

SENTENCIA N° 17 /2026

Expte. N° 188/926/2024

En San Miguel de Tucumán, a los 13 días del mes de MARZO de 2026 reunidos los miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "**RED FOOD S.R.L. S/Recurso de Apelación**" Expte. N° 188/926/2024 (Expte. D.G.R. N° 913/376/D/2023).

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. Que a fojas 01/08 del Expediente N° 188/926/2024 el contribuyente **RED FOOD S.R.L., CUIT N° 30-71733843-6**, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 24/24 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 01/07/2024 obrante a fs. 407/410 del expediente 913/376/D/2023. En ella se resuelve **1) RECHAZAR** la impugnación interpuesta y **CONFIRMAR** el Acta de Deuda N° A 397-2023 (período fiscal 2022) confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y **2) RECHAZAR** el descargo interpuesto contra el Sumario N° M 397-2023 y **APLICAR** una Sanción de Multa de \$ 6.592.396,14 (Pesos Seis Millones Quinientos Noventa y Dos Mil Trescientos Noventa y Seis con 14/100) equivalente a 2 (Dos) veces el gravamen omitido, conforme la escala prevista en el artículo N° 86 inc. 1) (hoy art. 87° inc. 1 texto consolidado Ley N° 9924) del Código Tributario Provincial, período fiscal 2022.

Se agravia el apelante, que el acto administrativo es manifiestamente infundado e ilegítimo porque no se configuró el hecho imponible necesario para el nacimiento del tributo, no habiendo realizado ninguna venta ni tuvo ingresos durante el año 2022.

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Afirma que su único local comercial se encontraba en etapa de construcción y fue inaugurado recién en febrero de 2023, comenzando a generar ingresos a partir de ese mes, por lo que no pudo haber generado ingresos en 2022.

Sostiene que los fondos utilizados para la construcción y puesta a punto del negocio fueron solventados con préstamos aportados por socios de la sociedad y están acreditados en el expediente a través de una certificación contable.

Esgrime que la DGR rechazó la validez probatoria de la certificación contable y la documentación de respaldo con argumentos infundados y jurídicamente errados, señalando que los mutuos fueron acreditados en el balance de la sociedad al 31-12-2022, y su existencia y veracidad deben ser consideradas.

Por ellos, afirma que la DGR no tuvo en cuenta los artículos 214° y 221° (hoy art. 215° y 222° texto consolidado Ley N° 9924), concordantes de la Ley 5121, que establecen que el impuesto sobre los ingresos brutos alcanza al ingreso obtenido de manera habitual y a título oneroso por la venta de bienes, ya que la sociedad estaba en construcción.

En este sentido, niega que se configuren los supuestos para la multa previstos en el artículo 88° (hoy art. 89° texto consolidado Ley N° 9924) del Código Tributario Provincial, solicitando se revoque la resolución apelada, deje sin efecto el acta de deuda y la multa impuesta.

II. A fojas 14/22 del expte N° 188-926-2024, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 149 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta que el Recurso de Apelación fue presentado en legal término y debida forma por lo que resulta procedente su tratamiento.

La Dirección General de Rentas afirma que la deuda de Redfood SRL, se basa en la presunción de que había obtenido ingresos brutos omitidos y no declarados durante el período fiscal 2022/2023.

La DGR detectó que la sociedad había efectuado depósitos bancarios y movimientos de fondos por montos significativos a lo largo del año 2022 y durante el procedimiento de determinación no cumplió con los requisitos de

documentación solicitados y la ausencia de documentación que permitiera constatar el origen de los fondos necesarios para afrontar las erogaciones detectadas.

Sostiene la DGR que la sociedad incurrió en gastos y depósitos en 2022, existiendo una presunción que obtuvo ingresos no declarados durante ese año, a pesar de que el local comercial (Mostaza) recién abrió y comenzó a generar ingresos en febrero de 2023.

La Autoridad de Aplicación rechazó la documentación que respaldaba la existencia de los mutuos escritos de junio y agosto de 2023, posteriores al inicio de la inspección, ya que los mismos no poseen valor probatorio suficiente para verificar el origen de los préstamos de terceros, teniendo en cuenta que fueron confeccionados posteriormente para justificar los fondos.

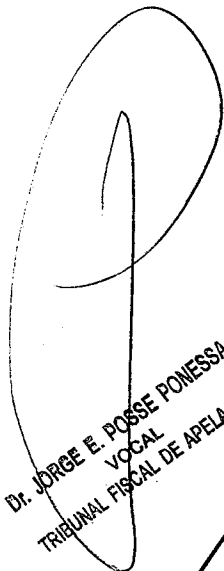
Asimismo la DGR comprobó que los cálculos que realizó respecto al monto total de los mutuos otorgados a la sociedad, no son correctos y no coinciden con lo asentado en los balances, por lo que deben ser descartados.

Manifiesta el Organismo que la certificación contable presentada por el contribuyente no resulta idónea para validar las diferencias relativas a los aportes de socios, debido a la ausencia de una auditoría y el perito no suministro copias de la documentación en base a los cuales emitió su informe.

En igual sentido, sostiene que los estados contables presentados son inválidos, debido a que carecen de la intervención de profesionales o de la autenticación de la firma por parte del Colegio de Graduados de Ciencias Económicas.

Ofrece prueba, hace reserva federal del caso y sostiene que el recurso debe ser rechazado en su totalidad, confirmando la Resolución N° D 24/24.

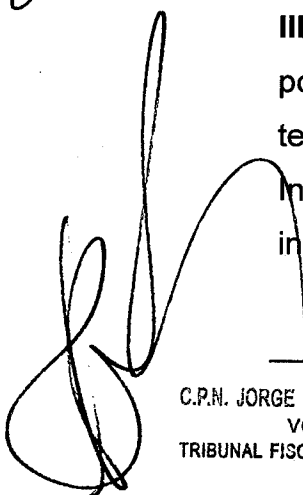
III. A fojas 28/29 del expte N° 188/926/2024, obra Sentencia N° 138/2024 dictada por este Tribunal el 05/11/2024, donde se dispone la apertura a prueba por el termino de 20 días, aceptándose la prueba Documental, Informativa e Instrumental ofrecida por el apelante y téngase presente para definitiva la prueba instrumental agregada por la DGR.



Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

A fojas 33 de marras, el Secretario del TFA, informa que el contribuyente no produjo la prueba informativa y se tiene presente para definitiva la prueba documental e instrumental de las partes.

A fs. 35 y 36, se adjuntan cédulas de notificación correspondientes a las partes, quedando la causa en condiciones de dictar sentencia definitiva.

IV. Corresponde a continuación, entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución N° D 24/24 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 01/07/2024 se encuentra ajustada a derecho.

Que del análisis de las constancias de autos, y con respecto al accionar de la Autoridad de Aplicación en el procedimiento de determinación de deuda, se puede leer en el Acta intimada al apelante, que se encuentra expresado detalladamente la metodología empleada por el Organismo, el cual procedió impugnar las DDJJ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y a determinar de oficio las obligaciones tributarias conforme a lo previsto en el Art. 95 inc. 2 del CTP en cada uno de los períodos fiscales incluidos en ellas.

Asimismo el artículo 98 del Código Tributario Provincial, que permite la determinación de oficio sobre base presunta cuando existen indicios vinculados con el hecho imponible que permiten inferir la existencia y medida de la obligación tributaria. Esto se basa en indicios como montos de compras, gastos, sueldos, y cualquier otra información útil derivada del procedimiento de verificación, que obre en poder de la autoridad fiscal.

Del análisis del recurso de apelación, entiendo que no basta con afirmaciones o pruebas parciales, sino que el contribuyente debe aportar documentación completa y coherente que respalde sus afirmaciones sobre la existencia y origen de los ingresos, aportes o préstamos. La documentación probatoria debe ser previa a la fiscalización y verificada para ser válida como justificación. La ausencia o insuficiencia de registros contables legítimos y completos (libro diario, balance, actas de asamblea, libros mayores) permite a la Dirección General de Rentas mantener la presunción de ingresos no declarados. Asimismo, cabe tener presente que el contribuyente ofreció prueba informativa, la cual no fue producida en esta instancia de apelación.

Con respecto a la prueba pericial contable, cabe aclarar que produce efectos probatorios en tanto se haya realizado con rigor técnico y se base en documentación respaldatoria legítima. En el presente caso, entiendo que la pericia certificó técnicamente el balance y contratos de mutuo, aunque la Dirección General de Rentas cuestiona la suficiencia y oportunidad de la documentación presentada. La jurisprudencia confirma que para derrotar la presunción fiscal, la prueba presentada debe ser concluyente, coherente y completa, situación que no pudo acreditar el contribuyente, a pesar de los medios probatorios que tenía a su alcance.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido que, en materia tributaria, cuando el fisco determina de oficio el impuesto y aplica presunciones, la carga de la prueba recae sobre el contribuyente para demostrar la inexactitud de la determinación administrativa, ya que insuficiencia de documentación contable y la ausencia de pruebas concluyentes sobre la existencia y origen de los ingresos o gastos permiten al fisco mantener la presunción de ingresos no declarados.

La doctrina y jurisprudencia en la materia reconocen que la presunción legal es válida como fundamento para la determinación de oficio, pero el contribuyente puede derrotarla aportando pruebas concluyentes sobre la realidad de los hechos, situación que no sucedió a lo largo del procedimiento de determinación que realizó la DGR, como tampoco en la etapa de impugnación ni en la apelación efectuada, recordando que la prueba presentada por el contribuyente debe ser completa, coherente y durante la fiscalización, para ser considerada válida y conducente.

Es en este sentido que comparto el criterio expuesto por la DGR en el Acto apelado con respecto a desestimar las pruebas aportadas por Redfood SRL para justificar el origen de los fondos de los préstamos y mutuos de los socios, ya que estos últimos son "terceros ajenos" a la sociedad y no aportes de los socios. Esto es así teniendo en cuenta el análisis del contrato constitutivo presentado, donde se encontraba en contradicción con lo afirmado por la sociedad.

Con respecto a lo alegado por las partes sobre la certificación contable y los contratos de mutuo aportados y analizados por el acto apelado, este Tribunal

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOGAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

sostiene la carencia de valor probatorio suficiente, ya que los acuerdos databan de una fecha posterior al inicio de la inspección (08-02-2023) o se habrían confeccionado posteriormente con el único fin de justificar el origen de los fondos, sin haber probado el contribuyente, el ingreso del dinero con los recibos correspondientes o algún otro tipo de constancia que acredite lo alegado en el recurso.

Respecto a la certificación contable presentada por el CPN Santiago Nougues, la DGR estableció que no resultaba idónea para validar las diferencias entre lo declarado y lo determinado, argumentando la ausencia de una auditoría, de una revisión de la documentación y la falta de emisión de un juicio técnico profesional, alegando que la certificación no era válida por no contar con la intervención de profesionales del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas en el momento de su exhibición, conforme a la Ley 20488.

En este sentido, concuerdo con lo alegado por el Organismo, ya que al no poder la sociedad justificar el origen de los fondos utilizados para gastos y compras a través de prueba fehaciente, operaba la presunción legal de ingresos omitidos para el período fiscal 2022, conforme fue expresado en el Acta de Deuda N° A 397-2023, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En conclusión y atento a lo analizado a lo largo del procedimiento de determinación de deuda, corresponde confirmar lo actuado por la DGR y confirmar la presunción de Ingresos no declarados por el contribuyente, fundamentando la determinación en que los gastos y costos anuales verificados en el ejercicio fiscal 2022 superan los ingresos declarados ante el Fisco, por ello y ante la ausencia de documentación que permitiera constatar el origen de los fondos necesarios para afrontar esos egresos, corresponde confirmar el Acta de Deuda impugnada así como la Resolución apelada.

V.- Con respecto a la Sanción de Multa impuesta por el art. N° 2 de la Resolución N° D 24/24, Sumario N° M 397-2023 por \$ 6.592.396,14 (Pesos Seis Millones Quinientos Noventa y Dos Mil Trescientos Noventa y Seis con 14/100) equivalente a 2 (Dos) veces el gravamen omitido, conforme la escala prevista en el artículo N°

86 inc. 1 (hoy art. 87° inc. 1 texto consolidado Ley N° 9924) del Código Tributario Provincial, período fiscal 2022, corresponde efectuar el siguiente análisis.

Siguiendo el análisis del procedimiento determinativo efectuado, la DGR aplicó válidamente las presunciones de ingresos omitidos al constatar movimientos bancarios y gastos sin ingresos declarados

Es en este contexto que entiendo que el contribuyente no cumplió con la totalidad de los requerimientos documentales, lo que permitió la aplicación de la presunción legal para determinar los ingresos necesarios para afrontar las erogaciones y presumiendo que el dinero necesariamente se obtuvo a través de ingresos no declarados, ya que, en el flujo normal de la vida económica, los gastos deben ser cubiertos por ingresos, asimismo considero que las pruebas de los préstamos presentadas por Redfood SRL no eran lo suficiente para refutar esa presunción, conforme se expresó en el punto IV de estos considerandos.

En este sentido, el artículo 88 (hoy art. 89 texto consolidado Ley N° 9924) del C.T.P., habilita a presumir el propósito de defraudación cuando existen ciertos supuestos como contradicción entre documentos y declaraciones, falsedad en declaraciones juradas o incumplimiento de deberes formales, conforme a los hechos evidenciados.

La jurisprudencia argentina ha sostenido que dichos supuestos pueden invertirse en la carga de la prueba, y que la falta de pruebas concluyentes por parte del contribuyente justifica la sanción administrativa y la multa impuesta.

Asimismo, en las infracciones tributarias, especialmente en casos de defraudación, existe una inversión en la carga de la prueba. La Corte Suprema de Justicia ha sostenido que la infracción comprobada implica la intención de defraudar, y corresponde al contribuyente probar su inocencia de manera indubitable, tal como se señala en doctrina como la obra de Giuliani Fonrouge y Navarrine (Procedimiento Tributario y de Seguridad Social, pág. 331).

La tipificación del ilícito tributario endilgado al apelante fue encuadrado por la D.G.R. en las disposiciones del artículo 86° inciso 1, (hoy art. 87° inc. 1 texto consolidado Ley N° 9924) del Código Tributario el cual dice: *"...Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de multas graduables de dos (2) a seis (6)*

veces el importe del tributo en que se defraude o se hubiera intentado defraudar al Fisco, sin perjuicio de la responsabilidad criminal por delitos comunes: 1. Los contribuyentes, responsables o terceros que realicen cualquier hecho, aserción, simulación o, en general, cualquier maniobra o declaración engañosa u ocultación maliciosa con el propósito de producir la evasión total o parcial de las obligaciones tributarias que les incumban a ellos o a otros sujetos...". Asimismo la Autoridad de Aplicación se baso la presunción establecida por Ley, en el artículo 88º (hoy art. 89º texto consolidado Ley N° 9924) incisos 1), 2) y 3) del Código Tributario Provincial, los cuales establecen que: "...Se presume el propósito de defraudación, salvo prueba en contrario, cuando concurra alguna de las causas siguientes: ...

1. Contradicción evidente entre los libros, documentos y demás antecedentes, con los datos contenidos en las declaraciones juradas.

2. Declaraciones juradas que contengan datos falsos.

3. Manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias..."

Sin perjuicio de ello, y en lo referente a la aplicación del art. 88 del C.T.P., debe destacarse que la Autoridad de Aplicación cuenta, en la normativa tributaria, con una serie de presunciones que permiten acreditar, en principio, la conducta dolosa.

Se entiende por "presunción" a aquella operación lógica tendiente a afirmar la existencia o dimensión de un hecho desconocido a partir de uno conocido, que según la experiencia le sigue o precede.

Como ya se expresó anteriormente, el artículo 88º (hoy art. 89 texto consolidado Ley N° 9924) del C.T.P., enumera las presunciones que permiten determinar que existe voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas. Estas presunciones admiten prueba en contrario (*iuris tantum*), correspondiendo al representante liberarse de las mismas, mediante el desarrollo de una probanza en la cual se acredite la falsedad o inexistencia del hecho presumido, situación que no acontece en los presentes actuados.

Es por ello, que corresponde confirmar lo actuado por la Autoridad de Aplicación, así como el uso de las presunciones del artículo 88º (hoy art. 89º texto consolidado Ley N° 9924) para acreditar la conducta del contribuyente, ya que según se desprende de las constancias de autos, el mismo no ha logrado probar la inexistencia del elemento subjetivo propio del tipo infraccional imputado, es decir, no aporta ningún elemento probatorio que permita eximir su responsabilidad, máxime cuando los actos administrativos por medio de los cuales se aplican las sanciones, en su condición de tal gozan de presunción de legitimidad.

Considero que de acuerdo a las normas citadas, no resulta atendible lo alegado por el recurrente, ya que su pretensión no ha sido acreditada. Su planteo se reduce a una simple manifestación sin prueba alguna que la justifique, por lo que corresponde desestimar el argumento expuesto por el apelante.

Por lo expuesto, considero que corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **RED FOOD S.R.L., CUIT N° 30-71733843-6**, contra la Resolución N° D 24/24 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 01/07/2024. Así voto.

El señor vocal Dr. José Alberto León dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El señor vocal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo: Que comparte el voto emitido por el Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

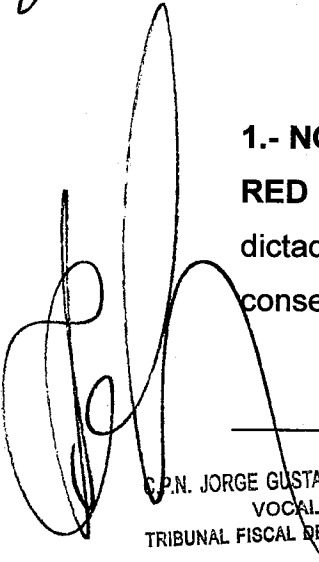
Visto el resultado del presente Acuerdo,

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **RED FOOD S.R.L., CUIT N° 30-71733843-6** contra la Resolución N° D 24/24 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 01/07/2024 y en consecuencia **CONFIRMAR** el Acta de Deuda N° A 397-2023 (período fiscal



C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

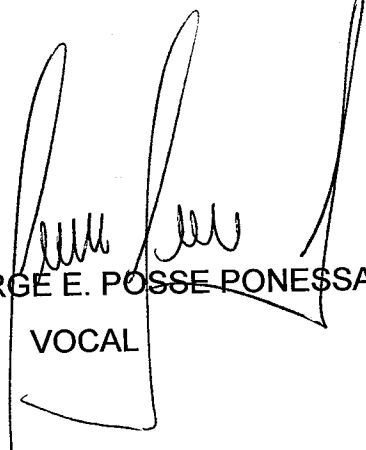
2022) confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

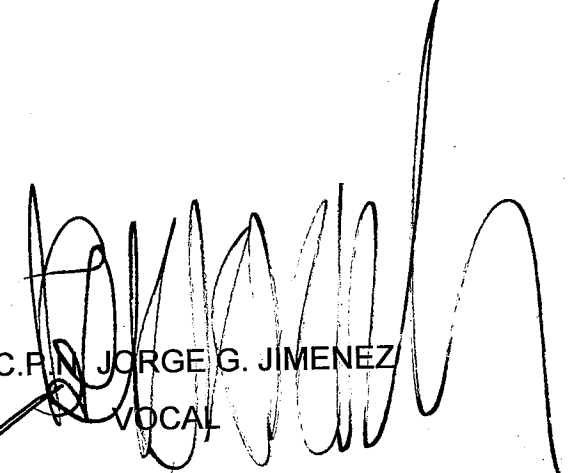
2.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **RED FOOD S.R.L., CUIT N° 30-71733843-6** contra la Resolución N° D 24/24 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 01/07/2024, en consecuencia **CONFIRMAR** el Sumario N° M 397-2023 y la Sanción de Multa de \$ 6.592.396,14 (Pesos Seis Millones Quinientos Noventa y Dos Mil Trescientos Noventa y Seis con 14/100) equivalente a 2 (Dos) veces el gravamen omitido, conforme la escala prevista en el artículo N° 86 inc. 1, (hoy art. 87° inc. 1 texto consolidado Ley N° 9924) del Código Tributario Provincial, período fiscal 2022, conforme lo expuesto en los considerandos que anteceden.

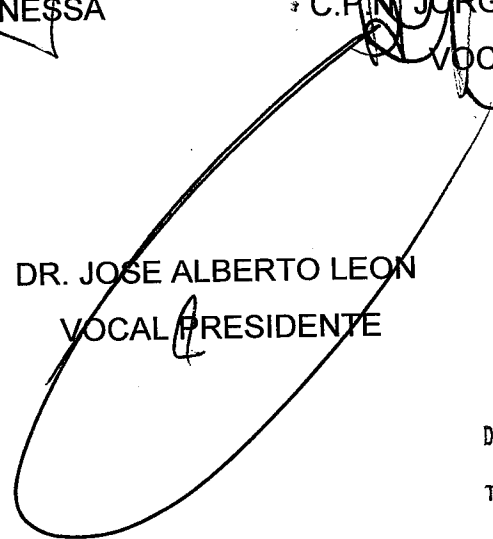
3.-REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente devolver los antecedentes administrativos y **ARCHIVAR.**

A.L.D.

HACER SABER


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MÍ


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION