República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-36248612-APN-VOCV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 10 de Abril de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-81575291- -APN-SGAI#TFN; COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA S.A.

AUTOS Y VISTOS:

El Expte. N° EX-2024-81575291- -APN-SGAI#TFN, caratulado: "**COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA S.A. s/ apelación**" resolución de la Sala "B" del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por los Dres. Armando Magallón (Vocal Titular de la Cuarta Nominación), José Luis Pérez (Vocal Titular de la Quinta Nominación), y Pablo Porporatto (Vocal Titular de la Sexta Nominación);;

El Dr. Pérez dijo::

I.- Que mediante IF-2024-81575255-APN-DTD#JGM, RE-2024-81612528-APN-SGAI#TFN y RE-2024-82038113-APN-SGAI#TFN la actora interpone recursos de apelación contra las Resoluciones N° 74/2024, 75/2024 y 76/2024, todas de fecha 26/06/2024, dictadas por el Jefe (Int.) de la División Determinaciones de Oficio "A" del Departamento Técnico Grandes Contribuyentes Nacionales de la Subdirección General de Operaciones Impositivas de Grandes Contribuyentes Nacionales (DV DEOA) de la ARCA-DGI.

El apelante impugna:

1. La Resolución Nº 76/2024 respecto del Impuesto al Valor Agregado mediante la cual se determinó de oficio parcialmente, resolviendo reducir el saldo a favor por los períodos fiscales 1/2017 a 5/2020 en el monto de pesos dos millones doscientos siete mil novecientos ochenta y nueve con 58/100 ($2.207.989,58);

2. La Resolución Nº 75/2024 en cuanto al Impuesto a las Salidas No Documentadas por el cual se determinó de oficio las obligaciones tributarias por las erogaciones efectuadas en los meses de 01/2017, 06/2018 a 04/2019, 07/2019 a 05/2020, con más intereses resarcitorios, y resolvió aplicar una multa graduada en dos veces del gravamen evadido en concepto de Impuesto a las Ganancias —Salidas No Documentadas- por los pagos efectuados en los meses 01/2017, 06/2018 a 04/2019, 07/2019 a 05/2020.

3. La Resolución Nº 74/2024 relativa al Impuesto a las Ganancias, determinando de oficio el Resultado Impositivo Neto de Fuente Argentina -beneficio/quebranto- por los períodos fiscales 2017 a 2019 (conf. artículo 2); estableció el resultado impositivo neto de fuente extranjera -beneficio- por los períodos fiscales 2017 a 2019 (conf. artículo 3). Asimismo, determinó de oficio con carácter parcial el Impuesto a las Ganancias correspondiente a los períodos fiscales 2018 y 2019, estableció el nuevo saldo a favor en el Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2017 luego del cómputo de retenciones y/o percepciones, anticipos y saldos a favor del período anterior y determinó de oficio el nuevo saldo a favor de la contribuyente en el Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2018 a 2019, luego del cómputo de las sumas ingresadas en concepto de retenciones y/o percepciones, anticipos y saldos a favor del período anterior.

En primer lugar, la actora plantea la nulidad del procedimiento y de las resoluciones por falta de causa, en tanto la ley no exige probar la capacidad económica de los proveedores, a su vez indica que el Fisco reconoció en concreto que no se realizó un control específico de las operaciones impugnadas, siendo todos los proveedores localizados y no habiendo negado las operaciones realizadas con Cofco.

También alega la falta de motivación atento que la ARCA se basó en meros indicios genéricos y no en pruebas concretas de inexistencia de operaciones, en tanto a su vez le negó la producción de prueba en la etapa administrativa. Invoca la violación a garantías constitucionales de propiedad, legalidad tributaria, debido proceso, razonabilidad y seguridad jurídica.

A continuación, señala vicios en el procedimiento en tanto se impidió la producción de prueba y luego se invocó dicha carencia como fundamento para rechazar el descargo, violentando el derecho de defensa.

Luego indica que las facultades del Fisco Nacional prescribieron para los períodos 1 a 11/2017 para el IVA y en el Impuesto a las Ganancias – Salidas No Documentadas -al 1.1.2023 por aplicación de los arts. 56 y 57 de la ley de procedimientos tributarios, y que no operaron causales de suspensión ni interrupción, señalando que tampoco por moratorias, ya que Cofco no adhirió, ni por requerimientos posteriores. Cualquier intimación fue posterior al vencimiento. Alega la vulneración del principio de reserva de ley.

A continuación, esgrime la arbitrariedad de la interpretación efectuada por parte del Fisco Nacional, señalando que el mismo exige acreditar capacidad económica y operativa de proveedores, requisito que no se encuentra previsto en la ley .

Indica que el art. 12 Ley IVA solo pide: factura con CAI válido, CUIT activa, operación gravada y documentada.

Afirma que fue el mismo organismo quien autorizó CUIT, CAI, cartas de porte y CTG de los proveedores, lo que genera una presunción de regularidad para la actora.

Alega que la administración exige acreditar capacidad económica de los proveedores, requisito que la ley no contempla, invirtiendo así, la carga de la prueba y distorsionando el principio de legalidad tributaria.

Posteriormente, señala que los indicios utilizados por el Fisco Nacional para la impugnación de los proveedores son insuficientes, no permitiendo por sí solos inferir la inexistencia de capacidad económica y operativa de los proveedores. Ello en tanto la falta de bienes, empleados o incumplimientos formales no permiten deducir la inexistencia de las operaciones. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura.

Agrega que, las irregularidades y exclusiones en la base APOC de los proveedores impugnados surgieron años después de las operaciones y efectúa un detalle pormenorizado de cada proveedor. Indica que los proveedores

estaban activos en registros oficiales (RFOG/SISA, sin figurar en APOC), acompañó contratos certificados en Bolsas de cereales, Cartas de porte y tickets de balanza (con CTG asignado por AFIP), transferencias bancarias y retenciones ingresadas al fisco, documentación de seguridad e higiene en obras (en relación con el proveedor Corona), entre otros documentos acompañados, resaltando que el organismo fiscalizador desestimó esa prueba alegando que eran “documentos propios” de Cofco, lo que la firma considera irrazonable.

A continuación, efectúa un análisis de los aspectos soslayados o conforme asevera, desmerecidos intencionalmente por el organismo en torno a los proveedores impugnados entre los cuales se encuentra que muchos fueron incluidos en la base APOC después de realizadas las operaciones. Sobre este punto, señala que varios de ellos reconocieron haber operado con Cofco en la fiscalización. A su vez, en algunos casos, el organismo modificó retroactivamente las fechas de inclusión en la base APOC. Por otro lado, señala que la propia documentación de los legajos de proveedores contradecía las conclusiones del fisco.

Subsidiariamente, en el caso que se confirmare la impugnación de los créditos fiscales, solicita el reintegro de las retenciones ingresadas, en tanto ninguna retención puede exigirse sobre un IVA que no se ha generado, constituyendo un pago sin causa en palabras de la actora.

En cuanto a la determinación del impuesto a las ganancias- salidas no documentadas se agravia de la determinación de los intereses resarcitorios dispuestos por la mora la que entiende no le es imputable. Asimismo, se agravia de la sanción aplicada por las operaciones celebradas el 01/2017 porque entiende que la acción

de la ARCA-DGI para ello se encontraba prescripta, además de que no se encuentran configurados los elementos tipificantes previstos en el tipo infraccional y en subsidio, sostiene que se encuentran dados los elementos para que la conducta sea reencuadrada en la sanción prevista en el artículo 45 de la LPT.

Formula reserva del caso federal, acompaña documental, ofrece prueba pericial contable e informativa.

Por lo expuesto precedentemente, solicita se haga lugar al recurso de apelación en todas sus partes y se revoquen las determinaciones de oficio, con costas.

II.- Que en IF-2024-110401675-APN-DTD#JGM, IF-2024-110644008-APN-DTD#JGM e IF-2024-114080659-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta los traslados, solicitando por los argumentos de hecho y de derecho que expone, se rechacen los planteos de la recurrente y que se confirmen las resoluciones apeladas, con costas.

En primer lugar, en torno a la nulidad planteada, el Fisco indica que las resoluciones son válidas, emitidas por autoridad competente y con motivación suficiente.

Ergo, el conferimiento de la vista conforme el artículo 17 y ccdtes. de la Ley de rito, afirma que viene a preservar el derecho de defensa de la responsable del pago del impuesto, poniéndola en conocimiento del ajuste y cargos formulados y otorgándole un plazo para la alegación de su defensa mediante la presentación de un descargo y el ofrecimiento de la prueba que considere conducente. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura.

En segundo término, sobre la prescripción alegada por la actora de los períodos fiscales 01/2017 a 11/2017 en el IVA y en el Impuesto a las Ganancias –SND-, señala el Fisco Nacional que corresponde la aplicación de la suspensión de 120 días a partir de la notificación de la vista conforme lo establecido por el art. 65 de la ley 11.683. En adición a ello, esgrime que resulta aplicable el art. 17 de la ley 27.562 en tanto establece la suspensión de un año, con carácter general, del curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los

tributos y aplicar multas.

En torno al fondo del asunto, en primer lugar, deja constancia que lo que se cuestiona aquí no es la existencia formal de los proveedores observados, esto es, que los mismos se encuentren constituidos y registrados ante el Organismo Fiscal y demás registros que regulan la actividad agroindustrial, sino más bien que las operaciones declaradas se hayan efectivamente concretado en cabeza de ellos. Recordando que, todo contribuyente está obligado a conocer o verificar la existencia material de aquellos con quienes contrata. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura.

En relación con el cumplimiento de los requisitos formales, indica que las facturas con CAI vigente no prueban la efectiva ocurrencia de operaciones. Afirma que, el contribuyente debe demostrar la veracidad de lo declarado, indicando que la actora no puede limitarse a verificar formalmente inscripciones, sino que debía adoptar “deberes de previsión” adicionales, sobretodo en el caso de “proveedores frecuentes”.

Por otro lado, señala que la no inclusión del sujeto objetado en la Base e- Apoc no avala ni garantiza que éste haya operado efectivamente durante el tiempo fiscalizado, este es, el de las operaciones declaradas por la recurrente. En ese entendimiento, la defensa articulada por la misma en este sentido deviene abstracta en atención a que dicha base de datos se nutre de información a medida que se van detectando irregularidades a través de los procesos de inspección, pudiendo darse únicamente en forma concomitante con la tramitación de la inspección o a *posteriori*. En ese orden, se deduce trivial e intrascendente el momento en que tal registro se haya efectivizado, por cuanto dicha conceptualización no constituye más que la consecuencia de las acciones fiscales valoradas en este proceso resolutivo.

Agrega que, las inscripciones ante la Administración Federal o la inclusión de los proveedores en el RFOG así como la utilización de facturas con CAI/CAE vigente y cartas de porte, no prueban las transacciones cuya existencia se discute. Afirmando lo mismo respecto de los restantes aspectos formales de las operaciones que la responsable invoca como prueba de su veracidad, toda vez que se relacionan con la habilitación para la realización de actividades económicas o bien con la instrumentación de transacciones en el plano meramente formal.

En relación con la documentación presentada por la actora (contratos, retenciones, pagos bancarizados, constancias), el fisco señala que no acredita por sí misma la existencia real de operaciones. A su vez, agrega que la pericia contable e informativa no se admitió en la etapa de fiscalización porque no podía demostrar que los proveedores efectivamente prestaron los servicios o entregaron bienes.

Luego efectúa un detalle pormenorizado sobre los proveedores cuestionados, indicando que se detectaron irregularidades tales como falta de personal, incumplimientos fiscales, imposibilidad de localización, bienes inexistentes, calificación SIPER negativa, entre otros. Es por ello que dichas inconsistencias justificaron considerar apócrifas las operaciones.

Finalmente, en relación con los intereses resarcitorios, resalta que es clara su procedencia atento la mora en la que incurriera, así como la sanción aplicada, no existiendo argumentos para el reencuadre que peticiona en subsidio.

Por lo expuesto precedentemente, solicita se dicte sentencia confirmándose las resoluciones recurridas, con costas.

III.- Que en PV-2025-24683166-APN-VOCV#TFN se abre la causa a prueba ordenándose producir la prueba informativa y pericial contable ofrecida por la actora. En IF-2025-74268238-APN-DTD#JGM se produce la

prueba pericial contable, en IF-2025-30728877-APN-SGAI#TFN, IF-2025-31240164-APN-SGAI#TFN, IF-2025-32992298-APN-DTD#JGM, IF-2025-33166544-APN-SGAI#TFN, IF-2025-36282762-APN-SGAI#TFN, IF-2025-37171374-APN-SGAI#TFN, IF-2025-38182214-APN-SGAI#TFN, IF-2025-43483889-APN-SGAI#TFN, IF-2025-44527961-APN-DTD#JGM, IF-2025-54097749-APN-SGAI#TFN, IF-2025-58848744-APN-SGAI#TFN, IF-2025-61179080-APN-SGAI#TFN, IF-2025-61950028-APN-SGAI#TFN, IF-2025-62689233-APN-SGAI#TFN, IF-2025-88297337-APN-DTD#JGM, IF-2025-99968876-APN-SGAI#TFN, PV-2025-30970546-APN-DNCCA#MEC, RE-2025-38344786-APN-DTD#JGM, RE-2025-38846014-APN-DTD#JGM, RE-2025-54186843-APN-DTD#JGM, RE-2025-55142068-APN-DTD#JGM, RE-2025-68001716-APN-DTD#JGM, RE-2025-88295468-APN-DTD#JGM se produce la prueba informativa.

Mediante PV-2026-15950986-APN-VOCV#TFN se clausura el período probatorio.

A través de PV-2026-20449822-APN-VOCV#TFN se elevan los autos a consideración de la Sala “B” y se ponen para alegar, los cuales lucen en RE-2026-26606569-APN-DTD#JGM e IF-2026-28504636-APN-DTD#JGM, pasando luego los autos a sentencia.

IV.- Que expuesto lo que antecede y en cuanto a las determinaciones de oficio apeladas en autos, conviene detallar en primer término los argumentos que llevaron al Fisco Nacional a impugnar la facturación atribuida a los proveedores que declara el recurrente, para luego emprender el análisis relativo a los mismos, teniendo en cuenta la prueba producida y lo alegado por las partes.

Según se desprende de las actuaciones administrativas y el informe final de inspección obrante a fs. 479/525 del IF-2024-110661066-APN-DTD#JGM del cuerpo de IVA, la recurrente es una sociedad anónima, cuya actividad principal declarada es la elaboración de aceites y grasas vegetales sin refinar y cierra sus ejercicios comerciales el 31 de diciembre de cada año.

La investigación fue iniciada a partir de un cruce masivo de datos vinculado a facturas electrónicas emitidas por Usinas Vs. Crédito fiscal a impugnar en las Usuarias –Causa N° 7782/2017-, por los períodos IVA cargados de 12/2013 a 10/2019, en los cuales se detectaron coincidencias con proveedores con los cuales COFCO International Argentina S.A. declaró operaciones en el transcurso de los períodos fiscales 2017 a 2020. A raíz de ello se dio origen a la Orden de intervención N° 1.866.711, a fin de establecer el cumplimiento de las obligaciones fiscales de COFCO.

De dicho cruce de información, surgieron los siguientes proveedores: Chávez Ramona, Garat Gonzalo, Corona Carlos Ignacio, Zilli Raul Antonio, Alhambra SRL, Transporte y Logística del Paraná SRL, Aceitera Rauch SRL, Bohacec Rolando Ezequiel.

Para arribar a ello, la firma aportó legajos de proveedores, cartas de porte, tickets de balanza, comprobantes de pago, retenciones, contratos, documentación bancaria, entre otra documentación.

En primer lugar, en relación con el proveedor, **ACEITERA RAUCH SRL**, el informe indica que fue cargado en la Base EApoc del Organismo, bajo la condición “USINA SIN CAPACIDAD OPERATIVA, ECONOMICA Y/O FINANCIERA” con fecha 30/01/2013 ratificado con fecha 31/07/2019.

Entre los datos más relevantes, se desprende que la firma rectificó posiciones de IVA en el período que abarca desde 2013 hasta 2015, por tratarse de operaciones con empresas que se encontraban en la Base Apoc; las operaciones que dieran origen al crédito fiscal improcedente representan entre el 40 % y el 90 % del total de las compras con lo cual la repartición fiscalizadora infirió la incapacidad de desarrollar actividad comercial toda vez

que consideró que sus operaciones no pueden “prima facie” demostrar la capacidad operativa de la empresa. De las citaciones notificadas a sus socios y directivos únicamente se presentó el señor Zimmerman, Pablo, no pudiendo tener contacto con los otros integrantes de la sociedad, los señores Bellota y Goberna.

Dicho socio mayoritario -Zimmerman Pablo- no pudo dar a conocer la ubicación de la planta con exactitud, siendo que se encarga de toda la operatoria de la empresa. Consultado el sistema e-Fisco no surgen bienes registrables de titularidad del contribuyente, tales como maquinarias, automotores, propiedades, etc; solamente el señor Zimmerman aportó boleto de compraventa de fecha 23/04/2013 por la adquisición al señor Labarca Javier Eduardo de la propiedad ubicada en el Sector Industrial Planificado (SIPLA) de la ciudad de Rauch – BS AS, la operación se llevó a cabo por el monto de $ 150.000. Declara como único empleado al señor Zimmerman Pablo. Se detectaron operaciones con otros proveedores calificados como “Usina de Facturas Apócrifas”. El monto total de las operaciones asciende a $ 8.934,29. Las operaciones fueron identificadas en el Libro IVA compras del mes de enero/2015. Asimismo, con respecto a los Gastos Administrativos y de Comercialización del proveedor, los mismos representan montos considerables, de los cuales no se aportó documentación de respaldo.

En lo que respecta al caso de autos, según surge del Libro Diario adjunto al IF-2022-02169876-AFlP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC- Orden N° 3 del expediente GDE EX-2022-02405915- -AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC, la contribuyente registra 1 (una) operación con el supuesto proveedor Aceitera Rauch S.R.L., respecto de la cual, de la consulta efectuada a las Bases de este Organismo, sólo se observa como concepto facturado "otras compras". No obstante ello, en el transcurso de la orden de intervención que nos convoca, la contribuyente, en oportunidad de dar cumplimiento a los diferentes requerimientos notificados, no informa ni aporta documentación relativa a la operación registrada con el proveedor en cuestión.

De acuerdo con lo indicado, los actuantes consideraron que no habiéndose probado que se trate de la adquisición de bienes, correspondería impugnar los créditos fiscales no presentados en solicitudes de recupero e impugnar, además, su cómputo en ganancias y salidas no documentadas.

En relación con el presunto proveedor **ALHAMBRA S.R.L.**, se encuentra incluido en la base E-Apoc, en condición de “USINA SIN CAPACIDAD OPERATIVA, ECONOMICA Y/O FINANCIERA” con fecha 09/04/2018. De los aspectos más salientes se observa que los socios presentan falta de capacidad económica, financiera y patrimonial, los campos informados no reunían características de aptitud agrícola para la producción que se habría obtenido, atento el control realizado de las coordenadas de geo posicionamiento declaradas en SISA y la ubicación resultante mediante imágenes satelitales. Dicho proveedor, figura INCLUIDO en el SISA como PRODUCTOR, observándose que desde enero de 2020 comenzó a movilizar granos y que de los cuales no podría justificar su origen. Indica a su vez que no fue posible encontrar un domicilio de la empresa/socio/estudio contable.

Según el detalle aportado, tendría predios Rurales Declarados en TIRE – Registro de Tierras Rurales Explotadas (RG 4096) / SISA - Sistema de Información Simplificado Agrícola (RG 4310). Informó 4 partidas de su propiedad por un total de 5.414 hectáreas ubicado en la localidad de JUMIALITO, Santiago del Estero, cuando según escritura aportada el propietario de dicho predio rural sería MOUKARZEL ANGEL; declaró arrendar 2106 hectáreas, cuando sería propietario del predio rural declarado como propio; tanto ALHAMBRA como MOUKARZEL y ESPARZA PAPPALARDO registran la misma escritura en los predios rurales declarados. A su vez las dos registraciones fueron confirmadas por ambos propietarios el mismo día y desde la misma IP desde la cual también se había accedido por parte de ALHAMBRA SRL.

Según surge del Libro Diario adjunto al lF-2022-02169876-AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC- Orden N° 3 del

expediente GDE EX-2022-02405915- -AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC, la contribuyente registra 9 (nueve) operaciones con el supuesto proveedor Alhambra S.R.L. en concepto de "venta trigo-pan". Por su parte, en el transcurso de la orden de intervención, en oportunidad de cumplimentar los diferentes requerimientos notificados por parte de la fiscalización interviniente, la contribuyente aportó el legajo del supuesto proveedor Alhambra S.A. y como parte de éste agregó detalle de las operaciones registradas con la aludida entidad, copia de los contratos, facturas y/o liquidación primaria de granos, cartas de porte, estado de cuenta corriente, comprobantes de pago y demás documentación referida a la presunta legitimidad del proveedor en cuestión como ser: consulta base APOC, NOSIS, RG 615, constancia CBU (archivo titulado "Doc aportada ALHAMBRA SRL" adjunto como archivo embebido al IF-2022-02170259-AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOiGC- Orden N° 5).

De las verificaciones realizadas (todas ellas, al tiempo de las operaciones declaradas por COFCO International Argentina S.A.), no le fue posible a la fiscalización verificar el efectivo desarrollo de la actividad comercial de venta de granos que declara el supuesto proveedor. Más aún, habiéndose la fiscalización actuante constituido en el domicilio que figura en la página de Alahmbra S.R.L., no fue posible su localización, en tanto el portero del establecimiento afirmó desconocer la entidad.

Por otra parte se observan varias inconsistencias en los datos declarados en el Sistema de Información Simplificado Agrícola en cuanto a las fechas de alta en el mismo y fecha declarada de posesión de granos, propiedad y localización de los campos en donde se llevaría a cabo la producción de los granos comercializados, a la vez que no se obtuvo confirmación por parte de terceros intermediarios de la efectiva comercialización de los bienes. A partir de ello, no fue posible verificar el origen de los mismos, sumado a que los supuestos campos declarados no serían aptos para el desarrollo de cultivos por tratarse de bosques autóctonos.

Se concluyó que, se proyectaría el ajuste solo en IVA detrayendo los créditos fiscales vinculados ya que al tratarse de venta de bienes/mercadería, no se realizará ajuste en el Impuesto a las Ganancias y Salidas no documentadas atento haber confirmado la fiscalización que se habrían materializado las entregas, lo que habilita a presumir que los bienes existieron.

En el caso de **CHAVES RAMONA**, surge del informe final que está incluida en la base E-Apoc, en condición de “SIN CAPACIDAD ECONOMICA” con fecha 01/03/2014. Entre los aspectos más salientes, surgen los siguientes: por una parte, el esposo de la Sra. Chaves es quien desarrolla la actividad, quien es el conductor del camión y que por problemas personales fue adquirido a nombre de su esposa y del que solo cuenta con un boleto de compraventa, sin acreditar; por otro lado, no cumple con las obligaciones formales de presentación de DDJJ (IVA, Ganancias, Seguridad Social, Régimen de Información Compras/Ventas RG 3685), y no registra pagos de impuestos desde su inscripción en IVA.

Según surge del Libro Diario adjunto al IF-2022-02169876-AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC- Orden N° 3 del expediente GDE EX-2022-02405915- -AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC, la contribuyente registra 42 (cuarenta y dos) operaciones con la supuesta proveedora Chávez, Ramona Verónica en concepto de "servicios de flete". Por su parte, en el transcurso de la orden de intervención que nos convoca, en oportunidad de cumplimentar los diferentes requerimientos notificados por parte de la fiscalización interviniente, la contribuyente aportó el legajo de la aludida y como parte de éste agregó detalle de las operaciones registradas con ella, copia de la facturas, estado de cuenta corriente, comprobantes de pago y demás documentación referida a la presunta legitimidad de la proveedora en cuestión como ser: consulta base APOC, NOSIS, RG 615, constancia CBU, cartas de porte (archivo titulado "Doc aportada CHAVEZ RAMONA" adjunto como archivo embebido al IF-2022-02170259-AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC- Orden N° 5).

Respecto de la documentación aportada por la contribuyente, el área fiscalizadora, tal como deja constancia en su informe final de inspección obrante a págs. 479 a 525 del archivo titulado "CON INFORME" adjunto al IF-2022-02411032-AFIP EQF3DDVFE3G#SDGOIGC- Orden N 9 del citado expediente GDE, realizó la siguiente observación: de acuerdo con las cartas de porte asociadas a la facturación, figuran más vehículos involucrados en los supuestos servicios de transporte registrados, cuyos datos de patentes son los siguientes: W1A876, WFT051, RGD907 y UHL466, a la vez que no sólo actúa como chofer el Sr. Saavedra, Dante, sino que también el Sr. Aballay, Sebastián (CUIT 20-34902987-2), todo lo cual no coincide con lo declarado por parte del Sr. Saavedra en oportunidad de que los actuantes se constituyeron en el domicilio fiscal de la Sra. Chávez.

No aporta documental para acreditar la trazabilidad de las operaciones. No acreditó capacidad operativa para el desarrollo de la actividad. Así, la repartición fiscalizadora concluyó que, correspondería proyectar ajuste en el IVA y en el Impuesto a las Ganancias y Salidas no Documentadas.

Por su parte el presunto proveedor **Corona Carlos,** figura incluido en la base E-Apoc, en condición de “SIN CAPACIDAD ECONOMICA” con fecha 01/03/2014. Se encuentra inscripto con la actividad de: “actividades especializadas en construcción”. En el marco de la fiscalización, se observó escasa significancia de los depósitos en cuentas bancarias en relación al total de ventas exteriorizadas y se informan además depósitos en dos mutuales donde se verifica que las acreditaciones responden a “Ayudas Económicas” y su posterior retiro en efectivo. Por otra parte, el expediente da cuenta de una documentación recibida por la Sección Administrativa -Dirección Regional Rosario-, en la cual se detalla un supuesto negociado con facturas entre el fiscalizado y la Cooperativa Eléctrica de Balcarce, en donde se ofrecen facturas por conceptos varios, con un costo para la Coop. Eléctrica del 8.5% del total.

Asimismo, y tal como se expone en el informe confeccionado oportunamente, se observó un exponencial crecimiento de los ingresos entre en 2014 y 2016, no surgiendo pagos por el Impuesto a las Ganancias no obstante exteriorizar saldos a favor de la AFIP. La relación DF/CF va desde 0,67 (08/2014) a 131.220 (05/2016). La suma de saldos a favor de la AFIP declarados en el período 2012 a 2018 asciende a $ 3.811.741,96 constando pagos solo por $ 10.524,29.

La facturación realizada corresponde a la contratación de mano de obra y materiales específicos para tareas de pintura, reemplazo de postes de alambrado, construcción de sobretechos (obras civiles), según notas de pedido aportadas por el contribuyente. Según informara la contribuyente, respecto del crédito fiscal involucrado, fue presentado para su devolución por estar vinculados a las exportaciones por un importe total de $ 809.122,89 considerando para el mercado local los $ 149.379,99 restantes.

Según surge del Libro Diario adjunto al lF-2022-02169876-AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOlGC- Orden N° 3 del expediente GDE EX-2022-02405915- -AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC, la contribuyente registra 11 (once) operaciones con el supuesto proveedor Corona, Carlos Ignacio en concepto de "servicios de pintura", "servicios de limpieza silos, tanques...". "mano de obra civil' "recubrimiento y protección química de piletas' "provisión de materiales, insumos equipos y mano de obra", "provisión y colocación de tejidos perimetrales" . Por su parte, en el transcurso de la orden de intervención, en oportunidad de cumplimentar los diferentes requerimientos notificados por parte de la fiscalización interviniente, la contribuyente aportó el legajo del aludido y como parte de éste agregó detalle de las operaciones registradas con él, copia de la facturas, órdenes de compra, estado de cuenta corriente, comprobantes de pago y demás documentación referida a la presunta legitimidad del proveedor en cuestión como ser: consulta base APOC, NOSIS, RG 615, constancia CBU(archivo titulado "Doc aportada CORONA" adjunto como archivo embebido al IF-2022-02170259-AFlP-EQF3DDVFE3G#SDGOlGC-Orden N° 5).

No le fue posible a la inspección verificar establecimiento o lugar físico en el cual el aludido proveedor lleve a cabo el desarrollo de su actividad comercial, como tampoco aportó dato o prueba de ello. Es más, habiéndose circularizado a supuestos clientes, la firma Interactive Dynamics S.R.L. afirmó desconocer el lugar donde el Sr. Corona realizaba los trabajos encomendados, en tanto tampoco aportó elemento alguno que pruebe los servicios que dice haber recibido.

Asimismo, habiendo presentado una nota (ello, al tiempo de las operaciones aquí observadas), es el propio Corona, Carlos quien manifiesta estar pasando una mala situación laboral ante la falta de pago de uno de sus clientes, lo que le impediría cumplir con sus obligaciones, a partir de lo cual se podría inferir la falta de capacidad económica y financiera para realizar los servicios que la contribuyente declara haber recibido por parte del mismo, más aún considerando el gran volumen de los mismos.

Por otra parte, según surge de los documentos registrados por la rubrada, lo conceptos facturados se corresponden con una amplia variedad de servicios relacionados a la construcción, respecto de los cuales el Sr. Corona no aporta prueba alguna de que haya sido él quien efectivamente los prestó, toda vez que no registra bienes ni recursos para tal fin, a la vez que en la presentación mencionada en el párrafo precedentes el mismo manifiesta actuar muchas veces como mero intermediario entre los servicios que presta.

Por lo expuesto se consideró proyectar ajuste en IVA y en el Impuesto a las Ganancias y Salidas no Documentadas.

El otro proveedor impugnado, **GARAT GONZALO,** fue incluido en la base E-Apoc, en condición de “USINA SIN CAPACIDAD ECONOMICA” con fecha 21/11/2018.

Según surge del Libro Diario adjunto al IF-2022-02169876-AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC- Orden N° 3 del expediente GDE EX-2022-02405915- -AFlP-EQF31)DVFE3G#SDGOIGC, la contribuyente registra 4 (cuatro) operaciones con el supuesto proveedor Garat, Gonzalo en concepto de "flete chip s/contrato". Por su parte, en el transcurso de la orden de intervención, en oportunidad de cumplimentar los diferentes requerimientos notificados por parte de la fiscalización interviniente, la contribuyente aportó el legajo del aludido y como parte de éste agregó detalle de las operaciones registradas con él, copia de la facturas, órdenes de compra, estado de cuenta corriente, comprobantes de pago y demás documentación referida a la presunta legitimidad del proveedor en cuestión como ser: consulta base APOC, NOSIS, RG 615, constancia CBU (archivo titulado "Doc aportada GARAT GONZALO" adjunto como archivo embebido al IF-2022-02170259-AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC-Orden N° 5).

A continuación, se resaltan los aspectos relevantes que motivaran su inclusión como apócrifo: en relación con la situación patrimonial se constató que el señor Garat, es titular de tres inmuebles en un 33,34% junto a sus hermanos y es titular de dos vehículos; que en el domicilio fiscal registrado existe una casa, no posee local comercial y para desarrollar su actividad no posee herramientas; no posee empleados bajo relación de dependencia. Registra acreditaciones bancarias de poca significancia. La actividad principal “prestación de servicios forestales” la realiza con un plantel de trabajadores no registrados. El cobro era percibido en efectivo y mediante cheques de terceros, indicando el Sr. Garat que a veces el servicio era subcontratado a otras personas sin precisar nombre y ellos entregaban como comprobante del trabajo efectuado, facturas de compra manual del Sr. Haure, Carlos Diego y se constató posteriormente, con el proveedor señalado, que los referidos comprobantes no le pertenecen, el hecho motivó a realizar una denuncia penal por el eventual delito de estafa o defraudación ante la fiscalía N° 3 de la ciudad de Concordia.

Por otra parte, según consta de las actuaciones, el cobro de los servicios realizados por el contribuyente Garat, lo percibía en efectivo y con cheques de tercero que no fue posible verificar por que la sociedad no tenía registro alguno de estos valores. De las acciones de fiscalización se corroboró, a su vez, que el responsable detenta realizar operaciones consideradas ficticias ya que registra facturas de venta mellizas.

Por lo expuesto al tratarse de un proveedor apócrifo cuya facturación corresponde a la provisión de chips de madera para acopio, se proyectaron los ajustes determinados en las resoluciones apeladas.

TRANSPORTE Y LOGISTICA DEL PARANA SRL, incluido en la base E-Apoc, en condición de "RESISTENCIA A LA FISCALIZACION" con fecha 27/12/2016.

Según surge del Libro Diario adjunto al IF-2022-02169876-AFlP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC-Orden N° 3 deI expediente GDE EX-2022-02405915- -AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOlGC, la contribuyente registra 1 (una) operación con el supuesto proveedor Transporte y Logística del Paraná S.R.L. por el concepto "alojamientos, comidas, traslados y baños químicos". Por su parte, en el transcurso de la orden de intervención que nos convoca, en oportunidad de cumplimentar los diferentes requerimientos notificados por parte de la fiscalización interviniente, la contribuyente aportó el legajo del supuesto proveedor y como parte de éste agregó detalle de las operación registrada con él, facturas, estado de cuenta corriente, comprobantes de pago y demás documentación referida a la presunta legitimidad de la proveedora en cuestión como ser: consulta base APOC y NOSIS (archivo titulado "TRANSPORTE Y LOGISTICA DEL PARANA SRL" adjunto como archivo embebido al lF-2022-02170259-AFlP-EQF3DDVFE3G#SDGOlGC- Orden N° 5).

Entre las conclusiones arribadas, se concluye que la firma cuenta con antecedentes de resistencia a la fiscalización, no respondió a los requerimientos efectuados por la Administración, como tampoco ha podido constatarse la real existencia del domicilio fiscal declarado.

Por otro lado, el socio gerente no ha aportado ninguna documentación de la que le fuera solicitada. De la información analizada no surge que la rubrada posea los bienes necesarios, ni registra personal declarado para prestar los servicios facturados.

Asimismo, tampoco se evidencia la contratación de servicios tercerizados, que permitan justificar la prestación de los servicios informados. La última declaración jurada presentada por el Impuesto a las Ganancias con movimiento data del período 2011. Por el impuesto al Valor Agregado la última declaración jurada presentada corresponde al período 11/2015.

De las circularizaciones a proveedores se desprende que en su mayoría desconocieron la prestación de servicios al fiscalizado y de la circularización a clientes Cargill S.A. desconoce que haya operado con la misma.

En lo que respecta a los servicios que Cofco International Argentina S.A. declara haber recibido por parte del pretendido proveedor, relativo a servicios de alojamiento, comidas, traslados y baños químicos, se advierte que los elementos aportados con el fin de probar los mismos se corresponden únicamente con recibos de sueldo y alta de empleados que sólo darían cuenta de una supuesta relación laboral con ella, sin que ello demuestre que efectivamente recibieron las prestaciones facturadas y menos aún que lo fueron en cabeza del proveedor observado, ya que no existe vinculación alguna que lo demuestre.

A raíz de ello, se resolvió proyectar ajuste en IVA y en el Impuesto a las Ganancias y Salidas no Documentadas.

En cuanto al proveedor **ZILLI RAUL ANTONIO**, según surge del Libro Diario adjunto al lF-2022-02169876-

AFlP-EQF3DDVFE3G#SDGOlGC- Orden N° 3 deI expediente GDE EX-2022-02405915- -AFlP-EQF3DDVFE3G#5DGOIGC, la contribuyente registra 24 (veinticuatro) operaciones con el supuesto proveedor Zilli, Raúl Antonio en concepto de venta de granos de soja. Por su parte, en el transcurso de la orden de intervención, en oportunidad de cumplimentar los diferentes requerimientos notificados por parte de la fiscalización interviniente, la contribuyente aportó el legajo del aludido y como parte de éste agregó detalle de las operaciones registradas con él, copia de los boletos de compra de granos, estado de cuenta corriente, órdenes de compra, facturas, cartas de confirmación de operaciones registradas con el pretendido proveedor por parte de Bolsa de comercio de Rosario, liquidaciones primarias de granos, comprobantes de pago y demás documentación referida a la presunta legitimidad del proveedor en cuestión como ser: consulta NOSIS, consulta base Apoc, SISA. Asimismo aporta carta mediante la cual el Sr. Zilli confirma haber realizado operaciones con la rubrada durante el año 2016 a 0712020, alegando la veracidad de las mismas (archivo titulado "Doc aportada Proveedor ZILLI" adjunto como archivo embebido al lF-2022-02170259-AFlP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC-Orden N° 5).

El mismo figura incluido en la base E-Apoc, en condición de “USINA SIN CAPACIDAD TECNICA, ECONOMICA Y/O FINANCIERA” con fecha 01/01/2015. La actividad principal es la de prestación de SERVICIOS DE LIMPIEZA Y DESTRONQUE DE CAMPOS. El organismo fiscalizador observó las siguientes inconsistencias: En los últimos años no efectuó pago alguno a la AFIP. No se registran propiedades inmuebles a nombre del titular, y como bien mueble solo se informa un rodado PICK UP CHEVROLET D20 del año 1997. No posee Personal en Relación de Dependencia y los trabajos los realiza con su hermana, hijos y sobrino. No posee maquinaria Agrícola.

Se analizaron las facturas electrónicas emitidas de mayores importes, observándose una gran variedad de conceptos, que difícilmente pueda realizar sin ningún tipo de capacidad económica ni productiva. Que en la Campaña 2017/2018 sembró algodón, aproximadamente unas 70 hectáreas en la localidad de Quimili y 160 hectáreas de soja en la localidad de Sachayoj, ambas de la provincia de Santiago del Estero.

Que los Gastos e Insumos necesarios para la siembra y los servicios que realiza, los aporta el Sr. GONZALEZ, NESTOR AMERICO y es también quien retira la Cosecha. consultado sobre las maquinarias que utiliza y su origen, manifiesta que con Multinota de fecha 19/09/2019, aportó en listado de las mismas y que su origen es la de una partición de capitales de la Sociedad denominada BOTKA de la cual era Socio. Que la emisión de facturas electrónicas no la realiza el, atento a que desconoce los usos de sistemas, por lo que las realiza su asesor Contable Cdor. YABORKY MARCELO. Que las personas autorizadas para el uso de su Clave Fiscal son: GONZALEZ NESTOR AMERICO, HAICENAG PATRICIA ROSANA y su Contador YABORKY MARCELO. Que nunca realizó ninguna operación en la cuenta corriente N° 0000141205, Sucursal N° 27 CBU N° 3100274100001412057 del Nuevo Banco Del Chaco S.A.

Que la forma de pago de sus compras es a través de cheques endosados y con dinero en efectivo. Del listado de bienes que incluye principalmente, maquinarias agrícolas, no adjuntó la documentación de su compra o transferencias. De la base e-Fisco solo surge la titularidad de una camioneta. El Sistema E-Fisco informa que no aparece en las relaciones como socio y la mencionada firma mencionada tampoco posee las herramientas que manifiesta haberse transferido.

No aportó los libros de IVA Compras y Ventas del período bajo análisis, ni demás documental respaldatoria de las operaciones registradas relacionada con el giro comercial. Solo aporta contratos de arrendamiento, algunos sin fecha cierta, una manifestación de bienes con detalle de las maquinarias y fotocopias de extractos bancarios en las que se identifican las operaciones y a los apoderados.

A los efectos de corroborar el origen de los granos comercializados, más allá de que el Sr. Zilli no detentaría la capacidad económica ni operativa para llevar a cabo dicha actividad, es dable destacar que, cuando afirma haber participado en la Campaña del 2017/2018 mediante el cultivo de granos de soja y que los gastos e insumos para tal fin los aportaría el Sr. González, Néstor, este último no registra relación alguna con el Sr. Zilli, y declara como actividad principal "Servicios personales" y "Servicios de asesoramiento, dirección y gestión empresarial", lo cual no se correspondería con los servicios de "retiro de cosecha" que el Sr. Zilli dice que estaría a su cargo.

Por lo expuesto se consideró proyectar ajuste solo en IVA, por el 100 % de los importes facturados y al tratarse de venta de bienes/mercadería, no se efectuó ajuste en el Impuesto a las Ganancias y Salidas no documentadas, por considerar el organismo fiscal que se habían materializado las entregas, lo que le llevó a presumir que los bienes existieron.

Respecto de la impugnación de **BOHACEC ROLANDO EXEQUIEL,** figura incluido en la base E-Apoc, en condición de “USINA DE UNICA ACTIVIDAD VENTA DE FACTURAS” con fecha 31/08/2018.

A continuación, se resaltan los aspectos relevantes que motivaran su inclusión como apoc: cargo autogenerado para verificar la veracidad de un contrato de comodato gratuito con la contribuyente García, Marcela Vanesa quien se encontraba bajo inspección (O.I. 1.684.207). No fue localizado en el domicilio declarado. No aportó documentación ni registros que avalen las operaciones. No cuenta con bienes registrables a su nombre. Hasta el período 10/2016 las DDJJ de IVA fueron presentadas sin movimiento y a partir de noviembre los saldos a favor del fisco no figuran pagados y los planes de pago se encuentran caducos.

Entre 11/2016 y 05/2018 se emitieron 15 facturas electrónicas por un monto que asciende a $ 5.507.396,00 y el bien o servicio facturado no condice con su actividad principal y su capacidad económica. No declara empleados en relación de dependencia. Indica que, en la fiscalización el proveedor exhibe cartas de porte y transferencias bancarias al corredor Granos del Paraná S.A. y a Bohacec, Rolando, liquidaciones primarias de granos y los contratos respectivos. Adjunta asimismo confirmaciones del corredor Granos del Paraná S.A. respecto de su intermediación en las operaciones comerciales, de compraventa de granos, efectuadas con la firma Cofco International Argentina S.A. y Cofco Argentina S.A. vinculadas al proveedor BOHACEC y comprobantes de entregas de granos por parte del corredor mencionado precedentemente.

Como resultado de la fiscalización se impugnaron las operaciones realizadas en los términos señalados, y se realizó un ajuste en el IVA, no ajustándose ganancias ni SND por presumir el Fisco Nacional que los bienes existieron y las entregas se materializaron.

V.- Que, 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).

VI.- Que en primer lugar corresponde expedirse con relación al planteo de prescripción efectuado por la actora y analizar, en consecuencia, si la acción del fisco para determinar el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 1 a 11/2017 y en el Impuesto a las Ganancias – Salidas No Documentadas y aplicar sanción por el período 1/2017-, 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 prescriben, conforme el inc. a), por el transcurso 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. Por otro lado el art. 58 establece, que el término de la prescripción de la acción para aplicar multas comenzará a correr desde el 1° de enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales.

Corresponde analizar entonces si se presenta en el caso algún supuesto de suspensión del término de la prescripción.

En efecto, cabe señalar que resulta aplicable la Ley Nº 27.562 (B.O. 26/8/2020) que en su artículo 17 dispuso con carácter general la suspensión por el término de un (1) año del curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización esté a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para aplicar multas con relación a los mismos"; 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.

En virtud de que el texto legal que nos ocupa es, indudablemente, de una claridad meridiana corresponde estar a su aplicación. Como es sabido, cuando una norma es clara en su formulación y sus alcances no ofrecen inconvenientes interpretativos, no cabe sino su directa aplicación (Fallos 308:1745: 320:2145).

Tiene dicho la Corte Suprema de Justicia de la Nación que la primera fuente para determinar la voluntad de la ley es su propia letra (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 aquel, 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 especifico (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).

Acerca de esto último, 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 cuyo artículo 49 establecía que se suspendía "con carácter general por el termino 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.

Que se entiende que el art. 17 de la ley 27.562 dispone expresamente que el curso de la prescripción se

suspenderá por el término de un año con carácter general, desprendiéndose —con total claridad—, la intención del legislador, la cual ha sido extender los efectos de la suspensión a todos los contribuyentes sin excepción, esto es, hayan o no acogido sus deudas a los beneficios conferidos por dicha ley.

Por lo considerado, a los fines de resolver la cuestión planteada, incumbe considerar el cómputo de la prescripción según el criterio establecido precedentemente.

Cabe recordar además 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 prescripción"*.

Ello así, cabe tener en cuenta que respecto de las Resoluciones N° 75/2024 y 76/2024 que determinan la deuda tributaria de COFCO respecto del Impuesto a las Ganancias-SND y del Impuesto Al Valor Agregado, resulta de aplicación la suspensión prevista en el artículo antes transcripto, habida cuenta que las Vistas le fueron notificadas el 28/12/2023 (vide IF-2024-126780156-APN-DTD#JGM), suspendiendo así el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales conforme lo establecido por el artículo a continuación del art. 65 de la Ley 11.683.

Por lo expuesto, las facultades del fisco para determinar deuda en cabeza de la actora y aplicar sanciones, no se encontraban prescriptas a la fecha del dictado de las resoluciones apeladas.

Por ello, se resuelve no hacer lugar al planteo de prescripción incoado por la actora.

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 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/DGI" sentencia del 2 de Julio de 2013).

VII.- Que en segundo 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 relacionados con la ausencia de causa, de fundamentación y de motivación, ya que los actos se han dictado prescindiendo de los hechos que habían de darle origen o se fundan en hechos inexistentes.

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 a las objeciones nulificantes que plantea la actora, cabe señalar que desde lo estrictamente formal, las resoluciones apeladas en 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.

Por otra parte ha fundado su decisión en los elementos recabados por la fiscalización.

Asimismo, en lo relativo a los agravios de la recurrente referidos a la arbitrariedad alegada al sostener la misma que se ha prescindido de prueba ofrecida, cabe señalar que así como resulta cierto que el contribuyente tiene derecho a ofrecer pruebas durante el procedimiento administrativo, el juez administrativo interviniente tiene el deber de evaluar su admisibilidad procesal. Esta evaluación discrecional cae, por supuesto, dentro de la órbita jurisdiccional de este Tribunal quien juzgará, en definitiva, sobre la pertinencia o ilegitimidad de la resolución adoptada en la etapa anterior, pero para lo cual, deberá, necesariamente entrar al examen de la cuestión de fondo controvertida y como esta fue propuesta por ambas partes. Solamente dicho examen permitirá a este Tribunal evaluar, a la postre, la justeza del rechazo probatorio en sede fiscal, agravio que se torna inviable en proporción excepcional.

Que, 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 deben ser desestimados.

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 (vide petitorio de los escritos de apelación), 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 el 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).

VIII.- Que definidos los extremos precedentes, para una mejor exposición, se estima pertinente el tratamiento en este Considerando de los proveedores Alhambra SRL, Raúl Antonio ZILLI y Rolando BOHACEC, respecto de los cuales sólo fueron impugnados los créditos fiscales, pero el Fisco Nacional tuvo por confirmado que se habrían materializado las entregas de los bienes individualizados en las facturas cuestionadas, por lo que concluyó que los bienes existieron, razón por la cual no determinó a su respecto ajuste alguno a la recurrente en el impuesto a las ganancias ni en salidas no documentadas. Asimismo corresponde tratar aquí la impugnación en el IVA de los proveedores Aceitera Rauch SRL, Chavez Ramona y Transportadora y Logística del Parana SRL.

Que en relación al fondo del asunto, la impugnación de los proveedores individualizados en el párrafo precedente, 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 existencia de las operaciones cuestionadas por el Fisco Nacional, en el cual se acredita entre otros, que se trata de sujetos sin capacidad operativa, patrimonial y económica necesarias para efectuar las operaciones comerciales que registran con la actora.

En lo relativo al proveedor Alhambra SRL, respecto a las facturas y constancias de retenciones que la actora aporta, corresponde señalar que ello sólo hace al cumplimiento de aspectos formales sin que den prueba que la operatoria haya sido efectivamente realizada por el proveedor impugnado. Si bien el Fisco no ha ajustado en ganancias y salidas no documentadas por entender que los bienes existieron y las entregas a la recurrente se materializaron, del resto de los elementos aportados no se puede concluir que los mismos hayan sido comercializados por dicha firma al no ser posible verificar el origen de los mismos. En efecto, no se ha podido verificar el efectivo desarrollo de la actividad comercial de venta de granos que declara el supuesto proveedor, observándose inconsistencias en los datos declarados en el Sistema de Información Simplificado Agrícola en cuanto a las fechas de alta y fecha delcarada de posesión de granos, también respecto de la propiedad y localización de los campos en que llevaría a cabo la producción de los granos comercializados, campos que además la fiscalización observó que no eran aptos para el desarrollo de cultivos por tratarse de bosques autóctonos.

Asimismo con relación al proveedor Zilli no aportó elementos de pruebas suficientes para demostrar el efectivo desarrollo de la actividad comercial respecto al cultivo de granos, que serían las operaciones que dan cuenta las facturas cuestionadas por el Fisco Nacional. Por el contrario el propio Zill afirmó a la inspección que su actividad principal serían los servicios de limpieza y destronque de campos. Por su parte, en dicha oportunidad sólo aporta copia de supuestos contratos de arrendamientos, de los cuales uno no tiene fecha cierta, en tanto el resto no está firmado ni suscripto por las partes.

Por otra parte a los efectos de corroborar el origen de los granos comercializados, más allá de que el Sr. Zilli no detentaría la capacidad económica ni operativa para llevar a cabo dicha actividad, es dable destacar que, cuando afirma haber participado en la Campaña del 2017/2018 mediante el cultivo de granos de soja y que los gastos e insumos para tal fin los aportaría el Sr. González, Néstor, este último no registra relación alguna con el Sr. Zilli, y declara como actividad principal "Servicios personales" y "Servicios de asesoramiento, dirección y gestión empresarial", lo cual no se correspondería con los servicios de "retiro de cosecha" que el Sr. Zilli dice que estaría a su cargo.

En cuanto al proveedor Bohacec, cabe señalar que las operaciones registradas por la actora refieren a la adquisición de granos de soja, en tanto que el proveedor está inscripto con la actividad de Cultivo de Algodón. La fiscalización no logró ubicarlo y no contestó los requerimientos que le fueran efectuados, no declara personal en relación de dependencia ni bienes para llevar a cabo la actividad como maquinas agrícolas, rodados y/o

propiedades. Ello así, la prueba producida por la actora no resulta suficiente para hacer lugar al planteo esbozado. Ya el Fisco Nacional en sede administrativa dejó constancia que *"Se observa la confirmación de los contratos por parte de la Bolsa de Cereales de Santa Fe como lugar de destino del cereal con sello de la Bolsa de Comercio del Chaco con intervención de COFCO INTERNACIONAL ARGENTINA (NIDERA) como comprador y BOHACEC, ROLANDO como vendedor (..) Adjunto asimismo confirmaciones del corredor Granos del Paraná S.A. respecto de su intermediación en las operaciones comerciales, de compraventa de granos, efectuadas con la firma Cofco International Argentina S.A. y Cofco Argentina S.A. vinculadas al proveedor BOHACEC y comprobantes de entregas de granos por parte del corredor mencionado precedentemente"*, con lo cual se concluye que se puede presumir la existencia de los granos -razón por la cual no se impugna el gasto en ganancias- pero en modo alguno alcanza a comprobar que dichas operaciones se hubieran concretado en cabeza del presunto proveedor.

En lo relativo al proveedor Aceitera Rauch SRL, tal como señala la recurrente el Sr. Zimmerman (socio de dicha firma) aportó copia de un boleto de compraventa de una planta ubicada en la ciudad de Rauch, Provincia de Buenos Aires, no obstante no surge de la consulta a las Bases del Organismo que dicho inmueble esté a nombre de la firma proveedora, a la vez que tampoco se aportó elemento de prueba alguno que den cuenta de que en dicho establecimiento se llevara a cabo el acopio del aceite crudo de girasol que le fuera facturado a la recurrente. En efecto, surge de la fiscalización que no se ha podido localizar a la firma en el domicilio fiscal declarado, el Sr. Zimmerman que se presentó ante la inspección como Gerente Titular de la firma manifiesta -curiosamente- no recordar la ubicación de la planta en la cual se llevaría a cabo la supuesta actividad ni se ha arrimado elemento alguno que permita establecer la existencia de los bienes que se dicen comercializados, no siendo suficiente el punto de pericia 14, ya que se limita a informar lo contabilizado por la actora y precisar que no eran granos, pero sin mayor información respecto del movimiento físico del producto ni aportar mayores precisiones sobre el proveedor impugnado.

En cuanto a la proveedora CHAVEZ Ramona, cabe consignar que la última operación realizada con Cofco data del 6.5.2020, en tanto que su publicación en la base APOC data del 8.6.2020. Corresponde destacar que en el caso de marras el proveedor fue localizado, y en acta labrada el 20/02/2020 en el domicilio fiscal la inspección fue atendida por el Sr. Dante Saavedra quien manifestó ser el esposo de la Sra. Chavez y que él sería el conductor del camión y quien desarrolla la actividad, informando que su esposa es la titular del bien, que es un camión marca Dodge, adquirido hace 2 años, respecto del cual manifestó solo tener boleto de compraventa -que no le exhibió a la inspección- por encontrarse pendiente el trámite de transferencia. Manifestó realizar servicios para Cía. Argentina de Granos y COFCO, que le abonan por transferencia bancaria. Reconoció tener omisiones en materia fiscal que pretende regularizar.

De lo expuesto se puede concluir que en definitiva no se encuentra acreditada titularidad del medio de transporte en cabeza de la Sra. Chavez, lo que tampoco surge de las bases de datos de la AFIP, y no ha sido objeto de prueba en estas actuaciones. Razón por la cual, más allá de quien figure formalmente en las facturas o en las cartas de porte como transportista, no se cuentan con elementos de prueba que acrediten en forma suficiente la efectiva prestación del servicio de transporte por parte de la proveedora en cuestión.

En cuanto al proveedor Transporte y Logística del Paraná SRL corresponde señalar que la única operación cuestionada, celebrada entre la recurrente y aquel, data de fecha 11.1.2017, mientras que su publicación en la Base APOC fue el 26.3.2018. No obstante, surge de las actuaciones administrativas que la fiscalización no pudo localizar a persona alguna en los distintos domicilios de la firma, lo cual impidió verificar el efectivo desarrollo de actividad comercial. Tampoco fueron cumplidos los distintos requerimientos que le fueran efectuados. Si bien el socio de la firma, Sr. López Bonnet se hizo presente ante el organismo fiscal, no aportó documentación alguna respecto de los servicios supuestamente facturados, manifestando no poseer los libros ni documentación contable

alguna.

Por su parte, los elementos aportados por la recurrente a fin de demostrar la existencia de los servicios contratados relativos a alojamiento, comidas, traslados y baños químicos, se corresponden a recibos de sueldo y altas de empleados de la firma, respecto de los cuales se habrían prestado esos servicios, pero ello no alcanza para acreditar ni la efectiva prestación de los mismos y mucho menos que lo hayan sido por el proveedor observado. Por su parte la pericial contable se limita a informar respecto del pago registrado por la recurrente.

Que siendo así, en el presente contexto resulta aplicable la regla "*onus probandi incumbit ei qui dicit"*, es decir, la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos, pues como lo establece el artículo 377, C.P.C.C.N., cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción. Al ser ello así, correspondía que la actora, en ejercicio de su derecho de contradicción, acreditara la verdad de sus dichos, esto es, demostrar y evidenciar la sustantividad de las operaciones impugnadas por la inspección actuante, toda vez que es la parte que se encuentra en mejores condiciones de hacerlo y en cuanto tales impugnaciones poseen entidad suficiente para poner seriamente en duda la real existencia de las 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 existencia de las operaciones, siendo la recurrente la que carga con la prueba de demostrar lo contrario.

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

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

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 respaldatoria 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 in re "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....".

Que formado el convencimiento en cuanto a la imposibilidad del sujeto emisor 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 su impugnación.

Que, 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 impugnados, 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. Asimismo, la prueba aportada en esta instancia no es idónea para revertir dichos indicios y acreeditar que se trataban de los verdaderos proveedores.

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.”

En efecto, los meros cumplimientos de los requisitos formales de facturación resultan inhábiles por sí solos ante la gravedad de los indicios expuestos para tener por acreditada la existencia de las operaciones tal como pretende la recurrente (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).

Sentado ello, cabe señalar con respecto a los agravios de la recurrente, en cuanto sostiene que los proveedores de granos estaban autorizados para operar en el Registro Fiscal de Operadores de Granos, Sistema de Información Simplificado Agrícola, Registro Único de la Cadena Agroalimentaria entre otros; en modo alguno permite tener por acreditada la materialidad de las operaciones impugnadas por el Fisco Nacional en cabeza de dichos proveedores.

Asimismo, cabe poner de resalto que en casos como el presente cuando se trata de operaciones cuya impugnación fundamental se basa en que las irregularidades comprobadas dieron origen a considerar que las operaciones cuestionadas no fueron concertadas con los proveedores observados, se estima que no procede computar las retenciones oportunamente ingresadas que solo existieron para dar un viso de realidad a las operaciones fraudulentas y que han quedado en evidencia en la descripción de la maniobra detectada por el Fisco Nacional. Al respecto, de conformidad con lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re “Molinos Río de la Plata SA”, el 25/8/2015, la aquí recurrente carecería de legitimación para efectuar el citado reclamo en atención a que las retenciones ingresadas constituyen un anticipo del gravamen en cabeza de sus proveedores.

Por su parte la contribuyente invoca en el presente procedimiento, el fallo de la CSJN “Bildown SA”, de fecha 27/12/2011. Cabe señalar que el mismo no resulta aplicable por cuanto se refiere a circunstancias diferentes de las que aquí se tratan en atención a que en el referido precedente las impugnaciones del organismo recaudador se habían sustentado en el cuestionamiento de operaciones realizadas con determinados proveedores sobre la base de que las facturas involucradas no cumplian ciertos requisitos reglamentarios, y no se encontraba en debate en esa causa la existencia y materialidad de las operaciones realizadas entre el contribuyente y sus proveedores, circunstancia esta que difiere en el caso sub examine y corresponde rechazar los argumentos esbozados por la actora en ese sentido.

Que, por otro lado, en cuanto al cuestionamiento del Fisco Nacional respecto de la deducibilidad de los gastos efectuados en el Impuesto a las Ganancias relativo a los proveedores Aceitera Rauch SRL, Chavez Ramona y

Transportadora y Logística del Parana SRL , surge de autos que no sólo no se ha logrado probar que los sujetos mencionados en los comprobantes impugnados fueron los verdaderos prestadores y, por ello, corresponde confirmar 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 hayan sido efectivamente prestados, no se ofreció ni aportó prueba tendiente a demostrar que sin ellos no se hubiera podido llevar a cabo la actividad de la recurrente, por lo que corresponde también confirmar este último ajuste.

En efecto, el mero cumplimiento de los requisitos formales de facturación resultan inhábiles por sí solos ante la gravedad de los indicios expuestos para tener por acreditada la existencia de las operaciones tal como pretende la recurrente (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). Por lo expuesto precedentemente, corresponde confirmar el ajuste en el Impuesto a las Ganancias.

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).

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

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

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

Con respecto a los agravios de la recurrente por cuanto sostiene que en el caso los pagos correspondientes a las facturas impugnadas por el Fisco, se encuentran acreditados y que por lo tanto no pueden ser consideradas como salidas no documentadas, desde que es posible conocer a quien resulta ser el beneficiario definitivo y efectivo del importe, cabe señalar que la doctrina jurisprudencial sentada por la Excma. Corte Suprema de Justicia en la causa “Red Hotelera Iberoamericana S.A”, antes citado, que “...los hechos probados en la causa llevan a coincidir con el criterio del organismo recaudador en cuanto a que los pagos efectuados ... carecen de documentación respaldatoria válida, ya que los instrumentos respectivos no son aptos para determinar cuál fue la contraprestación que la empresa actora recibió por ellos ni para individualizar al verdadero beneficiario de las erogaciones, más

allá de quienes nominalmente recibieron los fondos. En efecto, al haberse realizado actos y emitido documentación carente de sinceridad, se ignora cuál ha sido la operación económica realmente realizada ..., y quiénes y en qué proporción han obtenido beneficios pecuniarios de ella.”.

Que, esta posición se ve corroborada por la 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 -a los que se remite en mérito de brevedad-, 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 controvesia 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.”

Con respecto al argumento por el cual los pagos efectuados por transferencia bancaria correspondientes a las facturas impugnadas por el Fisco, no pueden ser consideradas como salidas no documentadas, desde que es

posible conocer a quien resulta ser el beneficiario definitivo y efectivo del 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 citado, que “...los hechos probados en la causa llevan a coincidir con el criterio del organismo recaudador en cuanto a que los pagos efectuados ... carecen de documentación respaldatoria válida, ya que los instrumentos respectivos no son aptos para determinar cuál fue la contraprestación que la empresa actora recibió por ellos ni para individualizar al verdadero beneficiario de las erogaciones, más allá de quienes nominalmente recibieron los fondos. En efecto, al haberse realizado actos y emitido documentación carente de sinceridad, se ignora cuál ha sido la operación económica realmente realizada ..., y quiénes y en qué proporción han obtenido beneficios pecuniarios de ella.”.

Que como puede apreciarse, no existen elementos de juicio contundentes que permitan identificar sin hesitación al verdadero beneficiario de las erogaciones; ni, como ya se advirtió, se aprecian circunstancias fácticas coherentes que permitan colegir la causa de aquellas.

Ello así, se estima que la impugnación fiscal se encuentra debidamente sustentada, por lo que procede confirmar los ajustes efectivamente determinados en las resoluciones apeladas respecto de Alhambra S.R.L.; Zilli, Raúl Antonio, Bohacec Rolando, Aceitera Rauch SRL, Chavez Ramona y Transportadora y Logística del Parana SRL . Con costas.

IX.- Que resta tratar la impugnación fiscal respecto de los proveedores Ignacio Corona y Gonzalo Garat.

De lo expuesto en los puntos precedentes, se evidencia que los elementos colectados por la inspección no resultan suficientes para fundar la impugnación fiscal, ya que no se ha demostrado de manera suficiente la inexistencia de las operaciones celebradas, como así tampoco que las facturas sean apócrifas.

En lo relativo al proveedor Corona Ignacio la contribuyente registra 11 (once) operaciones con dicho proveedor en concepto de "servicios de pintura", "servicios de limpieza silos, tanques...", "mano de obra civil”, "recubrimiento y protección química de piletas”, "provisión de materiales, insumos equipos y mano de obra", "provisión y colocación de tejidos perimetrales". Por su parte, en oportunidad de cumplimentar los diferentes requerimientos notificados por parte de la fiscalización interviniente, la contribuyente aportó el legajo del aludido y como parte de éste agregó detalle de las operaciones registradas con él, copia de las facturas, órdenes de compra, estado de cuenta corriente, comprobantes de pago y demás documentación referida a la presunta legitimidad del proveedor en cuestión como ser: consulta base APOC, NOSIS, RG 615, constancia CBU(archivo titulado "Doc aportada CORONA" adjunto como archivo embebido al IF-2022-02170259-AFlP-EQF3DDVFE3G#SDGOlGC-Orden N° 5).

Que la impugnación fiscal -en este caso- no se encuentra debidamente sustentada. El proveedor fue localizado y los clientes circularizados por la inspección reconocieron haber contratado los servicios del Sr. Corona que se correspondían con servicios de ingeniería, fabricación de puestos interactivos, fabricación y montaje de módulos para básculas camioneras, modificación y adaptación de básculas, pintura de módulos, movimientos de suelos y acondicionamientos de superficies para instalaciones.

El fisco sustenta su impugnación en que no pudo verificar el establecimiento o lugar físico en el cual el aludido proveedor llevaba a cabo el desarrollo de su actividad comercial, pero en el caso aquí en análisis se advierte que la prestación de los servicios ha sido en la sede de la empresa COFCO.

En efecto, conforme surge de la pericial contable ambos peritos informan (en la planilla B) la asociación de las notas de pedido con la descripción del trabajo al que corresponden y la fecha. Asimismo hacen alusión al Anexo II agregado al informe pericial en el cual se refleja la persona que ingresó por el proveedor en cuestión a la planta de la recurrente; su legajo asignado; el día y hora del ingreso/egreso; el lugar.

Vinculado al período de que datan las operaciones cuestionadas, obran planillas de capacitación en marzo de 2018; agosto de 2018 y diciembre de 2018. Esas planillas reflejan la capacitación de determinadas personas cuyas fechas encuentran correspondencia con las planillas que reflejan el ingreso/egreso de los trabajos en la planta.

Obran agregadas las constancias de las pólizas contratadas por el proveedor, para cubrir póliza 41527038, con La Segunda; con vigencia entre el 1.11.2017 y el 1.11.2018. Una persona amparada: CORONA, CARLOS IGNACIO. Beneficiarios: COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA SA CUIT: 33-50673744-9; ENTE ADMINISTRADOR PUERTO ROSARIO S.A. - CUIT 30680463782; TERMINAL PUERTO ROSARIO S.A. - CUIT 30708096063.

Asimismo y conforme surge de la prueba informativa producida por la actora en IF-2025-36282762-APN-SGAI#TFN La Segunda ART informa que la firma CORONA CARLOS IGNACIO CUIT N° 20-20971063-4 tuvo contrato N° 238899 con dicha aseguradora, con fecha de inicio 01/08/2016, fecha fin 09/04/2019. Se informa que el contrato inició con dos empleados en nómina y concluyó con 15. La cobertura contratada es la prevista en la LRT.

Por su parte, respecto de Gonzalo Garat, el Fisco Nacional sostiene que no ha podido verificar que hubiera llevado adelante la actividad comercial de “servicios forestales”, no obstante se observa que el concepto facturado a la aquí recurrente han sido cuatro operaciones en concepto de "flete chip s/contrato"; es decir, no guarda relación la actividad CREO QUE SERÍA MEJOR DECIR QUE NO SON MANIFIESTAMENTE INCOMPATIBLES O EXTRAÑAS que el ente fiscal denuncia cuestiona con la facturada en el caso. Al respecto, cabe precisar que del propio informe de fiscalización surge que el Sr. Garat cuenta con 4 automotores inscriptos bajo su titularidad, incluyendo una pick-up Amarok, de porte suficiente para el flete de los chips (IF-2023-03332962-AFIP-SED3DVDEOA#SDGOIGC).

Por su parte, en oportunidad de cumplimentar los diferentes requerimientos notificados por parte de la fiscalización interviniente, la contribuyente aportó el legajo del aludido y como parte de éste agregó detalle de las operaciones registradas con él, copia de las facturas, órdenes de compra, estado de cuenta corriente, comprobantes de pago y demás documentación referida a la presunta legitimidad del proveedor en cuestión como ser: consulta base APOC, NOSIS, RG 615, constancia CBU (archivo titulado "Doc aportada GARAT GONZALO" adjunto como archivo embebido al IF-2022-02170259-AFIP-EQF3DDVFE3G#SDGOIGC-Orden N° 5).

Asimismo a partir del cotejo de la prueba pericial contable y de la prueba informativa producida en IF-2025-31240164-APN-SGAI#TFN el Banco Macro S.A ratifica la titularidad de la cuenta y respectivo CBU, a la que la recurrente realizó las transferencias respecto del proveedor Gonzalo Garat, ratificando con los resúmenes de la cuenta aportados por la entidad y los pagos efectuados por Cofco.

En estos casos, al no estar debidamente sustentada la impugnación de estos proveedores y a la luz de los elementos aportados por la recurrente en autos y la prueba producida, corresponde revocar los ajustes proyectados , tanto en el impuesto al valor agregado, como así también en el impuesto a las ganancias y salidas no documentadas. Con costas al Fisco Nacional.

X.- Que por su parte, en relación a los intereses resarcitorios determinados respecto de los ajustes confirmados cabe su confirmación ya que 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).

XI.- En cuanto a la multa aplicada en la Resolución 75/2024 correspondiente al Impuesto a las Ganancias -Salidas no documentadas-, respecto de los ajustes que no se revocan, cabe señalar 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.

Que, por otra parte, la cuestión ha sido recientemente 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.

Que, 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 sería pasibles de las sanciones de los artículos 39, 45 y 46 de la ley ritual.

Con relación a la multa por defraudación aplicada, 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.

Tal como lo ha sostenido la Sala V de la Alzada in re "Ruggiero, Aldo", sentencia del 21/12/2006, "...la configuración de la defraudación tributaria requiere, entre otros elementos, no sólo la intención de evadir el impuesto, sino que también la existencia de un ardid o engaño ejecutado por el sujeto activo del ilícito destinado a suscitar un error en el perjudicado. Así se ha señalado en forma constante por la doctrina especializada que "no toda falta de pago intencional del impuesto adeudado constituye un caso de defraudación fiscal sino únicamente

aquella evasión que va acompañada de un ardid tendiente a inducir a error a la víctima de la defraudación." (cfr. Díaz Sieiro, H. D. - Veljamovich, R. D. - Bergoth, L.: "Procedimiento Tributario" - 1993 - comentario al art. 46 de la L. 11683) (causa 22.708 - "Casino del Litoral SA [TF 15.319-I] c/DGI" – 8/2/1999)".

En el mismo sentido lo ha entendido la Alzada al afirmar que "el ilícito tipificado en el artículo 46 de la ley procedimental requiere la realización de una conducta que debe ir acompañada de tres elementos, a saber: a) la existencia de un ardid o engaño desplegado por el sujeto activo del ilícito; b) un error en la víctima del ilícito y c) la existencia de una lesión ocasionada al patrimonio del sujeto pasivo del ilícito. A ello, el artículo 47 incorpora una serie de presunciones legales "iuris tantum" tendientes a invertir la carga de la prueba del elemento subjetivo de la defraudación tributaria. Esto es, que la consecuencia de la existencia de estas presunciones legales consiste en que una vez que el Ente Fiscal probó que se configura alguno de los casos previstos en los cinco incisos que contiene la norma citada, se presume que el infractor ha tenido dolo de realizar la defraudación y será éste quien deberá probar la inexistencia de dicha intención dolosa" (Batello, Tarcisio Ludovico - CNFED. CONT. ADM. - SALA V – 29/3/1999).

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

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

El Dr. Porporatto dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Pérez.

El Dr. Magallón dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Pérez, debiendo dejar aclarado que, en lo que concierne a la aplicación de multa por el Impuesto a las Ganancias – Salidas no Documentadas y a diferencia de otros supuestos en los que he votado por la revocación de la imputación defraudatoria, entiendo que en el presente caso dicha imputación no se basa en la falta de presentación de declaraciones juradas del impuesto sobre las salidas no documentadas -como ocurria en

tales precedentes- sino en la existencia de una ocultación maliciosa de materia imponible, situación fáctica contemplada en el texto del art. 46 a partir de la reforma introducida por la Ley 25.795.

Esta relevante diferencia que señalo, a la que se adiciona la verificación en el *sub lite* de los presupuestos de hecho que evidencian la existencia en el caso de una deliberada conducta defraudatoria, abona la confirmación del acto sancionatorio y la atribución de costas que propone el Dr. Pérez.

Por ello, **SE RESUELVE:**

1) Confirmar parcialmente las resoluciones apeladas en autos, de conformidad con lo expuesto en los Considerandos precedentes. Con costas en proporción a los respectivos vencimientos.

2) Ordenar a la AFIP-DGI que en el plazo de treinta (30) días practique reliquidación de conformidad con lo dispuesto en la presente.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2026.04.10 09:40:10 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: 2026.04.10 12:10:53 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: 2026.04.10 12:44:45 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.04.10 12:45:47 -03:00