Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-89749043-APN-VOCI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 14 de Agosto de 2025

Referencia: 48.273-I; GEOLAND SA; SENTENCIA; SALA A VOC. 1RA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En el día de la fecha se reúne la Sala "A" del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por el Dr. José Luis Pérez (Vocal Subrogante de la 1° Nominación), la Dra. Laura Amalia Guzmán (Vocal Titular de la 2° Nominación) y el Dr. Pablo Alejandro Porporatto (Vocal Subrogante de la 3° Nominación) para dictar sentencia en el Expte. **Nº 48.273-I**, caratulado: **"GEOLAND SA S/ APELACIÓN**":

El Dr. Pérez dijo:

I.- Que a fs. 114/139vta, la actora interpone recurso de apelación contra las Resoluciones N° 26/2007 y 27/2007 (DV DR2 II), ambas de fecha 05 de septiembre de 2017, dictadas por el Jefe (Int.) de la División Revisión y Recursos II, Dirección Regional Centro II de la Administración Federal de Ingresos Públicos, Dirección General Impositiva.

El apelante impugna las mencionadas resoluciones mediante las cuales se determinó de oficio sus obligaciones frente a:

1) Impuesto al Valor Agregado periodos fiscales 01/2011 a 12/2011.

2) Impuesto a las Ganancias periodo fiscal 2011, con más intereses resarcitorios.

Que la actora solicita se haga lugar al recurso de apelación y se revoquen los actos administrativos en crisis por los fundamentos que a continuación se exponen.

Señala que Geoland SA es una empresa dedicada a la captación selectiva de P.E.T. (Tereftalato de Polietileno, polímetro termoplástico para la fabricación de botellas de aguas, aceites) y a su posterior tratamiento para ser reciclado; y que, sus principales negocios incluyen el comercio interno e internacional de materiales resultantes del reciclaje de PET.

Plantea la nulidad de los actos determinativos. Sostiene que adolecen de defectos de forma, y que, se fundaron en prueba seleccionada de forma arbitraria.

Agrega que, además de afectar el derecho de defensa, los actos no cumplen con los requisitos esenciales exigidos por la Ley de Procedimientos Administrativos.

Respecto del fondo de la cuestión, expresa que en la cuenta del Pasivo Préstamos Varios se refleja un saldo de $4.007.210,51 siendo el mismo proveniente de préstamos realizados por la Sra. Zhuang Haili (Presidenta del Directorio de Geoland SA) a la empresa.

Indica que la Administración solo afirma que las declaraciones patrimoniales de los periodos 2010 y 2011 no se condicen con las anteriores, y que nada dice -la Administración- respecto a que el 31/12/2010 la Sra. Zhuang declaró fondos más que suficientes para afrontar el préstamo realizado durante el año 2011. Procediendo a incorporar los saldos restantes en el régimen de regularización de la Ley 27.260.

Añade que de los estados contables surge un pasivo por la suma de $640.000 registrado como Préstamo Gustavo Pierri consistente en un préstamo realizado por la Sra. Alba Luz Pérez, el cual comenzó a desembolsar durante el transcurso del año 2011.

Señala que durante el año 2012 dicho préstamo alcanzó a la suma de U$S 160.586 motivo por el cual se decidió instrumentarlo y se suscribió un Contrato de Mutuo.

Asimismo, explica que en razón de la magnitud de la operación se constituyó un Fideicomiso de Garantía siendo las partes: HAILI ZHUANG Fiduciante, GUSTAVO ALFREDO PIERRI Fiduciario, ALBA LUZ PEREZ Beneficiaria.

Aclara que no solo existió el préstamo, sino que el mismo fue garantizado habiéndose fideicomitido un inmueble propiedad de la Sra. Zhuang.

Además, dice que, si ha existido un error en la denominación de la cuenta ya que Gustavo Pierri era fiduciario y no el beneficiario, no obstante, el error, era con él con quien se tenía el trato comercial.

Agrega que la AFIP alega que la Sra. Pérez adeuda presentaciones de declaraciones juradas y, dice, que esto no es reprochable a Geoland SA, que es la AFIP quien debió haber localizado a Pérez y a Pierri.

Con respecto a la cuenta corriente FAITH GEOLAND SA, explica que esa deuda está originada en operaciones comerciales entre GEOLAND SA y FAITH GEOLAND SA, ya que una ha sido proveedora de la otra siendo el saldo el resultante de la operatoria comercial pendiente de pago por parte de GEOLAND SA de diciembre 2011.

Manifiesta que la AFIP reconoce que FAITH GEOLAND SA declara en IVA los montos facturados GEOLAND SA, y que yerra al afirmar que la Sra. Zhuang es presidenta de FAITH GEOLAND SA ya que presentó la renuncia en junio 2011.

Respecto al supuesto incremento patrimonial no justificado, afirma que, si la AFIP no ha cuestionado la registración, si no impugna la contabilidad de la firma, mal puede presumir que los fondos provienen de

ventas omitidas.

Señala que se determina de oficio en base a presunciones legales sin haber constatado si el presupuesto del cual parte es o no cierto, errando al aplicar una presunción legal sobre un hecho también presunto.

Niega la aseveración del Juez administrativo quien entiende que no se han reunido los elementos necesarios para considerar deducibles los montos registrados como multas y recargos.

Pone de resalto que la AFIP plantea objeciones a la operatoria comercial llevada a cabo entre la contribuyente y el proveedor "QUEPASA SRL" y expresa que las facturas cuestionadas por la fiscalización han sido respaldadas por documentación: libros de comercio, facturas concomitantes y recibos de pago, constancia de retenciones de impuestos, y que, se ha probado la autenticidad de las facturas desconocidas por el Fisco.

Afirma que, del expediente administrativo surge que dichas empresas existían al momento de contratar la prestación del servicio con su mandante, que se encontraban debidamente inscriptos en la AFIP.

Considera que, la contingencia de no haber sido encontrados los proveedores no es oponible en derecho como elemento de convicción válido que pueda sustentar la inexistencia de la operación documentada mediante la factura.

En cuanto al proveedor cuestionado:

QUEPASA SRL: manifiesta que el plazo durante el cual proveyó la materia prima fueron tres meses (febrero a abril 2011) y en ese transcurso –dice- haber constatado la validez de los comprobantes, luego no ha tenido vinculación alguna desconociendo si desarrolla actividades. Geoland SA ha dado cumplimiento a las normas de medios de pago abonando en todos los casos con cheques no a la orden. Las compras a Quepasa fueron realizadas esporádicamente durante un periodo acotado de tiempo. Las materias primas no solo han sido recibidas en la empresa, sino que también han sido transportadas. Respecto de esas materias primas se ha realizado control de calidad y cantidad los cuales constan al dorso de esas facturas de compra y remitos.

Esgrime que la AFIP confunde base de datos con fuente de prueba, y que las bases son meros bancos de información no controlable por nadie que no sea el propio Organismo Fiscal.

En otro orden, manifiesta que Geoland SA durante el año 2015 adquirió títulos de la deuda pública aplicables a los beneficios emanados de la Ley 26.860 que establecía un Régimen de Exteriorización voluntaria de tenencia de moneda extranjera en el país o en el exterior, y una liberación de tributos y sanciones; mediante la adquisición de títulos públicos (CEDINES).

Señala que en el hipotético caso que VE entendiera que las compras realizadas a QUEPASA SRL fueran inexistentes, la misma inexistencia origina que los fondos consumidos para su cancelación pasan a ser excedentes y por lo tanto pasibles de gozar de los beneficios emanados de la Ley 26.860.

Se agravia de la aplicación de los intereses resarcitorios.

Ofrece prueba informativa, testimonial y pericial.

Cita jurisprudencia que entiende aplicable al caso y formula reserva del caso federal. Por lo expuesto precedentemente, solicita se haga lugar al recurso en todas sus partes y se revoque la resolución recurrida, con costas.

II.- Que a fs. 188/199vta contesta el traslado la representación fiscal y niega todos los hechos esgrimidos por la parte actora.

Señala que la recurrente es una sociedad anónima que tiene como actividad declarada “Recuperación de materiales y desechos no metálicos” y cierra sus ejercicios comerciales el 31 de diciembre de cada año.

Explica que se observó que ciertos pasivos computados por la contribuyente eran susceptibles de ser impugnados, otorgándosele el tratamiento de “Incremento patrimonial no justificado” conforme art. 18 de la Ley 11.683.

Sostiene que así, la fiscalización observó que la actora tenía registradas operaciones con el proveedor QUEPASA SRL el cual había sido incluido en la base EApoc con fecha 06/03/2014 por ser desconocido por sus titulares y/o responsables.

Además, expresa que el Fisco impugnó la deducción del rubro “Multas y recargos” atento que la actora no acompañó la documentación requerida.

Con respecto al planteo de nulidad efectuado por la recurrente, manifiesta que, si la actora discrepa con la apreciación del Juez Administrativo de la prueba rendida o con el decisorio que ha arribado, ello no acarrea nulidad sino revocación del acto.

Agrega que, en los actos venidos en recurso se explica con acabado detalle los fundamentos que han llevado al Fisco a determinar.

Con respecto al fondo de la cuestión, expresa que, al momento de analizar la deuda registrada en el Pasivo no Corriente, rubros “otros pasivos” conformado por “Cuenta corriente Faith Geoland”, “Préstamos varios” y “Gustavo Pierri” pudo observar ciertas irregularidades, entre ellas que los supuestos prestamistas no resultaban solventes para efectuar dicho préstamo o bien que los contratos eran de fecha posterior al cierre del ejercicio o no coincidía el nombre del acreedor.

Sostiene que al serle requerida a la firma que acredite el ingreso de los fondos recibidos en préstamo, no aportó documentación alguna.

Agrega que la Sra. Zhuang presentó su declaración inicial y del periodo fiscal 2011 del Impuesto sobre los Bienes Personales con fecha 13/04/2015, o sea a consecuencia de la actividad de la fiscalización.

Además, menciona que dichas presentaciones resultan de fecha anterior al blanqueo efectuado por la misma el 21 y 23/12/2015 mediante la adquisición de Cedines que pretende oponer contra el pasivo impugnado.

Indica que respecto a Faith Geoland SA, tuvo la misma presidenta que la aquí apelante.

En cuanto al análisis del cargo por gastos y crédito fiscal basado en documentación apócrifa (proveedor QUEPASA SRL) pone de resalto que, el proveedor se encontraba con baja definitiva en Ganancias e IVA desde 04/2011 por cese de actividades. No registra bienes a su nombre. No tiene cuentas bancarias, lo que no arroja acreditaciones a su nombre. Todas las retenciones y percepciones que ha sufrido fueron efectuadas por Geoland SA. No registra operaciones informadas en Citi Compras y Ventas por los periodos 2010 a 2013 inclusive.

Aclara que se equivoca la apelante cuando sostiene que las bases de datos del Fisco no constituyen prueba idónea, si bien es información de carácter interno, se ha complementado tales datos con actividad investigativa.

Expresa que la actora no esboza agravio alguno sobre el rubro “multas y recargos” pese a dedicarle un breve acápite aquí titulado.

Respecto a los intereses resarcitorios indica que han sido liquidados conforme el art. 37 de la Ley de rito.

Formula oposición a la prueba.

Acompaña antecedentes administrativos. Solicita que se rechace el recurso impetrado, confirmando en todas sus partes las resoluciones recurridas, con costas.

Que, cita jurisprudencia que entiende aplicable al caso y formula reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 230 el Tribunal resuelve abrir la causa a prueba por el término de sesenta días, hacer lugar parcialmente a la prueba pericial contable, a la prueba informativa al Banco Comafi y Faith Geoland; y no hacer lugar a la restante informativa.

Que a fs. 245/247 la recurrente acredita diligenciamiento de los oficios y a fs. 254/280 contesta el oficio el Banco Comafi, respuesta que es observada por la actora por no responder lo solicitado.

Que a fs. 285/309 los peritos contadores presentan el informe pericial, y a fs. 314vta la representación fiscal impugna pericia.

Que a fs. 323 el Tribunal resuelve hacer efectivo el apercibimiento dispuesto a fs. 318 punto 3) y, en consecuencia, darle a la recurrente por decaído el derecho a la producción de la prueba informativa reiteratoria dirigida al Banco Comafi ordenada en autos.

Que a fs. 342 el Tribunal resuelve requerir a las partes que, en el plazo de diez días, informen si la obligación recurrida en autos ha sido regularizada en los términos de la Ley 27.743.

Que a fs. 356/357vta, el Fisco Nacional contesta el requerimiento y manifiesta que la contribuyente no se acogió al régimen de la Ley 27.743.

IV.- Que en atención al estado de la causa por PV-2025-60000606-APN-VOCI#TFN se elevan los autos a

consideración de la sala “A”, la que a fs. 363 los pone para alegar y a fs. 376 llama autos para sentencia.

V.- Que corresponde señalar que el origen del cargo tiene su génesis en la Orden de Intervención originada a raíz de la fiscalización practicada a la contribuyente. Que la recurrente es una sociedad anónima que declara como actividad principal la “Recuperación de materiales y desechos no metálicos” y como secundaria la prestación de “Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia con bienes urbanos propios o arrendados” cerrando sus ejercicios comerciales el 31 de diciembre de cada año.

Que la contribuyente presentó la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias periodo fiscal 2011 sujeta a verificación.

De las tareas llevadas a cabo por la fiscalización actuante, el 07/07/2014 se requirió a la rubrada que exhiba y aporte libros societarios y contables, balance cerrado al 31/12/2011, Libros IVA compras y ventas.

Corresponde señalar que se impugnaron prestamos varios.

En primer lugar, se observó un saldo de $4.007.210,51 siendo el mismo proveniente de préstamos realizados por la Sra. Zhang Haili (presidenta del directorio de Geoland SA) a la empresa.

Del análisis de la documentación aportada por la recurrente y de la información obrante en las bases informáticas del Organismo se observó lo siguiente: que no surgen elementos que permitan tener por acreditado el supuesto préstamo declarado por la actora, en tanto la supuesta prestamista, no exteriorizó ingresos suficientes que permitan justificar su patrimonio. En la declaración jurada periodo fiscal 2011 del Impuesto a las Ganancias fue presentada durante la fiscalización y si bien a inicio de dicho año declara bienes por un monto superior a los nueve millones de pesos, dicha presentación no es consistente con sus presentaciones anteriores, en tanto en el año 2010 no efectuó presentación alguna y al cierre del año 2009 había exteriorizado un patrimonio negativo.

Que respecto al pasivo con “Gustavo Pierri” por $640.000 la contribuyente aportó copia del Contrato de Mutuo de fecha 07/09/2012, celebrado entre Alba Luz Pérez y Zhuang Haili por la suma de U$S160.586 informando que fue entregado en dinero en efectivo.

Que respecto de la deuda declarada en los Estados Contables del periodo fiscal 2011 dentro del Pasivo no Corriente denominada “Cuenta Corriente Faith Geoland”, la rubrada no aportó documentación alguna que acredite la veracidad de la misma. De las bases del organismo surge que es una empresa vinculada a la rubrada teniendo la misma presidenta y la misma actividad, posee los mismos proveedores que Geoland SA. No presenta declaración jurada del Impuesto a las Ganancias desde 2014 a la fecha. En las declaraciones juradas de Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2011 declaró como débito fiscal el mismo importe que el facturado a la rubrada y no efectuó pagos por este impuesto.

Que por otro lado con relación a la cuenta “Prestamos Varios” pasivo contraído con Zhuang se observa que, respecto de los CEDINES adquiridos por la misma, los beneficios consagrados por la Ley 26.860 no resultan aplicables a los ajustes en trato, toda vez que los mismos no se vinculan con tenencias monetarias o bienes que se hubieran mantenido ocultos, ya que estaban expuestos como pasivos por la firma

recurrente al 30/04/2013, habiendo incumplido, además el art. 13 de dicha ley respecto de las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias, a la Ganancia Mínima Presunta y al Impuesto sobre los Bienes Personales periodo fiscal 2012, las que fueron presentadas con fecha 16/03/2015. Las deudas registradas en el Pasivo no corriente rubro “otros pasivos” que ascienden a la suma de $5.526.451,89 no se encuentran debidamente acreditadas.

Que bajo esas circunstancias el Fisco impugna los pasivos registrados por la responsable como “Otros pasivos” conformado por “Cuenta corriente Faith Geoland”, “Préstamos varios” y “Gustavo Pierri” y le otorga carácter de incremento patrimonial no justificado art. 18 inciso f) de la Ley 11.683.

En otro orden, la fiscalización constató que la contribuyente tenía registradas en su Libro IVA Compras operaciones con el proveedor QUEPASA SRL, el cual fue incluido en la base EApoc del organismo por ser desconocido por sus titulares y/o responsables. La sociedad se encuentra con baja definitiva en Ganancias Sociedades e IVA por los periodos desde 04/2011 por cese de actividades. La firma solo efectuó la presentación de sus respectivas declaraciones juradas de IVA periodos 11/2010 a 03/2011 no arrojando saldo a favor de la DGI. No registra automotores ni propiedades a nombre de la sociedad. No se registran operaciones informadas en Citi Compras y Ventas por los periodos 2010, 2011, 2012 y 2013. Los integrantes de la sociedad son: Paiffer Paola Carolina (Gerente), Silva Norberto Javier (Socio) y Baez Andrea Cinthia Lidia (Poderdante). Se concurrió al domicilio fiscal de la firma verificándose que en dicho domicilio se encontraba viviendo una familia la cual manifestó desconocer a la firma. En el domicilio alternativo no se encontró la firma verificándose que en dicho domicilio se encontraba la planta del Correo Argentino Monte Grande. Que conforme las verificaciones se evidencia “prima facie” que las operaciones cuestionadas son inexistentes.

Por otro lado, continuando con la verificación de la contribuyente, la fiscalización actuante –dice- que constató que la rubrada según su Estado Contable cerrado al 31/12/2011 había deducido en el cuadro de gastos establecido por el art. 64 de la ley 19.550 la suma de $265.034,48 en concepto de “Multas y Recargos” cuya documentación de respaldo no fue aportada pese habérsele requerido, así como tampoco los ajustes efectuados a la declaración jurada.

Que, además, se configura una conducta encuadrada “prima facie” en el art. 46 de la Ley Procedimental sancionatorio de la evasión de impuestos. Los datos inexactos que inciden en la determinación de la materia imponible, proceden no solo de la registración de pasivos cuya veracidad no pudo ser acreditada, dando origen a la presunción de un incremento patrimonial no justificado, sino también de facturación apócrifa y gastos sin aportar documentación alguna que habilite su deducción.

VI.- Que, en primer lugar, aun cuando no hayan sido planteados como excepción, por una cuestión de lógica precedencia, corresponde que este Tribunal se pronuncie con relación a los agravios de la actora por cuanto considera la nulidad absoluta e insanable de las resoluciones administrativas por vicios en su motivación, finalidad y afectación de su derecho de defensa.

Cabe señalar que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican

las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (ver en tal sentido “Asociación del Magisterio de Enseñanza Técnica - AMET. c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ amparo”, CSJN, 5/10/95, T. 318, P. 1798; “Aguirres, Mirta Ramona c/ La Rioja, Provincia de y otros s/ daños y perjuicios”, CSJN, 6/02/01, T. 324, P. 151; “Simijosky Juan c/ E.N. (E.M.G.E.) s/ personal militar y civil de las FFAA. y de Seg. Causa: 31.321/94”, C.NAC.CONT.ADM.FED., SALA II, 9/10/96, entre otros).

Que, respecto de lo estrictamente formal, las resoluciones determinativas de autos, en cuanto actos administrativos, aparecen satisfaciendo acabadamente los requisitos estatuidos por el artículo 7 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos. Asimismo, no se observa que el organismo fiscal se haya apartado en su accionar del ordenamiento jurídico positivo.

Que, por otra parte, debe tenerse en cuenta que: "...cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce, en tanto exista la posibilidad de subsanarse esa restricción en una etapa jurisdiccional ulterior, porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia" (cfr. CSJN, fallos 205:549, 247:52, 267:393).

Que, en cuanto a la ponderación de la admisibilidad o pertinencia de las medidas propuestas por el contribuyente, realizada por el Juez Administrativo, resulta un aspecto del acto que se encuentra dentro de la potestad revisora de este Tribunal. Empero, aun en el caso de una “desestimación arbitraria” de las medias, tal agravio no resulta suficiente, por sí solo para ocasionar la nulidad del acto en un planteo por vía excepcional, aunque pueda originar, sin dudas, la revocación del mismo al momento de analizar el fondo de la cuestión controvertida.

Que, en definitiva, los agravios de la actora son argumentos que hacen a su disconformidad con la forma en que resolviera el juez administrativo, circunstancia ésta que excede el marco de la nulidad planteada, por lo que procede rechazar el planteo de nulidad.

Que corresponde señalar aquí que, si bien el planteo mereció un tratamiento previo por razones de lógica precedencia, lo cierto es que no fue articulado por la actora como excepción en los términos del art. 171 de la ley ritual sino como defensa contra el acto determinativo apelado y con la finalidad de obtener la revocación del criterio fiscal, razón por la cual no corresponde una imposición de costas autónoma. En este aspecto cabe traer a colación lo dicho por la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III, in re “Ferioli, Jorge Oscar” (sentencia de fecha 24/08/2007), por cuanto “...al estar subsumidos los planteos de nulidad dentro del ámbito recursivo, y por tanto, no haber generado o dado lugar a una actividad procesal autónoma, distinta o específica de aquella que es propia de la sustanciación ordinaria de la apelación de fondo, no se justifica tampoco un tratamiento especial y distinto -en materia de costas- que aquel asignado al resolverse la cuestión sustancial...”.

Que en el mismo sentido se ha expedido la Corte Suprema de Justicia en cuanto “Que tampoco pueden

prosperar los agravios dirigidos a que se impongan a la actora las costas por el rechazo de la nulidad planteada ante el Tribunal Fiscal; ya que con independencia de que esa defensa había sido introducida como excepción de previo y especial pronunciamiento (conf. fs. 132), lo cierto es que fue tratada y resuelta en la sentencia de fondo y —tal como lo puso de relieve el a quo— la actora la planteó "como defensa contra la determinación tributaria y encaminada a obtener la revocación de la pretensión fiscal" (conf. sentencia de cámara, considerando V, fs. 735). En tales condiciones, y si bien a ese resultado se llegó en virtud del examen y la decisión del aspecto sustancial de la controversia, cabe coincidir con él a quo en cuanto a que no corresponde una imposición de costas autónoma por la aludida incidencia" (B-485-XLV, "Bolland y Cía. S.A.", sentencia de fecha 21/02/2013).

VII.- Que ello así, corresponde tratar la cuestión de fondo.

En cuanto a la determinación de oficio practicada por el Organismo Fiscal con fundamento en la presunción establecida por el artículo 18 inciso f), a saber, incremento patrimonial no justificado, cabe advertir que el legislador ha aceptado la necesidad de implantar métodos indiciarios con el propósito de contrarrestar la evasión fiscal. La validez de los mismos dependerá de que su uso guarde razonable correspondencia con los restantes elementos de convicción obrantes en la causa (doctrina de CNACAF, Sala I, in re "Casado Abel y otros", 7/5/93).

Que toda determinación sobre base presunta debe reposar en ciertos indicios que, a los efectos convictivos de la real magnitud de la materia gravada, requiere la concurrencia de una serie de circunstancias correlativas y concordantes que, analizadas en una articulación coherente, evidencien que el método guarda una razonable correspondencia con los hechos económicos verificados, permitiendo arribar al resultado que, "probabilísticamente", se acerque más a la real magnitud del hecho imponible.

Que por otra parte, este Tribunal tiene dicho que "los métodos presuntivos para la determinación de tributos, son alternativas válidas que habilita la ley a favor de la Administración para que pueda cumplir sus objetivos en aquellos casos en que, debido a la inexistencia de elementos, registración con notorias falencias, o documentación que no resulte fehaciente ... deba recurrir en forma supletoria o complementaria a esta metodología para cuantificar la base imponible" (cfr. "Armotec SACIFIC", TFN, Sala B, 10/02/1999).

Que en la materia que se aborda, la inversión de la carga probatoria que recae, en definitiva, en cabeza del contribuyente, ha sido inveterada y pacíficamente reconocida por la jurisprudencia de las diversas Salas de este Tribunal y la Alzada (ver al respecto "Ledesma, Amalia", TFN, Sala D, 18/07/2001, "Inmobiliaria Quesada SRL", TFN, Sala A, 11/04/2000, "Campisi, Benito", Sala B, 10/05/1999, "Bur, Delia Matilde", CNACAF, Sala IV, 12/11/1996).

Que las reglas contenidas en el artículo 18 de la Ley 11.683 (t.o. citado) refieren a presunciones legales "iuris tantum", cuya consecuencia es la de revertir la carga de la prueba. Así, el efecto fundamental de la presunción de marras es dispensar de la prueba del hecho presumido al favorecido por ella. Cuando resulta de aplicación una de estas presunciones, el que se beneficia con ella no debe probar sino el hecho antecedente, la ley suple su actividad y tiene por acreditada la conclusión, y la carga probatoria pesa sobre quien niega el hecho antecedente o la aplicabilidad de la presunción a su caso.

Que, en definitiva, se trata de una cuestión de hecho y prueba, correspondiendo a la recurrente, en ejercicio de su derecho de contradicción, desvirtuar las conclusiones a las que arriba el juez administrativo.

Que, en primer lugar, con relación a la cuenta “Préstamos Varios” corresponde a préstamos realizados por la señora Zhuang a la empresa, y se puede inferir que no surgen elementos que permitan tener por acreditado el supuesto préstamo declarado por la recurrente, además, no exteriorizó ingresos suficientes que permitan justificar su patrimonio.

Además, es preciso analizar que la actora presentó la regularización del Pasivo “Prestamos Varios” mediante la aplicación de instrumentos previstos en la Ley 26.860 por los pasivos impugnados (Cedines adquiridos por su presidenta Zhuang Haili).

El artículo 9°, en la parte que aquí interesa, establece que “*[l]os sujetos que efectúen la exteriorización, conforme a las disposiciones de este título, no estarán obligados a informar a la Administración Federal de Ingresos Públicos, sin perjuicio del cumplimiento de la ley 25.246 y demás obligaciones que correspondan, la fecha de compra de las tenencias ni el origen de los fondos con las que fueran adquiridas, y gozarán de los siguientes beneficios:*

a) No estarán sujetos a lo dispuesto por el inciso f) del artículo 18 de la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, con respecto a las tenencias exteriorizadas. (…)

b) Quedan liberados de toda acción civil, comercial y penal tributaria —con fundamento en la ley 23.771 y sus modificaciones, durante su vigencia, y la ley 24.769 y sus modificaciones— administrativa, penal cambiaria —dispuesta en la ley 19.359 (t.o. 1995) sus modificatorias y reglamentarias, salvo que se trate del supuesto previsto en el inciso b) del artículo 1° de dicha ley— y profesional que pudiera corresponder, los responsables por transgresiones que resulten regularizadas bajo el régimen de esta ley y las que tuvieran origen en aquéllas. Quedan comprendidos en esta situación los socios administradores y gerentes de sociedades de personas, directores, gerentes, síndicos y miembros de los consejos de vigilancia de sociedades anónimas y en comandita por acciones y cargos equivalentes en cooperativas, fideicomisos y fondos comunes de inversión, y profesionales certificantes de los balances respectivos.

c) Quedan eximidos del pago de los impuestos que hubieran omitido declarar, de acuerdo con las siguientes disposiciones:

2. Eximición de los Impuestos Internos y al Valor Agregado. El monto de operaciones liberado se obtendrá multiplicando el valor en pesos de las tenencias exteriorizadas, por el coeficiente resultante de dividir el monto total de operaciones declaradas -o registradas en caso de no haberse presentado declaración jurada- por el monto de la utilidad bruta, correspondientes al período fiscal que se pretende liberar.”

En cuanto a la imputación de exteriorizaciones en los términos de la Ley 26.860 que hubiera efectuado la Sra. Zhuang Haili corresponde señalar que dicho régimen establecía un “blanqueo” de tenencias monetarias al 30/04/2013 no incluyéndose en dicho régimen los pasivos simulados en tanto su contrapartida no tiene naturaleza de bienes no exteriorizados, en tal sentido se advierte que la exteriorización efectuada por la recurrente relacionada con los pasivos declarados por la misma, no se

condice con el espíritu de la ley. En definitiva, no hay elemento alguno en la causa que permita establecer el origen de los fondos contabilizados por la empresa como pasivos.

Que, por lo tanto, corresponde rechazar la pretensión de la recurrente en tal sentido.

Que respecto del Pasivo “Gustavo Pierri” la contribuyente aportó copia de un contrato de mutuo de fecha 07/09/2012, la cual es posterior a la fecha de cierre de los Estados Contables del periodo fiscal 2011. Así también, figura registrada como “Gustavo Pierri” cuando el supuesto contrato está suscrito por la Sra. Alba Luz Pérez. El nombre del acreedor no coincide con el expuesto en los Estados contables periodo 2011.

Que en cuanto al Pasivo “Cuenta Corriente Faith Geoland” es una empresa vinculada, ya que tienen la misma Presidenta –Zhuang Haili- y la misma actividad.

Cabe señalar que la inoponibilidad frente a terceros de la que habla el ordenamiento civil, en modo alguno implica y determina en el ámbito tributario la pérdida del valor probatorio de los contratos privados suscriptos entre las partes, cuando los mismos vengan apoyados o corroborados por una serie de indicios precisos y concordantes que, apreciados en una articulación coherente y conjunta, puedan formar razonable convicción no solo de la celebración del acto, sino de la fecha en que el mismo ha tenido lugar, de modo de descartar, de esta forma, la existencia de una maniobra armada por el fiscalizado ex post del comienzo de la auditoría.

Cabe mencionar que se verificaron irregularidades tales como que los supuestos prestamistas no resultaban solventes para efectuar dicho préstamo o porque los contratos eran de fecha posterior al cierre del ejercicio o no coincidía el nombre del acreedor.

De la prueba pericial contable obrante a fs. 288/309 se desprende que, los Estados Contables de Geoland SA, ejercicio cerrado el 31/12/2012, reflejan dentro de Otros Pasivos la Cuenta Corriente Faith Geoland SA con un saldo de $879.241,39, y que se exhibe Estados Contables de Faith Geoland SA del mismo ejercicio donde dentro de Otros Créditos está la Cuenta Corriente Geoland SA con el mismo saldo.

Asimismo, ambos peritos destacan que la actora no ha exhibido documentación alguna sobre el origen de los saldos, no reflejándose ese pasivo en las registraciones relevadas. Tampoco se observa la existencia de disponibilidad por parte de Faith Geoland SA para realizar préstamo alguno a favor de Geoland SA.

Que por lo expuesto, atento no poder validarse la existencia de los pasivos declarado por la recurrente en su declaración jurada correspondiente al período fiscal 2011, corresponde otorgarle el mismo carácter de incremento patrimonial no justificado, de acuerdo a lo previsto en el artículo 18 inciso f) de la Ley N° 11683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones).

VIII.- Que corresponde entonces entrar al análisis de los agravios formulados por la recurrente en su escrito de inicio, concretamente referido a la tacha de apócrifo del proveedor cuestionado. Corresponde señalar que la actora entiende que si las compras efectuadas fueran catalogadas de inexistentes origina que los fondos consumidos para su cancelación pasan a ser excedentes y por lo tanto pasibles de gozar de los beneficios emanados de la Ley 26860.

Que, sentado cuanto antecede, procede analizar si resulta aplicable la eximición establecida por la Ley N°

26.860 como consecuencia de la adquisición de títulos de la deuda pública efectuada por la recurrente, los que se encuentran glosados a fs. 520/528 de las actuaciones administrativas (Cuerpo Nº 3), adjuntados con la nota de fs. 513 del mismo cuerpo, no habiéndose pronunciado al respecto el Fisco Nacional en forma expresa respecto de la aplicación de los mismos al ajuste proyectado por la impugnación del proveedor apócrifo.

Corresponde señalar que sobre la cuestión aquí en debate, la Sala "B" con fecha 6/4/2016 tuvo oportunidad de pronunciarse al sentenciar la causa "Copparoni SA" *(TF 39.027-I).* Tal como se señaló entonces, corresponde afirmar que la norma bajo análisis exime del pago de impuestos, taxativamente enumerados en su articulado, respecto de los montos exteriorizados. En dicho sentido, y considerando que el monto exteriorizado oficia, en vistas del monto impositivo que se libera como efecto del acogimiento, una vez convertido a moneda nacional, como base imponible sobre la cual aplicar la tasa correspondiente a cada impuesto en cuestión -exceptuando al IVA y a los Impuestos Internos, que conllevan la aplicación de un ratio considerando la utilidad bruta del período a liberar-, cabe afirmar que la finalidad de la ley es la de eximir del pago del impuesto, por los períodos previos, al monto que hubiere permanecido oculto y que fuere, conforme a la ley en cuestión, exteriorizado.

Así las cosas, y en tanto la regulación refiere a la exteriorización de moneda extranjera, cabe señalar que las liberaciones ocurren respecto de todas aquellas operaciones capaces de generar, en favor del sujeto que exterioriza, una disponibilidad de dinero en efectivo pasible de ser convertido a moneda extranjera. Por tanto, en nada diferirá, tanto para el Impuesto a las Ganancias como para el Impuesto al Valor Agregado, el hecho de ocultar una venta, por la cual se obtiene un ingreso que permanece oculto hasta el momento de su exteriorización, del hecho de simular una compra, que plantea una erogación cuyos fondos, en realidad, han permanecido en manos del contribuyente.

Consecuentemente, siendo el crédito fiscal un término de sustracción en la liquidación del impuesto, limitar su aplicación al blanqueo en el presente caso adolece de una falta de contemplación del espíritu y objeto de la ley 26.860 por cuanto la misma "*exime el pago del tributo que hubiera correspondido*", esto es, permite al contribuyente eludir su obligación de ingresar el correspondiente tributo cuando, de no haber exteriorizado moneda extranjera, debería haberlo hecho. En este marco, carece de asidero considerar que en tanto no haya generado el correspondiente débito fiscal no corresponde admitir el acogimiento contra el ajuste contemplado por el Fisco, por cuanto en definitiva es el acogimiento al régimen de exteriorización el que les exime de ingresar el correspondiente tributo y no la ley de cada tributo en particular que, fuera de los casos por la ley 26.860 regulados, continúan generando las mismas obligaciones.

Cabe señalar que el pronunciamiento antes citado fue confirmado por la Alzada, la cual sostuvo, entre otros conceptos, que las disposiciones de la ley 26860 son de orden público (cfr. artículo 21 de la ley bajo análisis) y que dicha norma legal no hace ninguna referencia a cuáles son los motivos que dieron lugar a la falta de ingreso oportuno de los tributos alcanzados, por efecto de la misma, de manera que al interpretarse sus alcances, no parece irrazonable concluir que su aplicación se extiende a todas aquellas situaciones fácticas y jurídicas derivadas de la mecánica de cada tributo en cuestión, aclarando el Superior en su fallo que ello involucra naturalmente a los fines que aquí interesa, a los créditos fiscales resultantes de operaciones alcanzadas por las respectivas gabelas.

En definitiva, el capital oculto puede originarse tanto en ventas omitidas cuanto en compras ficticias. En efecto, tanto por vía de disminución del débito fiscal mediante ventas omitidas o por vía del incremento del crédito fiscal por medio de operaciones ficticias, el contribuyente declara un IVA menor al realmente adeudado, obteniendo de ese modo un capital que permanece oculto al Fisco y cuya exteriorización el régimen de la ley 26860 procura; sin que se advierta en la letra de la ley ni en el espíritu del legislador, nada que permita inferir que se admite la regulación de la deuda nacida como consecuencia del empleo de la primera modalidad, excluyendo la que tiene origen en compras ficticias (en tal sentido, dictamen de la Procuración en los autos "Copparoni SA c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo, de fecha 19/9/2018).

En función de lo hasta aquí expuesto, voto por revocar los actos apelados en este sentido, con costas al Fisco Nacional.

IX.- Que finalmente respecto del ajuste en concepto de "multas y recargos" la recurrente no aportó los comprobantes que dieran respaldo a dicha deducción. De la pericia contable se desprende que *"contablemente la actora se ha deducido en concepto de multas y recargos la suma de $265.034,48. Dicho importe no ha sido revertido impositivamente en su declaración jurada. No se ha exhibido documentación respaldatoria al respecto…"*

Por lo expuesto, es que corresponde confirmar dicho ajuste.

X.- Que corresponde tratar los agravios relativos a los intereses resarcitorios en relación al ajuste confirmado. En materia de los intereses resarcitorios, cabe señalar 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. Respecto de los agravios vinculados a los intereses resarcitorios, en donde se aduce la ausencia de mora culpable, cabe señalar que, en forma reciente, la CSJN ha revisado la doctrina de fallos "Ika Renault" en donde se expuso que "si bien en el precedente de fallos 304:203 el Tribunal estableció que resulta aplicable la última parte del art. 509 del Cod. Civil que exime al deudor de las responsabilidades de la mora cuando ésta no le es imputable, las particularidades del derecho tributario... que indudablemente se reflejan en distintos aspectos de la regulación de los mencionados intereses (fallos 308:283, 316:42 y 321: 2093), llevan a concluir que la exención de tales accesorios con sustento en las normas del código civil queda circunscripta a casos en los cuales circunstancias excepcionales ajenas al deudor que deben ser restrictivamente apreciadas han impedido a éste el oportuno cumplimiento de su obligación tributaria. Es evidente entonces que la conducta del contribuyente que ha dejado de pagar el impuesto o que lo ha hecho por un monto inferior al debido en razón de sostener un criterio en la interpretación de la ley tributaria sustantiva distinto del fijado por el órgano competente para decidir la cuestión no puede otorgar sustento a la pretendida exención de los accesorios, con presindencia de la sencillez o complejidad que pudiese revestir la materia objeto de controversia. Ello es así máxime si se tiene en cuenta que, como lo prescribe la ley y lo puntualizó la corte en otros precedentes..., se trata de la aplicación de intereses resarcitorios cuya naturaleza es ajena a la de las normas represivas" (cfr. CSJN, Citibank NA c/ DGI, 01/06/2000). Por lo expuesto, corresponde confirmar los intereses resarcitorios calculados en la medida que de la liquidación a practicarse surja impuesto a ingresar.

La Dra. Guzmán Dijo:

I.- Que adhiere al relato de los hechos y a la solución propuesta por el Dr. Pérez en la defensa de nulidad, aunque disiento en la imposición de costas.

En efecto, entiendo que las costas deben ser soportadas por la excepcionante toda vez que los argumentos que sustentan su defensa están dirigidos a obtener expresamente la declaración de nulidad prevista en el artículo 171, inc. h) de la ley de rito, pues reposan –como quedó dicho- en vicios en su motivación, finalidad y violación a su derecho de defensa, que motivó que el Vocal Instructor le otorgara el tratamiento de excepción. Asimismo, su planteo mereció réplica concreta por parte de la apelada, por lo que no advierto razones para apartarme de la aplicación del artículo 68 del C.P.C.C.N.

Resulta oportuno recordar que como señalara la C.S.J.N. in re "Bolland y Cía. S.A." la exención de costas procede cuando el planteo –de haber prosperado- hubiese implicado la revocación de la pretensión fiscal, supuesto no es el de autos.

En definitiva, el tratamiento de cuestiones incidentales como la de autos no puede encontrarse exentas de las consecuencias procesales que hacen a su rechazo.

II.- Que sentado lo que antecede, corresponde expedirse sobre los agravios dirigidos a cuestionar el criterio fiscal que impugnó los conceptos declarados como "Prestamos Varios", otorgándoles el carácter de incremento patrimonial no justificado.

Previamente, entiendo oportuno examinar si la metodología seguida por el ente fiscal se adaptó a la normativa vigente, debiendo destacarse que en el caso sub examine, se utilizó la presunción contenida en el inc. f) del artículo 18 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones).

Cabe precisar que más allá de que la ley imponga al contribuyente o responsable la obligación de declarar la existencia y medida de su obligación tributaria, puede suceder que éste no lo haga o lo haga defectuosamente, por haber incurrido en errores de interpretación o realizado maniobras tendientes a eludir o evadir el tributo correspondiente. Frente a esas situaciones, el legislador previó el procedimiento de determinación de oficio, que habilita a la administración fiscal a determinar la obligación tributaria en forma cierta o directa o estimativa o presunta, cuando se verifiquen dos supuestos: a) cuando no se hayan presentado declaraciones juradas o b) cuando las presentadas resulten impugnadas. De allí que este procedimiento resulta **excepcional y subsidiario**, pues deben darse alguna de aquéllas circunstancias para que pueda actuar el ente fiscal.

Asimismo, la norma establece un orden cronológico a seguir, pues la administración podrá recurrir a la estimación de la obligación tributaria sobre base presunta cuando no se cuenten con elementos ciertos que le permitan conocer la existencia y magnitud de la materia imponible. Es decir, en primer término, deberá agotar los medios que le permitan reconstruir la materia imponible de modo directo y sólo deberá recurrir al método indirecto o presuncional cuando no cuente "*con pruebas lo suficientemente representativas de la existencia y magnitud de la relación jurídica tributaria a través de libros y demás documentación que lleve el contribuyente*" (vid. esta Sala en su anterior integración, entre muchos otros, "Cafiero y Pollio S.A.", 28/6/2001).

Al respecto, el primer párrafo del artículo 18 otorga al ente fiscal la posibilidad de recurrir a la medición indiciaria, que se fundará en hechos conocidos que, por su conexión normal con los hechos imponibles, permiten inducir la existencia y medida del mismo. En estos supuestos, el Fisco no cuenta con pruebas lo suficientemente "representativas" de la existencia y medida de la relación jurídica tributaria. Y, más adelante, prevé una serie de presunciones legales, entre la que se encuentra la utilizada por el ente fiscal en el caso bajo examen.

III.- Que ello así, la cuestión a resolver gira en torno a determinar la procedencia del ajuste descripto, como consecuencia de la impugnación realizada por el Fisco Nacional respecto de ingresos omitidos por la recurrente, que explica son consecuencia de contratos de mutuo y préstamos sin instrumentar, que fueron considerados como incremento patrimonial no justificado.

Ello así, y advirtiendo que el ente fiscal se encontraba autorizado a la luz del relato efectuado, de recurrir válidamente a las presunciones establecidas en la norma mencionada, cabe conceptualizar al incremento patrimonial no justificado como el aumento en el valor del patrimonio del contribuyente -ya sea a través del aumento de sus activos o disminución de sus pasivos- sin que este último pueda justificar acabadamente la fuente que los originó.

Así, pueden clasificarse los mismos en tres tipos diferentes, a saber, a) por aumento de derechos o bienes; b) disminución de las obligaciones y c) por la creación artificial de pasivos.

En los tres casos ese incremento patrimonial podría justificarse si el contribuyente cuenta con la documentación fehaciente de los mismos.

Ahora bien, respecto al ajuste en cuestión, es dable destacar que, en relación a la prueba de la existencia de un pasivo, en pronunciamientos que resultan aplicables al caso, la Sala IV de la Alzada en la causa "Valle Escondido S.A." de fecha 17/05/16, sostuvo que "*...la prueba tendiente a comprobar la realidad de un pasivo debe ser en casos como el presente particularmente indudable. Para ello, resulta necesaria la demostración de la secuencia completa de la operatoria llevada a cabo, en particular, la acreditación de la titularidad de los fondos en cabeza de quien presta, su entrega al deudor, la aplicación del préstamo a la actividad comercial de éste, y su posterior restitución (conf. "Club Vacacional S.A. c/ Dirección General Impositiva c/ recurso directo de organismo externo", sent. del 14/4/16..."*).

Y señaló también, en la causa "Pasarin, Armando", que "*…más allá de las formalidades que puedan exigirse en la firma de un contrato de mutuo, la prueba tendiente a comprobar la realidad de un pasivo debe ser particularmente indudable acerca del nacimiento, de las modalidades y, eventualmente, de la extinción de la deuda. Es necesario, pues, que se demuestre la secuencia completa de la operatoria pertinente" (Sala I, "Badial SA (TF 32.999I) c/ DGI", sent. del 3/2/15 y "Ariston SA c/DGI s/recurso directo de organismo externo", sent. del 16/07/15) …*".

En ese marco doctrinario, el caso sub examine refiere a una cuestión de hecho y prueba, dirigido a obtener el grado de certeza sobre la efectiva correspondencia entre los hechos estimados por el organismo recaudador con la realidad económica de la contribuyente.

IV.- Que, bajo ese contexto, analizadas las actuaciones administrativas y las pruebas aportadas por la

recurrente, comparto la solución propiciada por el Vocal Instructor con respecto a los préstamos efectuados por la Sra. Zhuang y Faith Geoland. Con respecto al pasivo que la recurrente pretende probar con el contrato de mutuo celebrado con el Sr. Pierri, si bien adhiero a la conclusión a la que arriba el Dr. Pérez, debo efectuar algunas consideraciones en torno a la exigencia de la fecha cierta, toda vez que –a mi criterio- la cuestión se desplaza a determinar si el instrumento acompañado tiene virtualidad para ser oponible a terceros, en este caso el Fisco Nacional.

En principio, cabe recordar que el artículo 973 del Código Civil (vigente a la sazón) establecía que "*La forma es el conjunto de las prescripciones de la ley, respecto de las solemnidades que deben observarse al tiempo de la formación del acto jurídico; tales son: la escritura del acto, la presencia de testigos, que el acto sea hecho por escribano público, o por un oficial público, o con el concurso del juez del lugar*".

Por su parte, el artículo 1034 disponía que "*Los instrumentos privados, aun después de reconocidos, no prueban contra terceros o contra los sucesores a título singular, la verdad de la fecha expresada en ellos*" y aclaraba en su artículo 1035 que "*Aunque se halle reconocido un instrumento privado, su fecha cierta en relación a los sucesores singulares de las partes o a terceros, será: 1° La de su exhibición en juicio o en cualquiera repartición pública para cualquier fin, si allí quedase archivado; 2° La de su reconocimiento ante un escribano y dos testigos que lo firmaren; 3° La de su transcripción en cualquier registro público; 4° La del fallecimiento de la parte que lo firmó, o del de la que lo escribió, o del que firmó como testigo*".

Estos últimos preceptos disponen que los instrumentos privados, aún después de reconocidos, no prueban contra terceros la verdad de la fecha cierta en ellos expresada, la cual se adquiere por alguno de los métodos allí descriptos. La falta de tal requisito, si bien puede no provocar la invalidez del contrato entre las partes, cuando no fue extendido por instrumento público, da lugar a su inoponibilidad frente a terceros ajenos al negocio.

Este criterio ha sido, por otra parte, el sustentado por nuestro Máximo Tribunal al señalar que "…**el mutuo puede ser contratado verbalmente, pero no podrá probarse sino por instrumento público, o por instrumento privado de fecha cierta**…" (vid. Autolatina Argentina S.A., 15/3/2011).

En ese contexto, el instrumento aportado por medio del cual la recurrente intenta probar el pasivo cuestionado carecen de fecha cierta, toda vez que la actuación notarial se limita a certificar las firmas pero no la realización del negocio que se pretende instrumentar, por lo tanto no resulta oponible a terceros, toda vez que no reúne ninguno de los supuestos previstos en el citado artículo 1035 del Código Civil, razón por la cual no resultan conducentes a los fines de acreditar los dichos del recurrente.

A mayor abundamiento, comparto el análisis de los hechos y de las pruebas aportadas desarrollado en su voto por el Vocal Instructor, que concluyen en remarcar la falta de acreditación fehaciente de la veracidad de la operación en el que reposa la justificación de dicho pasivo, resultando en consecuencia, meras afirmaciones dogmáticas que mantienen incólumes las conclusiones a las que arriba el juez administrativo en las resoluciones apeladas, por lo que corresponde su confirmación. Con costas.

V.- Que con respecto a la procedencia del ajuste originado en el carácter apócrifo atribuido al proveedor "QUEPASA S.R.L." adhiero al voto del Dr. Pérez, toda vez que resulta de aplicación la doctrina emanada del Fallo de la C.S.J.N. recaído en la causa "Copparoni", del 2/7/2020.

VI.- Que adhiero a lo resuelto en los Considerandos IX y X.

El Dr. Porporatto dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Pérez.

Que, por ello, SE RESUELVE:

Confirmar parcialmente las resoluciones apeladas conforme Considerandos VII.- y IX.- y revocarlas parcialmente conforme Considerando VIII.- Con costas en proporción a los respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse las actuaciones administrativas y oportunamente archívese.

Digitally signed by Laura Amalia Guzman
Date: 2025.08.14 14:30:08 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2025.08.14 15:11:39 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2025.08.14 17:16:04 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Jose Luis Perez
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.08.14 17:16:34 -03:00