



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número:

Referencia: SENTENCIA “SUMMA Leonardo Rafael S/ recurso de Apelación” EX-2023-89480397- -APN-SGAI#TFN y acumulados

AUTOS Y VISTOS:

El **Expediente N° EX-2023-89480397- -APN-SGAI#TFN** caratulado: “**SUMMA Leonardo Rafael S/ recurso de Apelación**” y sus acumulados **EX-2023-89480653- APN-SGAI#TFN** y **EX-2023-89480520- -APN-SGAI#TFN**.

CONSIDERANDO:

I.- Que mediante IF-2023-89480343-APN-DTD#JGM la actora interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 157/2023 (DV CRR), de fecha 30/06/2023, dictada por la Jefa (Int.) de la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Centro de la AFIP-DGI.

El apelante impugna la mencionada resolución relativa a Impuesto a las Ganancias Salidas no Documentadas, períodos fiscales 08/2017 a 12/2017, por la suma de \$ 581.743,40, más intereses resarcitorios por \$ 1.504.513,23, e impone una sanción de multa por defraudación conforme lo establecido en los art. 46 y 47 incisos b) y c) Ley 11.683 de \$ 1.745.230,20, equivalente a tres veces el gravamen dejado de ingresar.

En su acumulado por IF-2023-89480600-APN-DTD#JGM recurre la Resolución N° 156/2023 (DV CRR2) referida al Impuesto al Valor Agregado, por los períodos fiscales 01/2017 a 12/2018, que determina un impuesto de \$1.342.871,15, con más \$3.355.769,03 en concepto de intereses resarcitorios y una multa de \$4.028.613,46 conforme lo establece el artículo 46 y el 47, incisos a), b) y c), de la Ley 11.683.

En el restante acumulado mediante IF-2023-89480473-APN-DTD#JGM impugna la Resolución N° 155/2023(DV CRR2) referida al Impuesto a las Ganancias, por el período fiscal 2017 por la suma de \$ 833.478,46 más intereses resarcitorios por un monto de \$1.976.841,44 y \$ 2.500.435,38 de multa por el período fiscal 2017 graduada en tres tantos el impuesto dejado de ingresar.

Atento contener agravios análogos, éstos, se detallan en forma conjunta a continuación:

En primer lugar, manifiesta que la actividad que realiza es la de trefilación de alambres de metales no ferrosos, realizando un trabajo personal muy minucioso y que el proveedor -o en su caso el cliente- entrega el material en su fábrica y realiza el trabajo mencionado de fabricación de “prefilación” de alambres de metales no ferrosos. Una vez terminado el trabajo, dice que, el cliente retira el producto.

Agrega que los efectos de desarrollar su actividad deviene necesario recurrir a diversos proveedores entre los que se encuentra Delgado, Rodolfo Eustaquio.

Explica que, previo a contratar con el proveedor cuestionado, le solicitó copia de la Constancia de Inscripción ante AFIP DGI, consultó la BASE APOC de la AFIP DGI para detectar cuando un proveedor es apócrifo y –dice que- Delgado, Rodolfo Eustaquio no figuraba.

Agrega que al margen de haber realizado un análisis previo sobre la veracidad del proveedor cuestionado, continuó con el examen de validación exhaustivo conforme el fiel cumplimiento a las normas.

Señala que con motivo de la verificación realizada por la fiscalización interviniente se estableció que habría computado indebidamente créditos fiscales en las declaraciones juradas de Impuesto al Valor Agregado periodos fiscales 01/2017 a 12/2018 y compras y/o gastos en la declaración jurada de Impuesto a las Ganancias periodo fiscal 2017 provenientes de supuestas operaciones con el proveedor Rodolfo Eustaquio Delgado; y que -para el Fisco- no pudo justificar mediante el aporte de pruebas fehacientes las erogaciones de fondos, por las que el organismo fiscal liquidó el Impuesto a las Ganancias en concepto de Salidas no Documentadas (artículo 37 de la Ley Impuesto a las Ganancias) correspondiente a los períodos 08/2017 a 12/2017.

Asimismo, el Fisco Nacional entendió que existían diferencias injustificadas en depósitos bancarios, dando lugar a un ajuste en el Impuesto a las Ganancias y en el Impuesto al Valor Agregado por las posiciones mensuales del 2017 por incremento patrimonial no justificado, con sustento en el art. 18 inciso g) de la Ley 11.683. Así también un ajuste en el IVA por los períodos del 2018 con sustento en el art. 18, inciso f), en función de la impugnación de un pasivo considerado inexistente.

Plantea la improcedencia de la impugnación del proveedor y la inexistencia de diferencias en los depósitos bancarios. Advierte que el hecho imponible del Impuesto al Valor Agregado se perfeccionó respecto del proveedor cuestionado, señalando que fue probada en debida forma por su mandante.

Agrega que, a la misma conclusión arriba respecto de la supuesta existencia de diferencia en depósitos bancarios, y que a partir de la documentación puesta a disposición resulta fácil advertir que las sumas existentes en los depósitos bancarios se condicen con las ventas realizadas.

Asimismo, plantea la nulidad de los actos administrativos recurridos y la vulneración del principio del debido proceso adjetivo.

Expresa que el accionar del Fisco inmerso en el acto administrativo recurrido de no considerar la prueba acompañada por su parte y de no producir la ofrecida vulnera palmariamente el principio de proceso adjetivo (ofrecer y producir prueba y a obtener una sentencia fundada).

Manifiesta que el proveedor cuestionado prestó efectivamente los servicios, y éste tomó -en forma exhaustiva- todos los recaudos necesarios para que esas operaciones fueran legítimas.

Indica que las Resoluciones que apela deben ser dejadas sin efecto toda vez que las presunciones mediante las

cuales se concluye que contrató con un proveedor apócrifo u omitió declarar depósitos bancarios se origina en hechos carentes de prueba y no son concordantes con la realidad.

Advierte que la inclusión de un proveedor en la Base Apoc de la AFIP no constituye, por sí solo, requisito alguno para configurar la tacha de este como apócrifo.

Considera que las presentes actuaciones se fundan en lo que surge de los datos incluidos en la base apoc con posterioridad a los períodos fiscales involucrados, por lo cual –dice- que las resoluciones son ilegítimas y carentes de sustento.

Resalta que la Administración recurre a consideraciones genéricas e inconducentes para tildar de apócrifo a Delgado, Rodolfo Eustaquio.

Aclara que las Resoluciones apeladas omiten considerar que la AFIP DGI autorizó y avaló la emisión de facturas electrónicas.

Señala que el Organismo fiscal no puede pretender que utilice facultades de verificación y fiscalización que no posee para detectar si los proveedores ingresan sus impuestos.

Además sostiene que, si existe una debida identificación del beneficiario y existe prueba que determine el flujo de fondos, no corresponde ingresar el impuesto sobre las Salidas no Documentadas.

Expresa que, aún en el hipotético caso en que se determinara la validez de la pretensión, debería admitirse que no ha existido mora culpable de su parte autorizante como presupuesto generador de los accesorios.

Plantea la revocación de las resoluciones administrativas que dispusieron la aplicación de multas por defraudación. Acompaña documental cita jurisprudencia que entiende aplicable al caso y ofrece prueba, formula reserva del caso federal.

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 la representación fiscal contesta los sendos recursos por IF-2023-113135412-APN-DTD#JGM, por IF-2023-119215501-APN-DTD#JGM y por IF-2023-130921735-APN-DTD#JGM, solicitando por los argumentos de hecho y de derecho que expone, se rechacen los planteos de la recurrente, que se confirmen los actos apelados, con costas.

En primer lugar manifiesta que, la Fiscalización realizó una verificación para constatar el cumplimiento de las obligaciones de la contribuyente frente al organismo fiscal y que detectó operaciones con el proveedor DELGADO, Rodolfo Eustaquio sobre quien entiende que hay indicios claros y precisos que permiten inferir su carácter apócrifo, y sin elementos suficientes para presumir que realmente operó con el contribuyente.

Respecto al incremento patrimonial no justificado por depósitos bancarios, la representación fiscal manifiesta que, la fiscalización le requirió al contribuyente detalle de los depósitos bancarios, aportando el Sr. Summa sólo unos papeles de trabajo y que atento ello se circularizó a los bancos Santander Rio y HSBC a fin de contar con la totalidad de los extractos correspondientes a las cuentas del Sr. Summa.

Añade que luego de que la fiscalización depurara dichas acreditaciones, constató que las acreditaciones son superiores al monto de ventas declaradas.

De este modo, indica que se procedió a estimar el IVA evadido en virtud de del art. 18, inc. g) y que asimismo, en 2018 la inspección detectó un pasivo considerado inexistente al no contar con la documentación de respaldo, por lo que fue considerado incremento patrimonial no justificado en los términos del art. 18 inc. f).

En cuanto al planteo de nulidad, señala que el Juez Administrativo ha detallado minuciosamente las razones por las cuales consideró improcedente la pericial contable.

Sostiene que el pedido que hace la nulidicente lo hace por la nulidad misma, puesto que no esgrime siquiera algún perjuicio sufrido por su parte o un estado de indefensión en el cual haya sido colocado por su mandante.

Indica que tuvo la oportunidad de ofrecer ante este Tribunal la prueba que le fuera rechazada en el procedimiento determinativo de oficio y optó por no hacerlo.

En otro orden, menciona algunos indicios que llevaron al Organismo a descalificar la facturación tales como, contribuyente no localizado en su domicilio fiscal ni alternativos, declaró numerosas y diversas actividades, nunca cumplió los requerimientos notificados por la fiscalización, no cuenta con registro de establecimiento comercial, no posee bienes registrables ni personal en relación de dependencia y en el período 1/2017 a 3/2018 tiene una relación débito / crédito = 0,96.

Destaca que la recurrente no explica ni prueba cómo ha hecho el proveedor cuestionado para llevar a cabo los servicios que se encuentra expresados en la facturación tildada de apócrifa.

Aclara que el ajuste de facturación apócrifa no constituye una determinación de oficio sobre base presunta o estimación.

Expresa que la inclusión o no en la BASE APOC al momento de realizar las operaciones no puede ser un elemento crucial para validar o dejar sin efecto el ajuste. Agrega que, si las operaciones existieron, nada le costaría a la actora probar en contrario de dicha inclusión. Más aún cuando –dice- no ha sido el único indicio tomado en cuenta para calificar a la facturación emitida por el proveedor como falsa.

Respecto a los intereses resarcitorios manifiesta que los mismos se encuentran liquidados de conformidad con la normativa vigente, por lo que no cabe más que su confirmación.

En cuanto a las sanciones de multa señala que el bien jurídico tutelado sí se ha visto afectado puesto que se ha privado a las arcas públicas de los recursos que por ley le corresponden.

Sostiene que contrariamente a lo expuesto por la recurrente, el dolo si se presume. Acompaña documental y se opone a la prueba solicitada por la recurrente.

Por lo expuesto solicita se dicte sentencia confirmando las resoluciones apeladas, con costas a la actora.

III.- Que por INLEG-2023-124621457-APN-VOCVI#TFN (del 20/10/2023) el Tribunal resuelve acumular el expediente EX-2023-89480653- -APN-SGAI#TFN al que lleva el N° EX-2023-89480397- -APN-SGAI#TFN

Asimismo, mediante INLEG-2023-153762704-APN-VOCV#TFN (28/12/2023) el Tribunal resuelve acumular el expediente EX-2023-89480520- -APN-SGAI#TFN al que lleva el N° EX-2023-89480397- -APNSGAI#TFN que tramita ante la Vocalía de la 5° Nominación Sala “B”.

El Tribunal resuelve mediante PV-2024-12773686-APN-VOCV#TFN del 05/02/2024, conferir traslado de la

oposición articulada por la representación fiscal a las medidas probatorias ofrecidas por su contraria y por IF-2024-16200804-APN-DTD#JGM la recurrente contesta solicitando que se disponga la producción de la prueba que fuera acompañada y ofrecida en cada uno de los recursos interpuestos.

En otro orden, por PV-2024-17482322-APN-VOCV#TFN el Tribunal resuelve requerir a las partes que manifiesten, si consideran que la audiencia prevista por el artículo 173 de la Ley 11683 deviene inoficiosa en atención a las presentaciones ya efectuadas quedando en consecuencia este Tribunal en condiciones de resolver sobre la pertinencia y admisibilidad de las pruebas ofrecidas.

A tal efecto, por IF-2024-17707465-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional ratifica la pertinente oposición realizada respecto de la prueba ofrecida por la actora al momento de contestar el recurso y por IF-2024-19444338-APN-DTD#JGM la recurrente solicita que este Tribunal se expida por la pertinencia y admisibilidad de las pruebas ofrecidas por esta parte.

Mediante PV-2024-24134070-APN-VOCV#TFN (07/03/2024) el Tribunal resuelve, declarar que deviene inoficiosa la audiencia prevista en el artículo 173 de la Ley N° 11.683, t.o. vigente; hacer lugar a la oposición formulada por el Fisco Nacional en cuanto a la prueba informativa ofrecida por la parte actora; respecto al punto 4); hacer lugar a la oposición fiscal en cuanto a la prueba testimonial y hacer saber a las partes que las presentes actuaciones se resolverán con las constancias de autos y de los antecedentes administrativos, quedando la causa concluida para definitiva.

IV.- Que en atención al estado de la causa por PV-2024-31107985-APN-VOCV#TFN se elevan los autos a consideración de la sala “B”, y mediante IF-2024-41529075-APN-VOCV#TFN llama autos para sentencia.

V.- Que expuesto lo que antecede, cabe resaltar que las presentes actuaciones tienen su génesis en la fiscalización practicada a la encartada.

Surge de las actuaciones administrativas que el contribuyente contaba al inicio de la fiscalización con la presentación de sus declaraciones juradas del IVA y del Impuesto a las Ganancias en los períodos bajo auditoría.

En el transcurso de la verificación el contribuyente aportó a los actuantes copia de los recibos de la cancelación de las operaciones solicitadas como así también fotocopias de las declaraciones juradas de IVA presentadas por el señor Rodolfo Eustaquio Delgado, proveedor observado por los agentes investigadores que contaba con una verificación iniciada mediante Orden de Intervención por indicios de facturación apócrifa por parte de la División Fiscalización, motivo por el cual se encontraba incluido en la base eApoc en proceso de constatación.

Al producirse el descargo del contribuyente Delgado, resultando una usina sin capacidad económica y solicitándose su inclusión en la base Apoc, se generó la presente fiscalización.

Se observaron ocho facturas, y el área efectuó un análisis a fin de corroborar la condición de usina del proveedor Delgado. Éste no fue localizado en el domicilio ni en los alternativos, declaró numerosas y diversas actividades (16 según el padrón único de contribuyentes), nunca cumplimentó ninguno de los requerimientos notificados, no contó con registro de establecimiento comercial, no posee bienes registrables ni personal en relación de dependencia según datos obtenidos del sistema eFisco y no registra pagos en ningún concepto según consta en Pagos de base eFisco.

El informe de investigación del proveedor Rodolfo Delgado (vide fs. 49 en adelante de los antecedentes administrativos acompañados en IF-2023-113138366-APN-DTD#JGM) señala que los montos de ventas y

compras declarados no guardan relación con las acreditaciones bancarias registradas y gastos efectuados con tarjeta de crédito. No posee comprobantes manuales con CAI vigente y la última solicitud data del 20/04/2017 cuyo estado es pendiente de impresión/recepción. Las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado se presentaron sin importes desde 12/2007 a 02/2008 y desde 01/2011 a 08/2013 y lo mismo con la del 04/2018 y las restantes declaraciones arrojan todas saldo técnico a favor del responsable.

Asimismo surge que Delgado desde 12/2012 percibe remuneraciones como jubilado del ANSES. No se informan propiedades, automotores, títulos ni acciones a su nombre. Se informa una caja de ahorro para pago de remuneraciones a su nombre en el Banco de la Provincia de Buenos Aires con escasas acreditaciones. El BCRA no comunica operaciones de cambio. Solo se observa la impresión de 100 facturas A con vencimiento el 01/04/2017 y a partir del 04/2018 se habilita solo comprobante M. Además, indica que Anses lo informa como jubilado desde 12/2011. No se constata la existencia de bienes ni la prestación de los servicios facturados. En el período considerado se observan ventas por \$82.931.348 mientras que las compras informadas son de \$651.747.

De los antecedentes administrativos se sostiene que, se ha constatado en las bases eFisco surgen para el contribuyente Leonardo Summa un total de acreditaciones como único titular para los ejercicios analizados 2017 y 2018 de \$6.071.222 y \$8.076.137 respectivamente, mientras que las ventas según sus declaraciones juradas en IVA y del Impuesto a las Ganancias para esos mismos períodos fueron de \$3.847.048 y \$3.584.401.

Se procedió a circularizar a los bancos de las cuentas del señor Leonardo Summa y al contar con las respuestas se procedió a depurar las acreditaciones de los movimientos.

El señor Leonardo Summa no cumplimentó la RG 3685 y no constan las presentaciones respecto al Régimen informativo de Compras y Ventas por los períodos bajo verificación, no obstante la información registrada en los libros IVA compras manuales sin rubricar aportados, resulta coincidente con los montos exteriorizados de los créditos fiscales de las declaraciones juradas de IVA presentadas.

Se procedió a estimar la pretensión fiscal con relación al Impuesto a las Ganancias período 2017 considerando las ventas determinadas en el IVA. Asimismo, se procedió a circularizar a entidades bancarias.

Que con la verificación de los extractos bancarios remitidos se procedió a determinar el gravamen correspondiente a las Salidas No Documentadas, en virtud de la fecha del débito bancario de los valores en cuestión.

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

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).

Respecto a las restantes objeciones nulificantes que plantea la actora, cabe señalar que desde lo estrictamente formal, las resoluciones apeladas en autos, en cuanto acto administrativo, 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.

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, circunstancia que se encuentra cumplida en autos. 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.

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

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.

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 del escrito 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).

VII.- Que en primer lugar corresponde analizar los ajustes efectuados por el Fisco Nacional que se originan en la omisión de declarar ventas en los períodos fiscales 01/2017 a 12/2017 en el Impuesto al Valor Agregado y en el período fiscal 2017 del Impuesto a las Ganancias, como consecuencia de haberse detectado diferencias no justificadas entre los depósitos bancarios debidamente depurados y sus ventas exteriorizadas en dichos períodos fiscales, por aplicación de las prescripciones del artículo 18 inc. g) de la Ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones). Además los ajustes determinados en los períodos fiscales 01/2018 a 12/2018 del IVA, a partir de un pasivo no justificado fehacientemente el que fue considerado incremento patrimonial no justificado en los términos del inciso f) del citado artículo 18 de la Ley procesal tributaria.

Ello así, el caso a cuya resolución es llamado este Tribunal se basa en determinaciones de oficio practicadas por el Organismo Fiscal con fundamento en las presunciones establecidas por el artículo 18 en sus incisos f) y g), a saber, incremento patrimonial no justificado.

Que el legislador, ha aceptado la necesidad de implantar métodos indiciarios con el propósito de contrarrestar la evasión fiscal. La validez de los mismos dependerá de que su uso guarde razonable correspondencia con los restantes elementos de convicción obrantes en la causa. (doctrina de CNACAF, Sala I, *in re* “Casado Abel y otros”, 7/5/93).

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

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

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

Que las reglas contenidas en el artículo 18 de la ley 11683 (t.o. citado) refieren a presunciones legales “*iuris tantum*”, cuya consecuencia es la de revertir la carga de la prueba. Así, el efecto fundamental de la presunción de marras es dispensar de la prueba del hecho presumido al favorecido por ella. Cuando resulta de aplicación una de estas presunciones, el que se beneficia con ella no debe probar sino el hecho antecedente, la ley suple su actividad y tiene por acreditada la conclusión, y la carga probatoria pesa sobre quien niega el hecho antecedente o la aplicabilidad de la presunción a su caso.

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

En tal sentido corresponde señalar que en lo que respecta a los ajustes con fundamento en el art. 18 inc. g) en IVA y Ganancias como consecuencia de la depuración realizada, la fiscalización actuante pudo arribar a un total de

depósitos bancarios debidamente depurados en el período fiscal 2017 de \$ 5.320.61,66.-, conforme detalle obrante a fs. 280 a 314 del Cuerpo Ganancias. Asimismo a partir de las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 1/2017 a 12/2017 y del Impuesto a las Ganancias 2017, se obtuvo el monto de ingresos por ventas totales de \$ 4.654.929,00, observándose que los depósitos bancarios depurados resultan superiores a las ventas declaradas.

Así respecto a la situación fáctica descripta en párrafos precedentes, se han constatado diferencias no justificadas entre las acreditaciones bancarias y las ventas del ejercicio 2017.

Por otro lado en el período fiscal 2018 se observó un pasivo presuntamente inexistente por no contar con la documentación respaldatoria correspondiente, por lo que el personal fiscalizador lo consideró como incremento patrimonial no justificado en el periodo fiscal 01/2018 a 12/2018, en los términos del artículo 18 inciso f) de la Ley de procedimiento tributario.

Que como tiene dicho la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación no puede omitirse que -según reiterada doctrina-, las resoluciones emanadas regularmente de la Dirección General Impositiva gozan de presunción de legitimidad -cfr. art. 12 de la ley 19.549- por lo que no resultaría ajustado admitir de inicio que ellas respondan a un obrar injustificado o abusivo (Fallos: 318:2431; 321:695; 325:2347, entre muchos otros) por lo que, "la peculiar naturaleza del acto cuestionado tiene a su favor la presunción de constituir el ejercicio legítimo de la autoridad administrativa (Fallos: 218:312; 324 y 372; 294:69)...". Asimismo, de seguirse otra tesitura "la prerrogativa de la Administración respecto de la legitimidad de sus actos desaparecería frente a cualquier proceso judicial, obligando al Estado a demostrar, en cada caso, la veracidad de los hechos en los que se asienta, así como la validez de las conclusiones extraídas de ellos, cuando, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio (Fallos: 218:312; 324 y 372; 294:69)" (cfr. CSJN in re "Romero SA", sentencia del 8/2/2005).

Sentado lo expuesto, toda vez que la recurrente no aportó probanza con entidad suficiente para desvirtuar los argumentos del Fisco Nacional, esta circunstancia lleva a confirmar los actos apelados en estos aspectos. Con costas.

VIII.- Que corresponde ahora tratar el ajuste efectuado por el Fisco Nacional referido a la impugnación de la operatoria de la actora con el proveedor impugnado, esto es, si la misma se ajusta o no a derecho, a tenor de los agravios formulados por la recurrente en su escrito de inicio, concretamente referidos a la tacha de apócrifo del proveedor cuestionado.

Que entrando al análisis de la impugnación del citado proveedor, corresponde señalar que a la luz de lo expuesto anteriormente, su impugnación 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 que se trata de un sujeto sin capacidad operativa, patrimonial y económica necesarias para efectuar las operaciones comerciales que registran con la actora.

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 cuanto 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 del proveedor cuestionado, 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 Futralufú 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” (en otra formación) 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 N° 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.

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 el proveedor impugnado, 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 haya sido el verdadero proveedor de los 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.

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 el proveedor indicado 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, 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).

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 el proveedor observado, 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

Por otro lado, en cuanto al cuestionamiento del Fisco Nacional respecto de la deducibilidad de los gastos efectuados en el Impuesto a las Ganancias, surge de autos que no sólo no se ha logrado probar que el proveedor mencionado en los comprobantes impugnados fuera el verdadero prestador 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 bienes han sido efectivamente recibidos por dicho proveedor, ni se han arrimado elementos que acrediten el valor real de dichas operaciones, por lo que corresponde también confirmar este último ajuste. No obstante, corresponde destacar que la fiscalización actuante y el juez administrativo -al obtenerse una utilidad bruta ajustada muy elevada al detraer el costo de las operaciones con el proveedor APOC, que no se condice con una razonable explotación de la actividad desarrollada por el contribuyente- acudieron a una estimación presunta a través de la utilización del índice BAFIS de utilidad bruta procediéndose a aplicar un costo presunto del 53% conforme se detalla en el Anexo II de la vista conferida.

Ello así, resultando ajustados a derecho los ajustes determinados por impugnación del proveedor en IVA y en Ganancias, corresponde su confirmación. Con costas.

IX.- Que con respecto al ajuste relativo al Impuesto a las Ganancias -Salidas no Documentadas- se destaca que el artículo 37 de la Ley del tributo que nos ocupa establece que cuando una erogación carezca de documentación y no se pruebe por otros medios que por su naturaleza ha debido ser efectuada para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas, no se admitirá su deducción en el balance impositivo y además estará sujeta al pago de la tasa del treinta y cinco por ciento que se considerará definitiva.

Por su parte, el artículo 38 de la citada ley expresa que no se exigirá dicho ingreso en los casos en que se presuma que los pagos han sido efectuados para adquirir bienes o cuando se presuma que los pagos no llegan a ser ganancias gravables en manos del beneficiario.

Que cabe poner de relieve que en el acto determinativo de Salidas No Documentadas, se reiteran los fundamentos de la resolución que determina el Impuesto al Valor Agregado. No obstante, dichos razonamientos deberán desvirtuar en sustancia la propia operación discutida, en tanto no se trata aquí de la atribución de prestaciones a un proveedor, sino de establecer, según la realidad económica, la procedencia de la deducción de los gastos en que indispensablemente se haya incurrido para obtener las ganancias gravadas o mantener y conservar la fuente que las produce; más teniendo en cuenta que el Fisco Nacional no cuestiona las ventas de la empresa fiscalizada.

Ello así, corresponde señalar que la propia fiscalización actuante partiendo de los ingresos netos declarados por el contribuyente en el período fiscal 2017, procedió a detraer del costo computado por la recurrente en la declaración jurada presentada, el importe neto con el proveedor Delgado Rodolfo Eustaquio, arribándose así a una Utilidad Bruta muy elevada. Como consecuencia de ello a efectos de propender a una estimación verosímil,

el Fisco Nacional consideró en reemplazo de la documentación cierta, acudir a una estimación presunta a través de la utilización del índice BAFIS de utilidad bruta procediéndose a aplicar el índice del 53% conforme se detalla en el Anexo II de la vista conferida. Es decir, el Fisco Nacional reconoce que al menos por el monto del costo admitido, la recurrente necesitó adquirir bienes para producir y obtener las ventas efectuadas y no cuestionadas.

Cabe concluir que tomando en cuenta dicho costo presunto computado por el Fisco Nacional, el que alcanza el importe de \$ 1.808.112,93 y comparándolo con las erogaciones que realizó la actora las que son por \$ 1.562.124, cabe concluir que en definitiva dichas erogaciones tuvieron por finalidad adquirir bienes, incorporarlos como bienes de uso por parte de la empresa recurrente para aplicarlos a su explotación comercial.

En consecuencia, por aplicación de lo establecido en el artículo 38 de la ley de Impuesto a las Ganancias -antes referido-, cabe concluir que las erogaciones fueron efectuadas para adquirir bienes, por lo que no resulta exigible el pago en concepto de Salidas no Documentadas.

Ello así, corresponde revocar la Resolución N° 157/2023 correspondiente al Impuesto a las Ganancias -Salidas No Documentadas- recurrida en autos. Con costas.

X.- Que por su parte, no habiendo agravios concretos en relación a los intereses resarcitorios sólo cabe su confirmación en la proporción en que se determinan los impuestos, con costas. No obstante ello, cabe recordar que los mismos constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias (cfr. CSJN, Citibank NA c/ DGI, 01/06/2000).

XI.- Que resta tratar el aspecto sancionatorio con relación a las multas por defraudación aplicadas a los Impuestos al Valor Agregado e Impuesto a las Ganancias.

Sentado ello y entrando al análisis de ambas sanciones aplicadas en autos, corresponde señalar que cuando se pretende aplicar las sanciones previstas en el artículo 46 de la ley de rito, ello exige del Ente Recaudador acreditar no solo 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).

No puede negarse que la pretensión penal fiscal deriva de atribuir actos fraudulentos, claramente determinados y fundados en la respectiva resolución, todo lo cual llevó a considerar que el comportamiento observado por la encartada ha asumido el carácter de fraudulento. En esta inteligencia, se aprecia plenamente en autos una maniobra o ardid deliberado tendiente a detraer materia imponible, circunstancia que más allá de encontrarse acreditado vía presunción legal, surge manifiesta de la conducta asumida por la contribuyente, desplegando una trama que sólo ha tenido por objeto inducir a engaño al Organismo Recaudador, reduciendo intencionalmente el saldo a favor del mismo.

En virtud de lo expuesto, encontrándose acreditado en forma clara y suficiente la intención dolosa de defraudación, es decir, la existencia del ardid, maniobra o engaño y no solamente el resultado omisivo del gravamen, corresponde confirmar las multas aplicadas al contribuyente de autos.

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

Las costas en este aspecto se imponen a la vencida, salvo en la parte en que se reducen las multas, en la cual se imponen por su orden

Por ello, SE RESUELVE:

- 1) Confirmar las resoluciones apeladas N° 155/2023 y 156/2023 en cuanto determinan impuestos, con más accesorios y multas, estas últimas reducidas al mínimo legal del art. 46 de la ley de rito.
- 2) Revocar la resolución N° 157/2023 correspondiente al Impuesto a las Ganancias -Salidas no Documentadas-.
- 3) Imponer las costas en proporción a los respectivos vencimientos, salvo en la parte en que se reducen las multas las que se imponen por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

