Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-99579408-APN-VOCIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 8 de Septiembre de 2025

Referencia: Sentencia; Expte. Nro. 46.762-I y acumulado; "SCHOKLENDER, Pablo Guillermo s/Apelación"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

AUTOS Y VISTOS:

El expediente N° 46.762-I y su acumulado N° 46.763-I caratulado **"SCHOKLENDER, Pablo Guillermo s/ Apelación"**; y

CONSIDERANDO:

I. Que a fs. 21/29 y fs. 88/96 la actora interpone sendos recursos de apelación contra las resoluciones emitidas por la Dirección Regional Norte de la AFIP-DGI (hoy ARCA):

(i) N° 102/2016 (DV NRR1) de fecha 06/05/2016 que le determinó de oficio el Impuesto a las Ganancias del periodo fiscal 2009 en la suma de pesos cinco millones doscientos cincuenta y tres mil quinientos treinta con dieciséis centavos ($5.253.530,16), con más la suma de pesos diez millones novecientos nueve mil ochocientos treinta con ochenta y cuatro centavos ($10.909.830,84) en concepto de intereses resarcitorios, y efectuó la reserva del artículo 20 de la ley 24.769 con respecto a la aplicación de sanciones;

(ii) N° 103/2016 (DV NRR1) de fecha 06/05/2016 que le determinó de oficio el Impuesto al Valor Agregado (en adelante IVA) de los periodos fiscales 01/2009 a 12/2009 en la suma de pesos dos millones ochocientos treinta y ocho mil ciento sesenta y ocho con treinta y nueve centavos ($ 2.838.168,39), con más la suma de pesos seis millones doscientos treinta mil doscientos veinticuatro con noventa y cinco centavos ($6.230.224,95) en concepto de intereses resarcitorios, y efectuó la reserva del artículo 20 de la ley 24.769 con relación a la aplicación de sanciones respecto de los periodos fiscales 03/2009 a 07/2009, 09/2009, 10/2009 y 12/2009.

El recurrente plantea que las acciones del Fisco Nacional para determinar y exigir el pago de los impuestos citados en las resoluciones de la referencia se encuentran prescriptas conforme lo establecido por el

artículo 56 de le ley 11.683.

Que asimismo, el apelante manifiesta que no resulta razonable la pretendida suspensión del curso de la prescripción de la acción fiscal fundada en lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley 26.860, toda vez que dicha norma —en consonancia con el régimen especial establecido por esa ley— no resulta aplicable al caso bajo análisis.

Alega que la Ley 26.860 se refiere exclusivamente a la exteriorización voluntaria de la tenencia de moneda extranjera en el país y en el exterior al 30 de abril de 2013 inclusive, conforme lo normado en el artículo 3° de dicha norma. En tal sentido manifiesta que "*Por lo que la suspensión de la prescripción referida, solo es aplicable a la exteriorización de moneda extranjera y los que se acogieron al blanqueo y no a la totalidad de los habitantes del país*" (sic).

Seguidamente, y para el supuesto de no prosperar el planteo principal vinculado a la prescripción de la acción fiscal, el apelante impugna en subsidio la determinación de oficio efectuada por el Organismo Fiscal, en tanto sostiene que la misma se ha basado exclusivamente en indicios, sin contar con elementos de convicción suficientes que permitan tener por acreditada la existencia y cuantía de la materia imponible.

En tal sentido, argumenta que la utilización de presunciones por parte de la Administración carece de sustento razonable en los hechos del caso, resultando arbitraria y carente de los requisitos exigidos por la normativa vigente —particularmente el artículo 18 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.)—, que establece que la determinación de oficio debe fundarse en presunciones graves, precisas y concordantes, derivadas de hechos o circunstancias efectivamente comprobados.

Que, conforme lo expresado, el contribuyente sostiene que en el presente caso no se han reunido tales condiciones, por cuanto los indicios empleados por el Fisco no resultan suficientes para sustentar válidamente una presunción en su contra, y solicita en consecuencia que se deje sin efecto la determinación practicada, por carecer de fundamentos fácticos y jurídicos idóneos.

Manifiesta que el Fisco Nacional tuvo por acreditado que los movimientos y acreditaciones bancarias resultaban atribuibles personalmente al apelante, y sobre esa base habilitó el procedimiento de determinación de oficio y procedió a estimar la materia imponible conforme a lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley 11.683.

Asimismo, sostiene que la documentación contable relativa a la operatoria cuestionada por el Fisco no pudo ser aportada oportunamente debido a que la misma fue objeto de secuestro judicial en el marco de una causa penal radicada ante la Justicia Federal.

En efecto, el contribuyente procedió a denunciar la existencia de dicha causa penal y puso en conocimiento del Tribunal que la documentación requerida se encontraba en poder del órgano judicial interviniente, como consecuencia de un procedimiento de allanamiento y secuestro dispuesto por orden de dicho fuero.

En este marco, el apelante enfatiza que la imposibilidad material de aportar la documentación —por

razones ajenas a su voluntad— afecta su derecho de defensa y agrava la carga probatoria en su perjuicio, transformando la estimación de oficio en una simple ficción.

Citó jurisprudencia. Formuló reserva del Caso Federal y solicitó que se revoquen las resoluciones apeladas, con expresa imposición de costas.

II. Que a fs. 48/61 y 116/132, la representación fiscal contestó los recursos. Por las razones de hecho y de derecho que expone solicitó que se confirmen las resoluciones en crisis, con costas.

Acompañó los antecedentes administrativos y efectuó la reserva del Caso Federal.

III. Que a fs. 140 obra agregada la sentencia que ordenó acumular el Expte. N° 46.763-I al que lleva el N°46.762-I.

Que visto el estado de las actuaciones, a fs. 171 se elevaron a conocimiento de la Sala “B” y a fs. 177 se pusieron para el dictado de sentencia.

IV. Que por cuestiones de lógica precedencia, corresponde en primer lugar dar tratamiento al planteo de prescripción incoado por la parte actora, porque afirma que las acciones de la AFIP-DGI para determinar deuda o impugnar las declaraciones juradas del período fiscal 2009 (Impuesto a las Ganancias) y de los períodos fiscales 01/2009 a 12/2009 (IVA), reclamados en las resoluciones apeladas, se encuentra prescripta de conformidad con lo previsto por las disposiciones de la Ley 11.683.

Que dicha ley, en su artículo 56, dispone que las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras previstas en la ley de rito prescribe, conforme el inc. a), por el trascurso de cinco (5) años en el caso de contribuyentes inscriptos, por su parte el art. 57 establece que comenzará a correr el término de prescripción del poder fiscal para determinar el impuesto, desde el 1º de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen.

Que respecto de los períodos alcanzados por la excepción de prescripción opuesta, conforme surge de las constancias obrantes en autos, los vencimientos operaron: en el caso del Impuesto a las Ganancias, durante el año 2010, por tratarse de un ejercicio anual cerrado en 2009; y en relación con el Impuesto al Valor Agregado, en forma mensual durante el año 2009 para los períodos fiscales de enero a noviembre, y en enero de 2010 para el período fiscal diciembre de 2009. En consecuencia, el inicio del cómputo del plazo de prescripción debe fijarse a partir del 1° de enero de 2010 para los períodos de IVA vencidos en 2009, y a partir del 1° de enero de 2011 tanto para el período diciembre de 2009 de IVA como para el Impuesto a las Ganancias del ejercicio fiscal cerrado en 2009.

Ello así, prima facie, se podría sostener que en el caso de los periodos fiscales de IVA 01/2009 a 11/2009 la prescripción habría operado el 01/01/2015 y para Ganancias e IVA periodo fiscal 12/2009 la misma habría operado el 01/01/2016; pero corresponde analizar si se presenta en el caso algún supuesto de suspensión del término de la prescripción.

La Ley Nº 26.860 (B.O. 3/6/2013) en su artículo 17 dispuso: “*Suspéndese con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los*

tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para aplicar multas con relación a los mismos, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales.”; debiendo tenerse presente que de conformidad con el artículo 18 de dicha norma, sus disposiciones son de orden público y entraron en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial.

Al respecto, tiene dicho la Corte Suprema de Justicia de la Nación que la primera fuente para determinar tal voluntad es la letra de la ley (Fallos: 299:167), cuyas palabras deben ser comprendidas en el sentido más obvio del entendimiento común (Fallos: 306:796, consid. 11 y sus citas) sin que quepa a los jueces sustituir a aquél, sino aplicar la norma tal como éste la concibió (Fallos: 300:700); las leyes deben interpretarse conforme al sentido propio de las palabras que emplean sin molestar su significado específico (Fallos 295:376), máxime cuando aquel concuerda con la acepción corriente en el entendimiento común y la técnica legal empleada en el ordenamiento jurídico vigente (Fallos 295:376).

Asimismo, cabría adicionar que la cuestión que aquí se debate ya ha merecido tratamiento por parte del Máximo Tribunal, en ocasión de establecerse similares alcances para la ley 23.495 del año 1987 –que instauró un régimen de normalización impositiva y cuyo artículo 49 establecía que se suspendía “*con carácter general por el término de 1 (un) año, el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación percepción y fiscalización está a cargo de la Dirección General Impositiva y para aplicar multas con relación a los mismos, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales*”– resolviéndose que la suspensión del curso de la prescripción prevista en el artículo transcripto alcanzaba a la generalidad de los contribuyentes, toda vez que no se había establecido vinculación exclusiva entre la suspensión y los contribuyentes que hubiesen ejercido el derecho de acogerse al régimen de normalización tributaria (Fallos 314:1656).

Vale destacar que dicho criterio fue ratificado por el mismo tribunal in re “AFIP-DGI c/Paredes Cereales Sociedad Anónima s/recurso extraordinario” del 15/10/15 –adhiriendo al dictamen de la Procuración General de la Nación del 29/5/15–, en donde, con relación al artículo 44 de la ley 26.476, se pronunció por la aplicación literal del precepto.

Ello así, cabe concluir que la suspensión anual resulta plenamente aplicable al presente caso, por ser aquella de carácter general, no siendo condición para ello que el contribuyente hubiera adherido al régimen de blanqueo contenido en la ley.

Por lo tanto, aplicando la suspensión mencionada en relación con el Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2009, así como al IVA del período fiscal 12/2009, la prescripción habría operado el 01/01/2017.

En cuanto al IVA, considerando la aplicación de dicha suspensión por el término de un (1) año, la prescripción para los períodos fiscales de IVA 01/2009 a 11/2009 habría operado el 01/01/2016. Sin embargo, corresponde tener presente que la vista otorgada respecto de dicho impuesto fue notificada con fecha 30/11/2015, lo cual suspendió el curso del plazo prescriptivo conforme lo establecido por la normativa vigente.

Que, cabe recordar que el artículo agregado a continuación del art. 65 establece “*Se suspenderá por ciento*

*veinte (120) días el curso de la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley y para aplicar y hacer efectivas las multas, desde la fecha de notificación de la vista del procedimiento de determinación de oficio o de la instrucción del sumario correspondiente, cuando se tratare del o los períodos fiscales próximos a prescribir y dichos actos se notificaran dentro de los ciento ochenta (180) días corridos anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente prescripció*n".

Habiéndose notificado la vista dentro de los ciento ochenta (180) días corridos anteriores a la prescripción y considerando que los plazos estuvieron suspendidos, en virtud de dicha norma y en atención a que las resoluciones apeladas fueron notificadas en fecha 09/05/2016 (vide fs. 20 y 87) cabe concluir que las facultades del fisco no se encontraban prescriptas al momento de emisión de los actos (Resoluciones Nº 103/2016 (DV NRR1) y N° 102/2016 (DV NRR1).

Que toda vez que el planteo de prescripción no fue tratado como de previo y especial pronunciamiento sino como una defensa más frente a la pretensión fiscal, no puede considerarse de forma escindida o autónoma respecto de la unidad de la sentencia a los efectos de la imposición de costas (arg. C.S.J.N., in re: "Colorín IMSSA (T.F.N. 24.123-I) c/D.G.I.", sentencia del 2 de julio de 2013).

V. Que en atención a lo decidido en los considerandos precedentes, cabe entonces adentrarnos al análisis del fondo de la controversia traída a conocimiento de este Tribunal Fiscal.

A tales efectos, primeramente, corresponde hacer referencia a las constancias obrantes en las actuaciones administrativas que sustentaron los ajustes proyectados por el Fisco Nacional.

Que a fs. 24/39 del Cuerpo IVA y a fs. 72/83 del Cuerpo Ganancias obran agregados los Informes Finales de Inspección correspondientes a la O.I. 634.402, cuyo origen radica en la fiscalización realizada por el organismo fiscal al contribuyente del asunto atento inconsistencias detectadas en las acreditaciones bancarias. Asimismo, la hipótesis de evasión que fundamenta y dio origen a la inspección consiste en la omisión de ingresos / ventas, en función de poseer acreditaciones bancarias por montos superiores a sus ingresos declarados y verificar el correcto tratamiento fiscal de la variación de Bienes y Deudas al inicio y al cierre del período 2009.

Que la actora se trata de una persona física, cuya actividad principal declarada es la Impresión N.C.P. excepto de diarios y revistas (código 181119), cerrando sus ejercicios fiscales el 31 de diciembre de cada año.

El citado informe final hace saber que se circularizó a aquellas entidades financieras con las cuales el contribuyente operó, a saber: Banco Santander Río, Standard Bank, Banco de la Nación argentina y Banco Credicoop; a los efectos de que informen datos de las acreditaciones obrantes en cuentas de las entidades financieras citadas pertenecientes al actor.

Posteriormente al requerimiento, las oficiadas informaron:

i) Banco de la Nación Argentina (respuesta de fecha 17/10/2011) informó que el rubrado no registraba cuentas bancarias abiertas a su nombre en la sucursal Plaza de Mayo.

ii) Standard Bank Argentina S.A. (respuesta de fecha 28/09/2011, recibida el 02/11/2011). El cual informó que el actor poseía la caja de Ahorro en pesos N° 542/0110085211 cancelada con fecha 18/05/2010, no poseía cotitulares, adjuntando copia de los movimientos de la cuenta mencionada. Del análisis de los mismos, la fiscalización observó que no se registraban acreditaciones bancarias.

iii) HSBC Bank Argentina (respuesta de fecha 12/10/2011, recibida el 13/10/2011) informó que registraba una caja de ahorro de pesos N° 0736-12571-4 abierta en septiembre de 2007, cerrada en octubre de 2009. En cuanto a las tarjetas de crédito, poseía tarjetas de las entidades Mastercard y American Express que fueron dadas de baja oportunamente. Un préstamo prendario N° Bpre 39564, fecha de alta 12/09/2007, capital tomado $ 33.800 y cancelado el 07/07/2009. Informó que los productos pertenecieron a Pablo Schoklender no registraba cotitulares y remitió copia de los extractos bancarios por los periodos 01/2009 a 10/2009 (fecha de cierre de cuenta), los que fueron analizados y depurados por el Fisco Nacional a los efectos.

iv) Banco Santander Río (respuesta de fecha 05/10/2011, recibida el 20/10/2011). El cual informó que según sus registros, Pablo Schoklender era titular de las siguientes cuentas: N° 000-18617227/6 sin movimiento durante el periodo que fue solicitada la información. Con cuenta única N° 169-362401/0, aportando los extractos desde 01/2009 a 12/2010 y con una cuenta inversora Plazo Fijo N° 169-100004571/9 sin movimientos durante el periodo requerido.

v) Banco Credicoop Ltda. (respuesta de fecha 16/12/2011, recibida el 22/12/2011), informó que registraba en su sucursal Centro 001, una cuenta corriente en pesos N° 001-055417/3m, adjuntando los resúmenes por los periodos enero 2009 a diciembre 2010, una caja de ahorro en pesos N° 001-066916/9 aportando los extractos de la referida caja de ahorro a nombre de Pablo Schoklender o/Molina Alina Laura. Asimismo, hace saber de la caja de ahorra en pesos N° 001-056508/5 a nombre de Pablo Schoklender o/r Sergio Mauricio Schoklender e informa y aporta detalle de plazos fijos.

Que de la verificación efectuada por el Fisco Nacional y de la información obtenida de la base de datos, el citado procedió a calcular el incremento patrimonial en función de que los ingresos no estaban justificados (incrementado en un 10 % en concepto de renta dispuesta o consumida en gastos no deducibles).

Siendo que el actor se encuentra inscripto en el IVA, el Fisco Nacional procedió a ampliar la fiscalización por citado impuesto (conforme surge del informe final del Cuerpo de Antecedentes de IVA de fs. 32 y del Cuerpo Principal del Impuesto a las Ganancias de fs. 80).

Respecto del Impuesto al Valor Agregado consta en el informe final de inspección la siguiente conclusión: *“De acuerdo a las acreditaciones bancarias informadas y verificadas por los actantes, se consideró a las mismas como ingresos omitidos en el Impuesto al Valor Agregado (teniendo en cuenta el incremento del 10% mencionado en párrafos anteriores). Se procedió a imputar los ingresos omitidos a la actividad de 3era cat. Teniendo en cuenta solo los ingresos gravados en IVA calculados de acuerdo a las observaciones realizadas en párrafos anteriores (prorrateo entre ingresos gravados y exentos). Los ingresos omitidos gravados en el IVA fueron imputados a los distintos períodos fiscales teniendo en cuenta las acreditaciones efectuadas en las cuentas bancarias del contribuyente, observando un total de débito fiscal determinado por acreditaciones que ascendió a $ 2.999.776,36 y $ 37.507,90 por los años*

2009 y 2010 respectivamente (papel de trabajo fs. 20 y 22 del cpo. de IVA). Se deja constancia que, a los efectos de confeccionar las DDJJ proforma del IVA por los periodos 01/2009 a 12/2009, se consideró el mayor importe resultante entre el débito fiscal determinado por ingresos omitidos (acreditaciones bancarias) y el débito fiscal original exteriorizado por el contribuyente. Se procedieron a confeccionar las DDJJ proforma del IVA por los periodos 01/2009 a 12/2010 las cuales se encuentran detalladas en fs. 21 y 23 del cpo. del IVA. Del mismo se observa un ajuste de débito fiscal determinado que ascendió a $ 2.872.884,01 (periodos comprendidos entre e01/2009 a 12/2009) y $ 19.529,57 (por los meses de 01/2010 a 12/2010).”

En cuanto al Impuesto a las Ganancias, el informe final de inspección concluyó: *De acuerdo a las acreditaciones bancarias informadas y verificadas por los actuantes, se procedió a considerar las mismos como ingresos en el Impuesto a las Ganancias (incrementando el importe en un 10 % en concepto de renta dispuesta o consumida en gastos no deducibles). Teniendo en cuenta que el contribuyente posee ingresos de 3era y 4ta categoría (no significativos), se procedió a imputar la totalidad de los ingresos omitidos a la actividad de 3era cat.(considerando el mayor entre las acreditaciones bancarias y los montos exteriorizados en la DDJJJ original)”*.

Por lo merituado, la fiscalización actuante proyectó sendos ajustes en ganancias del periodo fiscal 2009 y en el IVA por los periodos fiscales 01/2009 a 12/2009 respectivamente.

VI. Que exhibidos los elementos tenidos en cuenta por la fiscalización para efectuar las determinaciones de oficio que se impugnan, corresponde seguidamente adentrarnos al examen de los mismos frente a las probanzas rendidas por el recurrente.

Que no obstante las manifestaciones expuestas por el apelante a los fines de justificar el origen de los ingresos que motivaron los ajustes, ocurre que en el presente contexto resulta aplicable la regla *"onus probandi incumbit ei qui dicit"*, es decir, la carga de la prueba recae sobre quien afirma o presenta la proposición que requiere ser probada, pues como lo establece el artículo 377 del 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.

Por otro lado, cabe recordar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reconocido que las exigencias derivadas de la citada norma 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, se presume que toda actividad de la administración guarda conformidad con el ordenamiento jurídico, en tanto no se declare lo contrario por el órgano competente (Fallos 339:876).

Que en este orden de ideas, cabe indicar que el fundamento en el cual la recurrente ha basado su defensa a los fines de rebatir la existencia de supuestos ingresos no declarados, radicó en invocar que aquellos provenían de depósitos efectuados por la Fundación Madres Plaza de Mayo a los efectos de realizar cobros y pagos relativos a su operatoria, sin que la parte actora aportara elemento de prueba alguno a los efectos de desvirtuar las conclusiones de la fiscalización.

Asimismo, consta en autos que la parte actora se encontraba denunciada penalmente en la causa N°

6522/2011, caratulada “SCHOKLENDER, Sergio Mauricio y otros s/ Defraudación por Administración Fraudulenta”, tramitada ante el Juzgado Nacional en lo Criminal y Correccional Federal N° 8. En el marco de dicha investigación, el Fisco Nacional solicitó al juzgado interviniente información relativa a la situación fiscal del contribuyente, conforme surge de las fojas 25 a 49 del Cuerpo Principal de Ganancias. No obstante, la documentación remitida —entre la que se incluyen el contrato social de Habemus S.R.L., recibos de haberes correspondientes al Sr. Pablo Schoklender por su relación laboral con la Fundación Madres de Plaza de Mayo en los meses de julio a noviembre de 2010, y papeles de trabajo del período fiscal 2010— no resulta relevante ni suficiente, en el presente caso, para justificar el origen y trazabilidad de los depósitos bancarios observados, los cuales motivaron la impugnación formulada por el Fisco Nacional.

Que ciertamente, en lo atinente al ajuste en el impuesto a las ganancias, el organismo fiscal consideró las diferencias en las acreditaciones bancarias como ganancias netas, por la suma de pesos quince millones diez mil ciento treinta y cuatro con diez centavos ($15.010.134,10) resultante de la diferencia entre los ingresos reflejados en la declaración jurada del Impuesto a las ganancias y la sumatoria de depósitos bancarios depuradas, monto que incluyó el 10 % en concepto de renta dispuesta o consumida en gastos no deducibles. Ello se adicionaron los ingresos netos declarados por el contribuyente en la declaración jurada presentada correspondiente al Impuesto a las Ganancias periodo fiscal 2009, los cuales ascendían a la suma de pesos ciento sesenta y dos mil trescientos noventa con sesenta centavos ($162.390,60), obteniendo así la ganancia neta sujeta a impuesto luego de descontado y las deducciones generales y personales exteriorizadas que alcanzó a la suma de pesos quince millones ciento veintinueve mil setecientos trece con diecisiete centavos ($ 15.129.713,17) arrojando un impuesto a ingresar por el periodo fiscal 2009 por la suma de pesos cinco millones doscientos cincuenta y tres mil quinientos treinta con diez centavos ($ 5.253.530,10).

Que ello así, lo actuado encuentra sustento en las previsiones del artículo 18, inc. g) de la ley 11.683, que dispone *“A los efectos de este artículo podrá tomarse como presunción general, salvo prueba en contrario que: (...) g) Los depósitos bancarios, debidamente depurados, que superen las ventas y/o ingresos declarados del periodo, representan: 1) En el impuesto a las ganancias: Ganancias netas determinadas por un monto equivalente a las diferencias de depósitos en concepto de incremento patrimonial, más un DIEZ POR CIENTO (10%) en concepto de renta dispuesta o consumida en gastos no deducibles. 2) En el impuesto al valor agregado: Montos de ventas omitidas, determinadas por la suma de los conceptos resultantes del punto precedente. El pago del impuesto en estas condiciones no generará ningún crédito fiscal. 3) El método establecido en el punto 2 se aplicará a los rubros de impuestos internos que correspondan. (Inciso sustituido por art. 1° pto. VII de la Ley N° 26.044 B.O. 6/7/2005. Vigencia: a partir del día de su publicación en el Boletín Oficial)”*.

Cabe tener presente que, tal como lo expuso la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala IV, in re “Molla, Pedro José”, sentencia del 27/04/2000, “*...en materia de prueba, la Corte Suprema ha reconocido que las exigencias derivadas del artículo 377 del Código Procesal Civil y Comercial 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: 218:312, 324 y 372; 294:69)”.

Que ya al sentenciar la causa “Emerson Argentina S.A.I.C.”, el 30/09/1974, la Corte Suprema de Justicia sostuvo que *“...las resoluciones emanadas de la DGI gozan de presunción de legitimidad –art. 12 de la ley 19.549-. Por consiguiente, la carga de la prueba pesa sobre aquel que impugna, el que debe demostrar los errores que la descalifican; esta conclusión concuerda con lo sostenido por la Corte, en el sentido de que cuando se trata de determinaciones impositivas, rigen reglas distintas sobre la carga de la prueba en relación a las que se aplican en los demás juicios...”*.

Que teniendo presente el modo en que se ha expuesto la defensa sin que se haya sustentado en probanzas que desvirtúen la tesitura fiscal, corresponde confirmar el ajuste efectuado en el impuesto a las ganancias.

VII. Que seguidamente, incumbe pronunciarse acerca de la determinación de oficio en el IVA, en razón de extenderse el incremento patrimonial no justificado a la órbita de las “ventas omitidas”.

Que en tal contexto, para los periodos determinados 01/2009 a 12/2009 conforme lo dispone el artículo 18 inc. g) *“Los depósitos bancarios, debidamente depurados, que superen las ventas y/o ingresos declarados del periodo, representan: (…) 2) En el impuesto al valor agregado: Montos de ventas omitidas, determinadas por la suma de los conceptos resultantes del punto precedente. El pago del impuesto en estas condiciones no generará ningún crédito fiscal. 3) El método establecido en el punto 2 se aplicará a los rubros de impuestos internos que correspondan.”*, por lo que siendo ésta la norma en la cual el Fisco Nacional sustenta el ajuste bajo estudio, al considerar comprobada la existencia del incremento patrimonial, resulta activada la presunción antes transcripta.

Que corresponde precisar 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 referida 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 consecuencia, el débito fiscal omitido se perfeccionó por un lado conforme ANEXO I que obra a fs. 16/17 y a fs. 20/21 del Cuerpo de IVA, en el cual se detallan ventas omitidas por la suma de pesos trece millones cuatrocientos sesenta y siete mil cuatrocientos sesenta y ocho con cincuenta centavos ($13.467.468,51) monto que incluyó el 10 % de en concepto de renta dispuesto o consumida en gastos no deducibles, tal como surge del Anexo I adjunto a la vista corrida del a fs. 125/126 del Cuerpo Principal de la Nota de Origen N° 514/15. Que se reiteró que dicho monto surgía como diferencia entre los ingresos exteriorizados en tercera categoría por el responsable en su declaración jurada del Impuesto a las Ganancias del periodo fiscal 2009 y la sumatoria de depósitos bancarios depurados. Además, el Fisco Nacional procedió a imputar los ingresos omitidos a la actividad de 3ra. Categoría m teniendo en cuenta solo los ingresos gravados en IVA, calculando el prorrateo entre ingresos gravados y exentos.

Asimismo, a los efectos de cuantificar el débito fiscal omitido, se procedió a aplicar al monto correspondiente la alícuota general del impuesto al valor agregado vigente para el período fiscal bajo análisis, resultando un débito fiscal omitido por la suma de pesos dos millones ochocientos veintiocho mil ciento sesenta y ocho con treinta y nueve centavos ($ 2.828.168,39).

Por lo merituado, y teniendo en cuenta que ha existido un trabajo de inspección y fiscalización que permite razonablemente sustentar la posición del Fisco -máxime ante la falta de pruebas en contrario producidas por el apelante- corresponde también confirmar la determinación efectuada en el IVA.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:**

Confirmar las resoluciones apeladas, con costas.

Regístrese. Notifíquese. Cumplido, procédase a su impresión para ser agregado al expediente papel.

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2025.09.08 12:54:08 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: 2025.09.08 13:42:05 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 Armando Magallon
Date: 2025.09.08 14:23:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.08 14:24:36 -03:00