Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-68042509-APN-VOCVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 24 de Junio de 2025

Referencia: SENTENCIA; EXPTE. N° 48.831-I (y sus acum); TRANSPORTES EL ONDA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

AUTOS Y VISTOS:

El Expte. N° 48.831-I (y sus acumulados N° 48.835-I y 48.834-I) caratulado: "TRANSPORTES EL ONDA S.A. S/ APELACIÓN"

Y CONSIDERANDO:

I.- Que, a fs. 90/118, 360/378vta., 491/509, la actora interpone recurso de apelación en los términos del artículo 76, inc. b) de la Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y modificaciones) contra las Resoluciones N° 77/2018 (DV NRRI), N° 78/2018 (DV NRRI) y 76/2018 (DV NRRI), todas de fecha 09/05/2017, dictadas por la División Revisión y Recursos I de la Dirección Regional Norte de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

En virtud de la Resolución N° 77/2018 (DV NRRI), se determinó de oficio la obligación en el Impuesto a las Ganancias – Salidas No Documentadas, por los períodos fiscales 8/2011 a 6/2012, 8/2012 a 4/2013, 7/2013 y 9/2013, por la suma de $2.597.743,23.- en concepto de capital y el monto de $5.538.245,85.- en concepto de intereses resarcitorios. Además, se le aplicó una multa de $110.290,23.- por los meses 7 y 9/2013, equivalente a tres veces del impuesto supuestamente omitido, en los términos de los artículos 46 y 47 inciso a), b) y c) de la ley de rito. Asimismo, se difirió la aplicación de sanciones administrativas en virtud de lo dispuesto en el art. 20 de la Ley 27.430 con respecto a los períodos 8/2011 a 6/2012, 8/2012 a 4/2013.

En cuanto a la Resolución N° 78/2018 (DV NRR1), se determinó de oficio con relación al Impuesto al Valor Agregado, por los períodos fiscales 7/2011 a 6/2013, la suma de $794.623,87.- en concepto de capital – cabe aclarar que únicamente los meses que arrojaron saldo a favor de AFIP son 12/2011, 01/2012 a 03/2012 - y el monto de $1.769.952,05.- en concepto de intereses resarcitorios. Asimismo, se difirió la aplicación de sanciones administrativas en virtud de lo dispuesto en el art. 20 de la Ley 27.430.

A través de la Resolución N° 76/2018 (DV NRR1), se determinó de oficio con relación al Impuesto a las Ganancias, por los períodos fiscales 2012 y 2013, las sumas de $2.091.315,71.- y $554.003,77.- en concepto de

capital y el monto de $5.030.355,26.- en concepto de intereses resarcitorios. Asimismo, se difirió la aplicación de sanciones administrativas en virtud de lo dispuesto en el art. 20 de la Ley 27.430.

En primer lugar, la actora relata que es una sociedad de tipo comercial que se dedica al transporte automotor interurbano de pasajeros.

Explica que el origen del ajuste se debió a que, a partir del análisis de la prueba documental aportada por ella y por los terceros informantes – como así también de la base de datos del Organismo – se detectó el carácter de apócrifos de 15 proveedores observados. En ese sentido relata que las impugnaciones se basaron en que dichos proveedores carecían de capacidad operativa para producir lo vendido, que se encontraban en la base e-apoc y que los cheques emitidos fueron cobrados por terceros. Por esta razón, dichas irregularidades generaron ajustes en los impuestos discutidos en autos.

Sostiene que siempre cumplió con las disposiciones que regulan el Impuesto a las Ganancias, para acceder al cómputo de las sumas abonadas como gasto. Agrega que a partir de la prueba ofrecida en el expediente administrativo tanto las compras como los servicios contratados se encuentran debidamente documentadas, aportándose los remitos, facturas y recibos que indicaba la legislación vigente.

Por otro lado, con relación a los créditos fiscales impugnados afirma que reunía la totalidad de los requisitos exigidos por las normas de la ley de IVA para acceder al cómputo de los mismos. Ello así, esgrime que los mismos fueron discriminados e imputados a los períodos fiscales en los que fueron facturados. También indica que, la documentación de respaldo se ajustaba a las normas vigentes sobre la emisión de comprobantes, que se respetó la “regla de tope” en el cómputo del crédito fiscal y que los mismos estaban vinculados con operaciones gravadas. Asimismo, informa que se encontraba inscripta como responsable inscripto y que las operaciones generaron para los vendedores o proveedores los débitos fiscales respectivos.

Aduce que recibió bienes y servicios, que abonó por ellos y que cuenta con la documentación de respaldo respectiva. Por ello, razona que no hay motivos para denegar el cómputo del gasto ni del crédito fiscal resultante.

Considera que es totalmente ajena a la relación establecida entre el Fisco Nacional y los proveedores impugnados, en virtud de que al abonar el monto de la factura se genera una obligación tributaria en cabeza de los proveedores y que son ellos quienes deben responder ante el Estado por su respectivo Impuesto a las Ganancias; agrega que no se la puede castigar por las eventuales anomalías que incurren esos proveedores.

Manifiesta que en todas las operaciones realizadas practicó todos los controles pertinentes que obligan las normas dictadas por la AFIP y pagó por cada transacción a través de los medios de pago establecidos legalmente. En ese sentido, dice que no se le puede exigir controlar el cumplimiento que los proveedores dan a sus obligaciones fiscales, esto es, si declaran o no sus impuestos, si endosan los cheques a favor de terceros, si contratan sus servicios de acuerdo a las normas vigentes o si mantienen sus domicilios fiscales actualizados, como lo exige la ley de procedimiento.

Con relación a que los cheques emitidos no fueron cobrados por los proveedores sino por terceros, pone de resalto que es totalmente ajena a este hecho. Ello, dado que actuó de buena fe conforme las disposiciones formales y materiales de las normas vigentes y que resulta ser sancionado porque su proveedor endosó el cheque a un tercero. Razona que no puede ser castigado por desconocer el funcionamiento de sus proveedores, únicamente por mantener con ellos un vínculo comercial.

Asimismo, relata que los proveedores no figuraban en la base de datos e-Apoc al momento de emitirse las

facturas ni al de hacerse su pago. Es más, solo algunos de ellos fueron incluidos con posterioridad a la fecha en que se perfeccionaron sus operaciones comerciales con ellos. Dicho extremo quedó acreditado con los CAI de las facturas impugnadas que estaban vigentes al momento de las transacciones.

Además, señala que las operaciones comerciales con sus proveedores se desarrollaron conforme las prácticas normales de mercado. Esto es que una vez efectuado el pedido, el proveedor no ve cancelada su acreencia hasta tanto entregue la mercadería o preste el servicio, por lo que siempre se aseguró de que la obligación sea cumplida por el proveedor.

En conclusión, expone que se deriva una clara falta de causa de los ajustes que se llevaron a cabo por el Fisco Nacional, ya que todas las razones argumentadas se refieren a las conductas de los proveedores y que, por tal motivo, el Ente Fiscal pretende resarcirse con su patrimonio.

Por otra parte, afirma que la pretensión del Organismo Fiscal carece de validez, y que resulta nula de nulidad absoluta e insanable, por carecer de causa válida, al ignorar los hechos de la causa y no hacer aplicación del derecho vigente. Agrega que conforme lo establece el artículo 7° de la ley 19.549, la causa y la motivación son dos elementos esenciales de todo acto administrativo. También, el artículo 14 del mismo cuerpo legal determina la nulidad absoluta e insanable del acto que carezca de dichos elementos esenciales.

Respecto del instituto de las salidas no documentadas del art. 37 de la ley del impuesto a las ganancias, sostiene que, a partir de los hechos relatados, aun cuando se pueda estimar que los pagos efectuados corresponden a salidas sin respaldo documental, debe valorarse que los mismos fueron destinados a la adquisición de bienes y servicios necesarios para mantener la fuente productora de renta, situación que no se encuentra cuestionada. Ello así, al demostrarse que las erogaciones necesariamente se destinaron a la adquisición de los bienes, la imputación efectuada con sustento en el mencionado artículo carece de sustento.

En subsidio, expone que el instituto de las salidas no documentadas resulta inconstitucional por violar el principio de no contradicción, ya que resulta difícil pensar que una erogación expuesta por un contribuyente en su contabilidad y volcada en su declaración impositiva, sí no existió y por lo tanto no puede computarse como gasto o, por el contrario, sí existió, pero no se puede identificar a su receptor, lo pone como un sujeto sustituto del impuesto que debió ser abonado por tal receptor, a la tasa máxima del gravamen.

También en forma subsidiaria plantea la inconstitucionalidad de la RG (AFIP) 893/00 por violación del principio de la legalidad puesto que, dicha norma fija la fecha de vencimiento para el ingreso del gravamen, estableciendo que debe efectuarse dentro de los quince días hábiles administrativos de producirse la erogación o salida no documentada. Por lo tanto, al no haber norma legal que diga cuando se perfecciona el hecho imponible del impuesto – al menos hasta la sanción de la ley 27.430, no puede aplicarse la RG porque no puede determinarse desde que momento se cuenta el plazo de quince días.

Con relación a la multa aplicada en la Resolución N° 77/2018 plantea la atipicidad de la conducta por inexistencia de una declaración jurada en el sentido previsto por el tipo penal del art. 46, esto es que la RG 893 del 11/9/2000 si bien contempla la forma de determinación e ingreso del impuesto previsto por el artículo 37 del impuesto a las ganancias, lo cierto es que no instrumenta una declaración jurada en el sentido de lo tipificado por el artículo 46 de la ley de rito, el cual no puede ser otro que el correspondiente a una declaración determinativa del tributo y no a una simple boleta de depósito.

Sumado a ello, señala que existe error excusable en relación a los proveedores observados que estaban en la base APOC, porque fueron incluidos con posterioridad a la contratación de los servicios, a su prestación, a su

facturación y a su a abono.

Asimismo, en ese sentido esgrime que, al momento de efectuar sus erogaciones, el Ente Fiscal iba a impugnar a posterior dichos pagos, reputándolos – por una parte – inexistentes, y por lo tanto aplicando una multa por evasión y, - por otra parte – reputándolos existentes, pero que, por no permitir identificar al sujeto receptor, debía afrontar el pago del tributo.

Por último, cita doctrina y jurisprudencia en apoyo a su postura, acompaña prueba documental, ofrece prueba informativa, pericial contable y testimonial. Hace reserva del caso federal y, finalmente, peticiona se dicte sentencia, revocando las resoluciones apeladas, con costas al Fisco Nacional.

II.- Que a fs. 263/276, fs. 386/394vta., fs. 655/663, se presenta el Fisco Nacional y contesta los recursos interpuestos por la recurrente, negando todos y cada uno de los hechos y derechos allí expuestos. Solicita se rechacen los recursos intentados con expresa imposición de costas. Cita jurisprudencia en respaldo a su criterio y hace reserva del caso federal.

III.- Que, a fs. 709, la actora acredita su acogimiento parcial a la Ley 27.653, acompañando detalle de los planes de pago y de las obligaciones regularizadas mediante constancias de fs. 703/708.

Previo traslado bajo el RE-2022-65581218-APN-SGAI#TFN el Fisco Nacional informa respecto de la presentación de la actora referida a su acogimiento a la ley 27.653 poniendo en conocimiento la adhesión por parte de la contribuyente a los planes de pagos identificados como Q221738 y Nro. P619085.

En ese sentido, informa que para el Impuesto a las Ganancias período fiscal 2012, con fecha 04/01/2022 se encuentra presentada la DDJJ rectificativa que arroja saldo $2.091.315,71 conformando el monto determinado de oficio e incluido en el plan de pagos P619085, según la Resolución N° 76/2018.

Asimismo, con respecto al año 2013, con fecha 27/04/2022 se encuentra presentada la DDJJ rectificativa que arroja un saldo de $487.542,90.- el que consta incluido en el plan de pagos Q221738. Sin embargo, destaca que el monto conformado y regularizado para el período fiscal 2013 difiere del determinado en la resolución apelada ($554.003,77.-).

Por otro lado, con respecto al Impuesto a las Ganancias Salidas No Documentadas, el Ente Fiscal manifiesta que el monto determinado para los períodos fiscales 8/2011 a 6/2012 por un total de $1.710.239,34 consta incluido en el plan P619085. También indica que para los períodos fiscales 08/2012 a 04/2013 el monto determinado de oficio es de $850.740,49 y que consta incluido en el plan de pagos Q227138. Asimismo, exterioriza que, para los meses 7/2013 y 9/2013 el monto determinado de oficio de $36.743,61 se encuentra impago.

Finalmente, en cuanto al IVA, esgrime que para el periodo fiscal 11/2012 el saldo determinado en la resolución apelada fue incluido en el plan de pagos Q221738. A su vez detalla que para el mes 1/2012 se realizaron diversos pagos por compensaciones, sin embargo, resta abonar la suma de $108.887,32. Situación similar ocurre para el 2/2012, ya que el Organismo Fiscal indica que se realizaron algunos pagos mediante compensaciones, pero que adeuda un saldo de $214.603,78 para dicho periodo.

A su vez dice que, con relación a la forma de cancelación de las obligaciones correspondientes a los periodos fiscales 12/2011 y 1 a 3/2012, surgió la necesidad de realizar adecuaciones sistémicas por pagos por compensación devenidos inválidos (fs. 710vta).

Por último, expresa que la contraparte cuenta con certificado Mi pyme, vigente.

IV.- Que, a fs. 713 este Tribunal dispuso correr traslado a la recurrente de lo manifestado por el Fisco Nacional en el RE-2022-65581218-APN-SGAI#TFN. A fs. 716 el apoderado y abogado de la recurrente renuncia al mandato ejercido en las presentes actuaciones.

A fs. 718, se resolvió citar a la recurrente a tomar intervención en las presentes actuaciones, bajo apercibimiento de continuarse la causa en rebeldía. A fs. 725 y fs. 729 se reitera la intimación cursada en fecha 1/9/2022.

Finalmente, a fs. 733/733vta. se resolvió hacer efectivo el apercibimiento dispuesto a fs. 729 y, por lo tanto, declarar a la parte actora en rebeldía.

V.- Que, a fs. 748 se resolvió requerir al Fisco Nacional que informe si el objeto apelado en las presentes actuaciones, se encuentra alcanzado por los beneficios establecidos en la Ley N° 27.743. Prórrogas mediante, el Ente Fiscal indica que el estado de los planes: *Q221738: CADUCO. Fecha de caducidad: 18/12/2022. P619085 REFINANCIADO EN LEY 27743 plan T432751: CANCELADO. (sic. fs. 790).*

VI.- Que a fs. 742 se resolvió hacer lugar a la oposición a la prueba efectuada por el Fisco Nacional, a fs. 791 se elevaron las actuaciones a consideración de la Sala “B” y a fs. 795 pasan los autos a sentencia.

VII.- 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).

Con respecto a los actos apelados en autos, en atención a una mayor claridad expositiva, conviene detallar en primer término los argumentos que llevaron al Fisco Nacional a practicar los ajustes discutidos en la presente causa.

La fiscalización fue iniciada por la División Investigaciones de la Dirección Regional Norte, en virtud de observarse una baja relación débito/crédito para la actividad comercial de la recurrente.

La auditoría detectó operaciones con 15 proveedores que la llevaron a concluir que poseen el carácter de apócrifos, en razón de considerar que no existieron elementos con entidad suficiente que permitan presumir que realmente operaron con la recurrente ni tampoco se pudo identificar el destino de los pagos efectuados.

Con relación a los proveedores impugnados, la fiscalización procedió a realizar distintas tareas para su posterior inclusión en la base e-Apoc. Los proveedores incluidos son los siguientes:

1) Bandera Graciela Beatriz (CUIT 27-16025057-2): se visitó al domicilio fiscal, en el cual el personal fiscalizador no fue atendido por persona alguna. Asimismo, se dejó notificación por art 100 de la ley de rito, solicitando que se informen las operaciones comerciales efectuadas con la parte actora. Al vencimiento no fue cumplido el requerimiento. No posee domicilio alternativo. Se corroboró la situación fiscal en las bases del

Organismo, donde solamente se verificó las presentaciones de IVA, las que no generaron saldos a ingresar desde el inicio de la actividad. No se registraron presentaciones en el Impuesto a las Ganancias. No posee bienes registrales, no posee acreditaciones bancarias.

2) Roccazzella Leonardo (CUIT 20-17316128-0): los inspectores concurrieron al domicilio fiscal y a los dos domicilios alternativos, sin embargo, en ninguno de ellos fueron atendidos por persona alguna. Se verificó que posee facturación de compras, dejando constancia que la numeración es bastante alternada, motivo por el cual se puede deducir que se efectuaron facturas a otros clientes, no poseyendo la capacidad económica para afrontar la facturación emitida. En el domicilio fiscal se procedió por art. 100 de la ley de rito, a notificar requerimiento a los efectos que se informen las operaciones comerciales efectuadas con la recurrente, no presentándose al vencimiento de requerimiento. No se registraron presentaciones en el Impuesto a las Ganancias, no posee bienes registrables y acreditaciones bancarias solo tiene en el periodo fiscal 2009.

3) Bravo Silvana Lorena (CUIT 27-36162939-1): el domicilio fiscal y el alternativo son coincidentes. Al presentarse la funcionaria de la AFIP, una mujer se identificó como la madre de la Sra. Bravo Silvana, sin brindar mayor información. Se verificó que posee facturación de compras, dejando constancia que la numeración es bastante alternada, motivo por el cual se puede deducir que se efectuaron facturas a otros clientes, no poseyendo la capacidad económica para afrontar la facturación emitida. En el domicilio fiscal se procedió por el mencionado art. 100 a notificar requerimiento a los efectos que informe las operaciones comerciales efectuadas con la recurrente, no presentándose al vencimiento de requerimiento. Asimismo, se cotejó la situación fiscal en las bases el Organismo, donde se verificó las presentaciones de IVA, las que solo generaron saldo a ingresar en los meses de enero y febrero 2015 por $3.607,65 importe irrisorio respecto a los movimientos detectados, tampoco se registraron pagos. Por otro lado, no hubo presentaciones en el Impuesto a las Ganancias y no posee bienes registrables. Tiene acreditaciones bancarias por los períodos 2012 a 2014 por importes que no tienen concordancia con su situación impositiva.

4) Rojo Micaela Magali (CUIT 27-33157167-4): al presentarse la actuante en el domicilio fiscal el encargado del edificio no se identificó y manifestó que en esos departamentos no había persona alguna que respondiera a ese nombre. Se concurrió al domicilio alternativo pero la funcionaria no fue atendida por persona alguna. Posee facturación de compras, dejando constancia que la numeración es bastante alternada, motivo por el cual se puede deducir que se efectuaron facturas a otros clientes, no poseyendo la capacidad económica para afrontar la facturación emitida. En el domicilio fiscal se procedió por art. 100 a notificar requerimiento, a los efectos que informe las operaciones comerciales efectuadas con la recurrente, no presentándose al vencimiento de requerimiento. Asimismo, se verificó la situación fiscal en las bases el Organismo, donde se detectaron las presentaciones de IVA, las que no generaron saldos a ingresar desde el inicio de la actividad a la fecha. Por otro lado, no hubo presentaciones en el Impuesto a las Ganancias y no posee bienes registrables. Posee acreditaciones bancarias por los períodos 2011 y 2012 por importes que no guardan concordancia con su situación impositiva.

5) Galucci Haydee (CUIT 27-02742031-7): la actuante en el domicilio fiscal fue atendida por una señora que manifestó que la Sra. Galucci vive allí, no realizando otra acotación. En el domicilio alternativo se observó que hay una casa que se encuentra en venta. Se verificó que posee facturación de compras, dejando constancia que la numeración es bastante alternada, motivo por el cual se puede deducir que se efectuaron facturas a otros clientes, no poseyendo la capacidad económica para afrontar la facturación emitida. En el domicilio fiscal se procedió por el mencionado art. 100 a notificar requerimiento, a los efectos de que informe las operaciones comerciales efectuadas con la recurrente, no presentando al vencimiento de requerimiento. Asimismo, se cotejó la situación fiscal en las bases el Organismo donde se encontraron las presentaciones de IVA, las cuales generaron saldos irrisorios en relación a los montos facturados. No registra presentaciones en el Impuesto a las Ganancias, no

posee bienes registrables. Tampoco tiene acreditaciones bancarias.

6) Cisneros Miguel Ángel (CUIT 20-11758919-7): en el domicilio fiscal la fiscalizadora fue atendida por un señor que manifestó ser el Sr. Cisneros, quien no se identificó. Los importes facturados son elevados teniéndose en cuenta la vivienda verificada. En el domicilio fiscal se procedió por el art. 100 mencionado a notificar requerimiento, a los efectos de que informe las operaciones comerciales efectuadas con la recurrente, no presentando al vencimiento el mismo. Asimismo, se cotejo la situación fiscal en las bases el Organismo donde se verificó las presentaciones de IVA, las que generaron saldos irrisorios respecto a los montos facturados. Registra presentaciones en el Impuesto a las Ganancias. No posee bienes inmuebles ni acreditaciones bancarias. Registra un vehículo Renault Sedan 4 puertas modelo 2009.

7) Silvente Victor Hugo (CUIT 20-14306021-8): los actuantes no pudieron localizar a persona alguna en el domicilio fiscal, el cual se trata de una casa con garaje. El importe total facturado a la recurrente es de $1.682.526,78.- que resulta elevado para la capacidad económica financiera del proveedor. En el domicilio fiscal, se procedió por el citado art. 100 a notificar requerimiento a los efectos que informe las operaciones comerciales efectuadas con la recurrente, no presentando al vencimiento. Asimismo, se cotejó la situación fiscal en las bases el Organismo donde se verificó las presentaciones de IVA, las que no generaron saldos a ingresar. No registra presentaciones en el Impuesto a las Ganancias. No posee bienes inmuebles ni acreditaciones bancarias.

8) Hewitt Oil Co S.A. (CUIT 30-71158922-4): en el domicilio fiscal los actuantes visualizaron una casa en primer piso construida sobre un local, donde no se localizó al proveedor, motivo por el cual se notificó conforme el citado art. 100. En el domicilio alternativo se visualizó una casa de dos plantas, donde tampoco la funcionaria fue atendida por persona alguna.

En el domicilio fiscal, se le notificó requerimiento peticionándole las operaciones comerciales que efectuó con la parte actora. Al vencimiento, se presentó el presidente de la firma acreditando su personería y en esa oportunidad aportó las facturas emitidas a la parte actora. Asimismo, se verificó la situación fiscal en las bases del Organismo, donde se cotejaron las presentaciones de IVA, determinando saldos irrisorios a abonar y comprobándose que los pagos efectuados son inferiores a las obligaciones determinadas. Se observan presentaciones del Impuesto a las Ganancias, pero no se realizaron los pagos. No posee bienes registrables y las acreditaciones bancarias para los periodos fiscales 2011 a 2015 ascienden a $27.644.350.

9) Pisandeli Publicidad S.A. (CUIT 30-71225831-0): en el domicilio fiscal se le notificó requerimiento peticionándole las operaciones comerciales que efectuó con la actora. Se deja constancia que el domicilio fiscal pertenece al estudio contable de Alann Yarde Buller, quien firma como administrador contable de la proveedora. En la respuesta al requerimiento se aporta un listado con las operaciones de ventas efectuadas a la actora por los periodos fiscales 01/07/2011 a 30/06/2013 y recibos de cobros, donde detalla los cheques con los cuales fueron canceladas las operaciones, no aportando facturas de los servicios prestados.

En el domicilio alternativo donde se constituyó la actuante se informa que el encargado del edificio manifestó que desconoce la sociedad.

Asimismo, conforme las bases el Organismo se verificó las presentaciones de IVA, los que generaron saldos irrisorios, desde el inicio de su actividad a la fecha. Se observó que dichas obligaciones fueron canceladas. No hay presentaciones en el Impuesto a las Ganancias y no posee bienes inmuebles. Posee un automotor Volkswagen sedán 4 puertas, modelo 2013. Tiene acreditaciones bancarias por un importe de $1.105.207.

10) Pisandelli Alfredo Fabian (CUIT 20-23856481-7): la fiscalización concurrió al domicilio de la calle

Echeverría 2030 – piso 5 dpto. B de CABA. Se circularizó al proveedor, dejándose constancia que aportó un detalle de las operaciones realizadas con la fiscalizada por el período 01/07/2011 a 30/06/2013 y un recibo N° 0000-00002052 por el importe de $242.000. La circularización fue respondida por el Sr. Alan Yarde Buller autorizado y contador del contribuyente, el cual mencionó que por la situación personal del mismo se obliga a operar con las cuentas bancarias de su cónyuge.

Por otro lado, no exhibió comprobantes de compras y/o gastos, por lo que los créditos fiscales no pudieron ser ratificados ni verificados.

Asimismo, fue encuadrado con la condición de usina única actividad ventas de facturas. Se encuentra inscripto en el Impuesto a las Ganancias desde el 04/2003, registrando presentaciones de declaraciones juradas hasta el año 2013, el último pago se verifico en el 2006. Las declaraciones juradas correspondiente a los periodos fiscales 2007 a 2013 poseen saldos a favor del contribuyente, observándose una relación entre los ingresos y gastos que generan una baja rentabilidad.

Con respecto al IVA se encuentra inscripto desde el 21/04/2003. Las declaraciones juradas poseen una baja relación entre el débito-crédito fiscal que oscila entre el 1% y el 2%.

Con relación a los aportes de seguridad social se encuentra inscripto en el gravamen desde el 03/1996 registrando pagos hasta el 07/2003, presentando baja definitiva de este impuesto.

No posee inmuebles. Registra un automotor Ford Palio Fire Sedan de 5 puertas del año 2005, siendo su valuación $50.000. Posee titularidad en varias cuentas bancarias en diversos bancos.

Por las irregularidades detalladas, el Fisco Nacional procedió a incorporarlo en la base e-fisco e impugno los créditos fiscales de las facturas de compras.

11) Avalos María Elisa (CUIT 20-06230766-3): conforme surge del sistema registral posee estado erróneo del domicilio y cuenta con baja de impuestos por decreto 1299/98. A su vez del propio sistema surge un domicilio inexistente.

Presenta IVA desde 10/08 a 03/11 generando solo saldo a pagar en 02/09 por $11,05 y 08/09 por $19. No posee nómina salarial ni tampoco bienes registrables.

En el domicilio fiscal no se pudo realizar la notificación ya que se trata de calles de tierra que pertenecen a una villa de emergencia.

Asimismo, del legajo del contribuyente surge un contrato de locación por el inmueble correspondiente al domicilio fiscal, siendo el locador Guillermo Rodríguez (DNI 8.392.221) – consultada la base de datos – surge que el titular del inmueble se encuentra en la base e-apoc no siendo el titular del inmueble nombrado.

De acuerdo a las irregularidades detectadas y observándose que la contribuyente no muestra indicios de actividad, ni capacidad económica ni financiera para haber prestado los servicios facturados, siendo utilizada al solo efecto de facturar crédito/gasto no legítimo, el Fisco Nacional procedió a impugnar los créditos fiscales de las facturas de compras con dicho proveedor.

12) Gómez Matías Gabriel (CUIT 23-27112847-9): al presentarse la fiscalización en el domicilio fiscal declarado encontraron que el mismo correspondía a un local comercial – precisamente una ferretería-. El personal

fiscalizador también concurrió a los domicilios alternativos declarados en el padrón del contribuyente, pero tampoco pudieron localizarlo, ya que era una zona con numerosos terrenos baldíos.

Se observan presentaciones de DDJJ del IVA por los periodos fiscales 08/2006 a 04/2012, la relación debito crédito es igual a 1, los pagos por dichas DDJJ promedian los $500. Con respecto al Impuesto a las Ganancias se observan presentaciones en el período 2006, 2007, 2008 y 2010 con ingresos exiguos.

No posee personal en relación de dependencia ni inmuebles. No posee acreditaciones bancarias. Cuenta únicamente con una moto modelo 2006 de escaso valor.

Por las irregularidades detalladas, el Fisco Nacional impugnó los créditos fiscales de las facturas de compras.

13) Suarez Maria Angélica (CUIT 27-29301637-8): en el domicilio fiscal se le notificaron dos requerimientos impositivos, al vencimiento del plazo no se dio cumplimiento con los mismos.

También se concurrió al domicilio alternativo, los actuantes fueron atendidos por un portero eléctrico por distintas personas que no se identificaron y que, manifestaron que desconocían a la proveedora en cuestión.

Posee cuentas bancarias en el Banco Santander Rio y Banco Comafi. Del primero de ellos – conforme los extractos bancarios – se verifica que existen movimientos de escasa cuantía. Por otro lado, del Banco Comafi se detectaron depósitos en efectivo, de cheques y transferencias bancarias. Asimismo, los débitos de dicha cuenta fueron por pago de impuesto y de cheques.

Con respecto a la conducta fiscal se observa que en el Impuesto a las Ganancias se encuentra activo desde el 01/2012 no verificándose presentaciones ni pagos. Con relación al IVA se encuentra activo desde el 01/2012, del análisis de los períodos verificados se desprende que por el período 01/2012 a 12/2013 la relación debito-crédito tiende a 1, no encontrándose presentaciones de declaraciones juradas por el período 01/2014 en adelante.

Se encuentra dado de alta en aportes de la seguridad social autónomos, desde el 01/2012 verificando el único pago en dicho período.

No posee bienes registrables a su nombre ni tampoco empleados en relación de dependencia.

Por las irregularidades detalladas, el Fisco Nacional impugno los créditos fiscales de las facturas de compras.

14) D’Angelo Walter Javier (CUIT 20-23603929-4): en el domicilio fiscal se visualizó un comercio con la eyenda “Walter C y G Group”, en el cual no se pudo localizar al proveedor. Se le realizó requerimiento el cual no fue cumplimentado. El mismo fue reiterado y tampoco fue contestado.

Presenta declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias sin movimientos, mientras que recién en 2011 exteriorizó ingresos gravados. No se observan pagos de este tributo.

Con relación al IVA, presentó todas las declaraciones juradas con montos de ventas significativos, pero a su vez se observó que la relación entre el débito fiscal y el crédito fiscal genera una rentabilidad casi nula.

Presenta declaraciones juradas de SUSS (F931) con un empleado en relación de dependencia.

De las tareas de fiscalización se concluyó que el titular no registra pagos desde su inscripción a la fecha, no posee acreditaciones bancarias desde el 2009 al 2012. No tiene capacidad operativa, ni infraestructura y no posee bienes

registrables que justifiquen el desarrollo de la actividad. A mayor abundamiento cuenta con un solo empleado en relación de dependencia y no cuenta con medios necesarios para desarrollar tareas.

A partir de allí el Ente Fiscal concluyó que se trataría de una “usina empresa desactivada” que discontinuo su actividad sin tramitar la baja, siendo utilizada al solo efecto de facturar crédito/gasto ilegitimo. Por ello, procedió a impugnar los créditos fiscales de las facturas de compras con el mencionado proveedor.

15) Lucarelli Gaston Ariel (CUIT 20-34137228-4): en el domicilio fiscal se encontró un local comercial dedicado a la venta de repuestos de automotor, donde los actuantes fueron atendidos por el Sr. Pérez Leonardo quien manifestó que en el mismo desarrolla actividades su padre, habiendo iniciado actividades en el lugar en 05/2013.

Asimismo, informó que el local es alquilado, también indicó que desconoce al Sr. Lucarelli Gaston. En el domicilio legal los actuantes fueron atendidos por un Sr. llamado Jorge Ragni quien manifestó ser el abuelo del Sr. Lucarelli informando que este último no habita en el lugar desde hace aproximadamente 8 años, desconociendo su domicilio actual.

Por otro lado, posee cuentas bancarias, pero registra movimientos solo en el año 2013 por un monto muy inferior a las ventas declaradas.

No posee declaraciones juradas de SUSS, por lo tanto, no posee nómina salarial registrada. Tampoco es titular de inmuebles ni automotores.

Está inscripto en el Impuesto a las Ganancias, pero sus declaraciones juradas informan ingresos de tercera categoría irrelevantes y montos consumidos irrisorios.

En función de las características y de la información recabada durante las tareas, se concluyó que el contribuyente se trata de una persona física que es prestanombres al solo efecto de facturar operaciones no realizadas por el mismo. Por ello, el Fisco Nacional procedió a impugnar los créditos fiscales de las facturas de compras de dicho proveedor.

Por otro lado, cabe indicar que, de las fiscalizaciones realizadas a los proveedores indicados precedentemente, el Organismo Fiscal observó que la IP desde la cual se presentaban las declaraciones juradas de varios ellos estaban vinculados entre sí por lazos familiares y/o de vecindad y que los mismos eran manejadas por el contador Mariano Otero.

Por los motivos expuestos, el Fisco Nacional procedió a realizar los ajustes pertinentes en el IVA, en el Impuesto a las Ganancias y en el Impuesto a las Ganancias – Salidas No Documentadas.

VIII.- Que, en primer término, corresponde expedirse sobre el acogimiento efectuado por la parte actora, en los términos de las leyes N° 27.653 y N° 27.743.

Es importante señalar que, a partir de los planes presentados por la recurrente a fs. 703/708vta., se observa que los montos apelados en las presentes actuaciones fueron regularizados en forma parcial.

En igual sentido, de la información proporcionada por el Fisco Nacional a fs. 710/712 con relación a las regularizaciones efectuadas por los distintos períodos e impuestos apelados, se evidencia que las sumas determinadas en las Resoluciones aquí apeladas no fueron regularizadas en su totalidad.

En ese orden de ideas y teniendo en consideración la presentación del representante fiscal se puede concluir que:

i) en cuanto al IVA el mes 12/2011 fue regularizado en su totalidad en el plan Q221738, mientras que los períodos 01/2012 y 02/2012 se cancelaron parcialmente a través del plan Q221738, quedando una diferencia a ingresar a favor del Organismo Fiscal por $108.886,84 y $214.603,96 respectivamente. En cuanto al monto determinado en el mes 03/2012 no se registraron pagos; *ii*) en lo que se refiere al Impuesto a las Ganancias se desprende que el año 2012 fue incluido en su totalidad en el plan P619085; sin embargo el período fiscal 2013 fue regularizado parcialmente en la suma de $487.542,90 en el plan Q221738, quedando un saldo pendiente de cancelar de $66.460,87.- y *iii)* en relación al Impuesto a las Ganancias – Salidas No Documentadas fueron incluidos la mayoría de los períodos fiscales apelados en los dos planes de pagos P619085 (8/2011 a 06/2012) y Q221738 (8/2012 a 04/2013) – a excepción – de los meses 07 y 09 del 2013 los cuales se encuentran pendientes de pago.

En primer lugar, es importante recordar que el artículo 7° de la Ley 27.653 señalaba que*: "Con efecto exclusivo para las y los contribuyentes que pretendan regularizar sumas adeudadas resultantes de la actividad fiscalizadora de la Administración Federal de Ingresos Públicos, amplíase la Moratoria de regularización de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras aprobada por la ley 27.541, de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública, y modificada por la ley 27.562, prorrogándose la vigencia de las mismas, para que las y los contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización estén a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía, puedan acogerse, por las obligaciones vencidas al 31 de agosto de 2021 inclusive o infracciones relacionadas con dichas obligaciones, a dicho régimen de regularización de deudas tributarias y de los recursos de la seguridad social y de condonación de intereses, multas y demás sanciones.*

En esos casos, el acogimiento al presente régimen tendrá como efecto el allanamiento incondicional por las obligaciones regularizadas o, en su caso, el desistimiento de acciones, reclamos o recursos en trámite, asumiendo el responsable el pago de las costas y gastos causídicos. Asimismo, el acogimiento al régimen importará el desistimiento de todo derecho, acción o reclamo, incluso el de repetición, respecto de lasobligaciones regularizadas".

Teniendo en consideración que el artículo 7 transcripto anteriormente establece que el acogimiento a dicho régimen implica el allanamiento incondicional por las obligaciones regularizadas bajo dicha normativa o, de corresponder, el desistimiento de la acción y del derecho y toda vez que, no surge de las actuaciones que la actora se encuentre comprendida en las exclusiones previstas por el artículo 16 de la ley N° 27.541 (texto según Ley N° 27.562 y modif.), corresponde tenerla por desistida parcialmente de la acción y del derecho incluso el de repetición en la presente causa – por las obligaciones regularizadas en el plan de pagos Q221738 - , con costas, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 7° de la Ley 27.653 y el artículo 57 de la Resolución General N° 5101/2021.

Ello así, con respecto del desistimiento parcial por las obligaciones regularizadas en el plan de pagos Q221738 que aquí se resuelve, ello lo es sin perjuicio de que en atención al estado actual del citado plan de pagos, resulte de aplicación lo dispuesto por los artículos 31 y 32 de la RG. 5101/2021.

Por otro lado, corresponde tener a la parte actora por desistida también en los términos de la Ley N° 27.541 y modif. por la Ley N° 27.653, de conformidad con lo indicado en los párrafos precedentes por las obligaciones incluidas en el Plan P619085 refinanciado en el Plan T432751 el que se encuentra cancelado en los términos de la Ley N° 27.743.

En ese sentido, con respecto a los intereses corresponde condonarlos de pleno derecho en la proporción cancelada que surge de los planes de pago efectuados por la recurrente.

IX.- Que, seguidamente corresponde expedirse en torno al planteo de nulidad efectuado por la recurrente, adelantando que este argumento carece de fundamentos legales suficientes para sustentar la petición.

Así las cosas, la actora sustenta su pretensión en que no se cumplió con el artículo 7 de la ley 19.549.

En efecto, para que prospere la pretensión de la recurrente, la nulidad impetrada debe estar sustentada en un interés jurídico concreto, por lo que resulta necesario que el vicio respectivo haya colocado al recurrente en un verdadero estado de indefensión, ocasionándole un agravio no subsanable, lo que no se verifica en el caso de marras.

En ese sentido, el objeto de las nulidades procesales radica en el resguardo de la garantía constitucional de la defensa en juicio, debiendo acreditarse en cada caso el perjuicio concreto y que tal garantía ha sido conculcada.

Asimismo, no pueden decretarse para satisfacer un interés teórico, sino únicamente cuando la violación se haya redundado en un perjuicio positivo y concreto para el derecho de quien las pide, lo que no ocurre en estos autos.

Lo contrario, implicaría declarar la nulidad por la nulidad misma.

En esa tónica, debe destacarse que, en relación a lo estrictamente formal, las resoluciones determinativas de autos, en cuanto acto administrativo, aparece satisfaciendo acabadamente los requisitos estatuidos por el artículo 7 de la mencionada Ley Nacional de Procedimientos Administrativos. Asimismo, no se observa que el organismo fiscal se hubiera apartado en su accionar del ordenamiento jurídico positivo. Se observa que las resoluciones cumplen con dichos requisitos al lucir motivada y fundada en sus argumentos.

Al respecto, es preciso indicar que, conforme a lo dispuesto en el artículo 12 de la Ley de Procedimientos Administrativos, las determinaciones de oficio, como especie de acto administrativo, goza de presunción de legitimidad, es decir, que se presume que ha sido emitida conforme al ordenamiento jurídico y la misma subsiste en tanto no se declare la eventual invalidez por el órgano competente, correspondiendo al contribuyente la carga de probarla, circunstancia que no se produjo en autos.

En definitiva, se observa que los agravios de la actora son argumentos que hacen a su disconformidad con la forma en que resolviera el juez administrativo, circunstancia ésta que hace al fondo mismo de la cuestión sometida a decisión de este Tribunal y excede el marco de la nulidad planteada. Por todo lo expuesto, corresponde rechazar los agravios de nulidad articulados por la apelante, sin costas atento que el mismo no mereció un tratamiento previo y de especial pronunciamiento (conf. CSJN, “Bolland y Cía S.A.”, 21/2/13).

X.- Que seguidamente corresponde expedirse respecto a los periodos no regularizados en los planes de pago mencionados precedentemente, quedando a resolver las sumas de $108.886,84.- y 214.603,96 por los meses de 01/2012 a 02/2012 por el IVA y la suma de $20.076,77 por el período 03/2012, la suma de $66.460,87 por el Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2013 y los meses 07/2013 y 09/2013 que ascienden a la suma de $36.763,41 por el Impuesto a las Ganancias – Salidas No Documentadas.

Con relación al fondo de la cuestión debatida, cabe concluir que la impugnación de los proveedores ha sido adecuadamente ponderada por el organismo fiscal, habiendo demostrado 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 por el Fisco Nacional.

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.

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).

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, sino por medio de documentación u otras pruebas fehacientes en tal sentido.

Entrando al análisis de los ajustes efectuados por el Fisco Nacional en materia de Impuesto al Valor Agregado, es dable recordar que conforme a reiterada jurisprudencia, para que se pueda computar el crédito fiscal se deben cumplir una serie de requisitos, a saber: a) que sea imputable al período fiscal en que se hubiera facturado y discriminado; b) que se encuentre discriminado en la factura o documento equivalente; c) que la documentación de respaldo se ajuste a las normas vigentes sobre emisión de comprobantes; d) que sea computable hasta el límite que surge de aplicar a la base imponible la alícuota respectiva; e) que se vincule con operaciones gravadas; f) que quien esté en condiciones de efectuar el cómputo sea responsable inscripto frente al IVA; g) que las operaciones que originan el crédito hubieran generado para el vendedor, locador o prestador el débito fiscal respectivo.

Respecto a las afirmaciones de la actora, en la cual ratifica la autenticidad y veracidad de todas las operaciones que celebró y que según sus dichos fueron documentadas mediante las correspondientes facturas de compra que recibió de los proveedores cuestionados, resulta ilustrativo recordar que "no procede el cómputo del crédito fiscal sólo por la facturación ya que esta última debe ser por las operaciones que allí se describen, no teniendo, per se, la factura, entidad suficiente para generar crédito. Es la real efectivización de las operaciones lo que da fundamento al sistema del Impuesto al Valor Agregado..." (cfr. Forestal Futaluefú S.A. -TFN Sala B- sentencia del 21/05/1993). Este criterio fue reiterado nuevamente in re Sidertec S.A., sentencia del 15/11/1996, donde, además, se señaló categóricamente que no resultaba ajustado a derecho sostener que el artículo 12 de la ley del gravamen que se refiere al crédito fiscal, haga procedente a éste sólo por la existencia de la facturación, criterio que fue

seguido por otras Salas del Tribunal (vide por caso la causa “Impulso S.A.”, TFN, Sala A, sentencia del 27/03/1998, la causa “Carrizo Luis E.” de la misma sala, sentenciada el 31/08/1999, y “Cía. Petrolífera del Carmen S.A.” sentencia de dicha sala de fecha 21/09/2000, TFN, Sala D, sentencia de fecha 23/06/1999 in re “Romero S.A.”) y compartida por la Alzada en distintos decisorios entre los que se menciona la causa "Estándar Motor Arg. SAIC”, CNACAF, Sala V, sentencia del 12/07/2000).

Todo este desarrollo jurisprudencial tuvo origen en el pronunciamiento "Industrias Electrónicas Radio Serra S.A." de fecha 22/08/1989, de la Sala “B”, confirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación (06/08/1991), donde se dijo que *"...10) Que, por lo demás, la propia Ley Nº 11.683 consagra una clara pauta para la exégesis de las leyes impositivas, al señalar que deberá atenderse a sus fines y a su significación económica (art. 11). En razón de ello, para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se atenderá a los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los contribuyentes (art. 12). En orden a esta prevalencia de la denominada "realidad económica", corresponde advertir que si se admitiera que la sola emisión de la factura de venta, con relación a bienes (inexistentes), pudiese dar lugar al nacimiento del hecho imponible, ... podría originarse un crédito fiscal a favor del "comprador" que, por no corresponder al fenómeno plurifásico no acumulativo, propio de este impuesto, debería ser satisfecho por la administración tributaria con prescindencia del correlativo proceso generador de riquezas."*

Formando el convencimiento en cuanto a la imposibilidad de los sujetos emisores de las facturas en juicio de efectuar tales operaciones, resulta lógico que se observen las mismas por la falta de confianza que inspira dicha documentación, justificando la impugnación de las operaciones en ellas consignadas.

No obstante compartir la tesis que propugna la actora en cuanto sostiene que no puede aceptarse que el organismo fiscal pretenda 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 cuestionados, siendo la recurrente la que carga con la prueba de demostrar lo contrario.

Cabe destacar que en el caso de marras se presentan concretas y graves impugnaciones que se proyectan sobre aspectos sustantivos que ponen seriamente en duda que dichos terceros hayan sido los verdaderos proveedores de los servicios y bienes involucrados cuyo crédito fiscal se encuentra controvertido, frente a lo cual la recurrente no puede limitarse a manifestar que los indicios colectados por la fiscalización en su mayoría son imputables a terceros o que escapa de su conocimiento u obrar que los proveedores cuestionados no hayan sido localizados y que no tiene interferencia sobre el funcionamiento de los mismos.

Se debe recordar en tal sentido que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido a los efectos del cómputo del crédito fiscal por parte de los responsables que deben liquidar el impuesto a su cargo (art. 12 de la ley de IVA), que resulta indispensable que el crédito fiscal sea legítimo. En ambos casos ello tiene lugar mediante el perfeccionamiento del hecho imponible respecto de los vendedores de bienes o mediante la verificación de la operación generadora del crédito correspondiente (confr. Causa CSJ 119/2013 (49-A) “ADM Argentina SA c/ EN –AFIP-DGI –Resol. 24/08 25/08 DV DyR2 s/Dirección General Impositiva”, del 10 de marzo de 2015), extremo que no se cumple en el caso de autos pues los créditos impugnados no provienen de operaciones genuinas realizadas con los proveedores indicados en las respectivas facturas (CSJ 848/2014 (50-M) / CS1 R.O. “Molinos Río de la Plata SA c/ EN –AFIP-DGI resol 68/10 (GC) y otros s/ Dirección General Impositiva” del 25 de agosto de 2015).

Asimismo, con fecha 10 de marzo del 2015, la C.S.J.N. in re "Feretti, Félix Eduardo (TF 22.752-I) c/DGI ",

sostuvo "9º) 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 ..." Resulta claro que la norma transcripta subordina el derecho al cómputo del crédito fiscal en el IVA, a la circunstancia de que el hecho imponible se haya perfeccionado respecto -en el caso- de los vendedores de los bienes, extremo que no se cumple en las presentes actuaciones, pues como se señaló, la actora no ha logrado acreditar que los proveedores impugnados hayan realizado las operaciones de venta que aquél les adjudicó."

Cabe dejar sentado que la postura por la cual la actora intenta probar la existencia de las operaciones simplemente a partir de que ha obrado con diligencia y de buena fe operando con proveedores inscriptos, confiando en las facturas recibidas debido a que las mismas cumplían con los requisitos exigidos por la AFIP y que escapa de su conocimiento cuales son las manejos internos de las firmas impugnadas, resulta claramente insuficiente para rebatir la tesis fiscal, sustentada en toda la serie de circunstancias más arriba detalladas, y acreditar la materialidad -no su instrumentación- de las operaciones realizadas con los proveedores impugnados.

En efecto, el mero cumplimiento de los requisitos formales de facturación resulta inhábil por sí solo ante la gravedad de los indicios expuestos para tener por acreditada la existencia de las operaciones en cuestión (de conformidad con lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Stop Car SA c/ DGI", del 21 de agosto de 2013).

En el caso de autos, la recurrente no logró acreditar que los proveedores cuestionados en la fiscalización, hayan efectivamente prestado los servicios ni provisto los bienes de que dan cuenta las facturas cuestionadas por el Fisco Nacional. Si bien la recurrente ofreció diversas pruebas, lo cierto es que al encontrarse en rebeldía no produjo ninguna de ellas, por lo tanto, no se cuenta con elementos que puedan probar la efectiva prestación de los servicios y suministro de los bienes cuestionados por parte de los proveedores impugnados.

A mayor abundamiento, debe decirse que el hecho de que las facturas en cuestión tengan la validez de los códigos de autorización (CAI), es un elemento que solo constituye el cumplimiento de un requisito formal, pero de ningún modo, permite establecer quien solicitó la impresión ni comprueba la autenticidad de las operaciones facturadas.

A su vez, es dable destacar que la mayoría de los proveedores no pudieron ser localizados en los domicilios declarados ante la AFIP ni tampoco dieron cumplimiento a los requerimientos cursados.

Por otra parte, con relación a que algunos de los proveedores impugnados fueron incorporados con posterioridad a la concreción de las operaciones a la base Apoc, corresponde mencionar que dicha base es una herramienta más que permite al Fisco Nacional conocer a cada contribuyente; sin embargo, no es el único mecanismo con el que cuenta para realizar las tareas de fiscalización, máxime considerando que los inspectores actuantes en la fiscalización que originó estas actuaciones hicieron relevamientos y tareas adicionales conforme se expuso previamente.

En función de las inconsistencias detectadas respecto de los proveedores cuestionados, y toda vez que la actora no ha logrado derribar las conclusiones a las que arribó el Ente Fiscal a través de la inspección realizada, acreditando la efectiva realización de las operaciones por parte de dichos proveedores, corresponde confirmar la Resolución N° 78/2018 (DV NRR1), que determina el Impuesto al Valor Agregado, con costas.

XI.- Que, en cuanto al cuestionamiento del Fisco Nacional respecto de la deducibilidad de los gastos efectuados

en el Impuesto a las Ganancias, cabe mencionar que, el art. 17 de la LIG prevé que "Para establecer la ganancia neta se restarán de la ganancia bruta los gastos necesarios para obtenerla o, en su caso, mantener y conservar la fuente, cuya deducción admita esta ley, en la forma que la misma disponga", mientras que el art. 80 de la citada ley dispone que "Los gastos cuya deducción admite esta ley, con las restricciones expresas contenidas en la misma, son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto y se restarán de las ganancias producidas por la fuente que las origina".

A su vez, el artículo 55 del decreto reglamentario de la ley del impuesto a las ganancias establece que cuando las circunstancias del caso evidencien que tales erogaciones se han destinado al pago de servicios para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas, podrá admitirse la deducción del gasto en el balance impositivo, sin perjuicio del impuesto al que hace referencia el artículo 37.

Cabe poner de relieve que en la determinación del impuesto a las ganancias se reiteran los cuestionamientos de tales proveedores, que sirvieron de base para el ajuste en el Impuesto al Valor Agregado. Además, a los efectos de corroborar las operaciones de compras efectuadas a los proveedores mencionados, la fiscalización procedió a requerir en varias oportunidades, por los periodos fiscales 2012 y 2013, las cuentas corrientes, facturas, remitos, recibos, órdenes de pago, libro diario; solicitudes que no fueron cumplimentadas por la contribuyente, ante lo cual se impugnaron las deducciones en este gravamen.

Cabe indicar que, en este impuesto, es crucial para admitir su deducción, establecer que los gastos indispensablemente se hayan incurrido para obtener las ganancias gravadas o mantener y conservar la fuente que las produce.

Atento a lo expuesto y toda vez que en las presentes actuaciones no se aportó ningún elemento de prueba a efectos de considerar la existencia real de las operaciones comerciales involucradas en los ajustes de marras, más allá de quienes hubieran sido los reales prestadores o proveedores de los mismos. En ese sentido, surge de autos que no sólo no se ha logrado probar que los sujetos mencionados en los comprobantes impugnados fueron los verdaderos prestadores o proveedores, según el caso, y, por ello, se confirmó el ajuste del Impuesto al Valor Agregado, sino que, en virtud de la normativa del Impuesto a las Ganancias, no se han aportado elementos tendientes a acreditar que los servicios y los bienes facturados en los documentos impugnados, han sido efectivamente prestados o provistos, según el caso, a Transportes El Onda S.A. Por lo tanto, corresponde confirmar también la Resolución Nro. 76/2018 (DV NRR1), con costas.

XII.- Que, en cuanto a la determinación de salidas no documentadas respecto de 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).

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.

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.

En función de ello 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 las compras efectuadas se encuentran debidamente documentadas 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*.".

En 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.

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."*

Como puede apreciarse, no existen elementos de juicio contundentes que permitan identificar sin hesitación al verdadero beneficiario de las erogaciones.

En función de ello, cabe confirmar el ajuste efectuado por el Fisco Nacional en el Impuesto a las Ganancias–Salidas no Documentadas- determinado en la Resolución N° 77/2018 (DV NRRI), con costas.

XIII.- Que, no habiendo agravios concretos en relación a los intereses resarcitorios sólo cabe su confirmación, en la proporción correspondiente no condonada, según lo resuelto en el Considerando VIII en este acto.

No obstante, ello, 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).

XIV.- Que, por último, corresponde resolver la multa aplicada Impuesto a las Ganancias – Salidas No Documentadas, por los períodos fiscales 7/2013 y 9/2013.

Cabe señalar previamente que, en materia de sanciones derivadas del impuesto sobre salidas no documentadas, tal como lo sostuvo la Sala "B" de este Tribunal -en su anterior composición- al sentenciar, entre otras, las causas "Correo Argentino S.A.". sentencia del 25/10/04 y "Translavial S.A." del 21/11/2005, 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", 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.

Sentado ello y 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).

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 solo 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 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 a) b) y c) de la ley de procedimiento fiscal y no existiendo elementos que justifiquen lo contrario, corresponde confirmar la multa aplicada al contribuyente de autos.

No obstante, en cuanto al quantum de la sanción aplicada si bien la graduación de la pena es discrecional del juez administrativo en función de las circunstancias de la causa, obviamente no queda exento de la revisión posterior que este Tribunal pueda realizar de la aplicación de dicha facultad punitiva como juez revisor de la razonabilidad del acto sancionatorio. Ello así, se advierte en el acto atacado una falta de merituación concreta de los hechos que conducen al juez administrativo a graduarla en tres veces el impuesto omitido, por el contrario, no surgiendo de las constancias de autos la existencia de antecedentes sumariales de la encartada, se considera prudente reducirla al mínimo legal del artículo 46 de la ley procedimental.

Por ello, SE RESUELVE:

1.- Tener por desistida parcialmente a la recurrente de la acción y del derecho, incluso el de repetición, por las obligaciones regularizadas en el plan de pagos Q221738, en los términos del artículo 7 de la Ley N° 27.653 y artículo 57 de la Resolución General Nº 5101/2021, con costas, siendo de aplicación a su respecto los artículos 31 y 32 de la citada resolución general.

2.- Tener por desistida parcialmente a la recurrente de la acción y del derecho, incluso el de repetición, por las obligaciones regularizadas en el plan de pagos P619085 de la Ley N° 27.653, refinanciado en el Plan T432751 en los términos de la Ley N° 27.743, con costas; y por condonados los intereses en los términos de la última parte del artículo 6 de esta última ley, apartado ii), con costas por su orden.

3.- Confirmar parcialmente las resoluciones apeladas en cuanto determinan impuestos con más intereses resarcitorios, en lo que no fuera objeto de los desistimientos parciales aquí resueltos. Con costas.

4.- Confirmar la multa aplicada en la Resolución Nº 95/2022 del Impuesto a las Ganancias -Salidas No Documentadas- con la reducción al mínimo legal; con costas, salvo en la proporción en que se reduce la misma, aspecto en el 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: 2025.06.24 12:23:44 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: 2025.06.24 16:06:01 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: 2025.06.24 16:22:06 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: 2025.06.24 16:22:31 -03:00