Buenos Aires, de marzo de 2026. IDM

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso

La entonces Administración Federal de Ingresos Públicos dictó dos resoluciones mediante las cuales determinó de oficio el Impuesto a las Ganancias, al Valor Agregado y a las Ganancias –Salidas no Documentadas– respecto de la firma COTO C.I.C.S.A. La AFIP cuestionó las operaciones con determinadas sociedades. Contra aquel acto administrativo, COTO C.I.C.S.A. interpuso un recurso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, el cual rechazó su pretensión.

II. Sentencia del Tribunal Fiscal

La Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, mediante sentencia del 26/04/2024 (cfr. págs. 301-320 de las actuaciones remitidas mediante DEO 16035718) resolvió confirmar las resoluciones apeladas nº 34/19, 35/19 y 36/19, todas ellas dictadas por el Jefe (Int.) de la División Determinaciones de Oficio A del Departamento Técnico de Contribuyentes Nacionales de la Subdirección General de Operaciones Impositivas de Grandes Contribuyentes de la entonces AFIP—DGI.

Para decidir de ese modo, luego de efectuar una reseña de las resoluciones recurridas, analizó las constancias de las determinaciones de oficio practicadas, así como las distintas constancias documentales incorporadas a la causa y la prueba pericial contable producida ante ese tribunal. De este modo, concluyó que aquellas permitían inferir que los supuestos proveedores no habían sido los prestadores de los conceptos expuestos en las facturas computas en virtud de las irregularidades que los descalifican como tal, lo que descarta la capacidad operativa para brindar los servicios facturados.

En este sentido, expresó que los argumentos del apelante se referían a aspectos formales, al hacer referencia a la documentación de respaldo de las operaciones y a sus libros y registros, aspectos sobre los

que también se había pronunciado la pericia presentada, extremos que por sí solos no lograban demostrar la realidad de las operaciones negociables contenidas en dicha facturación. Así las cosas, consideró que aquellos no lograban acreditar que las prestaciones de servicios hubiesen sido reales y efectuadas por el proveedor cuestionado en autos. Asimismo, afirmó que en aquella instancia no se habían incorporado elementos que rebatieran la postura fiscal, toda vez que el informe pericial no había aportado señales sobre la efectiva intervención de Dago Industriales SA como prestador de los conceptos facturados al versar solo sobre aspectos documentales. En conclusión, adujo que resultaban insuficientes o ausentes los elementos probatorios reunidos en la instancia administrativa y ante este Tribunal para demostrar la existencia de las operaciones.

En esta línea, recordó la jurisprudencia de la Corte Suprema que sostiene que las exigencias derivadas del art. 377 del Código Procesal 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.

Seguidamente, consideró que las resoluciones de la AFIP cumplen con los requisitos legales de causa y motivación exigidos por la Ley de Procedimiento Administrativo. El Tribunal consideró que los actos de apertura de sumario y determinación de oficio consignaron concretamente los motivos del procedimiento, por lo que no existieron vicios que dieran lugar a una nulidad absoluta.

Asimismo, se determinó que cualquier restricción al derecho de defensa durante la etapa de inspección ante la AFIP quedó subsanada al llegar a la instancia judicial ante el Tribunal Fiscal. Dado que la empresa tuvo la oportunidad de ofrecer y producir todas las

pruebas que consideró necesarias en este juicio, no se constató una lesión irreparable a sus derechos constitucionales.

En cuanto a la falta de capacidad económica y operativa de los proveedores cuestionados, sostuvo que entra las inconsistencias detectadas se encuentra la falta de activos fijos, la no localización en sus domicilios fiscales, la ausencia de personal y el hecho de estar incluidos en la base de facturación apócrifa (Base Apoc) del organismo recaudador.

El Tribunal sostuvo que el cumplimiento de los recaudos formales, como poseer facturas con CAI vigente o estar inscripto ante la AFIP, no es suficiente para validar una operación si no se demuestra su existencia material. En este sentido, la prueba pericial contable no logró aportar elementos categóricos que desvirtuaran las objeciones del Fisco sobre la falta de aptitud de estos sujetos para generar créditos fiscales válidos.

Respecto del planteo de la actora de descontar de su deuda las retenciones de impuestos que ya había realizado y depositado a nombre de los proveedores, la mayoría del TFN sostuvo que lo que carece de legitimación para reclamar esos importes como un crédito propio.

Además, se descartó la teoría del "enriquecimiento sin causa" del Fisco, sosteniendo que permitir el cómputo de estas retenciones desprotegería la recaudación sobre las operaciones que se mantuvieron ocultas. La sentencia destaca que la anulación del crédito fiscal al comprador no libera al "vendedor real oculto" de su obligación de declarar la operación, y que la retención es solo un ingreso parcial para atenuar el perjuicio fiscal.

Finalmente, el pronunciamiento confirma las multas impuestas con base en los artículos 46 y 47 de la Ley 11.683, al considerar que existió una voluntad de engañar al Fisco. El Tribunal entendió que la utilización de facturación apócrifa para computar créditos

fiscales inexistentes constituye una "declaración engañosa" que busca ocultar la verdadera realidad comercial y reducir la carga tributaria.

III. Agravios de la parte actora

Contra aquel pronunciamiento, la parte actora interpuso recurso de apelación el 10/06/2024 y expresó agravios el 02/07/2024, los que fueron contestados por el Fisco 01/10/2024.

En primer lugar, sostiene que el tribunal ratificó erróneamente actos administrativos que carecen de causa y motivación suficiente, incumpliendo la Ley de Procedimientos Administrativos. Alega que se basaron en hechos falsos o inexistentes (inexistencia de proveedores) y que ello impidió el derecho de defensa al no permitir acreditar la realidad de las operaciones, limitándose el TFN a evaluar meros requisitos formales.

En segundo lugar, cuestiona que no se valoraron pruebas de la causa y que se replicaron argumentos vertidos por el fisco. Sostiene que la sentencia es contradictoria y "vacía de contenido", ya que ignora las pruebas que acreditan la veracidad de las operaciones y la validez de los pagos, vulnerando los principios constitucionales de congruencia y debido proceso.

En tercer lugar, afirma que se omitió considerar que las operaciones cumplieron con todos los requisitos.

En cuarto lugar, asegura que el tribunal tergiversó y restó importancia a las conclusiones de los peritos, quienes confirmaron que los libros de COTO son legales y que las operaciones impugnadas están debidamente registradas y respaldadas. La pericia demostró que los insumos (maíz y soja) fueron efectivamente entregados en establecimientos de COTO y utilizados para la elaboración de alimento para aves.

En quinto lugar, destaca que el voto de la Dra. Gómez analizó correctamente que la pericia contable validó el circuito financiero y físico de los bienes. Según la apelante, este voto minoritario reconoció

que la empresa obró diligentemente al verificar que los proveedores no estaban en la base APOC y que las irregularidades de terceros no pueden serle atribuidas.

En sexto lugar, respecto de las salidas no documentadas, argumenta que no existe un "beneficiario oculto". COTO sostiene que los pagos fueron realizados a proveedores identificados mediante canales bancarios y que la adquisición de los bienes (granos) fue real y tangible, lo que excluye la aplicación de este instituto según la propia ley del impuesto.

En séptimo lugar, invoca el precedente “*Bildown*” de la Corte Suprema, que establece que no se puede responsabilidad al contribuyente por el incumplimiento de obligaciones sustantivas de terceros. Sostiene que el Tribunal Fiscal ignoró esta doctrina que protegen al comprador diligente frente a inconsistencias de proveedores detectadas *ex post* por el Fisco.

En octavo lugar, considera contradictorio que el Fisco impugne las operaciones por considerarlas inexistentes, pero retenga para sí los montos de las retenciones de impuestos ingresadas por esas mismas operaciones. Solicita que, en caso de confirmarse el ajuste, dichas sumas sean compensadas en la liquidación para evitar un "enriquecimiento sin causa" por parte del Estado.

En noveno lugar, cuestiona la aplicación de multas por defraudación, alegando que no se probó el elemento subjetivo (dolo o ardid) necesario para la sanción. La recurrente afirma que actuó diligentemente basándose en registros oficiales y que el Tribunal utilizó fórmulas genéricas y presunciones para validar una conducta penal que debe ser probada fehacientemente.

En décimo lugar, argumenta que para que procedan los intereses resarcitorios debe existir una mora imputable al deudor por dolo o culpa. Sostiene que su postura se basa

Por último, se agravia de la imposición de las costas y de la regulación de honorarios por considerarlos altos.

IV. Agravios del fisco nacional

A su vez, el fisco nacional interpuso recurso de apelación el 29/04/2024, por considerar bajos los honorarios regulados.

V. Alcances del pronunciamiento

De manera preliminar, es necesario advertir que esta Sala no se encuentra obligada a seguir a los apelantes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a consideración de la alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970; esta Sala, *in rebus*: "*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*", del 29/5/2008; "*Multicanal S.A. y otro c/ EN-SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*", del 21/5/2009; "*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*", del 21/10/2010; "*CPACF- Inc Med (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación 'A' 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*", del 18/4/2011; "*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN-DNM Disp 1207/11 –Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*", del 25/8/2011, "*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/8/2014, "*Laham*, *Alberto Elías c/ DGI s/Recurso directo de organismo externo*", del 7/5/2015; "*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/ recurso directo DNM*", del 27/4/2018, entre otros).

VI. Presunción de legitimidad de los actos administrativos

Sentado lo expuesto, en relación con la carga probatoria respecto de la veracidad de las operaciones, esta Sala ha tenido oportunidad de recordar la jurisprudencia sentada por la Corte Suprema que sostiene que las resoluciones emanadas regularmente de la Dirección

General Impositiva gozan de presunción de legitimidad, por lo que su peculiar naturaleza obliga a tener en cuenta primordialmente las normas que específicamente lo reglan y los principios propios de la rama del derecho a la que pertenece, lo que impide una remisión simplista y mecánica a las normas del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (cfr. esta Sala, "*Viluco SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 54.471/2014, del 11/8/2016).

En virtud de ello, las exigencias derivadas del art. 377 del Código Procesal deben ser interpretadas en armonía con la presunción de legitimidad del acto administrativo de determinación de oficio, por lo que no es el Estado quien debe demostrar, en cada caso, la veracidad de los hechos en los que se asientan dichos actos, así como la validez de las conclusiones extraídas de ellos, sino, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio (CSJN, Fallos: 328:53 y sus citas; esta Sala, *in rebus*: "*Germaiz SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 23.131/2016, del 11/6/2019; y "*Food´s Land SA c/ ENAFIP-DGI s/ DGI*", Causa Nº 44.105/13, del 26/12/2017).

De este modo, en virtud de la interpretación armónica de los arts. 12 de la Ley Nº 19.549 y 377 del Código Procesal explicitada precedentemente, cabe precisar que recae sobre el contribuyente la carga de acreditar la veracidad de las operaciones en las que el recurrente intenta justificar la deducción de gastos en el impuesto a las ganancias y/o el cómputo de créditos fiscales en el impuesto al valor agregado (arg. esta Sala, *in rebus*: "*Molinos Rio de la Plata S.A. c/ E.N.- AFIP DGI- Resol 370/08 s/ Dirección General Impositiva*", Causa Nº 7795/2008, del 3/4/2012; "*Woolyn SA c/ EN- AFIP DGI- Resol 90/07 RDEX s/ Dirección General Impositiva*", Causa Nº 880/2008, del 18/10/2011; esta Cámara, Sala IV, *in rebus*: "*Recoleta Vesubio SA (TF 30762-I) c/ DGI*", Causa

Nº 40567/2011, del 6/3/2012; y "*Granysem SRL (TF 18435-I) c/ DGI*", Causa Nº 43.069/2011, del 14/8/2012).

Por lo tanto, debe señalarse que "*la prueba constituye la actividad procesal encargada de producir el convencimiento o certeza sobre los hechos controvertidos y supone un imperativo del propio interés del litigante quien, a su vez, corre el riesgo de obtener una decisión desfavorable en el caso de adoptar una actitud omisiva*" (CSJN, Fallos: 315:2555). En el caso, correspondía a la recurrente probar que había dado cumplimiento a todos los requisitos, formales y también sustanciales, a fin de obtener el reconocimiento de deducción y/o crédito fiscal perseguido; además de aportar prueba conducente para rebatir las conclusiones a las que arribó la demandada (arg. esta Sala, *in rebus*: . "*Viluco SA*" y "*Woolyn SA*", ya citados).

VII. Carácter limitado de la revisión judicial sobre las cuestiones de hecho

Cabe recordar que el recurso previsto en el artículo 86 inc. b) de la Ley Nº 11.683 otorga carácter limitado a la revisión de esta Cámara, y que, por principio, queda excluido de ella el juicio del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho (cfr. Fallos: 300:985, considerando 5; 326:2987, considerando 9; 328:3048, considerando 11; 332:357, considerando 8; 334:249, considerando 7; 336:1668, considerando 8; 338:169, considerando 6; 340:1513, disidencia del Highton de Nolasco y Rosenkrantz, considerando 15; "*Tecpetrol SA (TF 27621-1) c/ DGI*", causa CAF 32366/2012/CS1 RO, del 12/9/2017, considerando 11; "*Eurnekian, Eduardo (TF 18906-1) c/ DGI*", causa CAF 40457/2012/CS1 RO, del 23/11/2017, considerando 9; "*ADM Argentina S.A. c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", causa CAF 29982/2017/1/RH1, del 28/10/2021, apartado III del dictamen fiscal al cual la Corte remite).

En esta línea, teniendo en vista el contenido de los agravios reseñados, cabe advertir que el análisis de las cuestiones

planteadas por el apelante exige la revisión de cuestiones de hecho y prueba ajenos, por regla general, a la jurisdicción de esta Cámara, en razón de lo previsto en el artículo recientemente citado (esta Sala, *in re*: "*Inser SA (TF 30108-I) SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 14.116/2022, del 11/8/2022).

En el supuesto previsto en la norma en comentario, los agravios en esta especie de recurso deben formularse teniendo en cuenta que lo que corresponde conocer y decidir a este Tribunal, en principio y como regla general, es: a) si existió violación manifiesta de las formas legales en el procedimiento ante el Tribunal Fiscal, y b) acerca del fondo del asunto, tener por válidas las conclusiones de dicho tribunal sobre los hechos probados. Es decir, los agravios del apelante deben estar centrados, como regla general, en cuestiones de derecho (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*Golden Penaut Argentina SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 72.680/2018, del 9/5/2019; "*Arusa, Vicente Eduardo (TF 23735-I) c/ DGI s/ Apelación*", Causa Nº 23.090/2012, del 12/11/2013).

En tal orden de exposición, esta Cámara ha tenido ocasión de enfatizar el carácter limitado del citado recurso, razón por la cual cabe, en principio, estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (cfr. Sala I, *in re*: "*Merlino Automotores S.A.*", del 12/3/2009; Sala II, *in re*: "*Frigorífico Marejada S.A.*", del 29/12/2009; Sala IV, *in re*: "*Agropecuaria Laishi S.A.*", del 15/4/2010; esta Sala, *in rebus*: "*Mueblería Torca SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 80.005/2018, del 20/2/2020; "*Del Buono, Jorge Luis*" del 15/3/2007; entre muchos otros).

Ahora bien, sin perjuicio de ello, tal principio cede no sólo cuando se haya omitido sustanciar o incorporar al proceso determinados hechos o material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad en la apreciación de aquéllos. Por ello, se ha dicho que el recurso impetrado no da acceso a

una instancia ordinaria que haga posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y sobre la conclusión a la que dicho órgano jurisdiccional hubiera arribado al ponderarla, salvo supuestos de error manifiesto (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*CLK SA (TF 36588-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 12.113/2021, del 9/8/2022; "*Boccuti, Antonio Miguel c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 5.864/2014, del 6/11/2014; Sala V, *in re*: "*Sullair Argentina S.A. (TF 24732-I) c/ DGI*", Causa Nº 35.379/10, del 21/3/2011).

Si el apelante pretende la revisión de cuestiones de hecho y prueba de la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación, constituye un requisito de procedencia que el recurrente demuestre, preliminarmente, que la valoración efectuada por el mismo fue arbitraria (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*CLK SA*" y "*Golden Penaut Argentina SA*", ya citados).

En este sentido, lo que se encuentra sometido a conocimiento de esta Sala consiste, primeramente, en verificar si se evidencian deficiencias manifiestas en la valoración efectuadas por dicho tribunal. Puesto que, cuando lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación se apoya en la ponderada valoración del conjunto de elementos probatorios incorporados en el proceso sólo cabe confirmar la decisión recurrida (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*Kimberly Clark SA (TF 36115-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 17.550/2021, del 13/4/2022; "*Establecimiento Agropecuario Las Tres Marías SA (TF 40.985-I) c/ DGI*", Causa Nº 72.673/2018, del 7/5/2019; "*Cuatro Esquinas SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 13.104/2018, del 14/3/2019; "*Nobleza Piccardo SAICYF (TF 33113-I) c/ DGI*", Causa Nº 83.620/2016, del 16/10/2018; "*Salas, Fernando Martín c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 82.591/2015, del 10/4/2018; "*Frigorífico Pilcomayo SRL (TF 24.222-I) c/ DGI*", Causa Nº 18.124/2016, del 14/9/2017; "*Lanusse, Josefina*

Milagros (TF 34.584-I) c/ DGI", Causa Nº 4.502/2014, del 29/9/2014; "*La Luguenze SRL (TF 31.645-I) c/ DGI*", Causa Nº 27.409/2012, del 31/10/2012; entre otros; doctrina de Fallos: 326:2987; 332:357; y 334:249).

VIII. Inexistencia de arbitrariedad en la decisión del Tribunal Fiscal.

En este entendimiento, cabe precisar que en su pronunciamiento, el Tribunal Fiscal confirmó las resoluciones que determinaron el Impuesto a las Ganancias,- al Valor Agregado y a las Ganancias –Salidas no Documentadas–.

Para decidir de ese modo, en primer lugar, tuvo en cuenta lo actuado en sede administrativa. Señaló que en las actuaciones se realizaron tareas tendientes a verificar las operaciones efectuadas con Campo Cereales S.A., CF Inpoint Group S.A., y Bio Tres S.R.L., esto dos últimos actuando bajo la intermediación de Agroamarillo Cereales S.A. y todos ellos fueron declarados como apócrifos atento a las irregularidades que presentaban.

El tribunal sostiene que, del informe pericial surge que las operaciones fueron registradas en los libros contables de la firma los cuales se encuentran en buen estado y cumplen con los requisitos establecidos en las normas societarias y que los proveedores no se encontraban incluidos en la Base Apoc a la fecha de las transacciones. Sin embargo, entiende que dichas circunstancias hacen referencia a aspectos formales de la operación, pero no demuestran de modo alguno la existencia de las mismas. Agrega que la información brindada por los expertos no son suficientes para demostrar la existencia procedencia de las transacciones y que no existen pruebas categóricas y conducentes para desvirtuar la postura fiscal.

En cuanto al ajuste en relación al Impuesto a las Ganancias – salidas no documentadas, tal como explica el TFN los antecedentes administrativos y los relatos efectuados por la recurrente, se

desprende que los pagos de la actora a los cedentes fueron realizados por cheques cruzados y no a la orden.

Puntualmente, respecto de la intervención de Agroamarillo Cerales S.A. en carácter de corredor interviniente en las operaciones cuestionadas con Pitey SA y Bio Tres SRL, las órdenes de pago y cheques fueron emitidos a favor de la firma corredora y depositados en la cuenta del Banco Santander de su titularidad. Sin embargo, la intermediaria no fue localizada en ninguno de sus domicilios declarados por lo que el ente fiscal no puedo probar su efectiva participación en las operaciones y menos aún los supuestos destinatarios finales.

En cuanto a los servicios de publicidad prestados por CF Inpoint Group SA, quedó acreditado que fueron pagados con cheques cruzados no a la orden, de los cuales dos de ellos fueron endosados y positivos a la cuenta de dicha firma en el Banco Interfinanzas y el restante descontado en la Asociación Mutual de Cooperación. Sin embargo, de las inspecciones realizadas quedo acreditado que CF Inpoint Group SA no tuvo cuentas abiertas en Banco Interefinanzas S.A., tal como surge de fs. 711 y 717.

Es decir que, todo esto nos lleva a concluir, tal como lo hizo el Tribunal Fiscal, que las sumas no fueron percibidas por los proveedores, ya que estos no fueron quienes llevaron a cabo las operaciones facturadas. Es decir que, el beneficiario del pago de la operación reflejada en el comprobante permanece oculto, generando una salida de fondos no documentada al carecer dicho instrumento de aptitud para individualizar al verdadero beneficiario.

Todo esto nos hace concluir que la demandada constató que las empresas carecían de capacidad operativa

Asimismo, para confirmar las resoluciones recurridas, el Tribunal Fiscal se expidió sobre las alegaciones del recurrente.

En este sentido, precisó que durante la etapa de fiscalización la recurrente había aportado documentación referida a las operaciones concertadas, la que había sido agregada en los antecedentes administrativos acompañados en soporte papel, entre la que se observaban facturas de compra, recibos, copias de los cheques, resúmenes bancarios y certificados de retenciones. Sin embargo, con sustento en la jurisprudencia de la Corte Suprema, consideró que no sólo era necesario el cumplimiento de los recaudos formales sino que además era necesaria la consumación del aspecto material de la operación, debido a que el mero cumplimiento de los requisitos formales de facturación resultaban inhábiles por sí solos ante la gravedad de los indicios expuestos para tener por acreditada la existencia de las operaciones en cuestión.

Asimismo, con relación al agravio referido a la falta de inclusión del proveedor en la Base Apoc al momento de las contrataciones, en las sentencia se indicó que dicha circunstancia no implicaba que poseyera capacidad operativa para contratar, debido a que la sola inclusión no constituía por sí misma el motivo del cuestionamiento de la validez de su facturación, sino que a ello se agregaban las restantes constataciones efectuadas, las que no fueron rebatidas por el recurrente.

Así las cosas, el tribunal puso de manifiesto que el personal fiscalizador había realizado una ardua tarea investigativa en orden a la situación particular del proveedor, en especial con la finalidad de su localización. Sin embargo, precisó que no había podido ser ubicado en los domicilios que figuraban en la base del fisco nacional, ya que al presentarse el personal actuante no se había constatado el desarrollo de actividad comercial alguna, incluso se había desconocido a la sociedad, sin que la recurrente brindara datos que cooperaran a su ubicación

A la luz de lo expuesto, el Tribunal Fiscal concluyó que los proveedores no habían sido prestadores de los conceptos expuestos en las facturas computadas en virtud de las irregularidades que lo descalificaban como tal, lo que descartaba su capacidad operativa para brindar servicios de la magnitud de los facturados. En esta línea, indicó que los argumentos del apelante se referían a aspectos formales, al hacer referencia a la documentación de respaldo de las operaciones y a sus libros y registros, aspectos sobre los que también se pronunció la pericia presentada. Sin embargo, adujo que tales extremos que por sí solos no lograban demostrar la realidad de las operaciones negociables contenidas en dicha facturación, al no acreditar que las prestaciones de servicios hayan sido reales y efectuadas por el proveedor cuestionado en autos, sin que ante aquel Tribunal se hubiesen incorporado elementos que rebatieran la postura fiscal.

Al analizar la multa aplicada en el Impuesto a las Ganancias –Salidas no Documentadas– el tribunal examinó si se había logrado la efectiva individualización de los beneficiarios. Sobre el punto, sostuvo que COTO declaró operaciones con los proveedores involucrados, reputaos como apócrifos, no justificando la procedencia de las facturas cuestionadas ni aportando prueba a los fines de desvirtuar el criterio fiscal. Ello pone de manifiesto la intención de la actora en ocultar su verdadera realidad comercial y una fracción significativa de las obligaciones tributarias, generando en consecuencia un perjuicio al organismo fiscal a l no pagar el impuesto debido.

Así las cosas, se advierte que el recurrente no ha presentado razones de peso que permitan modificar lo decidido, máxime cuando se pretende revertir el juicio del Tribunal Fiscal acerca de los hechos y de la prueba, aspecto que solo resulta revisable para la Alzada en supuestos de deficiencias manifiestas o errores en la apreciación de aquellos extremos –como se ha expuesto en los considerandos VII y VIII–, los cuales no se advierten en el caso bajo examen.

En efecto lo decidido por el Tribunal Fiscal se apoya en la ponderada valoración del conjunto de elementos probatorios incorporados en el proceso, que le permitieron concluir que correspondía confirmar las resoluciones que determinaron el Impuesto a las Ganancias, al Valor Agregado y a las Ganancias –Salidas no Documentadas–.

Por todo lo expuesto, corresponde desestimar los agravios de la parte actora y confirmar la sentencia del Tribunal Fiscal.

IX. Costas

Que, atento al resultado del recurso, y teniendo en cuenta que no existen razones que ameriten apartarse del principio general de la derrota, corresponde imponer las costas de alzada a la parte vencida en autos (art. 68, primer párrafo, del Código Procesal).

Por las razones expuestas, **SE RESUELVE:** rechazar el recurso interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios; con costas de alzada a la vencida (arts. 68, primer párrafo, del Código Procesal).

Conociendo los recursos de apelación deducidos contra la regulación de honorarios en los puntos 2 y 3 de la parte resolutiva de la sentencia apelada, y teniendo presente la naturaleza, resultado y monto del asunto, la calidad y eficacia de la tarea profesional y las tres etapas cumplidas, corresponde REDUCIR los honorarios de la representación procesal en 15.52 UMA (los que equivalen a $1.394.860) y por el patrocinio letrado, y al patrocinante letrado en 38.81 UMA (los que equivalen $3.488.049) todo ello cfr. arts. 16, 19, 21, 24, 29, inciso a; 51 y concordantes, de la ley 27.423; y Resol. SGA 235/2026).

En cuanto a los honorarios del perito contador Dr. Juan Ignacio Estevez, corresponde —por las mismas razones— REDUCIR los honorarios en 9,44 UMA (los que equivalen a $848,420) cfr. arts. 16, 19, 21, 24, 29, inciso a; 51 y concordantes, de la ley 27.423; y Resol. SGA 235/2026

Fecha de firma: 17/03/2026
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FEDERICO GIACOIA, SECRETARIO DE CAMARA

Por las tareas de alzada, sobre pautas análogas a las enunciadas y considerando, además, el resultado del recurso, SE ESTABLECEN los emolumentos de la dirección letrada y representación de la parte demandada, en 13,58 UMA (que equivalen a $1.220.503) y en 2,17 UMA (que equivalen a $195,029) (arts. 16, 19, 20, 21, 29 y 30 de la Ley Nº 27.423; Resol. SGA 235/2026).

Hágase saber que, en caso de que el profesional beneficiario acredite –en la instancia anterior– su condición de responsable inscripto frente al Impuesto al Valor Agregado, se deberá adicionar a los emolumentos aquí fijados la alícuota correspondiente a dicho tributo, que también se encuentra a cargo del condenado en costas de conformidad con la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN, Fallos: 316:1533; 322:523; 329:1834, entre otros).

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala– suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada N° 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 17/03/2026
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FEDERICO GIACOIA, SECRETARIO DE CAMARA