Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-62545622-APN-VOCVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 10 de Junio de 2025

Referencia: SENTENCIA; N° 46.216-I (y sus acum.); EL RÁPIDO S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

AUTOS Y VISTOS:

El Expediente N° 46.216-I (y sus acumulados N° 46.217-I y N° 46.218-I), caratulada "EL RÁPIDO S.A. s/recurso de apelación" a resolución de la Sala "B" del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por los Dres. Armando Magallón (Vocal Titular de la Cuarta Nominación), José Luis Pérez (Vocal Titular de la Quinta Nominación) y Pablo Porporatto (Vocal Titular de la Sexta Nominación);

El Dr. Pablo Porporatto dijo:

I.- Que a fs. 119/146, en el marco del Expte. N° 46.216-I se interpone recurso de apelación contra la resolución N° 445/2015 (DV RRMP) de la AFIP-DGI, de fecha el 29/12/2015, mediante la cual se determina la obligación de la recurrente frente al Impuesto a las Ganancias -períodos fiscales 2009 y 2011- por la suma de $119.562,16 y $67.674,65 respectivamente, más intereses resarcitorios por $346.352,75 y se aplica multa por $561.710,43, conforme lo dispuesto en los arts. 46 y 47 incisos a), b) y c) de la Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones), informando la recurrente que, solo recurre ante este Tribunal la infracción mencionada en último término.

Que a fs. 269/296 vta., en el marco del Expte. N° 46.217-I se interpone recurso de apelación contra la resolución N° 446/2015 (DV RRMP) de la AFIP-DGI, de fecha el 29/12/2015, mediante la cual se determina la obligación de la recurrente frente al Impuesto a las Ganancias – Salidas no Documentadas por los períodos fiscales 07 y 08/2009, 04 a 12/2010, y 01 a 05/2011 en la suma de $409.106,20; más intereses resarcitorios por $710.521,90 y se aplica multa por $ 1.227.318,60 equivalente a 3 veces el impuesto presuntamente evadido, conforme lo dispuesto en los arts. 46 y 47 incisos b) y c) de la Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones).

Que a fs. 500/530 vta., en el marco del Expte. N° 46.218-I se interpone recurso de apelación contra la resolución N° 444/2015 (DV RRMP) de la AFIP-DGI, de fecha el 29/12/2015, mediante la cual se determina la obligación de la recurrente frente al Impuesto al Valor Agregado en la cual se impugnó parcialmente el saldo a favor del período anterior computado en el periodo fiscal 12/2008, en razón de créditos fiscales rechazados en los períodos

08, 09 y 10/2008 que totalizan $13.851,65. También se impugnó parcialmente el crédito fiscal de los periodos fiscales 12/2008, 03 a 05/2009, y 02/2010 a 06/2011 por la suma total de $405.143,93. Además se determinó el saldo a favor de la contribuyente por los períodos fiscales 12/2008 a 07/2009, 10/2009 a 12/2010 y 01, 04, 05 y 06/2011, corrigiendo tanto los saldos técnicos como los de libre disponibilidad de dichos períodos. Asimismo, se determinó la obligación de ingresar el IVA por los periodos 08/2009 y 02 y 03/2011 por $363.083,09 e intereses resarcitorios por $ 635.969,91 y se aplica multa por $ 1.089.249,27 encuadrada en los artículos 46 y 47 incisos a), b) y c) de la Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones), informando la recurrente que solo recurre ante este Tribunal la infracción mencionada en último término.

En primer lugar, la actora señala que *"es una sociedad de tipo comercial que comenzó sus actividades en abril de 1945, dedicándose al transporte automotor interurbano de pasajeros, con carácter regular, desde su sede en la ciudad de Mar del Plata, provincia de Buenos Aires"*.

Manifiesta su principal agravio en relación al desconocimiento por parte del Fisco de gastos originados en operaciones realizadas con tres proveedores (Luciano Cipriani, Miguel Ángel Fauro y Conde Marketing S.R.L.), calificándolos como apócrifos. Esto generó el ajuste en el Impuesto a las Ganancias bajo el concepto de Salidas no Documentadas.

Asimismo, se agravia de que la fiscalización realizada se haya centrado en las inconsistencias tributarias de sus proveedores (CUIT inactiva, falta de presentaciones de declaraciones juradas, inclusión en la base e-Apoc por falta de capacidad económica o financiera, resistencia a la fiscalización); argumentando que estas irregularidades no le son atribuibles y que no tiene la obligación de constatar la real existencia o capacidad económica de sus proveedores.

A su vez, la actora cuestiona la aplicación de la base e-Apoc, sosteniendo que, en algunos casos, la inclusión de los proveedores en dicha base fue posterior a la realización de las operaciones y emisión de las facturas.

En el caso del proveedor Luciano Cipriani, la actora se agravia de que el Fisco haya considerado la operación como un servicio (distribución de merchandising) para aplicar el artículo 37 de la Ley del Impuesto a las Ganancias (Salidas no Documentadas), cuando en realidad se trató de la adquisición de bienes (gorras, bolígrafos, llaveros, pulseras). De ser considerada adquisición de bienes, podría aplicarse la excepción del artículo 38 de la misma ley.

Sostiene que aportó pruebas documentales (facturas, registros contables, recibos de pago, extractos bancarios) que respaldan la realización de las operaciones y la identificación de los proveedores. En el caso del proveedor Conde Marketing S.R.L., señala que las facturas contaban con Código de Autorización Electrónico (CAE) emitido por la propia AFIP. Respecto a Miguel Ángel Fauro, indica que se verificó la publicidad en las carreras.

Alega que los pagos se realizaron mediante cheques, estando identificado el destinatario en el caratular. Argumenta que el hecho de que los cheques hayan sido endosados a terceros no implica la inexistencia de la operación con el proveedor original.

Aduce la inconsistencia en el razonamiento y criterio del Fisco, ya que algunos de los proveedores impugnados para el Impuesto a las Ganancias - Salidas no Documentadas no fueron objetados en la determinación del Impuesto a las Ganancias propiamente dicho.

Peticiona la revocación de la multa aplicada atento entender que se trata de una sanción aplicada sobre una determinación efectuada sobre una ficción legal, no existiendo los elementos objetivos y subjetivos requeridos

por el tipo infraccional, solicita se aplique la figura de error excusable al caso.

Solicita se declare la improcedencia de los intereses resarcitorios aplicados, entendiendo que en el caso se configura un supuesto de mora no culpable.

Subsidiariamente, solicita la inconstitucionalidad de la R.G. 893/00 (AFIP) por violación al principio de legalidad y la del art. 37 y cc. de la Ley N° 20.628 por violar el principio de no contradicción.

Ofrece prueba documental, pericial contable, testimonial y efectúa reserva del caso federal. Solicita se revoque el acto apelado, con costas.

II.- Que, a fs. 160/166, fs. 314/325 y fs. 545/553 el Fisco Nacional contesta los recursos interpuestos por la recurrente, negando todos y cada uno de los hechos y derechos allí expuestos.

Indica que, como consecuencia de las tareas de verificación llevadas a cabo, se observó que la actora durante los ejercicios fiscales referidos, registró compras y gastos vinculados a operaciones supuestamente concertadas con proveedores considerados apócrifos y se concluyó que los referidos proveedores no poseían capacidad operativa para efectuar las operaciones en cuestión, por lo que no se pudo demostrar que las operaciones fueron efectuadas.

Ello así, las diferencias que surgieron a favor del Fisco Nacional las cuales no fueron conformadas únicamente en lo que hace al Impuesto a las Salidas No Documentadas.

En atención a la sanción aplicada, se verificó que la contribuyente, no presentó los volantes de pago por las erogaciones efectuadas en los meses objeto de la determinación de oficio en el Impuesto a las Salidas No Documentadas, destacándose que omitió declarar su real situación económica respecto de las operaciones celebradas en dicho ejercicio.

Así pues, el artículo 46 de la Ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones) sanciona a quien omite ingresar impuesto mediante declaraciones juradas que fueran inexactas, incurriendo en manifestaciones engañosas u ocultaciones maliciosas.

Indica que la contribuyente mediante la falta de presentación de declaraciones juradas - en el Impuesto a las Salidas No Documentadas - ocultó maliciosamente su verdadera situación fiscal, por lo que resulta procedente el encuadre del accionar de la actora en las presunciones señaladas.

En relación a los agravios de la apelante sobre la aplicación de los intereses resarcitorios intimados, solicitando se le aplique la figura de "mora no inculpable al deudor", manifiesta que esta figura de excepcionalísima aplicación se encuentra prevista en el art. 509 del Código Civil el cual dispone*: "…el deudor se exime de las responsabilidades derivadas que la mora acarrea si prueba que ésta no le es imputable...*"

Expresa que, en el caso de autos, no se verifica circunstancia alguna que le haya impedido al contribuyente cumplir con su obligación tributaria, no existiendo razón alguna para eximirlo de dicho pago.

Finalmente, en atención a la solicitud del contribuyente de que se declare la inconstitucionalidad de la RG 893/00 (AFIP) por violación al principio de legalidad y del 37 y cc. de la Ley N° 20.628 por violar el principio de no contradicción, indica que si bien no existe sustento jurídico alguno para la declaración de inconstitucionalidad de dichas normas por encontrarse las mismas acordes a la normativa legal vigente y en consonancia con los principios constitucionales, debe recordarse que en virtud de lo dispuesto por el art. 185 de la Ley de

Procedimiento Tributario, no puede el Tribunal Fiscal pronunciarse respecto de la falta de validez constitucional de las leyes tributarias y sus reglamentaciones, por lo que corresponde en forma rechazar in limine el agravio esgrimido por el apelante.

Cita jurisprudencia en respaldo a su criterio, impugna la prueba ofrecida del apelante y acompaña los antecedentes administrativos. Hace reserva del caso federal y solicita que se rechacen los recursos intentados confirmando las resoluciones recurridas en todas sus partes, con expresa imposición de costas a la recurrente.

III.- Que, por los Exptes. N° 46.216-I y N°46.218-I oportunamente, la actora solicitó que se tengan por condonadas de puro derecho las multas aplicadas en el Impuesto a las Ganancias y en el Impuesto al Valor Agregado, en atención a lo dispuesto por el art. 56 de la Ley 27.360, por haber cancelado las obligaciones sustanciales.

En ese sentido a fs. 726/727 con fecha 24/10/2017 este tribunal resolvió declarar alcanzadas las multas apeladas en los expedientes N° 46.216-I y N°46.217-I por condonación de pleno derecho dispuesta por la Ley N° 27.260, con costas por su orden.

Que, a fs. 734 se abre la causa a prueba por el expediente N° 46.217-I teniéndose presente la documental acompañada y ordenándose producir la prueba pericial contable y testimonial ofrecida por la recurrente.

A fs. 759/764 se encuentra agregado el informe pericial contable ordenado en autos y a fs. 778/779 obra la testimonial del Sr. Juan Bautista de Benedictis.

A fs. 852 se clausura el período probatorio en las presentes actuaciones y se eleva la causa a consideración de la Sala “B”.

A fs. 858 obran agregados los alegatos producidos por el Fisco Nacional.

Finalmente, a fs. 862 se llamaron los autos para sentencia.

IV.- Que corresponde a este Tribunal entrar a analizar la causa de acuerdo a los términos en que ha quedado trabada la litis.

En principio, debe precisarse que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones, sino tan sólo pronunciarse acerca de aquellas que estimen conducentes para sustentar sus conclusiones (conf. C.S.J.N., in re: “Sopes, Raúl Eduardo c/ Administración Nacional de Aduanas”, sentencia del 12/2/87, “Stamei S.R.L. C/ Universidad de Buenos Aires s/ Ordinario”, sentencia del 17/11/87, C.N.C.A.F., Sala V, in re “Werner Tomás M. c/B.C.R.A. s/ Proceso de Conocimiento”, sentencia del 27/4/98 y “Congelados Macchaiavello y Cía. S.A.” del 26/4/2007, entre otros).

V.- Conforme surge del informe final de inspección se observa que la actora durante los ejercicios fiscales referidos, registró compras y gastos vinculados a operaciones supuestamente concertadas con proveedores considerados apócrifos.

En función de la información recabada durante las tareas efectuadas, se concluyó que los referidos proveedores no poseían capacidad operativa para efectuar las operaciones en cuestión, por lo que no se pudo demostrar que las operaciones efectuadas fueron efectivamente realizadas.

Ello así, surgieron diferencias a favor del Fisco Nacional, las cuales no fueron conformadas en relación en el

Impuesto a las Salidas No Documentadas.

Por lo tanto, se determinó el carácter de apócrifo bde los proveedores que se detallan a continuación atento haberse detectado las siguientes irregularidades:

En el caso del proveedor Cipriani Luciano - CUIT N° 20-20298228-0, se detectó registrada una (1) factura emitida por éste en el período analizado con fecha 27/03/09, factura N°0001-00001103 por un monto total de $14.999,99. La CUIT se encontraba inactiva. La actividad que declara es de servicios empresariales ncp, de publicidad, confección prendas de vestir, fca productos de tejeduría, desde 04/2009.

Se encuentra inscripto en AFIP desde 05/1994, en IG, IVA, y fue dado de baja el 06/2012. Está incluido en base Apoc por *"falta de capacidad económica y financiera y prestanombre"* detectado el 23/10/2007, cargado el 23/07/2010).

De la vista del cuerpo de antecedentes se observa que funcionarios de AFIP reunidos con el Sr. Cipriani, dejaron constancia de sus manifestaciones, a saber: que es empleado en relación de dependencia en la "Farmacia Maipu" de Vodanovich, Silvina CUIT 27-17054220-2, desde aprox. 10 años, que nunca desarrolló ningún tipo de actividad a nombre propio en el mismo período, que nunca realizó actividades tales como: a) servicios de publicidad, b) servicios empresariales n.c.p., c) confección de prendas de vestir, d) fabricación de productos de tejeduría; que en el mes de octubre del 2007 se había inscripto ante la AFIP en el IVA y en el Régimen de Trabajadores Autónomos para realizar la actividad de intermediación en venta de publicidad que nunca desarrolló, y que tampoco solicitó impresión de facturas.

Finalmente manifiesta textualmente "*...que cualquier factura que tenga mi nombre como emisor son truchas...".*

Se requirió por escrito a El Rápido S.A., que indicara el origen de la relación comercial con cada proveedor, en la respuesta a fs. 252 del cuerpo de verificación del IG, dice: *"que el origen de la relación comercial se genera en operaciones comerciales referidas al producto que expende cada firmante interviniente o el servicio que presta…"* con lo cual no aclaró si los productos eran entregados por el Sr. Cipriani en las carreras de automovilismo o enviados por el mismo a través de intermediarios.

En atención al circuito financiero, tampoco pudo verificarse de la cancelación de la factura, atento a que una parte ($4.700.-) fue cancelada en efectivo y los beneficiarios de los dos (2) cheques supuestamente entregados para cancelar esta factura fueron (Infin Sociedad de Bolsa y Santoro Racing Brakes S.A.) los que informaron haberlos recibidos de terceros y no del Sr. Cipriani.

En atención al informe del 21/10/2014 la firma informó que *"se adjuntan algunos elementos que se realizaron como publicidad para la entrega de carreras de Buenos Aires*". Sin embargo, no aportó ningún tipo de prueba vinculado a este proveedor.

Por todo lo desarrollado y en atención a la verificación se mantienen los motivos de carga en base e-Apoc del emisor de las facturas, se concluye que la factura aportada por El Rápido S.A. es apócrifa, ya que además no pudo verificarse el circuito financiero de los pagos, ni el circuito físico de los bienes.

En cuanto al proveedor Conde Marketing S.R.L. CUIT N° 33-70871557-9, se detectaron registradas 38 facturas emitidas por éste en el periodo analizado. La CUIT se encuentra inactiva. En cuanto a las declaraciones juradas, no registra presentaciones en el IG desde el año 2010 y en el IVA desde 12/2012. Respecto del Régimen empleador, presentó hasta el 04/2012. En atención a las declaraciones juradas correspondientes a los períodos en

que fueron emitidas las facturas, registran una relación débito/crédito cercana a la unidad y el concepto facturado es "Publicidad en auto de Turismo Carretera" y "Publicidad en auto de Turismo Nacional".

Se encuentra Incluido en la base e- apoc "Sin capacidad financiera- con resistencia a la fiscalización" desde 07/2008.

Las actividades que declara son: servicios de publicidad, venta al por mayor de ladrillos, cemento, cal, arena, piedra, mármol y materiales para la construcción N.C.P, fabricación de productos textiles N.C.P, venta al por mayor de tejidos (telas), servicios relacionados con la construcción, venta al por mayor de equipos informáticos y máquinas electrónicas de escribir y calcular y promoción y producción de espectáculos deportivos.

En el marco de la fiscalización efectuada, El Rápido S.A. aportó una fotocopia de las facturas emitidas por aquella y del extracto de movimientos por proveedor.

Se verificó la registración de las facturas en el Subdiario de IVA Compras N°5 y en los asientos de los Libros Diarios aportados en soporte magnético, imputando el gasto a la cuenta "Publicidad y propaganda". En consecuencia, el crédito fiscal en IVA y el gasto contenido en cada factura se encuentran computados por la contribuyente.

De la lectura del Informe de Investigación "No aporta ningún tipo de documentación... que refleje sus ventas como así tampoco,.... documentación de compras para respaldar los créditos fiscales declarados... Resulta muy llamativo el crecimiento vertiginoso de ventas..., sin el consecuente incremento de su capacidad operativa. Si bien la contribuyente posee cuentas en instituciones bancarias, no se evidencia que a ellas se dirijan los fondos que supuestamente ha facturado a sus clientes. Los montos facturados son varias veces mayores a los movimientos bancarios que se desprenden de las cuentas bancarias que posee.

En relación al contacto con el proveedor, El Rápido S.A. informó que con quien efectuaba el intercambio comercial y otorgaba las órdenes de pago era el Sr. Juan de Benedictis (piloto de Turismo Carretera) sin embargo, este último informó a la fiscalización que no tuvo ningún contacto comercial directo con la firma El Rápido S.A.

En cuanto al circuito financiero no pudo verificarse la cancelación de las facturas, atento a que los cheques supuestamente entregados para cancelar estas operaciones no fueron cobrados por Conde Marketing S.R.L, habiéndose verificado que la mayor parte de ellos fueron canjeados en entidades de crédito.

Y por último el proveedor Fauro Miguel Ángel, CUIT N° 20-065645204, se detectaron registradas 4 facturas emitidas por éste en el periodo analizado, no tienen presentaciones en el IG desde el año 2008, en el Impuesto a los Bienes personales desde el año 2006 y en el IVA desde el 05/2009. En atención a la CUIT se encuentra inactiva y está incluido en base e-Apoc "sin capacidad económica" desde el 22/02/2010, cargado el 15/07/2010.

Conforme surge del informe que incluyó al Sr. Fauro en la base e-Apoc, este proveedor manifestó que su actividad es la preparación de chasis de competición en un taller de Villa Carlos Paz, concluyendo que su actividad real es la de mecánico. Expresa que no tiene acceso a medios de pago, ni a facturas emitidas, como así tampoco a comprobantes de sus proveedores, clientes; razón por la cual no se pudo verificar inconsistencias entre la actividad declarada y lo facturado.

En conclusión, a partir de elementos probatorios reunidos, como así también las manifestaciones del contribuyente verificado, que fue utilizado como usina (proveedor ficticio/prestanombre presuntamente por personas de la Pcia. de Bs As., ratificando de esta manera su condición de apócrifo.

Respecto a este proveedor, la contribuyente aporta en el transcurso de la fiscalización, original de las facturas, que respaldarían el gasto computado. El concepto facturado es "Servicios De Publicidad En Eventos Deportivos". Se verificó su registración en el libro IVA compras y en el libro Diario Gral.

Aporta, además recibos cancelatorios y extracto bancario donde consta el débito de los cheques con que se cancelaron las operaciones.

Se circularizó al Bco Francés y al Bco Río, solicitando frente y dorso de los cheques cancelatorios, dichos cheques son emitidos a la orden de Fauro, Miguel y ninguno de ellos es cobrado por él. De los cobradores de los cheques se observa que la mayoría son financieras.

En conclusión, de acuerdo a toda la evidencia reseñada se estableció el carácter de apócrifas de las facturas en las que constan como emisores Cipriani Luciano, C.U.I.T. 20-20298228-0, Fauro, Miguel Ángel, C.U.I.T. 20-06564520-4 y Conde Marketing S.R.L., C.U.I.T. 33-70871557-9. Con relación a los circuitos de pagos, se observa que todas las operaciones supuestamente realizadas (según las facturas) con dichos proveedores han sido canceladas mediante cheques y que los mismos se encuentran debitados de las cuentas corrientes de la contribuyente.

Además, que las facturas canceladas con los cheques considerados salidas no documentadas, se encuentran incluidas en las cuentas "Publicidad y Propaganda" registradas en los Libros Diarios de la firma, cuyos resultados coinciden con los consignados en los Estados de Resultados al 31/05/2009, al 31/05/2010 y al 31/05/2011 aportados y los cuales, a su vez son los computados en las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2009, 2010 y 2011.

Por último, cabe indicar que la recurrente ha conformado los ajustes en el IVA y en el Impuesto a las Ganancias, que provienen de la impugnación de proveedores que incluyen a aquellos que dieron origen a la determinación del Impuesto a las Salidas No Documentadas.

VI.- Que, con respecto a los planteos de inconstitucionalidad que formula la parte actora en relación a la R.G. 893/00 (AFIP) por violación al principio de legalidad y la del art. 37 y cc. de la Ley N° 20.628 por violar el principio de no contradicción, cabe recordar que el artículo 185 de la ley de rito, veda la posibilidad de que este Tribunal Fiscal pueda incluir pronunciamientos sobre la invalidez constitucional de leyes y sus reglamentaciones, sin que previamente la Corte Suprema se haya expedido al respecto.

VII.- Que, en relación al fondo del asunto, cabe concluir que la impugnación de dichos proveedores ha sido adecuadamente ponderada por el Organismo Fiscal, habiendo demostrado aquel la existencia concomitante de una serie de indicios comprobados, graves y precisos, que llevan a presentar un cuadro de serios reparos respecto de la validez de las facturas y la efectiva realización de las operaciones por parte de los proveedores cuestionados.

Que siendo así, en el presente contexto resulta aplicable la regla *"onus probandi incumbit ei qui dicit"*, es decir, la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos, pues como lo establece el artículo 377, C.P.C.C.N., cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción. Al ser ello así, correspondía que la actora, en ejercicio de su derecho de contradicción, acreditara la verdad de sus dichos, esto es, demostrar la existencia de sus proveedores y que ellos realizaron operaciones que se intentan probar mediante la documentación exhibida (cfr. “Molla, Pedro José”, TFN, Sala A, 27/03/2002, confirmado por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Cont. Adm. Federal, Sala IV, 27/04/2007). Si bien el organismo fiscal no puede colocar en cabeza del contribuyente una obligación fiscal de control a título de obligación delegada o sustitutiva de sus propias obligaciones referidas a este aspecto, lo cierto

es que los indicios reunidos por el Fisco Nacional son suficientes para dudar de la realización de las operaciones, por los proveedores impugnados siendo la recurrente la que carga con la prueba de demostrar lo contrario.

Que cabe precisar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reconocido que las exigencias derivadas del art. 377 del CPCCN deben ser interpretadas en armonía con la presunción de legitimidad del acto administrativo de determinación de oficio, a fin de que el Estado no termine obligado a demostrar, en cada caso, la veracidad de los hechos en los que se asienta, cuando, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio (Fallos 328:53).

Que cuando se presentan impugnaciones fundadas, donde han surgido distintos elementos que podrían dar lugar a la existencia de una maniobra fiscal, el contribuyente tiene, inexcusablemente, que recurrir a todos los medios de prueba que estén a su alcance para reconstruir y acreditar fehacientemente distintos aspectos que si bien no obligatorios en principio, pueden concurrir a derrumbar la tesis fiscal dotando a las facturas cuestionadas de un soporte extra fiscal, más propiamente comercial, que les devuelva su verosimilitud. Queda claro que ello no puede realizarse por medio de afirmaciones genéricas o dogmáticas formuladas en abstracto (apelando a la "actividad del apelante" u otros conceptos similares), sino por medio de documentación u otras pruebas fehacientes en tal sentido.

VIII.- Que, entrando al análisis de los ajustes efectuados por el Fisco Nacional en materia del Impuesto a las salidas no documentadas en relación a la facturación impugnada, corresponde señalar que como con acierto lo expresara el Dr. Torres, se trata de *"un impuesto proporcional y real a la renta neta presunta que se atribuye al beneficiario oculto. Pero esta misma ocultación ha llevado al legislador a adoptar un arbitrio técnico de inobjetable razonabilidad, cual es el de indicar como sustituto tributario al pagador de la erogación quien desplaza así en la relación jurídica impositiva al verdadero contribuyente, esto es el beneficiario oculto o sustituido tributario*" y recuerda que "el sustituto tributario debe ingresar el pago definitivo por la salida no documentada en el término de quince días desde que la erogación se efectuó (art. 52, último párrafo del decreto reglamentario)" (Torres, A.; "Salidas no documentadas", D.T.E., setiembre 1990; pg. 232).

Que, al respecto cabe señalar que más allá de la carencia absoluta o simple falencia en la documentación que haga presumir su falsedad, debe analizarse si el pago es real (pero no deducible ni generador de crédito fiscal) o directamente simulado. Tener un comprobante de una erogación falsa equivale jurídicamente a no tener ninguno, desde que no puede identificarse, ni en un supuesto ni en otro, fehacientemente, al receptor de dicho pago.

Que, en estas condiciones, siguiendo la jurisprudencia de la Corte Suprema, cabe concluir que el hecho de la carencia o falencia de la documentación de la erogación tiene la virtud de dar nacimiento a la obligación fiscal de pagar el gravamen previsto en el artículo 37 de la ley del impuesto.

Al respecto resulta de aplicación la doctrina jurisprudencial sentada por la Corte Suprema de Justicia en la causa "Red Hotelera Iberoamericana S.A", sentencia del 26/8/2003, donde sostuviera que *"Que en tales circunstancias resulta aplicable lo dispuesto por el artículo 37 de la ley del impuesto a las ganancias (t.o. en 1986 y sus modif.), ya que debe interpretarse que una salida de dinero carece de documentación -a los fines de esa norma- tanto cuando no hay documento alguno referente a ella, como en el supuesto en que si bien lo hay, el instrumento carece de aptitud para demostrar la causa de la erogación e individualizar -al tratarse de actos carentes de sinceridad- a su verdadero beneficiario."*

Con respecto a los agravios de la recurrente por cuanto sostiene que en el caso los pagos correspondientes a las facturas impugnadas por el Fisco, se encuentran acreditados y que por lo tanto no pueden ser consideradas como

salidas no documentadas, desde que es posible conocer a quien resulta ser el beneficiario definitivo y efectivo del importe, cabe señalar que la doctrina jurisprudencial sentada por la Excma. Corte Suprema de Justicia en la causa "Red Hotelera Iberoamericana S.A", antes citada, *que "...los hechos probados en la causa llevan a coincidir con el criterio del organismo recaudador en cuanto a que los pagos efectuados ... carecen de documentación respaldatoria válida, ya que los instrumentos respectivos no son aptos para determinar cuál fue la contraprestación que la empresa actora recibió por ellos ni para individualizar al verdadero beneficiario de las erogaciones, más allá de quienes nominalmente recibieron los fondos. En efecto, al haberse realizado actos y emitido documentación carente de sinceridad, se ignora cuál ha sido la operación económica realmente realizada..., y quiénes y en qué proporción han obtenido beneficios pecuniarios de ella."*.

Que, esta posición se ve corroborada por la misma Corte Suprema de Justicia el 27/9/2011 al resolver in re "Interbaires S.A. (TF 15.828-I) c/ DGI", donde compartió los fundamentos expuestos por el dictamen de la Procuradora Fiscal, resolviendo a favor de la procedencia del ajuste y devolviendo los autos a la Cámara para que se pronuncie sobre la multa que el organismo fiscal pretende aplicar sobre tal concepto.

En el citado dictamen se sostuvo que *"Ha interpretado el Tribunal que una salida de dinero carece de documentación, a los fines de la aplicación del art 37 de la ley del impuesto a las ganancias, tanto cuando no hay documento alguno referente a ella, como en el supuesto en que, si bien lo hay, el instrumento carece de aptitud para demostrar la causa de la erogación e individualizar -al tratarse de actos carentes de sinceridad- a su verdadero beneficiario (Fallos: 326:2987, cons. 18°)."*

"De lo expuesto se colige que ambos aspectos -la debida identificación de los beneficiarios y la demostración de la causa de la erogación- adquieren una importancia capital para dilucidar la aplicación del instituto."

"Por el contrario, advierto que la cámara realizó un estudio parcial y sesgado de la cuestión en un doble aspecto. Por un lado, tuvo por individualizado al beneficiario de los pagos únicamente sobre la base del informe pericial contable producido en la misma, cuyo contenido, a mi modo de ver, resulta notoriamente insuficiente para tal fin. Por el otro, omitió todo análisis respecto de la causa de las erogaciones impugnadas."

"*En efecto, como lo reconoce el propio pronunciamiento recurrido, el informe pericial se limitó a especificar que la actora llevaba sus libros en legal forma, que los pagos efectivamente se realizaron, que se emitieron los comprobantes y facturas respectivos, que ellos fueron debidamente registrados, que se practicaron las retenciones del impuesto a las ganancias por esos abonos y que ellas. fueron ingresadas al Fisco. Observo que con estas aseveraciones habrá quedado eventualmente acreditada la salida del dinero mas no, como era menester, la individualización de su receptor ni tampoco la real existencia y la materialidad de las operaciones que originaron ese movimiento de fondos."*

Allí se agrega que *"...frente a la impugnación que el Fisco Nacional realizó de la documentación en trato, basada en razones sustantivas y no en meras cuestiones formales, estimo -como también oportunamente lo señaló el Tribunal Fiscal (cfr. fs. 597 vta.)- que estaba a cargo del contribuyente el deber de individualizar al beneficiario de las salidas no documentadas no sólo nominalmente, sino también por medio de la acreditación de la realidad de los servicios prestados, (Fallos: 326:2987, cons. 17°)..."*.

"En síntesis, 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), carga con la que no cumplió, por lo que, según estimo, su suerte adversa en

esta controversia queda definitivamente sellada."

Se agregó además que *"En concordancia con lo resuelto por V.E. en Fallos: 326:2987 (en especial, cons. 10), pienso que este simple acto de cobro bancario ... no puede mejorar la suerte de la impugnación basada en la total orfandad probatoria en torno a los referidos servicios concretos que se dicen haber prestado."*

Que como puede apreciarse, no existen elementos de juicio contundentes que permitan identificar sin hesitación al verdadero beneficiario de las erogaciones siendo que todas las operaciones realizadas (facturas) con dichos proveedores han sido canceladas mediante cheques, y que los mismos se encuentran debitados de las cuentas corrientes de la contribuyente.

Con relación al agravio de la recurrente respecto del proveedor Luciano Cipriani en el sentido que la operación involucró la adquisición de bienes (gorras, bolígrafos, llaveros, pulseras) y por ende habría que aplicar la excepción del artículo 38 de la ley del gravamen, cabe indicar que el concepto facturado es de "servicios de distribución de merchandising". Pero además es de mencionar en el Impuesto a las Ganancias, el correspondiente gasto con tal proveedor había sido impugnado por el Fisco y la recurrente lo consintió. Con lo cual, no puede precisarse el real concepto de la erogación realizada.

Por último y respecto de la prueba producida en estas actuaciones, cabe indicar que ni la pericial contable ni la testimonial arrojan elementos que permitan concluir que las operaciones hayan existido y que los verdaderos beneficiarios de los pagos hayan sido los proveedores considerados apócrifos. No surge de dichos elementos documentación o evidencia concreta más allá de los dichos respecto de la existencia de las operaciones –y la real capacidad operativa y/o económica de los proveedores para realizarlas- ni que dichos proveedores hayan sido efectivamente los beneficiarios de los pagos.

Que, en función de ello, cabe confirmar el ajuste determinado por el Fisco Nacional en el Impuesto a las Ganancias– Salidas no Documentadas-, con costas.

IX.- Que en relación a los intereses resarcitorios sólo cabe su confirmación, 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. CSJN, Citibank NA c/ DGI, 01/06/2000).

X.- Que por ultimo corresponde analizar el aspecto infraccional y cabe señalar que el Fisco Nacional encuadró la sanción en el artículo 46 de la Ley de rito, con las presunciones del artículo 47 incs. b) y c) de la citada normativa.

Que con relación a la multa por defraudación debe dejarse sentado que cuando se pretende aplicar las sanciones previstas en el artículo 46 de la ley de rito, ello exige del Ente Recaudador acreditar no sólo la conducta omisiva del gravamen, sino, también, el proceder engañoso o malicioso mediante hechos externos y concretos. Para facilitar la probanza de tal elemento subjetivo el legislador estableció presunciones (artículo 47 de la ley ritual). En las mismas, a partir de un hecho cierto que debe ser probado por el Organismo fiscalizador (los descriptos en sus incisos) se deriva la afirmación sobre la probabilidad de la existencia de otro hecho (que ha existido la voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas), lo que posibilita tener por cierto que se obró en fraude al Fisco.

En el tal sentido lo ha entendido la Alzada al afirmar que *"el ilícito tipificado en el artículo 46 de la ley procedimental requiere la realización de una conducta que debe ir acompañada de tres elementos, a saber: a) la existencia de un ardid o engaño desplegado por el sujeto activo del ilícito; b) un error en la víctima del ilícito y*

c) la existencia de una lesión ocasionada al patrimonio del sujeto pasivo del ilícito. A ello, el artículo 47 incorpora una serie de presunciones legales "iuris tantum" tendientes a invertir la carga de la prueba del elemento subjetivo de la defraudación tributaria. Esto es, que la consecuencia de la existencia de estas presunciones legales consiste en que una vez que el Ente Fiscal probó que se configura alguno de los casos previstos en los cinco incisos que contiene la norma citada, se presume que el infractor ha tenido dolo de realizar la defraudación y será éste quien deberá probar la inexistencia de dicha intención dolosa" (Batello, Tarcisio Ludovico - CNFED. CONT. ADM. - SALA V – 29/3/1999).

Que, por su parte, tal como sostuvo la Sala V in re "Italiano, Antonio Alberto" (12/02/2008) cabe dejar en claro que aceptar la procedencia de esta clase de presunciones, no importa desconocer la doctrina acuñada por nuestro Máximo Tribunal, en la que ha plasmado en forma indubitada el principio de culpabilidad subjetiva como única posibilidad para la aplicación de sanciones (Fallos: 282:193; 284:42; 289:336; 290:202; 292:195; entre muchos otros). En efecto, en el precedente "Mazza, Generoso" la Corte inequívocamente expresó que las presunciones no pueden servir de fundamento de la culpabilidad del infractor debido a que la ley vigente al tiempo de los hechos no las establecía ni concretamente les asignaba dicho efecto, circunstancia que cambió con posterioridad al ser modificado el texto de los artículos 46 y 47 de la ley por la ley 23314. b) En segundo lugar, en razón de la heterogeneidad de las infracciones administrativas y de las consiguientes dificultades para establecer un régimen unitario para juzgar las conductas reprimidas por el derecho administrativo sancionador, tampoco corresponde excluir de plano la posibilidad de presumir la culpabilidad en base a hechos directos mediante un enlace preciso y fundado en una serie de indicios efectivamente probados. Ello es así siempre que el órgano sancionador haga explícito el razonamiento en virtud del cual, partiendo de tales indicios, obtiene la conclusión de que la conducta del infractor es reprochable (así lo ha entendido también esta Sala "B" in re "Triunfadores S.A." del 18/11/2008; y "Tamalet, Jorge Omar" del 15/04/2009, entre otros).

Cabe destacar que la valoración que realiza el organismo se refiere a circunstancias tipificantes que luego de probar el soporte fáctico de las presunciones aplicadas permite inferir la conducta dolosa que, efectivamente, es la que corresponde asignar como resultado de los hechos y fundamentaciones alegados por el ente recaudador. Dicha valoración, provoca la convicción de que la vulneración del bien jurídico se produjo no sólo con conocimiento sino también con la voluntad del sujeto, a través de una conducta defraudatoria.

Que no puede negarse que la pretensión penal fiscal deriva de atribuir actos fraudulentos, claramente determinados y fundados en la respectiva resolución y que particulariza en el ajuste practicado, todo lo cual llevó a considerar que el comportamiento observado por la encartada ha asumido el carácter de fraudulento. Cabe destacar, en este orden de ideas, que la conducta de la recurrente constituye una maniobra por la que se perjudicó al Fisco Nacional, por lo que ha sido correctamente subsumida en la figura prevista en el citado artículo 46.

En otro orden, en cuanto a la pretensión de la parte actora de reencuadrar la conducta en el art. 45 de la Ley 11.683, resulta improcedente toda vez que se encuentran acreditados los extremos de la materialidad de la infracción y su calificación dolosa a la luz de la normativa vigente.

Que en virtud de lo expuesto y de acuerdo con las circunstancias analizadas en las presentes actuaciones se han concordado elementos suficientes para tener por configuradas las sanciones impuestas en el marco de los artículos 46 y 47 incisos b) y c) de la ley de procedimiento fiscal y no existiendo elementos que justifiquen lo contrario, corresponde confirma la multa aplicada al contribuyente de autos en los actos que se recurren.

Tal como lo sostuvo la Sala "B" de este Tribunal al sentenciar, entre otras, las causas "Correo Argentino S.A." de fecha 25/10/04, "Translavial S.A." de fecha 21/11/2005 y más recientemente con la actual composición de la Sala

en “SA Importadora y Exportadora de la Patagonia” de fecha 26/03/2019, el instituto previsto por el artículo 37 de la ley del impuesto a las ganancias, conforme el criterio sustentado por la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos “Radio Emisora Cultural S.A.”, del 9/11/00, y “Red Hotelera Iberoamericana S.A.”, del 26/8/2003, es un tributo, que debe ser ingresado por quien hace la erogación, debiendo hacerlo a título propio. En estas condiciones, siguiendo la jurisprudencia de la Corte Suprema, cabe concluir que el hecho de la carencia o falencia de la documentación de la erogación tiene la virtud de dar nacimiento a la obligación fiscal de pagar el gravamen previsto en el artículo 37 de la ley del impuesto, cuyo incumplimiento da lugar a la aplicación de las sanciones previstas en la Ley Nº 11683.

Por otra parte, la cuestión ha sido tratada por nuestro Máximo Tribunal, con fecha 12 de octubre de 2010, en los autos: "D'Ingianti, Rosario Vicente (TF 16.331-I) c/ DGI”, donde compartió los fundamentos expuestos por la Señora Procuradora Fiscal en su dictamen. Si bien en dicha causa se concluyó confirmando el fallo de la instancia anterior que revocaba la multa aplicada por el Organismo Fiscal en Salidas No Documentadas, conforme se desprende de la lectura del dictamen en cuestión, ello se fundamentó en la ausencia de una disposición que estableciera "forma" y "plazo de presentación" de la declaración jurada del impuesto a las ganancias -salida no documentada- en el período 1995, o bien especificara las boletas de depósito o los requisitos de las comunicaciones de pago que debían ser empleados para exteriorizar la obligación y satisfacerla.

En cambio, para los períodos posteriores a la vigencia de la Resolución General (AFIP) Nº 893 (esto es, 20/10/2000), conforme el dictamen de la Procuradora, dicha resolución vino a establecer la forma y plazo de ingreso, señalando que no puede discutirse que como indica el artículo 15 de la Ley Nº 11683, las boletas de depósito y las comunicaciones de pago confeccionadas por el responsable con datos que él mismo aporte tienen el carácter de declaración jurada. Siendo ello así, las omisiones, errores o falsedades que en dichos instrumentos se comprueben serían pasibles de las sanciones de los artículos 39, 45 y 46 de la ley ritual.

En virtud de lo expuesto, corresponde confirmar la multa aplicada. No obstante dicha confirmación, se estima que corresponde reducir el quantum de la multa al mínimo legal de la escala punitiva. Ello así, habida cuenta de la falta de antecedentes sumariales del contribuyente y de la ausencia de concreta justificación que amerite apartarse, bajo dicha particular circunstancia, de la razonable pauta de graduación que suministra aquella escala al establecer un mínimo y un máximo, de modo de dar al juzgador la posibilidad de sancionar con mayor monto de pena las situaciones en las que se verifiquen causas agravantes o se trate de infractores reincidentes (cfr. esta Sala, “Madero, María Silvina”, 08/06/2012; “S.A. Importadora y Exportadora de la Patagonia”, 26/3/2019), situación que, como se ha adelantado, no aparece configurada en el caso bajo análisis.

Por ello, corresponde reducir la multa al mínimo legal previsto en la escala punitiva del art. 46 vigente a la fecha de comisión de la infracción, imponiendo las costas a la actora en la proporción de la multa que se confirma y por su orden en la parte que se reduce la misma.

El Dr. Armando Magallón dijo:

I.- Que adhiero al voto del Dr. Porporatto, con la sola excepción de la confirmación que propone para la multa correspondiente al Impuesto a las Ganancias – Salidas no Documentadas (SND), aplicada con base en la imputación del tipo infraccional descripto en el art. 46 con base en la presunción contenida en el art. 47 inc. d) de la Ley 11.683 por los periodos fiscales 7 y 8/2009, 4 a 12/2010 y 01 a 5/2011 graduada en la suma de $ 1.227.318,60.-, pues entiendo que corresponde adoptar una solución diferente.

Que ya he tenido la oportunidad de abordar la cuestión en el Considerando III del voto emitido al resolver la

causa “QUERCIA, José Luis” -sentencia del registro de esta Sala “B” -con una integración diferente- fechada el 9 de abril de 2012- a los fines de postular idéntica solución para el *sub lite*, remitiéndome, mérito a la brevedad, a los fundamentos allí consignados.

II.- Que sin perjuicio de lo señalado y a mayor abundamiento de lo expresado en aquella ocasión, creo conveniente puntualizar aquí que la solución que propuse oportunamente para dilucidar la cuestión que también ahora nos convoca no depende, a mi modo de ver, de la fecha de entrada en vigencia de las disposiciones de la RG. (AFIP) 893, tal como parecería surgir de las consideraciones efectuadas en el dictamen de la Sra. Procuradora Fiscal a las cuales remitió la Corte Suprema de Justicia al emitir sentencia en el precedente “D'Ingianti, Rosario Vicente” del 12/10/2010. Entiendo que tampoco varía la situación con el dictado posterior de la RG. (AFIP) 4433/2019.

Que ello así pues, tal como señalé en “Quercia”, la imposibilidad de aplicar multas por las infracciones materiales previstas en el ordenamiento procedimental respecto del Impuesto sobre las Salidas no documentadas -en los supuestos en que las imputaciones son efectuadas bajo los mismos términos que los utilizados en estos autos- deriva del carácter del instrumento -volante de pago- con el que el tributo base de la multa debe ser cancelado, el que carece de los atributos propios de una declaración jurada determinativa.

Que no empece a dicha conclusión -según entiendo- la circunstancia de que el art. 15 de la Ley 11.683 atribuya a tales boletas de depósito y comunicaciones de pago el “carácter” de declaración jurada. En efecto, la norma aludida señala que serán pasibles de las sanciones previstas en los arts. 39, 45 y 46 *“...las omisiones, errores o falsedades* ***que en dichos instrumentos se comprueben****...”*, por lo que parece obvio que (i) sólo las deficiencias *consignadas* ***en*** *tales instrumentos* podrían generar la imputación infraccional y, (ii) la *falta de presentación* de volantes de pago ante el organismo no podría identificarse o asimilarse con errores, falsedades u omisiones *volcadas o consignadas en* ellos -según los términos expresos de la norma examinada-, pues es evidente que se trata de dos situaciones fácticas muy distintas.

Que al confrontar los términos del texto legal que regula la infracción reprochada con la concreta imputación de autos que describe la conducta de la contribuyente (ver fs. 41, 1° párrafo de la Resolución 83/2023 recurrida), *“...la rubrada no ha ingresado el impuesto que nos ocupa relativo a los pagos precitados, mediando para ello la falta de presentación de declaraciones juradas (formularios o volantes de pago) conforme lo reglamentaba la entonces vigente R.G. N° 893/00 AFIP”* puede advertirse, con meridiana claridad, que no podría ser convalidada en esta instancia, ni aún mediando la inapropiada asimilación del volante de pago a una declaración jurada determinativa. Ello así, en tanto y en cuanto no se le reprocha a la contribuyente el hecho de haber presentado documentos (comunicaciones de pago o boletas de depósito) que contengan falsedades y/o errores.

Que por su parte y en cuanto a las “omisiones” a que se refiere el citado art. 15, adviértase que según su texto las mismas deben, al igual que los errores o las falsedades, ser comprobadas “***en*** dichos instrumentos”, vale decir, que éstos deben contener a aquellos. Ergo, la norma bajo análisis no se refiere -y por ende no podría penalizar- a la omisión de presentar el comprobante de pago o boleta de depósito, omisión a la que, como medio comisivo, sí hacen referencia (cuando se trata de verdaderas declaraciones juradas determinativas) tanto el art. 46 como el art. 45 de la ley procedimental.

Que como ya se ha señalado, ninguna aplicación podría tener en la especie la previsión contenida en el art. 15 antes citado, en la medida que éste remite a situaciones fácticas -errores, falsedades u omisiones *contenidas en* boletas de depósito y/o comunicaciones de pago- que no se verifican en el caso bajo análisis.

La Corte Suprema de Justicia tiene dicho que *"La correlación entre sanción y bien jurídico es la que, con fundamento en la proscripción de la analogía, permite fundar la prohibición de que, so pretexto de interpretación, se amplíen los tipos legales a la protección de bienes jurídicos distintos de los que el legislador ha querido proteger"* (Fallos 318:207), como así también que *"La cláusula del art. 29 de la Constitución Nacional según la cual ¨los jueces no podrán ampliar por analogía las incriminaciones legales ni interpretar extensivamente la ley en contra del imputado¨, impide aumentar los supuestos susceptibles de sanción penal, más allá de los comprendidos en el precepto aplicable, entendido con el alcance que los términos en que está redactado llanamente autorizan"* (Fallos 215:23).

Que siendo así, no podría pretenderse la subsunción en el tipo infraccional del art. 46 de la conducta aquí reprochada -la omisión de ingreso del Impuesto sobre las salidas no documentadas mediando falta de presentación de volantes de pago- cuando ello no encuentra expresa previsión normativa, pues lo contrario implicaría una manifiesta y grave violación de los principios constitucionales de legalidad y tipicidad penal.

III.- Que en virtud de lo expuesto voto por revocar la multa por defraudación aplicada en la Resolución N° 446/2015 (DV RRMP), con costas.

El Dr. José Luis Pérez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Porporatto.

Por ello, por mayoría, SE RESUELVE:

Confirmar la resolución apelada en cuanto a Impuesto a las Salidas No Documentadas, intereses y multa aplicada, correspondiendo la reducción de ésta última al mínimo legal del artículo 46 de la ley procedimental. Las costas se imponen a la actora, salvo en la proporción en que se reduce la sanción aplicada, aspecto éste en que se imponen por su orden.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese. Resérvese para su posterior impresión e incorporación al expediente.

Digitally signed by Armando Magallon
Date: 2025.06.09 18:59:25 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Armando Magallon
Vocal
Vocalía IV Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2025.06.10 09:30:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Jose Luis Perez
Vocal
Vocalía V Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2025.06.10 11:48:00 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal
Vocalía VI Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.10 11:48:26 -03:00