término el planteo referido a la adhesión al régimen al Régimen de Regularización de Activos dispuesto en la Ley 27.743 y como consecuencia de ello, si proceden los beneficios previstos en dicha norma en el presente caso.

Que no es motivo de debate que el recurrente anotició a la fiscalización que con fecha 29/8/2024 manifestó su adhesión al régimen de regularización de Activos -Título II de la Ley 27.743-, de conformidad con lo previsto en el art. 21 de la ley citada, indicando que "comprende la totalidad de los ajustes detectados en el marco de la presente OI" (sic, vide documental aportada en RE-2025-142380614-APN-SGAI#TFN y fs. 659 y sgs antecedentes agregados por IF-2026-48395059-APN-DTD#JGM). Si bien en ese escrito dijo que informaría cuando pudiera formalizar la presentación de la declaración jurada y realizar los pagos requeridos por la normativa bajo análisis, lo cierto es que no obra agregado en las actuaciones constancia alguna de que haya cumplido con dichas exigencias.

En tal sentido, la manifestación efectuada por si sola no resulta suficiente para tener por perfeccionado el acogimiento formulado al Título II de la ley citada, en tanto la propia normativa exige el cumplimiento concurrente de los restantes requisitos materiales y formales allí previstos. Que, tal circunstancia no resulta menor, toda vez que el régimen en análisis reviste carácter excepcional y se encuentra sujeto al estricto cumplimiento de los recaudos previstos normativamente, sin que corresponda efectuar interpretaciones extensivas que permitan suplir o relativizar exigencias expresamente establecidas por el legislador. En ese sentido, los requisitos formales previstos para la adhesión no constituyen meras exigencias rituales carentes de trascendencia, sino presupuestos esenciales para la configuración válida del acogimiento y la procedencia de los efectos liberatorios pretendidos, particularmente en lo relativo a la presentación en término de la declaración jurada y al ingreso íntegro del impuesto especial correspondiente.

Que, no puede pasarse por alto que en el segundo párrafo del art. 30 de la ley en estudio específicamente dispone que "la falta de ingreso del pago adelantado dentro de la fecha indicada causará el decaimiento automático de la manifestación de adhesión al Régimen de Regularización de Activos y excluirá al contribuyente de todos los beneficios previstos en el régimen".

Ello así, el planteo de inconstitucionalidad del Decreto Reglamentario que formula en su escrito de inicio, más allá de lo establecido por el art. 185 de la ley de rito fiscal, como así también la jurisprudencia que cita y el hecho nuevo que invoca, deviene inoficioso pronunciarse al respecto.

Que a tenor de lo expuesto, corresponde desestimar la pretensión de la recurrente tratada en este punto.

VI - Que, en virtud de lo expuesto en el Considerando precedente, corresponde resolver los ajustes practicados en las determinaciones de los impuestos a las ganancias y al valor agregado, para luego adentrarse si corresponde aplicar el impuesto en concepto de salidas no documentadas.

Que, de forma preliminar, estimo pertinente recordar que los jueces no están obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso (Fallos: 301:1187; 319:119; 307:2012; 311:2135; entre otros).

Que de las actuaciones surge que la actividad del recurrente es la del servicio de transporte automotor de cargas y operaciones de mensajería, siendo la operatoria declarada la de reparto de paquetes de la firma Urbano Express, principalmente por compras realizadas a través de Mercado Libre. Se indica que la distribución y/o entrega de los paquetes era realizado a través de utilitarios propios y/o con personas contratadas que ponen su propio vehículo, precisando que alguno de ellos son monotributistas o no están inscriptos ante el ente fiscal, por lo cual la

recurrente genera débito fiscal a Urbano Express -principal cliente-, pero al momento de liquidar el IVA no posee crédito fiscal relevante, detectando la inspección -en un primer momento- que existía una baja relación entre el débito y crédito fiscal declarado (vide informe final y su complementario, antecedentes fs. 705/724 y 1174/1187 cpos IV y VI IVA incorporados mediante IF-2026-48395059-APN-DTD#JGM e IF-2026-48395517-APN-DTD#JGM).

Se explica que el cargo se origina a partir de la evaluación de operaciones donde se computaron créditos fiscales y deducción de gastos originados en documentación de compra, locación y/o prestación de servicios sobre las que no pudo establecerse fehacientemente que correspondiera a operaciones efectivamente realizadas, por carecer de sinceridad. Así se expone, que la facturación objetada corresponde a operaciones concertadas con los proveedores La Isabel Oliverio e Hijos SA, los Sres. Néstor Valentín Di Renzo, Juan Carlos Palminteri, Jorge Luis Marenda, Marcos Esteban Severini, Alejandro Gustavo Donofrio, Santiago Martín Denicio, Santiago Nicolás Panizzio y Grupo RBM SRL.

Según surge de las actuaciones, la inspección se valió de la documentación remitida por la recurrente en respuesta a los requerimientos cursados, la información obrante en las bases de datos del Organismo y los datos obtenidos de la circularización al principal cliente -Urbano Express-. Mencionan los actuantes que respecto de los proveedores cuestionados, si bien se adjuntaron las facturas no aportaron la totalidad de los recibos o información completa sobre los medios de pago utilizados para cancelar la operatoria, como tampoco se adjuntaron contratos, manifestando que en algunos casos hubo acuerdos verbales, que se manejaba por teléfono, pero no dió el nombre del responsable de cada uno de ellos y/o personas de contacto con las que mantenía la relación comercial -entre lo más relevante-.

Conforme a las constancias de autos, se observa en cada caso que: a) La Isabel Oliveiro e Hijos SA tiene por actividad la elaboración y venta de quesos; b) el Sr. Néstor Valentín Di Renzo la venta de productos de almacén;c) el Sr. Juan Carlos Palminteri la elaboración y venta de pastas alimentarias frescas, d) el Sr. Jorge Luis Marenda la venta al por mayor de productos alimenticios- artículos de kiosco y e) el Sr. Marcos Esteban Severini se dedica a la venta al por menor de fuel oil, gas en garrafas, carbón y leña. Al respecto, la inspección manifiesta que todos ellos desarrollan efectivamente las actividades antes mencionadas -cada uno en su rubro-, cuentan con local de venta al público y con la infraestructura necesaria para la actividad comercial referida, pero se pone de resalto que si bien poseen vehículo/s para el reparto de dicha mercadería, la compra de combustible registrado no sería suficiente para el reparto propio y para el servicio de transporte realizado al Sr Remollino como se consigna en las facturas impugnadas. Tampoco pudieron identificar la mercadería transportada en los servicios facturados al recurrente ni los recorridos efectuados, a lo que la fiscalización agrega que los dependientes no se encuentra bajo el gremio de choferes de camiones, y que los servicios habrían sido cancelados en su gran mayoría en efectivo y el resto con cheques

En efecto, el Fisco Nacional catalogó a los nombrados como “usinas mixtas” por confeccionar facturas por operaciones ciertas y fictícias simultáneamente, en este caso su actividad real y una aparente que es el servicio de transporte y flete. Que no puede pasarse por alto que las actividades mencionadas difieren notablemente entre sí, circunstancia que, en contextos como el aquí planteado, constituye un indicio sobre la falta de materialidad de las operaciones impugnadas (cfr. criterio de la CSJN, in re “Stop Car SA”, sentencia del 21 de agosto de 2013).

Si bien la actora relata que firma La Isabel Oliveiro e Hijos SA se habría acogido a los beneficios de la ley 27.743 por las facturas en cuestión, y con ello habría admitido la realización del transporte en cuestión, lo cierto es que contrariamente a ello, surge de las actuaciones administrativas que cuando los proveedores La Isabel Oliveiro e Hijos SA y los Sres. Di Renzo**,** Palminteri y Mareda antes citados fueron notificados de la omisión de actuar

como agente de percepción en IVA -conf. RG 2126/06- por ventas a contribuyentes no identificados o no categorizados, al no haber podido justificar la veracidad de las operaciones facturadas al Sr. Remollino por servicios de transporte y flete, éstos presentaron las declaraciones juradas Sicore con las diferencias ajustadas.

Por otro lado, en el caso de los restantes proveedores, cuya facturación también fue objetada, se observa que: a) el Sr. Alejandro Gustavo Donofrio tiene como actividad principal la venta por menor de papeles de pared, revestimientos para pisos y artículos similares para la decoración, también la fiscalización verificó que exteriorizaba como actividades la de “Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes urbanos propios o arrendados”, “la construcción, reforma y reparación de edificios no residenciales” y la “venta al por menor de materiales de construcción”. Se indica que los bienes adquiridos responden a compras de materiales y cerámicas varias, mosaicos y losetas; b) el Sr. Santiago Martín Denicio se dedica a la venta por menor de equipos y artículos deportivos, y también exterioriza como actividades la de “servicios de apoyo agrícolas” y de las facturas por él aportadas se evidencia que las compras fueron por cubiertas, repuestos y kits bicis; c) el Sr. Santiago Nicolás Panizzio declara como actividad la de servicios de preparación de comidas para llevar y el concepto facturado fue por “stock carne” y finalmente el Grupo RBM SRL, se expone que de la verificación de las facturas aportadas no fue posible identificar el concepto facturado por estar los productos identificados bajo un código, siendo la actividad de la firma es venta al por menor por internet, venta al por mayor de componentes eléctricos y servicios de asesoramiento, dirección y gestión empresarial.

En estos casos la impugnación deviene de que el recurrente no posee inmuebles propios y no se observan activadas mejoras en bienes de uso, lo que lleva a concluir al ente fiscal que las compras consignadas en las facturas aportadas por el citado no estaban vinculadas a la actividad gravada del fiscalizado, por lo que no corresponde el cómputo del crédito fiscal ni la deducción del gasto.

Además, la actora pone especial énfasis en que habría cumplido con la verificación de los requisitos formales acerca de la inscripción del proveedor en la AFIP, lo que reflejaría -a su entender- su diligencia, pero lo cierto es que la mera consulta a los datos que surgen de la página web del organismo, no prueba por sí solo que los comprobantes observados respondan a operaciones realmente concretadas. Que no se trata de hacer cargo a la actora de los efectos de los incumplimientos detectados respecto de aquéllos -tal como se plantea en el recurso de apelación-, sino que ante las circunstancias constatadas por la fiscalización, los documentos ofrecidos en sustento de la veracidad de las operaciones carecen de virtualidad para demostrarla y exigen de la utilización de otros medios probatorios para comprobar la existencia de las negociaciones (cfr. CNACAF, Sala II, in re “Toledo Pedro Roque”, sentencia del 29/11/2012).

Así, el hecho que los proveedores tuvieran la CUIT o CAE vigente y que el ente fiscal a través de las resoluciones apeladas le niega validez a los comprobantes, ello no colisiona con la doctrina de los actos propios como pretende la recurrente, dado que el Organismo fiscal en virtud de lo dispuesto por el artículo 35 de la ley de rito fiscal, posee amplias facultades de fiscalización aun con posterioridad a la inscripción o a la habilitación de éstos a emitir comprobantes, puesto que la verificación del regular cumplimiento de las cargas tributarias, se encuentra justificada por la regla de la autodeterminacion de la obligación tributaria por parte del contribuyente que es característica del sistema fiscal argentino (cfr. CNACAF, Sala V, in re “EYSE Equipos y Sistemas Electronicos SAIC”, sentencia del 11 de diciembre de 1996).

En efecto, la existencia de facturas cuya apariencia extrínseca no ofrecen reparos y el mero cumplimiento de los requisitos exigidos por las resoluciones aplicables, no resultan suficientes para que proceda el computo del crédito fiscal o el gasto deducible sino que para ello debe exigirse además que tales instrumentos se encuentren avalados por la existencia real y comprobable de las operaciones efectuadas, máxime cuando como sucede en el caso

concreto existen fundadas dudas sobre la veracidad de las transacciones objetadas.

Que no puede pasarse por alto que la actora plantea que, conforme las previsiones del art. 34 de la ley de rito fiscal, pueden utilizarse otros medios de prueba para constatar la veracidad de las facturas emitidas y sus medios de pago, pero se queja que le fue denegada la producción de la prueba ofrecida sin justificación, alegando que tal proceder afectó su derecho de defensa y el debido proceso adjetivo.

En tal sentido, le corresponde al recurrente demostrar -como se dijo- la veracidad de la operatoria y el circuito de pagos en tanto la mayoría de ellos se hicieron en efectivo y de la circularización realizada durante la fiscalización no pudieron obtenerse la copia de la totalidad de los cheques que se indica como utilizados para las operaciones en análisis. Concretamente la recurrente plantea la afectación a su derecho de defensa en juicio en razón del rechazo de la prueba por ella ofrecida en la etapa administrativa. Al respecto, estimo pertinente recordar que el juez administrativo cuenta con las facultades suficientes para rechazar la prueba que entienda inconducendente, es decir, que a su parecer no arroje luz sobre las actividades de fiscalización. Así, el art. 35 del decreto 1397/79, reglamentario de la ley 11.683, establece que en aquellos procedimientos donde el contribuyente ofrezca prueba, serán de aplicación las normas contenidas en el decreto 1759/72 el cual establece en su art. 46 que la Administración podrá disponer la producción de prueba respecto de los hechos invocados, que fueren conducentes para la decisión, pudiendo rechazar aquellos medios de prueba que considere manifiestamente improcedentes, superfluos o meramente dilatorios.

Que, ello así no se advierte en el caso que el Fisco Nacional, con su accionar, haya vulnerado la garantía del debido proceso adjetivo, toda vez que para ello es preciso que el vicio coloque a la parte actora en un estado de indefensión, lo que ocurrió en el presente caso.

Por otra parte, el hecho de que los proveedores fueran incluidos en la base e-Apoc del organismo, tampoco invalida el accionar del Fisco en el procedimiento seguido al aquí recurrente, como así tampoco releva al mismo de aportar mayores pruebas a fin de acreditar la veracidad de las operaciones que el organismo ha puesto en duda (cfr. CNACAF, Sala IV, in re “Pillado Cereales S.R.L.”, sentencia del 5 de marzo de 2024).

Asimismo, en lo que hace a los pagos de las operaciones analizadas, la mayoría de fue realizada en efectivo y de los setenta y seis cheques solicitados mediante circularización dirigida a la entidad bancaria, la misma solo remitió copia de tres, que son de pago diferido y al portador, los que fueron cobrados por terceros que no tienen vinculo aparente con el recurrente ni con los que informaron de esos cartulares (vide IF- 2026-48395517-APN-DTD#JGM, fs. 1013 y sgs.). Como corolario de ello, resulta que no ha quedado dilucidado debidamente el circuito de pagos**.**

Por otra parte, concluido el análisis de los proveedores antes aludidos, de la verificación de los Libros IVA Compras aportados, observaron otros proveedores cuya facturación no se encontraba vinculada a la actividad gravada del recurrente, dado que se relacionan con la venta de artículos para la construcción. Que la facturación referida corresponde a Laurito, Sergio Ricardo; Construdiseño SA, Sanitarios D’Ambrosio SRL, Larrang SACIFIA, MS Corralón de Materiales Chivilcoy SA, Barbieri Raúl Rodolfo, Rionda Hnos SRL, Gua Miguel Horacio, La Plata Ceramicos SA, Krag SRL, Laurito Marcelo Oscar, Pascual Gastón Jesús, Electro Sur de Vitola Claudio Entique y Vitola Daiana, Diperna Juan Carlos, Electrónica Chivilcoy SA, II Pedrela SA, Chiarlone Hugo Agustín, Basilico Hector Julio, Legnani Mario Martin, Sanitarios RJ SA, Marmoles Moyano SRL, Led Universe SRL, Grancella Edgar G y Moreno Gladys L, Electric Edison SRL, El Futuro del Oeste SA y Casenave Julián.

Que de todo lo expuesto el Fisco concluye que se documentaron con instrumentos carentes de sinceridad, y al no

contarse con elementos probatorios fehacientes que permitan conocer la realidad de los bienes y/o servicios supuestamente contratados, procedió a impugnar las operaciones celebradas entre los proveedores observados, como así también lo relativo a compras realizadas en concepto de materiales de construcción, impugnado el cómputo del crédito fiscal, la deducción de gastos.

Que, resulta pertinente recordar que, en lo que aquí interesa, nuestro Más Alto Tribunal al resolver la causa "Ferretti, Félix Eduardo" (sentencia del 10 de marzo de 2015) respecto a la procedencia del cómputo del crédito fiscal, expresó -en lo que aquí interesa- : "Que el último párrafo del art. 12 de la ley de impuesto al valor agregado (t.o. en 1997 y sus modificaciones), sobre cuya base el organismo recaudador fundó la determinación apelada dispone, en lo que aquí interesa, que: "[e]n todos los casos, el cómputo del crédito fiscal será procedente cuando la compra o importación definitiva de bienes, locaciones y prestaciones de servicios, gravadas, hubieren perfeccionado, respecto del vendedor, importador, locador o prestador de servicios, los respectivos hechos imponibles …", extremo que aquí no se cumple. En esta línea, atento no haberse demostrado la materialidad de las operaciones invocadas y tampoco haberse probado debidamente los costos incurridos, tampoco procede la deducción de gastos efectuada por la apelante en el Impuesto a las Ganancias.

Por lo hasta aquí expuesto, resulta inaplicable al caso de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Bildown” (Fallos: 334:1854), ya en ese precedente no se debatió sobre la existencia y materialidad de las operaciones, mientras que en el caso concreto tal cuestión ha sido controvertida y la apelante ha omitido demostrar la veracidad de la operatoria que alegó haber realizado con los proveedores consignados en las facturas impugnadas.

Ello así, corresponde confirmar el criterio seguido por el ente fiscal para determinar el IVA y el impuesto a las ganancias en los actos recurridos.

VII- En este punto, corresponde resolver el ajuste practicado en la resolución determinativa de salidas no documentadas, relacionadas con las operaciones celebradas con Isabel Oliveiro e Hijos SRL y los Sres. Juan Carlos Palminteri, Néstor Valentín Di Renzo, Jorge Luis Marenda, Marcos Esteban Severini y Carlos Morales.

Que el artículo 40 de la ley del Impuesto a las Ganancias establece que “Cuando una erogación carezca de documentación o ésta encuadre como apócrifa, y no se pruebe por otros medios que por su naturaleza ha debido ser efectuada para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas, no se admitirá su deducción en el balance impositivo y además estará sujeta al pago de la tasa del treinta y cinco por ciento (35%) que se considerará definitivo en sustitución del impuesto que corresponda al beneficiario desconocido u oculto. A los efectos de la determinación de ese impuesto, el hecho imponible se considerará perfeccionado en la fecha en que se realice la erogación”.

La finalidad del instituto de Salidas no Documentadas es, conforme inveterada doctrina y jurisprudencia, poder gravar en cabeza del erogante, lo que presumiblemente es renta en cabeza del beneficiario del gasto y a quien, por determinadas circunstancias, no puede localizarse, para efectivizar su responsabilidad fiscal. En tal sentido, la Corte Suprema sentenció que “...lo que persigue el gravamen de que se trata es imponer una tasa máxima a quien efectúe erogaciones no documentadas; es decir que, 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” (in re “Radio Emisora Cultural SA”, 9 de noviembre de 2000).

En igual sentido se pronunció nuestro Más Alto Tribunal al resolver la causa “Red Hotelera Iberoamericana”,

sentencia del 26 de agosto de 2003 (en especial Considerandos 18, 19, 20, 21 y 23 de dicho decisorio), criterio que fue reiterado por dicho Tribunal con fecha 27 de septiembre de 2011 in re “Interbaires S.A. (TF 15.828-I) c/ DGI” donde se remite al dictamen de la Señora Procuradora Fiscal, Laura M. Monti, en su parte pertinente, dice que “.... ante la impugnación sustantiva del Fisco Nacional -quien imputa que las operaciones económicas y la documentación recibida por Interbaires S.A. carecen de sinceridad- el contribuyente debía probar por otros medios que tales erogaciones fueron realmente efectuadas para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas (arg. art. 37, ya citado)....”. Ello fue sostenido también por el Máximo Tribunal en “Antu Aplicaciones Industriales Integradas SA (TF 20958-I)”, del 31 de julio de 2012; “Bolland y Cía. S.A. (TF 21122-I) c/ DGI”, del 21 de febrero de 2013 y “Epelco S.A. IECSA S.A. UTE (TF 21554-I)”, del 17 de septiembre de 2013.

Así, la Sala IV de la Alzada sentenció en “Barragan Imaz SRL” y en “Blue Films S.R.L” (sentencias del 25 de marzo de 2014 y 27 de septiembre de 2022, respectivamente): “Que, el instituto de las “salidas no documentadas” ha sido adoptado 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 percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio (fallos: 323:3376).”

“Los elementos necesarios para la configuración del aludido instituto son los siguientes: a) La necesaria existencia de una erogación, es decir una salida de dinero concreta. b) La carencia de documentación de la erogación o que se encuentre documentada con elementos falsos. c) La presunción iuris tantum: ante el indicio de una comprobación de una erogación efectivamente realizada y la ausencia de documentación que la respalde, o que, de existir, se verifiquen en torno a ella vicios insanables se presume la configuración del instituto de salidas no documentadas, la que admite prueba en contrario”

Que habiéndose cuestionado en autos la aptitud de las facturas para demostrar la causa de las operaciones y erogaciones, como así también individualizar a los verdaderos beneficiarios, se activa la pauta hermenéutica fijada por la Corte Suprema expuesta precedentemente. En tal sentido, en virtud de la doctrina emanada de los fallos dictados por nuestro más Alto Tribunal, la falencia de la documentación que respalda la erogación tiene el efecto de dar nacimiento a la obligación fiscal de pagar el impuesto en concepto de Salidas no documentadas.

Es por ello que en virtud de la reseña efectuada y las constancias de la causa, no ha sido posible establecer quienes fueron los verdaderos beneficiarios de las erogaciones vinculadas con las operaciones cuestionadas, y en consecuencia, corresponde también confirmar el ajuste en el impuesto por Salidas no Documentadas.

IX.- Asimismo, acerca de la liquidación de los intereses resarcitorios efectuada en los actos apelados, toda vez que los mismos se ajustan a lo dispuesto por el art. 37 de la ley N° 11.683 (t.o 1998 y modif.), y que la aquí recurrente no ha expresado agravio alguno contra su imposición ni tampoco impugnó el método empleado para su liquidación, procede confirmarlos

X.- Por último cabe desechar por improcedentes los agravios vertidos por la actora en el apartado XI de su escrito de apelación, toda vez que la Administración Tributaria se abstuvo de incluir las multas de los impuestos en los actos apelados, en virtud de lo dispuesto en el art. 20 del Régimen Penal Tributario, que veda a dicha administración aplicar sanciones hasta que sea dictada la sentencia definitiva en sede penal.

XI.- Por lo expuesto, voto por confirmar los actos apelados en todas sus partes, con costas.

La Dra. O'Donnell dijo:

Que adhiere a la decisión propuesta por la Vocal Instructora.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Gómez.

Del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1°) Confirmar los actos apelados en autos en todas sus partes, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, fijándolos para la representación procesal en la suma de $4.650.561.- (pesos cuatro millones seiscientos cincuenta mil quinientos sesenta y uno) equivalente a 46,43 (cuarenta y seis con 43/100) UMA -Unidad de Medida Arancelaria- y por el patrocinio letrado, la suma de $11.626.403.- (pesos once millones seiscientos veintiséis mil cuatrocientos tres) equivalente a 116,06 (ciento dieciséis con 06/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, conforme Ley 27.423, Resolución SGA N°1718/2026 (13/07/2026) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017.

3°) Se hace constar que los montos regulados no incluyen el IVA.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.08.03 15:05:17 -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: 2026.08.03 18:34:23 -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: 2026.08.04 08:04:58 -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: 2026.08.04 08:04:59 -03:00