

Nº 5

SEPTIEMBRE - OCTUBRE  
2023



Tribunal Fiscal de la Nación



Boletín de Jurisprudencia  
Bimestral

## **Autoridades**

### **Presidente**

Miguel Nathan Licht

### **Vicepresidente**

Armando Magallón

### **Vocales**

Laura Amalia Guzmán (Vocalía 2)  
Armando Magallón (Vocalía 4)  
José Luis Pérez (Vocalía 5)  
Pablo Alejandro Porporatto (Vocalía 6)  
Viviana Marmillon (Vocalía 7)  
Claudio Esteban Luis (Vocalía 8)  
Juan Carlos Vicchi (Vocalía 9, hasta el 25/09/23)  
Edith Viviana Gómez (Vocalía 10)  
Agustina O'Donnell (Vocalía 11)  
Daniel Alejandro Martín (Vocalía 12)  
Juan Manuel Soria (Vocalía 13)  
Héctor Hugo Juárez (Vocalía 15)  
Pablo Adrián Garbarino (Vocalía 16)  
Christian Marcelo González Palazzo (Vocalía 17)  
Miguel Nathan Licht (Vocalía 19)  
Claudia Beatriz Sarquis (Vocalía 20)  
Horacio Joaquín Segura (Vocalía 21)

### **Secretaría General de Asuntos Jurisdiccionales**

Ada Carolina Moreira (SGAJ)

### **Equipo de Redacción**

Ferrin, Guillermo Gustavo  
Gonzalez Warcalde, Florencia  
Santangelo, Lisandro Nicolás  
Tomaselli, Braian Gastón  
Trejo, Guadalupe

Tribunal Fiscal de la Nación  
Secretaría General de Asuntos Jurisdiccionales  
Correo electrónico: [sgaj-tfn@mecon.gov.ar](mailto:sgaj-tfn@mecon.gov.ar)  
Dirección: Alsina 470, PB, CP 1087, Ciudad Autónoma de Buenos Aires

ÍNDICE DE SENTENCIAS

<b>SENTENCIAS DE LA COMPETENCIA IMPOSITIVA</b>	
<b>SALA A</b>	
<p>– <b>Autos:</b> CASILLO RICARDO EMILIO s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> A  <b>Fecha:</b> 17/08/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CRÉDITO FISCAL – PROVEEDORES – NO COMPUTABLES – IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – SALIDAS NO DOCUMENTADAS – PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DEFRAUDACIÓN FISCAL – ELEMENTOS TIPIFICANTES  <b>Votos:</b> Laura A. Guzmán (2°) – Pablo A. Porporatto (subrogante 3°) – Agustina O’Donnell (subrogante 1°)</p>	16
<p>– <b>Autos:</b> LRF GROUP S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> A  <b>Fecha:</b> 23/08/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CRÉDITO FISCAL – PROVEEDORES – IMPUESTO A LAS GANANCIAS -DEDUCCIÓN DE GASTOS – AMORTIZACIONES  <b>Votos:</b> Agustina O’Donnell (subrogante 1°) – Laura A. Guzmán (2°) – Pablo A. Porporatto (subrogante 3°)</p>	16
<p>– <b>Autos:</b> PCC S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> A  <b>Fecha:</b> 31/08/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO - EXCEPCIONES PREVIAS - EXCEPCIÓN DE NULIDAD - IMPUESTO AL VALOR AGREGADO - CRÉDITO FISCAL - PROVEEDORES - IMPUESTO A LAS GANANCIAS - DEDUCCIÓN DE GASTOS - OBTENCIÓN, MANTENCIÓN Y CONSERVACIÓN DE LA GANANCIA GRAVADA - IMPUESTO A LAS GANANCIAS - SALIDAS NO DOCUMENTADAS - FACTURAS APÓCRIFAS - INFRACCIONES - DEFRAUDACIÓN  <b>Votos:</b> Pablo A. Porporatto (subrogante 3°) – Agustina O’Donnell (subrogante 1°) – Laura A. Guzmán (2°)</p>	17
<p>– <b>Autos:</b> FIDEICOMISO GOLF CLUB NORDELTA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> A  <b>Fecha:</b> 01/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO AL VALOR AGREGADO - EXENCIONES  <b>Votos:</b> Pablo A. Porporatto (subrogante 3°) — Agustina O’Donnell (subrogante 1°) — Laura A. Guzmán (2°, en disidencia)</p>	18
<p>– <b>Autos:</b> L. GUILLON S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> A  <b>Fecha:</b> 04/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LAS GANANCIAS – SALIDAS NO DOCUMENTADAS – FACTURAS APÓCRIFAS – IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CREDITO FISCAL – PROVEEDORES – FACTURAS APÓCRIFAS  <b>Votos:</b> Agustina O’Donnell (subrogante 1°) – Laura A. Guzmán (2°, en disidencia) – Pablo A. Porporatto (subrogante 3°)</p>	19
<p>– <b>Autos:</b> MELILLO LAURA SUSANA s/RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> A  <b>Fecha:</b> 04/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – OMISIÓN FISCAL – IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – DÉBITO FISCAL – VENTAS OMITIDAS – IMPUESTO A LAS GANANCIAS – INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO  <b>Votos:</b> Laura A. Guzmán (2°) – Pablo A. Porporatto (subrogante 3°)</p>	19
<p>– <b>Autos:</b> CALAMARO ANDRES s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> A  <b>Fecha:</b> 05/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LAS GANANCIAS – CDI – PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – OMISIÓN FISCAL  <b>Votos:</b> Pablo A. Porporatto (subrogante 3°) – Agustina O’Donnell (subrogante 1°) – Laura A. Guzmán (2°)</p>	20
<p>– <b>Autos:</b> DAP COOPERATIVA DE CREDITO, CONSUMO Y SERVICIOS SOCIALES LIMITADA s/ RECURSO DE AMPARO  <b>Sala:</b> A  <b>Fecha:</b> 14/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – ACCIÓN DE AMPARO  <b>Votos:</b> Laura A. Guzmán ( 2°) – Agustina O’ Donnell (subrogante 1°) – Juan C. Vicchi (9°)</p>	21

<p>– <b>Autos:</b> UNIDAD EJECUTORA DEL PROGRAMA FERROVIARIO PROVINCIAL s/ RECURSO DE APELACIÓN.  <b>Sala:</b> A  <b>Fecha:</b> 31/10/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CRÉDITO FISCAL – PROVEEDORES  <b>Votos:</b> Laura A. Guzmán (2°) – Pablo A. Porporatto (subrogante 3°)</p>	21
<p>– <b>Autos:</b> ZURSCHMITTEN S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> A  <b>Fecha:</b> 31/10/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – TRABAJOS SOBRE INMUEBLE AJENO – INFRACCIONES – OMISIÓN FISCAL  <b>Votos:</b> Agustina O'Donnell (subrogante 1°) – Laura A. Guzmán (2°) – Pablo A. Porporatto (subrogante 3°)</p>	22
<p><b>SALA B</b></p>	
<p>– <b>Autos:</b> BC PRODUCCIONES S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> B  <b>Fecha:</b> 04/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CRÉDITO FISCAL – PROVEEDORES – IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – LEY ANTEVASIÓN – SALIDAS NO DOCUMENTADAS – FACTURAS APÓCRIFAS  <b>Votos:</b> Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°)</p>	23
<p>– <b>Autos:</b> MARKA SRL s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> B  <b>Fecha:</b> 04/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO SOBRE LOS DÉBITOS Y CRÉDITOS EN CUENTAS BANCARIAS – HECHO IMPONIBLE – SISTEMA ORGANIZADO DE PAGO  <b>Votos:</b> Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°)</p>	23
<p>– <b>Autos:</b> VICENTIN SAIC s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> B  <b>Fecha:</b> 04/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CREDITO FISCAL – PROVEEDORES APÓCRIFOS–  <b>Votos:</b> José L. Pérez (5°) – Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°)</p>	24
<p>– <b>Autos:</b> CITIBANK N.A s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> B  <b>Fecha:</b> 11/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – PRORRATEO – INGRESOS NO COMPUTABLES  <b>Votos:</b> Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°)</p>	25
<p>– <b>Autos:</b> FLIA GARCIA S.R.L. s/RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> B  <b>Fecha:</b> 15/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – OMISIÓN FISCAL  <b>Votos:</b> Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°)</p>	25
<p>– <b>Autos:</b> QUE RICO S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> B  <b>Fecha:</b> 21/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – EXTERIORIZACIÓN VOLUNTARIA DE TENENCIA DE MONEDA EXTRANJERA – LEY 26.860  <b>Votos:</b> Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°) – Pablo A. Porporatto (6°)</p>	26
<p>– <b>Autos:</b> DELLACASA GERMAN ARIEL s/ APELACIÓN  <b>Sala:</b> B  <b>Fecha:</b> 30/10/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CÓMPUTO - CRÉDITO FISCAL – OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR – LEY ANTEVASIÓN  <b>Votos:</b> Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°)</p>	26
<p>– <b>Autos:</b> ROEMMERS S.A.I.C.F s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> B  <b>Fecha:</b> 30/10/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – MANTENIMIENTO DE RODADOS – AMORTIZACIONES – IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CRÉDITO FISCAL – COMPRAS, IMPORTACIONES DEFINITIVAS Y LOCACIONES DE AUTOMÓVILES – PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – OMISIÓN FISCAL  <b>Votos:</b> Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°)</p>	27

<b>SALA C</b>	
<p>– <b>Autos:</b> DE MELO JOSE LUIS GUILLERMO s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> C  <b>Fecha:</b> 07/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LAS GANANCIAS – RENTAS DE CUARTA CATEGORIA – EXENCIONES – ORGANISMOS PÚBLICOS  <b>Votos:</b> Claudio E. Luis ( 8°) – Juan C. Vicchi ( 9°) – Viviana Marmillón ( 7°)</p>	28
<p>– <b>Autos:</b> LAUCIRICA JUAN JOSE s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> C  <b>Fecha:</b> 11/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTOS A LAS GANANCIAS Y AL VALOR AGREGADO – INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO – DISMINUCIÓN DEL PASIVO – PRESTAMOS – CONTRATO DE MUTUO – INDICADORES EBAFIS  <b>Votos:</b> Claudio E. Luis (8°) – Juan C. Vicchi ( 9°) – Viviana Marmillón (7°)</p>	28
<p>– <b>Autos:</b> CLORINDA DISTRIBUCIONES S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> C  <b>Fecha:</b> 14/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LAS GANANCIAS Y AL VALOR AGREGADO – INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO – DEUDAS – PROVEEDORES – CRÉDITO FISCAL  <b>Votos:</b> Claudio E. Luis ( 8°) – Juan C. Vicchi ( 9°) – Viviana Marmillón ( 7°)</p>	29
<p>– <b>Autos:</b> ROPHE S.A. s/RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> C  <b>Fecha:</b> 18/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – EXCEPCION DE INCOMPETENCIA – REQUISITOS FORMALES – FALTA DE PERSONERÍA – CERTIFICADOS DE DEUDA  <b>Votos:</b> Juan C. Vicchi (9°) – Viviana Marmillón (7°) – Claudio E. Luis ( 8°)</p>	29
<p>– <b>Autos:</b> ASOCIACIÓN MUTUAL DE ASOCIADOS Y ADHERENTES DEL CLUB SPORTIVO BELGRANO s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> C  <b>Fecha:</b> 20/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LAS GANANCIAS – MUTUALES – EXENCIÓN – INAES – COSA JUZGADA  <b>Votos:</b> Viviana Marmillón (7°, en disidencia) – Claudio E. Luis ( 8°) – Juan C. Vicchi ( 9°)</p>	30
<p>– <b>Autos:</b> DON SANTIAGO S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> C  <b>Fecha:</b> 20/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LAS GANANCIAS – INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO – PASIVOS – CONTRATO DE MUTUO – SIMULACIÓN DE PRÉSTAMOS  <b>Votos:</b> Claudio E. Luis (8°) – Juan C. Vicchi (9°) – Viviana Marmillón (7°)</p>	31
<p>– <b>Autos:</b> MURILLO 666 S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> C  <b>Fecha:</b> 20/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO - DEFRAUDACIÓN – PRESUNCION – CARGA DE LA PRUEBA  <b>Votos:</b> Viviana Marmillón (7°) – Claudio E. Luis (8°) – Juan C. Vicchi ( 9°)</p>	31
<p>– <b>Autos:</b> YECAR S.A. s/RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> C  <b>Fecha:</b> 20/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – EXCEPCION DE INCOMPETENCIA  <b>Votos:</b> Juan C. Vicchi (9°) – Viviana Marmillón (7°) – Claudio E. Luis (8°)</p>	32
<p>– <b>Autos:</b> NVS S.A. s/RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> C  <b>Fecha:</b> 22/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – MULTAS – DEFRAUDACIÓN  <b>Votos:</b> Juan C. Vicchi (9°, en disidencia) – Viviana Marmillón (7°) – Claudio E. Luis (8°)</p>	32
<p>– <b>Autos:</b> RIOJANA EMPRENDIMIENTOS S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> C  <b>Fecha:</b> 17/10/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LA GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA – EXENCIÓN - PROYECTO PROMOVIDO  <b>Votos:</b> Claudio E. Luis (8°) – Viviana Marmillón ( 7°)</p>	33

<b>SALA D</b>	
<p>– <b>Autos:</b> CAMIONES EXCLUSIVOS S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 01/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – DETERMINACIÓN DE OFICIO – BASE PRESUNTA – FALTA DE CONTABILIDAD O COMPROBANTES – INFRACCIONES – DEFRAUDACIÓN FISCAL  <b>Votos:</b> Agustina O’Donnell (11°) – Daniel A. Martin (12°) – Edith V. Gómez (10°)</p>	34
<p>– <b>Autos:</b> VENESIO, MARIANO AURELIO s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 01/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – EXCEPCIONES PREVIAS – EXCEPCIÓN DE PRESCRIPCIÓN – PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DEL FISCO PARA APLICAR SANCIONES – INFRACCIONES-OMISIÓN FISCAL  <b>Votos:</b> Agustina O’Donnell (11°) – Daniel A. Martin (12°) – Edith V. Gómez (10°)</p>	34
<p>– <b>Autos:</b> LUZ DE LA PLATA S.A s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 11/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES – ABUSO DE USO DE CONVENIO – CONVENIO DE DOBLE IMPOSICIÓN  <b>Votos:</b> Agustina O’Donnell (11°) – Daniel A. Martin (12°) – Edith Gómez (10°)</p>	35
<p>– <b>Autos:</b> NORAUTO ARGENTINA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 12/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LAS GANANCIAS – APOORTE IRREVOCABLE – ENRIQUECIMIENTO A TITULO GRATUITO  <b>Votos:</b> Agustina O’Donnell (11°) – Daniel A. Martin (12°) – Edith V. Gómez (10°)</p>	36
<p>– <b>Autos:</b> BEKAERT TEXTIL ARGENTINA S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 14/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – PRÉSTAMO – REGALÍAS – CDI PAISES BAJOS – TRANSFERENCIA DE TEGNOLOGÍA – INPI  <b>Votos:</b> Daniel A. Martin (12°) – Edith V. Gómez (10°) – Agustina O’Donnell (11°)</p>	36
<p>– <b>Autos:</b> DROGUERÍA SUR S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 14/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTOS A LAS GANANCIAS – AJUSTE POR INFLACIÓN  <b>Votos:</b> Daniel A. Martín (12°, en disidencia respecto de la sanción) – Edith V. Gómez (8°) – Agustina O’Donnell (11°)</p>	37
<p>– <b>Autos:</b> ESPERT S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 14/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTOS INTERNOS – CIGARRILLOS – BASE IMPONIBLE  <b>Votos:</b> Daniel A. Martin (12°) – Edith V. Gómez (10°) – Agustina O’Donnell (11°)</p>	37
<p>– <b>Autos:</b> MONARD CHRISTINE JULIA EDMOND MAGDA MARIE s/RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 21/09/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES – CUENTAS EN EL EXTERIOR – USUFRUCTO – ACUERDOS INTERNACIONALES – CDI  <b>Votos:</b> Daniel A. Martín (12°) – Edith V. Gómez (10°) – Agustina O’Donnell (11°)</p>	38
<p>– <b>Autos:</b> MOYA RICARDO MATIAS c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 26/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – DEFRAUDACIÓN – DECLARACIONES JURADAS RECTIFICATIVAS  <b>Votos:</b> Edith V. Gómez (10°) – Daniel A. Martin (12°)</p>	39
<p>– <b>Autos:</b> GLAXOSMITHKLINE ARGENTINA S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 04/10/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – GASTOS DE MOVILIDAD – AGENTES DE PROPAGANDA MÉDICA  <b>Votos:</b> Daniel A. Martín (12°) – Edith V. Gómez (10°)</p>	39

<p>– <b>Autos:</b> TENK S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 19/10/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO SOBRE LOS DÉBITOS Y CRÉDITOS EN CUENTAS BANCARIAS Y OTRAS OPERATORIAS – EXENCIONES – SERVICIO ELECTRÓNICO DE PAGOS Y/O COBRANZAS  <b>Votos:</b> Edith V. Gómez (10°) – Agustina O’Donnell (11°) – Daniel A. Martin (12°)</p>	<p>39</p>
<p>– <b>Autos:</b> ORGANIZACIÓN MUSICAL SUDAMERICANA S.R.L. (OMSA S.R.L.) s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 20/10/2023  <b>Voces:</b> IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – EXENCIONES – DERECHO DE AUTOR  <b>Votos:</b> Daniel A. Martin (12°) – Edith V. Gómez (10°) – Agustina O’Donnell (11°)</p>	<p>40</p>
<p>– <b>Autos:</b> GONZALEZ, DORA BEATRIZ s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 30/10/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – RESPONSABILIDAD SOLIDARIA – VICEPRESIDENTE  <b>Votos:</b> Agustina O’Donnell (11°) – Edith V. Gómez (10°) – Daniel A. Martin (12°)</p>	<p>41</p>
<p>– <b>Autos:</b> COOPERATIVA DE TRABAJO SUPERMERCADO SAN CAYETANO (EX TRABAJADORES Y EMPLEADOS) LTDA. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> D  <b>Fecha:</b> 31/10/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – EXCEPCIONES PREVIAS – EXCEPCIÓN DE NULIDAD – PRINCIPIO DE INFORMALISMO  <b>Votos:</b> Agustina O’Donnell (11°) – Daniel A. Martin (12°) – Edith V. Gómez (10°)</p>	<p>41</p>

**SENTENCIAS DE LA COMPETENCIA ADUANERA**

**SALA E**

– Autos: TRANSPORTE C.D.C S.A. Y OTRO s/ RECURSO DE APELACIÓN Sala: E Fecha: 07/09/2023 Voces: DERECHOS DE IMPORTACIÓN – SUJETOS RESPONSABLES – RESPONSABILIDAD SOLIDARIA Votos: Christian M. González Palazo (subrogante 14°) – Héctor H. Juárez (15°) – Juan M. Soria (13°)	43
– Autos: ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN Sala: E Fecha: 15/09/2023 Voces: PROCEDIMIENTO – IMPORTACIÓN – IMPORTACIÓN TEMPORARIA – INCUMPLIMIENTO Votos: Héctor H. Juárez (15°) – Juan M. Soria (13°)	43
– Autos: COMPAÑÍA DE BARCOS S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN Sala: E Fecha: 15/09/2023 Voces: PROCEDIMIENTO – ACTOS ADMINISTRATIVOS – NOTIFICACIÓN – NULIDAD Votos: Christian M. González Palazo (subrogante 14°, en disidencia) – Héctor H. Juárez (15°) – Juan M. Soria (13°)	43
– Autos: AGENCIA MARITIMA BRISTOL S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN Sala: E Fecha: 21/09/2023 Voces: PROCEDIMIENTO-IMPORTACIÓN – ARRIBO DE MERCADERÍA – FALTANTE A LA DESCARGA Votos: Juan M. Soria (13°) – Héctor H. Juárez (15°)	44
– Autos: ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN Sala: E Fecha: 21/09/2023 Voces: PROCEDIMIENTO – EXCEPCIONES PREVIAS (ART. 1149 CA) – EXCEPCIÓN DE PRESCRIPCIÓN – PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DEL FISCO PARA EXIGIR EL PAGO DE TRIBUTOS – PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DEL FISCO PARA IMPONER PENAS Votos: Héctor H. Juárez (15°) – Juan M. Soria (13°)	44
– Autos: SA. ESTABLECIMIENTOS VITIVINÍCOLAS ESCORIHUELA s/ RECURSO DE APELACIÓN Sala: E Fecha: 21/09/2023 Voces: DERECHOS DE IMPORTACIÓN – VALOR EN ADUANA – AJUSTE DE VALOR Votos: Juan M. Soria (13°) – Héctor H. Juárez (15°)	44
– Autos: ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/DGA s/RECURSO DE APELACION Sala: E Fecha: 22/09/2023 Voces: DERECHO DE EXPORTACIÓN – BASE IMPONIBLE Votos: Juan M. Soria (13°) – Héctor Juárez (15°)	45
– Autos: AUTOMOTORES CERRO S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN Sala: E Fecha: 25/09/2023 Voces: DERECHOS DE IMPORTACIÓN – VALOR EN ADUANA – AJUSTE DE VALOR Votos: Juan M. Soria (13°) – Christian M. González Palazo (subrogante 14°)	46
– Autos: ARAUCO ARGENTINA S.A c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN Sala: E Fecha: 02/10/2023 Voces: DERECHOS DE EXPORTACIÓN – AD VALOREM Votos: Juan M. Soria (13°) – Miguel N. Licht (Presidente)	46

**SALA F**

– Autos: CESCE ARGENTINA S.A. SEGUROS DE CRÉDITO Y GARANTIAS s/RECURSO DE APELACIÓN Sala: F Fecha: 07/09/2023 Voces: DERECHOS DE IMPORTACIÓN - VALOR EN ADUANA - AJUSTE DE VALOR Votos: Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazo (17°)	47
---	----



<p>– <b>Autos:</b> CINCAM S.A.C.I.F.A.E.I. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> F  <b>Fecha:</b> 07/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DECLARACIÓN INEXACTA – ART. 954. INC) B CA - AUTO DE APERTURA DE SUMARIO – NULIDAD  <b>Votos:</b> Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)</p>	47
<p>– <b>Autos:</b> COTO CENTRO INTEGRAL DE COMERCIALIZACIÓN S.A c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> F  <b>Fecha:</b> 07/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DECLARACIÓN INEXACTA – ART. 954 INC. B)  <b>Votos:</b> Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)</p>	48
<p>– <b>Autos:</b> FURBIA S.A.C.I.F.y M. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> F  <b>Fecha:</b> 07/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – IMPORTACIÓN – IMPORTACIÓN TEMPORARIA – TRIBUTOS – DERECHOS ANTIDUMPING – HECHO IMPONIBLE  <b>Votos:</b> Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)</p>	48
<p>– <b>Autos:</b> INTERCLIMA S.A c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> G  <b>Fecha:</b> 07/09/2023  <b>Voces:</b> AJUSTE DE VALOR – ESTÍMULOS A LA EXPORTACIÓN – ART. 748 CA  <b>Votos:</b> Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)</p>	48
<p>– <b>Autos:</b> MARÍTIMA MARSÁ S.R.L c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> F  <b>Fecha:</b> 07/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – MERCADERÍA A BORDO SIN DECLARAR – ART. 962 CA  <b>Votos:</b> Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)</p>	49
<p>– <b>Autos:</b> OJEDA ALEJANDRO MARIO c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> F  <b>Fecha:</b> 07/09/2023  <b>Voces:</b> DERECHOS DE IMPORTACIÓN – VALOR DE ADUANA – AJUSTE DE VALOR  <b>Votos:</b> Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)</p>	49
<p>– <b>Autos:</b> REFINERÍA DEL NORTE S.A c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> F  <b>Fecha:</b> 07/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – EXCEPCIONES PREVIAS (ART. 1149 CA) – EXCEPCIÓN DE NULIDAD– DERECHOS DE EXPORTACIÓN – BASE IMPONIBLE – PRECIOS REVISABLES  <b>Votos:</b> Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)</p>	50
<p>– <b>Autos:</b> ESTABLECIMIENTOS VITIVINÍCOLAS ESCORIHUELA SA c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> F  <b>Fecha:</b> 08/09/2023  <b>Voces:</b> DERECHOS DE IMPORTACIÓN – VALOR DE ADUANA – AJUSTE DE VALOR  <b>Votos:</b> Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)</p>	51
<p>– <b>Autos:</b> ALPARGATAS SAIC C/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> F  <b>Fecha:</b> 11/09/2023  <b>Voces:</b> DERECHO DE IMPORTACIÓN – VALOR DE ADUANA – AJUSTE DE VALOR  <b>Votos:</b> Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)</p>	51
<p>– <b>Autos:</b> VICENTIN SAIC SA c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> F  <b>Fecha:</b> 18/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DECLARACIÓN INEXACTA – ART. 954 INC. A) CA  <b>Votos:</b> Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°) – Claudia B. Sarquis (subrogante 18°)</p>	52
<p>– <b>Autos:</b> GRIEP JUANA c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> F  <b>Fecha:</b> 22/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – TENENCIA INJUSTIFICADA DE MERCADERÍA DE ORIGEN EXTRANJERO CON FINES COMERCIALES O INDUSTRIALES  <b>Votos:</b> Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)</p>	52

<p>– <b>Autos:</b> ORTEGA ALEJANDRO DANIEL c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> F  <b>Fecha:</b> 25/10/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES - TRANSGRESIONES A LOS REGÍMENES DE EQUIPAJE, PACOTILLA Y FRANQUICIAS DIPLOMÁTICAS - Art. 979  <b>Votos:</b> Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) — Pablo A. Garbarino (16°) — Christian M. González Palazzo (17°)</p>	53
<b>SALA G</b>	
<p>– <b>Autos:</b> TRANE ARGENTINA S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> G  <b>Fecha:</b> 05/09/2023  <b>Voces:</b> DERECHOS ANTIDUMPING – HECHO IMPONIBLE – CALCULO  <b>Votos:</b> Horacio J. Segura (21°) – Miguel N. Licht (19°, en disidencia) – Claudia B. Sarquis (20°)</p>	54
<p>– <b>Autos:</b> ABC CARGAS LTDA. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> G  <b>Fecha:</b> 07/09/2023  <b>Voces:</b> DERECHOS DE IMPORTACIÓN – SUJETOS RESPONSABLES – RESPONSABILIDAD SOLIDARIA – DERECHOS DE IMPORTACIÓN – LIQUIDACIÓN DE TRIBUTOS  <b>Votos:</b> Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°) – Miguel N. Licht (19°)</p>	54
<p>– <b>Autos:</b> ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> G  <b>Fecha:</b> 12/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DECLARACIÓN INEXACTA – ART. 954 INC. B) – INFRACCIONES- INFRACCIONES ADUANERAS – GRADUACIÓN DE PENAS – DERECHOS DE IMPORTACIÓN – LIQUIDACIÓN DE TRIBUTOS  <b>Votos:</b> Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°)</p>	55
<p>– <b>Autos:</b> INTERCLIMA S.A. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> G  <b>Fecha:</b> 28/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DECLARACIÓN INEXACTA – ART. 954 INC. A) Y C)  <b>Votos:</b> Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°)</p>	55
<p>– <b>Autos:</b> NIKE ARGENTINA S.R.L. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> G  <b>Fecha:</b> 28/09/2023  <b>Voces:</b> DERECHOS DE IMPORTACIÓN – REGÍMENES ESPECIALES – ERRORES FORMALES  <b>Votos:</b> Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°)</p>	56
<p>– <b>Autos:</b> NUEVA CHEVALLIER S.A. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> G  <b>Fecha:</b> 28/09/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – TENENCIA INJUSTIFICADA DE MERCADERÍA DE ORIGEN EXTRANJERO CON FINES COMERCIALES O INDUSTRIALES- ART. 986 Y 987  <b>Votos:</b> Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°)</p>	56
<p>– <b>Autos:</b> PARANA S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> G  <b>Fecha:</b> 28/09/2023  <b>Voces:</b> DERECHOS DE IMPORTACIÓN – VALOR EN ADUANA – AJUSTE DE VALOR  <b>Votos:</b> Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°)</p>	57
<p>– <b>Autos:</b> MALTERIA PAMPA S.A. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> G  <b>Fecha:</b> 03/10/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DECLARACIÓN INEXACTA – ART. 954 INC. C)  <b>Votos:</b> Horacio J. Segura (21°) – Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°)</p>	57
<p>– <b>Autos:</b> AGENCIA MARITIMA WALSH (E. BURTON) S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> G  <b>Fecha:</b> 19/10/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – IMPORTACIÓN – ARRIBO DE MERCADERÍA – FALTANTE A LA DESCARGA – LIQUIDACIÓN DE TRIBUTOS – MONEDA  <b>Votos:</b> Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°)</p>	58
<p>– <b>Autos:</b> MIGUEL DAVID ULISES c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN  <b>Sala:</b> G  <b>Fecha:</b> 25/10/2023  <b>Voces:</b> PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES - TENENCIA INJUSTIFICADA DE MERCADERÍA DE ORIGEN EXTRANJERO CON FINES COMERCIALES O INDUSTRIALES - Art. 986  <b>Votos:</b> Miguel N. Licht (19°) — Claudia B. Sarquis (20°) — Horacio J. Segura (21°)</p>	58

**ÍNDICE TEMÁTICO**

<b>COMPETENCIA IMPOSITIVA</b>	
– Abuso de Tratado. CDI República Argentina-Reino de España	35
– Ajuste en impuestos internos ante la falta de prueba que demuestre confiscatoriedad	37
– Ajuste por operaciones dudosas, pagos simulados y cesión de derechos por imagen con un club de fútbol	23
– Aportes irrevocables para la absorción de pérdidas. “Condonación”. Enriquecimiento a título gratuito.	36
– Asociación Mutualista: la exención en el IG. El INAES. Prevalencia de la sentencia firme y pasada en autoridad de cosa juzgada.	30
– Cuentas en el exterior. Donación. Usufructo de Fondos. Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes sobre cuentas financieras de sujetos no residentes	38
– Derecho de defensa. Principio del informalismo a favor del administrado	41
– Exteriorización de fondos ley 26.476. Eximición de impuesto a las ganancias, IVA y salidas no documentadas	26
– Herencia: falta de documentación respaldatoria. IVA – Ganancias – Impuesto sobre los bienes personales	19
– Impuesto a las ganancias. Amortización de una licencia de explotación de juegos de azar	16
– Impuesto a las ganancias: tratamiento de los dividendos en el prorrateo de gastos	25
– Impuesto a las ganancias. Renta de cuarta categoría. Aplicabilidad de la exención establecida por una ley provincial	28
– Impuesto a los débitos y créditos en cuentas bancarias. Pagos habituales y sistemáticos	23
– Incompetencia del TFN en el caso de certificados de deuda emitidos por AFIP a efectos de verificación de su crédito en concurso preventivo	29
– Incompetencia del TFN para resolver sobre la denegatoria de un plan de facilidades de pago especial.	32
– IVA. “Prestanombre”. Realidad Económica	16
– La aplicación de una multa por defraudación ante la rectificación de DJ en el marco de una inspección	39
– La no gravabilidad de la venta de lotes para uso común y la exención de la cesión de acciones en una estructura de un fideicomiso en Nordelta	18
– La importancia de la prueba de mera negligencia en las presunciones de defraudación	31
– La relevancia de la prueba frente a las inconsistencias detectadas en una fiscalización	29
– Ley de propiedad intelectual. Contrato de edición musical. Alcance de la exención en el impuesto al valor agregado	40

– Los aportes de capital y la figura del incremento patrimonial no justificado	34
– Prescripción de las acciones del Fisco para exigir el pago de una multa. CIDH	34
– Préstamos y transferencia de tecnología. Requisitos para la deducción de intereses de préstamos y regalías con empresas vinculadas del exterior	36
– Proveedores Apócrifos: es preciso demostrar la materialidad de las operaciones y no sólo su instrumentación	24
– Responsabilidad solidaria. Pyme familiar. Inexistencia de responsabilidad en el caso de cónyuge vicepresidente designada en el cargo y que solo cubrió una formalidad estatutaria	41
– Régimen promocional: se confirma el decaimiento de los beneficios por incumplimiento de algunas de las obligaciones y se confirma la consiguiente determinación de oficio del IGMP	33
– Rodados: deducción de gastos y amortizaciones utilizados por personal jerárquico y por agentes de propaganda médica en el impuesto a las ganancias	27
– Se confirma ajuste por omisión de ingresos obtenidos en el exterior y derechos de intérprete. CDI Argentina-España. Multa	20
– Se rechaza Recurso de Amparo por no demostrar el perjuicio invocado	21
– Se confirma la impugnación del crédito fiscal del IVA a una empresa estatal provincial – Proveedores apócrifos	21
– Se confirma una multa por omisión en IVA al reputarse válida la notificación en el domicilio fiscal electrónico del socio gerente	25
– Se aplica el tope del art. 88 l) LIG a los gastos de movilidad de agentes de propaganda médica deducidos en su totalidad según art. 82 e) LIG	39
– Se confirma el ajuste del ICDB declarado por operaciones de canje de cheques realizadas por empresas de servicio electrónico de pagos y/o cobranzas	39
– Se confirma multa por falta de prueba que demuestre la ausencia de intencionalidad dolosa	32
– Se confirma la determinación de oficio del impuesto a las ganancias que revoca el ajuste por inflación declarado. Principio de no confiscatoriedad	37
– Se revoca impugnación de deducción de gastos facturados por supuestos proveedores APOC en el impuesto a las ganancias	17
– Se revoca ajuste fundado en la falta de cumplimiento del art. 1° ley 25.345 en una operación de comercio exterior	26
– Simulación de pasivos. Los contratos de mutuo con firma certificada por escribano público por sí solos resultan insuficientes para acreditar la existencia de un préstamo	28
– Simulación de préstamos. Contrato de mutuo. Existencia de un “contradocumento” y otros indicios	31
– Tratamiento en el IVA de locación de obras de carpintería de madera en inmuebles en construcción	22
– Usina de facturas. Realidad Económica.	19

<b>COMPETENCIA ADUANERA</b>	
– Ajuste de valor. La existencia de indicios no es suficiente sin el debido respaldo documental que lo sustente	57
– Aplicación retroactiva de derechos antidumping	48
– El rechazo del ajuste de valor practicado por la AFIP al resultar infundado y arbitrario	44
– La confirmación de la multa del art. 979 del CA y el comiso de las divisas ante el egreso de montos superiores a 10.000 dólares.	53
– La eximición de tributos en el caso de robo de mercadería en tránsito	54
– La importancia de la prueba en una importación suspensiva de mercadería para reparación	43
– La necesidad de la debida acreditación de la condición de ocultamiento para que proceda la infracción por mercadería a bordo sin declarar	49
– La ponderación de la responsabilidad de la empresa de encomiendas tras el secuestro de mercadería en infracción	56
– La prescripción de la acción del fisco para reclamar tributos e imponer penas ante la falta de notificación de la instrucción de sumario	44
– La presunción de legitimidad no puede ser desvirtuada por mediciones del importador sin el correspondiente control oficial. Dolarización de la deuda tributaria	58
– La revocatoria de la infracción del art. 986 del CA al no ejercer el contribuyente la tenencia sobre la mercadería secuestrada en un proceso de apertura de encomiendas.	58
– La revocatoria de un cargo por aplicación del fallo de CSJN “Tevelam S.R.L.”	43
– Margen de Tolerancia. La aplicación de la doctrina del Fallo Plenario TFN “Supermar S.A.” a otros sistemas de pesaje	44
– Preferencias arancelarias: se deniega la devolución de conceptos declarados erróneamente	56
– Rechazo de la solicitud de devolución de derechos antidumping por falta de claridad en la invocación de la norma. Disidencia: Principio de informalismo y de <i>iura novit curia</i>	54
– Se confirma infracción art. 954 inc.. b) CA de mercadería importada y destruida por encontrarse en estado de putrefacción	48
– Se confirma la infracción del art. 954 b) por exportar en exceso de lo declarado en la DJVE. Rechazo del argumento del error excusable	55
– Se confirma pena de comiso y la multa por infracción del art. 987 CA. Incumplimiento del Decreto 4531/65	52
– Se declara la nulidad del cargo por falta de notificación de vista. El carácter provisorio del archivo de las actuaciones (IG 9/2017) y sus efectos sobre la resolución AFIP	43
– Se declara la nulidad de la Resolución de apertura de sumario por no incluir la clasificación y valoración de la mercadería y la liquidación de la infracción	47

- Se declara la validez del decreto 793/18. Acuerdo plenario "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A C/ DGA s/ Recurso de Apelación" del 26/04/2022	46
- Se reencuadra la infracción por declaración inexacta (art. 954 a) y b) CA) como transgresión de obligaciones impuestas como condición de un beneficio art. 969 a)	52
- Se rechaza el ajuste de valor por infundado y arbitrario	46
- Se revoca ajuste de valor de exportaciones por falta de antecedentes comparables	48
- Se revoca ajuste de valor fundado en la no inclusión del gasto en flete internacional por falta de justificación	49
- Se revoca cargo por ajuste en los términos del art. 740 CA en el marco de una exportación bajo el régimen de precios revisables	50
- Se revoca ajuste de valor de una destinación de importación por fletes pagados	51
- Se revoca el ajuste de valor por regalías ante alta de pruebas que demuestren que la vinculación influyó en el valor de transacción	51
- Se revoca ajuste de la determinación y liquidación de derechos de exportación respecto de una importación temporaria de productos de soja RG AFIP 2147/2006	45
- Se revoca un ajuste de valor por no estar suficientemente justificado	47
- Se revoca infracción del art. 954 inc. c) respecto de una exportación a Tierra del Fuego	55
- Se revoca multa del art. 954 c) del CA al no constatarse indicios que permitan presumir que la vinculación influyó en la determinación del precio. Triangulación.	57

# Sumarios Competencia Impositiva

**SALA A****IVA. “Prestanombre”. Realidad Económica**

**Sumario:** La AFIP determinó el impuesto al valor agregado con más los intereses resarcitorios y aplicó una multa en los términos del art. 46 de la ley 11.683 a partir de una fiscalización en la cual se concluyó que el Sr. Casillo era la verdadera persona que realizaba las actividades de transporte declaradas por otro contribuyente, un tercero, que poseía un contrato de arriendo sin sellar celebrado con la recurrente, sumado a que los ingresos eran administrados por la recurrente a quién le había otorgado un poder amplio de administración. Asimismo, de la circularización de los principales proveedores y clientes de éste tercero se dedujo que no había realizado actividad alguna, siendo prestanombres del Sr. Casillo. La recurrente sostuvo que el acto administrativo era improcedente, ya que no fue posible conciliar cómo llegó la AFIP a la conclusión de que por el hecho que se hubieran alquilado camiones al tercero en realidad la actividad era desarrollada por ella, siendo que aquél había reconocido la validez de los contratos. Arguyó que el otorgamiento de un poder no constituye prueba de ninguna relación que no sea la de mandante y mandatario. El TFN confirmó por mayoría la resolución apelada. Basó su decisorio en el accionar diligente de la AFIP que sustentó debidamente la conclusión respecto a que el Sr. Casillo era quien desarrollaba las actividades, resultando el tercero un prestanombres a fin de mantener oculto el verdadero titular de la explotación. Se constató que no poseía bienes propios para su desarrollo. Agregó que la recurrente no aportó prueba alguna para desacreditar el ajuste efectuado por el organismo fiscal. Y como contrapartida éste detectó numerosas inconsistencias que lo llevaron a concluir que el tercero había simulado el ejercicio de una actividad que no ejerció, por lo que correspondía confirmar los ajustes efectuados. Por último, se confirmó la multa, atento a que se probó la voluntad de la recurrente de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas toda vez que surgía una grave contradicción entre los libros, registros, documentos y demás antecedentes con los datos que surgen de las declaraciones juradas presentadas, como así también de la documentación indicada donde se consignaron datos inexactos que motivaron una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible. En contraposición, el TFN sostuvo que la recurrente efectuó una defensa dogmática, sin aportar elementos de prueba que destruyan los argumentos arimados por el ente fiscal.

**Autos:** CASILLO RICARDO EMILIO s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** A

**Fecha:** 17/08/2023

**Voces:** IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CRÉDITO FISCAL – PROVEEDORES – NO COMPUTABLES – IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – SALIDAS NO DOCUMENTADAS – PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DEFRAUDACIÓN FISCAL – ELEMENTOS TIPIFICANTES

**Votos:** Laura A. Guzmán (2º) – Pablo A. Porporatto (subrogante 3º) – Agustina O’Donnell (subrogante 1º)

**Impuesto a las ganancias. Amortización de una licencia de explotación de juegos de azar**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio el impuesto a las ganancias. El ajuste se originó en la erogación realizada para renovar la licencia de explotación de juegos de azar con el Instituto Provincial de Loterías y Casinos, al interpretar que se trataba de un bien intangible que debió amortizar en el plazo de vigencia de la licencia de explotación (15 años) por aplicación del art. 81 inc. f) de la ley del impuesto a las ganancias. La recurrente sostuvo que su actividad principal era la explotación de juegos de azar y apuestas y que poseía la concesión de una sala de juegos ubicada en la Provincia de Buenos Aires. Agregó que el cargo de renovación de la licencia de explotación se trataba de un gasto y que la deducción la hizo íntegramente en el período fiscal en el que tuvo lugar por ser el único hecho generador de acuerdo a lo previsto en el art. 18 de la ley del impuesto. El TFN confirmó por mayoría la resolución. Basó su decisorio en los considerandos de la resolución 456/2006 "Régimen para la Renovación de Licencias de Juegos de Azar - leyes 11.018 y 1.306" que establecen que deviene necesario establecer un cargo fijo extraordinario por única vez por la totalidad del período renovado. Agregó que se trataba entonces de un pago vinculado estrictamente a la renovación de la licencia para la explotación de las salas de bingo y el mantenimiento del derecho a ejercer la concesión durante 15 años más. Con relación al cálculo, consideró que también se desprendía de los considerandos de la normativa citada, además de tener en cuenta el nuevo plazo de la renovación de la licencia y la ecuación económica financiera del negocio. Por último, señaló que no se trataba de un gasto más de la actividad que podía ser deducido bajo el régimen general de gastos del art. 80 de la ley del gravamen, sino de un pago directamente vinculado a la actividad de explotación del juego que lleva a cabo la recurrente, que solamente puede ser ejercida con autorización del Estado Provincial, y que está sujeto al



régimen de amortizaciones de los bienes intangibles por el tiempo que dure la posibilidad de ejercer el derecho que, en el caso es de 15 años.

**Autos:** LRF GROUP S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** A

**Fecha:** 23/08/2023

**Voces:** IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CRÉDITO FISCAL – PROVEEDORES – IMPUESTO A LAS GANANCIAS - DEDUCCIÓN DE GASTOS – AMORTIZACIONES

**Votos:** Agustina O'Donnell (subrogante 1°) – Laura A. Guzmán (2°) – Pablo A. Porporatto (subrogante 3°)

### **Se revoca impugnación de deducción de gastos facturados por supuestos proveedores APOC en el impuesto a las ganancias**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio la obligación tributaria frente al impuesto a las ganancias luego de impugnar una deducción de gastos. La recurrente explicó que dada la cantidad de obras asumidas por la firma había procedido a la contratación de terceros o subcontratación de otras empresas, actuantes en el medio, sin las cuales hubiera resultado imposible tanto económica como técnicamente su cumplimiento. Arguyó que la AFIP indistintamente había empleado eufemismos, catalogando a los proveedores como carentes de capacidad económica, como si tal latiguillo tuviera sustento legal, jurisprudencial o reglamentario, ignorando que, por otra parte, promovía demandas fiscales de cobro contra quienes acusaba como carente de capacidad económica y otorgaba permisos de impresiones de facturas de tipo "A", aún con posterioridad a haber catalogado a un proveedor como emisor de facturas apócrifas e incluirlo en la base E-Apoc. Argumentó que las empresas cuestionadas, en la actualidad, se encontraban en condiciones válidas para operar en las actividades en que se han registrado, y que las mismas pueden ser objeto de contrataciones. Recalcó que la no localización de los proveedores en los domicilios fiscales informados a la AFIP o que estos no probasen en forma irrefutable sus operaciones no era una cuestión que por sí sola permitiera concluir que las facturas a ellos atribuidas sean apócrifas, ni podía arribarse a tal conclusión para el incumplimiento de sus obligaciones fiscales, circunstancia esta que también resultaba ajena a su parte. Sostuvo que al momento de efectuadas las operaciones comerciales, las empresas no se encontraban incluidas en la base de datos APOC; de tal manera que no tenía forma de saber cuál sería el comportamiento *a posteriori* de esas mismas empresas proveedoras. Explicó que los funcionarios no habían verificado la relación entre los gastos incurridos y las obras realizadas, lo que hubiera culminado con la coherente deducción que se trataba de gastos necesarios para obtener, mantener y conservar las ganancias y/o ingresos declarados. Concluyó que las operaciones existieron, fueron certificadas por Organismos Licitantes, los conceptos facturados fueron declarados por la pericia técnica como coherentes, guardaban relación con los trabajos desarrollados, las facturas emitidas por los proveedores estaban autorizadas por la AFIP, y fueron canceladas mediante cheques –los que fueron cobrados por los beneficiarios–; por lo que entendió no correspondía sanción alguna, máxime cuando no había existido –de acuerdo a su criterio– intento de actuar con una maniobra engañosa. Respecto al impuesto a las ganancias, el TFN por unanimidad revocó la resolución incoada. Fundó su decisorio al sostener que los gastos impugnados se presentaban como razonables y necesarios para llevar a cabo los compromisos asumidos por la recurrente en las obras en que había sido adjudicada siendo los porcentajes de beneficios registrados por la firma coherentes con los oportunamente informados por los distintos organismos públicos e indicados por los peritos en sus respectivos informes. Sostuvo que no podía pasar desapercibido que la existencia misma de los proyectos donde participó la recurrente y que fueron detallados en las medidas probatorias analizadas, no habían sido controvertidos dado que resultaban indispensables para mantener la empresa en marcha y ejercer su actividad principal, circunstancias estas que conducían a calificar a dichas erogaciones como deducibles de acuerdo al principio legal contenido en el artículo 80 del tributo examinado en el impuesto a las ganancias, pese a que como se expresaba en el considerando precedente, no se había logrado probar que los sujetos mencionados en los comprobantes impugnados habían sido los verdaderos proveedores.

**Autos:** PCC S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** A

**Fecha:** 31/08/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO - EXCEPCIONES PREVIAS - EXCEPCIÓN DE NULIDAD - IMPUESTO AL VALOR AGREGADO - CRÉDITO FISCAL - PROVEEDORES - IMPUESTO A LAS GANANCIAS - DEDUCCIÓN DE GASTOS - OBTENCIÓN, MANTENCIÓN Y CONSERVACIÓN DE LA GANANCIA GRAVADA - IMPUESTO A LAS GANANCIAS - SALIDAS NO DOCUMENTADAS - FACTURAS APÓCRIFAS - INFRACCIONES - DEFRAUDACIÓN

**Votos:** Pablo A. Porporatto (subrogante 3°) – Agustina O'Donnell (subrogante 1°) – Laura A. Guzmán (2°)

## La no gravabilidad de la venta de lotes para uso común y la exención de la cesión de acciones en una estructura de un fideicomiso en Nordelta

La AFIP determinó un ajuste en el IVA (períodos fiscales 12/2004 a 02/2007) utilizando el principio de realidad económica (art. 2 ley 11.683) y aplicó una multa equivalente al 70% del impuesto presuntamente omitido, de conformidad con lo dispuesto por el art. 45 de la ley 11.683. Indicó haber constatado que la recurrente respondía a la forma jurídica de un fideicomiso integrado por un fiduciante beneficiario (NSA), y la administradora fiduciaria NAFSA, con el objeto de adquirir una superficie de tierra en el partido de Tigre y luego ejecutar obras de infraestructura y de servicios, sub-dividiéndolo en propiedad horizontal para comercializar los lotes y distribuir el resultado del negocio entre los fiduciarios. Además, verificó que el emprendimiento funcionaba en forma autónoma, contando al efecto con su propia asociación civil a la que transfería gratuitamente los inmuebles que conformaban las áreas de esparcimiento y espacios circulatorios del mismo. Asimismo, a los fines de la coordinación de las distintas asociaciones civiles de los barrios integrantes del emprendimiento urbano integral Nordelta, se constituyó otra asociación civil denominada "ASOCIACIÓN CIVIL NORDELTA SA" (ACNSA), de la que sólo eran accionistas las asociaciones civiles de los barrios. En cuanto a la controversia, la AFIP consideró como alcanzada por el IVA la proporción del precio de los lotes vendidos por el fideicomiso correspondiente al valor agregado generado por las obras de infraestructura realizadas en el Barrio Golf Club Nordelta, que formaban parte del complejo Nordelta. Así, calculó la base imponible mediante el siguiente procedimiento: a) solicitó el detalle de ingresos por los contratos de compraventa de lotes desde el inicio de actividades; b) a partir de los mayores respectivos obtuvo el detalle del costo de la obra y el terreno; c) del costo insumido para la construcción del barrio, discriminado entre terreno y obra sobre inmueble determinó el porcentaje correspondiente a la obra al final de cada año; d) sobre el total de cada operación de venta de terrenos calculó la base imponible utilizando el porcentaje correspondiente a la obra al final del año anterior, aplicó la alícuota del 21% y determinó el débito mensual; e) al débito fiscal resultante le sumó el débito fiscal declarado por la empresa; y f) a ese total le detrajo el crédito fiscal por las obras realizadas por el encartado, arribando así a los saldos adeudados.

**La recurrente** explicó que en su carácter de fiduciante aportó el predio y los fondos necesarios para el desarrollo de un emprendimiento inmobiliario al Fideicomiso "FGCN" el que, una vez completadas todas las obras, procedió, conforme a las normas en vigor (decreto ley 8.912/77 y decreto 9.404/86) a ceder las partes comunes a la Asociación Civil (ACGCNSA), siendo dicha cesión a título gratuito. A su vez, indicó que cuando el FGCN, por intermedio de la Administradora Fiduciaria "NAF", vendía los terrenos del Barrio Golf Club, estaba vendiendo un lote de terreno y, concurrentemente, la acción clase A que habilitaba al comprador a utilizar las partes comunes del Barrio y de la Ciudad Pueblo Nordelta. Destacó su relación con los adquirentes que conformaban el Barrio Golf Club Nordelta que dió lugar a dos operaciones jurídicamente diferentes: a) la venta de un terreno integrante de un barrio, otorgándole al comprador la propiedad plena del mismo, conforme a lo previsto en el art. 2513 del Código Civil; y b) una cesión de derechos que habilitaba al cesionario a utilizar los caminos internos del barrio, el club house y demás dependencias que integran las partes comunes de todo ese barrio, conforme al art. 2948 del Código Civil. Por ende, consideró que no se encontraba sujeta al IVA dado que: a) la transferencia de dominio de un terreno no estaba alcanzado con el tributo; y b) la transferencia de las acciones de la asociación civil, administradora de partes comunes, implicaba la cesión de derecho de uso de dichas partes comunes, la que también estaba excluida del gravamen. Señaló que no podía considerarse configurada la transferencia que requería el hecho imponible (cfr. art. 5 inciso de la Ley de IVA) atento que los adquirentes de los lotes y acciones, en rigor, carecían por completo de disponibilidad del patrimonio social de la asociación civil, dado que ante una disolución los bienes deberían destinarse a otra asociación reconocida como exenta por la AFIP.

**El TFN** por mayoría revocó la resolución controvertida. Para así decidir consideró que la recurrente optó para el emprendimiento desarrollado el marco regulatorio establecido por el Decreto-Ley de la Provincia de Buenos Aires N° 8912/77, de Ordenamiento Territorial y Uso del Suelo; y su vez, compartió el criterio de la CNCAF en autos "Fideicomiso Nordelta SA - Niella, Reinaldo s/recurso de apelación", sentencia de fecha 8/10/2015, donde se señaló que la recurrencia al principio de la realidad económica resultaba a todas luces insuficiente para sustentar el ajuste, en tanto la aplicación de dicho principio no debía vulnerar el de legalidad extendiendo el alcance de las normas tributarias a supuestos no contemplados por éstas. En cuanto al hecho imponible, el mencionado precedente remarcó que la venta de los lotes no se encontraba alcanzada por el gravamen, mientras que las ventas, locaciones indicadas en el inciso c) del art. 3° e importaciones definitivas de títulos valores y de acciones se encontraba exenta. Por lo tanto, el TFN concluyó que no dándose el supuesto previsto por el art. 5° inc. e) de la Ley de IVA para el perfeccionamiento del hecho imponible, al no transferirse el dominio del inmueble sobre el que se

efectuaron las obras (espacios comunes), y encontrándose la venta de acciones exentas en el aludido tributo no se advertían razones para confirmar la tesitura de AFIP.

**En disidencia**, la Dra. Guzmán sostuvo que el hecho imponible se erigía sobre la voluntad de las partes, sin ser determinante el vínculo jurídico creado en base al decreto ley provincial, gravando así las obras realizadas sobre los espacios comunes al momento de transferir los respectivos terrenos a sus adquirentes, integrando así el precio total de la transacción. Ello así, consideró que las erogaciones relacionadas a los movimientos del suelo formaron parte del proyecto de construcción a realizar sobre la propiedad, encontrándose subsumidas en el artículo 3 inc. b) de la Ley de IVA; y también entendió que resultaba correcta la asignación efectuada por la AFIP al sumar la totalidad de los ingresos identificados como "Deudores Condominio Golf" -por la venta del macrolote- y "Deudores Golf" -venta de lotes residenciales-. Finalmente consideró que la proximidad del terreno con el Barrio Nordelta incrementó significativamente el valor de la propiedad enajenada, y coincidió con la postura de subsumir la conducta de la recurrente en el artículo 45 de la ley 11.683.

**Autos:** FIDEICOMISO GOLF CLUB NORDELTA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** A

**Fecha:** 01/09/2023

**Voces:** IMPUESTO AL VALOR AGREGADO - EXENCIONES

**Votos:** Pablo A. Porporatto (subrogante 3°) — Agustina O'Donnell (subrogante 1°) — Laura A. Guzmán (2°, en disidencia)

### **Usina de facturas. Realidad Económica.**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio los impuestos al valor agregado y a las Ganancias –salidas no documentadas–, y aplicó sendas multas por defraudación. Basó su decisorio en haber detectado en sus propios sistemas informáticos, que la recurrente era usuaria de facturas de una sociedad anónima y un fideicomiso, ambos cargados en la base APOC por ser usinas duplicadoras de facturas, de única actividad venta de facturas, integrante de un grupo económico con resistencia a la fiscalización, sin capacidad económica ni capacidad financiera, desconocido por sus titulares y/o responsables prestanombres en proceso de constatación con irregularidades en la cadena de comercialización. La recurrente aportó como prueba documental una copia de la factura recibida del fideicomiso y sostuvo, con respecto a la sociedad anónima, que recibió facturas electrónicas válidas, que se efectuaron las retenciones correspondientes y que las objeciones que se le formularon eran meros requisitos formales. Agregó que cuando fue incluida en la base APOC dejó de abonar las facturas emitidas. El TFN confirmó por mayoría la resolución apelada. Basó su decisorio en el criterio de la jurisprudencia de la CSJN en "Feretti, Feliz Eduardo" del 10/12/2015 donde se sostuvo que la ley de IVA subordina el cómputo del crédito fiscal a la circunstancia de que el hecho imponible se haya perfeccionado respecto del vendedor del bien o del prestador del servicio, extremo que no fue probado en el caso de autos. El TFN recalzó que la recurrente no había demostrado que, a pesar de las inconsistencias que se les detectaron, fueron los proveedores enunciados en los comprobantes fiscales los que le prestaron los servicios; por el contrario, la AFIP había demostrado que fueron empresas simuladas, constituidas e integradas además con personas vulnerables, principalmente mujeres, que viven en barrios carenciados, que aceptaron los cargos de accionistas y presidentas a cambio de dinero, y que se trata de empresas cuyo único objetivo es generar créditos fiscales en el IVA para disminuir la carga fiscal de otros contribuyentes, es decir, fueron usinas de facturas falsas. Agregó que sin otras pruebas que acrediten la realidad de las operaciones, resulta por demás suficiente para considerar que las beneficiarias de los fondos no fueron ellas, sino otro que permanece oculto, que es precisamente el supuesto alcanzado por el art. 37 de la LIG. Por último, se confirmaron las sanciones aplicadas dado que la recurrente no aportó elementos de prueba que permitan desvirtuar la intención endilgada a su conducta, sino que sólo se limitó en su recurso a efectuar una crítica genérica sobre la improcedencia de la sanción.

**Autos:** L. GUILLON S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** A

**Fecha:** 04/09/2023

**Voces:** IMPUESTO A LAS GANANCIAS – SALIDAS NO DOCUMENTADAS – FACTURAS APÓCRIFAS – IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CRÉDITO FISCAL – PROVEEDORES – FACTURAS APÓCRIFAS

**Votos:** Agustina O'Donnell (subrogante 1°) – Laura A. Guzmán (2°, en disidencia) – Pablo A. Porporatto (subrogante 3°)

### **Herencia: falta de documentación respaldatoria. IVA-Ganancias-Bienes personales**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio los impuestos al valor agregado (IVA), a las ganancias (IG) y sobre los bienes personales (IBP) con más sus intereses resarcitorios, aplicando a su vez multas con sustento en

los arts. 46 y 47 incs. a) y b). Las tareas de fiscalización se iniciaron a partir de un cruce sistémico, destacándose que se trató de una contribuyente que no habría cubierto ciertos gastos básicos con las ventas declaradas. A su vez se detectaron irregularidades formales de exposición, tales como la actividad declarada en el IG que no coincidía con la que se encontraba inscripta; la exposición del automóvil en el rubro “Yates, Naves y similares” y los ingresos de la empresa expuestos como gravados en IVA cuando debieron haber sido segregados entre exentos y gravados. Se observó un incremento patrimonial no justificado por la compra de un inmueble no declarado y se advirtió que no se tuvo en cuenta los gastos por sueldos y cargas sociales los que fueron considerados ventas omitidas al haber tenido que generar montos necesarios para afrontar sus pagos. En cuanto al IVA se observó que no se declararon ingresos exentos, lo que no se condice con la actividad declarada y, con sustento en lo observado en el IG, se realizó un prorrateo sobre los ingresos omitidos, aumentándose el débito fiscal. En cuanto al IBP, los actuantes incluyeron el ajuste del inmueble adquirido y su participación societaria. La recurrente explicó que es farmacéutica y posee una farmacia que emplea personal en relación de dependencia. Manifestó que la determinación efectuada en el IVA incurrió en omisiones y errores ya que incluyó conceptos exentos por considerarlos carecientes de respaldo documental; no obstante, argumentó que esa documentación obra en el expediente “Melillo, Rubidio Florencia s/ sucesión ab intestato”. Indicó que las sumas que declaró exentas correspondían a derechos hereditarios en su calidad de heredera universal de su padre, los que a la fecha de presentación de las declaraciones juradas no se habían liquidado. A su vez afirmó que no omitió dolosamente los gastos de sueldos y cargas sociales, sino que ello fue consecuencia de un error de su contadora y no guardan relación con ventas omitidas. Por último, consideró inmotivada la determinación del incremento patrimonial no justificado y que se traduzca en ventas omitidas. El TFN confirmó la resolución apelada en todas sus partes. Para así decidir consideró aplicable la regla del *onus probandi incumbit ei qui dicit*, la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos, pues tal como lo establece el art. 377 del CPCCN cada parte deberá probar el presupuesto de hecho que invoque. En el caso bajo análisis, la recurrente no logró derribar las fundadas argumentaciones en las que reposó el juez administrativo sus resoluciones y acreditar los hechos que sustentan en su defensa. El principal argumento de la actora consistió en alegar la existencia de bienes que son consecuencia de la sucesión de su padre, la que solo declara como en trámite, no habiendo acompañado constancia alguna que acreditara que aquellos importes fueron heredados. Lo propio ocurre con los importes declarados como cargas sociales y salarios, transformando sus argumentaciones en meras afirmaciones dogmáticas motivo por el cual corresponde confirmar la resolución en crisis. Por último, se confirmó la multa aplicada ya que se imputó la voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas, de las cuales la recurrente efectuó una defensa dogmática, sin aportar elementos de prueba que contrarresten los argumentos arrojados por el ente fiscal.

**Autos:** MELILLO LAURA SUSANA s/RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** A

**Fecha:** 04/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – OMISIÓN FISCAL – IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – DÉBITO FISCAL – VENTAS OMITIDAS – IMPUESTO A LAS GANANCIAS – INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO

**Votos:** Laura A. Guzmán (2°) – Pablo A. Porporatto (subrogante 3°)

### **Se confirma ajuste por omisión de ingresos obtenidos en el exterior y derechos de intérprete. CDI Argentina-España. Multa**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio el impuesto a las ganancias y aplicó una multa equivalente a tres veces el impuesto omitido con sustento en los art. 46 y 47 de la ley 11.683. El ajuste se originó en la presunta omisión de la declaración de ingresos obtenidos en el exterior (España) y por derechos de intérprete y en el cómputo de deducciones imprevistas referidas a varios conceptos: gastos sin documentación respaldatoria, compras no vinculadas a la actividad gravada, entre otros. La recurrente sostuvo, con respecto a los ingresos obtenidos en España, que correspondía aplicar el Convenio para Evitar la Doble Imposición suscrito entre Argentina y el Reino de España, siendo éste último país, el único con potestad para gravar los ingresos allí obtenidos. Sobre la renta obtenida por derechos de intérprete, argumentó que el ajuste practicado no fue más que una corrección simétrica de un error de liquidación propio, dado que interpretó que el tributo se encontraba íntegramente satisfecho por las retenciones practicadas por la Asociación Argentina de Intérpretes. En lo vinculado a la impugnación de gastos por falta de respaldo documental argumentó que el ente fiscal no adoptó ninguna diligencia a fin de corroborar la existencia de los mismos. Con respecto a los gastos cuestionados por no guardar relación con su actividad, se agravó atento que considera que el organismo recaudador se arroga la facultad de deducir que gastos son necesarios o no para el desarrollo de la misma. Agregó que es procedente la deducción de gastos de representación (almuerzos, comidas, etc.) ya que redundan en un beneficio en su imagen, al igual que los

gastos de farmacia y remedios, pues si se enferma no trabaja y, por ende, no obtiene ganancias. El TFN confirmó por unanimidad la resolución apelada, en lo que aquí concierne. Con respecto a las rentas obtenidas en el exterior, basó su decisorio en los establecido en el art. 17 del CDI que establece que las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga de su actividad personal ejercida en el otro Estado Contratante en su calidad de artista del espectáculo, actor de teatro, cine, radio o televisión, o músico, o en su calidad de deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado. Agregó que para gozar del mecanismo tendiente a disminuir el efecto de la doble imposición mediante un sistema de crédito de impuesto se presenta como indispensable acreditar el ingreso del tributo análogo en la jurisdicción extranjera, condición que no fue cumplida por la recurrente pese a contar con la oportunidad de probar dicha cuestión en esta instancia. En lo que refiere a la omisión de la declaración de ingresos por derechos de intérprete, el TFN sostuvo que bajo ningún punto de vista implicó una corrección simétrica o compensación causada por no haber declarado tanto los ingresos como las retenciones, atento que se modificó el resultado neto de las categorías, la ganancia neta sujeta a impuesto y el tributo a pagar oportunamente declarado. Agregó que, si la actora pretendía que su criterio prospere, debió presentar medidas probatorias que permitan verificar la supuesta falta de perjuicio invocada. Con respecto a las deducciones de conceptos sin documentación respaldatoria y compras no vinculadas a la actividad gravada, corresponde sin más su confirmación, atento a que, si bien el TFN hizo lugar a las medidas probatorias ofrecidas en las presentes actuaciones, la recurrente no impulsó ninguna de las mismas. Por último, se confirmó la sanción impuesta ya que las presunciones se encuentran cumplidas, dado que la conducta aquí desplegada tuvo como destino reducir la obligación tributaria a ingresar ocultando ingresos percibidos en el exterior y el computo de deducciones no admitidas por la ley del gravamen. Dichas circunstancias, se encuentran respaldadas por las tareas investigativas efectuadas por la inspección, tendientes a verificar la cuantía y composición de tales conceptos, y la orfandad probatoria demostrada por la actora ante esta instancia a fin de acreditar sus dichos, resultando la gravedad e inexactitud requeridas palmariamente expuestas.

**Autos:** CALAMARO ANDRES s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** A

**Fecha:** 05/09/2023

**Voces:** IMPUESTO A LAS GANANCIAS – CDI – PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – OMISIÓN FISCAL

**Votos:** Pablo A. Porporatto (subrogante 3°) – Agustina O’Donnell (subrogante 1°) – Laura A. Guzmán (2°)

### **Se rechaza Recurso de Amparo por no demostrar el perjuicio invocado**

**Sumario:** La recurrente interpuso recurso de amparo previsto en el art. 182 de la ley 11.683 invocando la demora excesiva de la AFIP en resolver el trámite que inició para que se le expidiera el Certificado de Exención en el impuesto a las ganancias conforme al trámite sistémico dispuesto en la RG 2681/09. Alegó que a la fecha en que deducía el recurso no se había resuelto el trámite, y surgía de ello la demora excesiva exigía su procedencia. Invocó también el perjuicio que dicha demora le ocasionaba al verse privado de gozar de los beneficios que se derivaban del certificado de exención. El TFN revocó la resolución incoada. Para así resolver sostuvo que el recurso de amparo había sido improcedente porque la recurrente no había probado el perjuicio, presupuesto esencial, que le da sentido y caracteriza al remedio que el art. 182 de la ley 11.683 pone a disposición de los contribuyentes cuando los agentes de la Administración demoran excesivamente en dar respuesta a sus trámites.

**Autos:** DAP COOPERATIVA DE CREDITO, CONSUMO Y SERVICIOS SOCIALES LIMITADA s/ RECURSO DE AMPARO

**Sala:** A

**Fecha:** 14/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – ACCIÓN DE AMPARO

**Votos:** Laura A. Guzmán (2°) – Agustina O’Donnell (subrogante 1°) – Juan C. Vicchi (9°)

### **Se confirma la impugnación del crédito fiscal del IVA a una Empresa Estatal Provincial – Proveedores apócrifos**

**Sumario:** La AFIP impugnó el crédito fiscal del IVA computado en operaciones con proveedores a los que calificó de apócrifos. La recurrente explicó que se dedicaba al servicio de transporte ferroviario urbano y suburbano de pasajeros y que además sus ejercicios comerciales cerraban en el mes de diciembre de cada año. Expresó que todas las operaciones en cuestión contenían los remitos que acreditaban la entrega de bienes, la factura correspondiente, la orden de pago emitida, el recibo de cobro emitido por cada proveedor, detalle de los cheques mediante los cuales se habían cancelado las operaciones y los comprobantes de

retención. Destacó que en los expedientes de cada operación se podía observar copias de las constancias de inscripción de cada uno de los proveedores cuestionados, como así también, la impresión de la consulta a la página web de la AFIP del servicio "Verificación de Validez de Comprobantes Emitidos". Sostuvo que mal podía el organismo fiscal impugnar las facturas emitidas por estos proveedores invocando su condición de apócrifos toda vez que fue el mencionado organismo el que lo había autorizado a emitir los comprobantes impugnados. Remarcó que los proveedores cuestionados habían sido incluidos en la base E-Apoc con posterioridad al inicio de las operaciones cuestionadas. Cuestionó la definición "falta de capacidad económica" y enumeró una serie de supuestos. Concluyó que subcontratar trabajos a terceros y no tener bajo su dominio bienes registrables constituían una presunción que sepultaba su existencia y facilitaba la discriminación comercial al catalogarlo de apócrifo y condenarlo al exilio comercial. El TFN confirmó la resolución incoada. Para así resolver consideró que correspondía a la recurrente acompañar la documentación y acreditar fehacientemente la existencia de las operaciones con sus proveedores, y entendió que ello no había ocurrido en autos.

**Autos:** UNIDAD EJECUTORA DEL PROGRAMA FERROVIARIO PROVINCIAL s/ RECURSO DE APELACIÓN.

**Sala:** A

**Fecha:** 31/10/2023

**Voces:** IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CRÉDITO FISCAL – PROVEEDORES

**Votos:** Laura A. Guzmán (2°) – Pablo A. Porporatto (subrogante 3°)

### **Tratamiento en el IVA de locación de obras de carpintería de madera en inmuebles en construcción**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio el impuesto al valor agregado y aplicó una multa por omisión de acuerdo al art. 45 de la ley 11.683. Explicó que durante el procedimiento de fiscalización se constató que el 56% de la facturación fue al 10,5% de alícuota, el 34% a la alícuota general y el 10% a ambas alícuotas, aun cuando su actividad principal es la fabricación de amoblamientos para el hogar y su posterior colocación en obras. El criterio del juez administrativo fue que las prestaciones fueron adicionales –o complementarias– y ejecutadas sin modificar la estructura del inmueble por lo que no le corresponde el beneficio previsto en la normativa invocada. La recurrente explicó que desarrolló como actividad principal la fabricación de muebles bajo tres modalidades: 1) la venta de muebles standard en salón de venta, 2) la venta e instalación de muebles a medida en inmuebles existentes y 3) la locación de obras de carpintería de madera en inmuebles en construcción. Sostuvo que es errónea la interpretación del juez administrativo al calificar el punto 3) como ventas de cosas muebles y gravarlas al 21% en lugar de considerarlas obra sobre inmueble ajeno y gravarlas con la alícuota del 10,5%. Agregó que no existió perjuicio fiscal ya que no se trababa de ventas a consumidores finales sino a responsables inscriptos que computaron un crédito fiscal inferior al pretendido, lo que se tradujo en un saldo técnico mayor a favor de la AFIP. El TFN confirmó la resolución por unanimidad. Para así decidir interpretó que la actividad de la recurrente era la fabricación de cosas muebles con individualidad propia que luego fueron instaladas en obras; y que no fue la colocación y el ajuste de esos muebles lo que caracteriza su operación, sino que lo principal había sido la elaboración. Agregó que si para ello tuvo que hacer ajustes en la obra, los mismos no revisten entidad para caracterizar la operación como obra sobre inmueble ajeno, por cuanto constituyen actividades accesorias a la fabricación. Además, resaltó que no se había adjuntado prueba alguna del efectivo traslado de materiales o contratistas de su planta a las obras, así como que tampoco se refirió a los operarios que tuvo a dichos fines en su nómina o que contrató, todo lo cual dejaba sin sustento probatorio sus dichos. Por último, confirmó la multa al no quedar demostrado un obrar diligente, ni rendido prueba para acreditarlo o dificultades para la interpretación de los preceptos aplicables que pudieran llevar a excusar su responsabilidad.

**Autos:** ZURSCHMITTEN S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** A

**Fecha:** 31/10/2023

**Voces:** IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – TRABAJOS SOBRE INMUEBLE AJENO – INFRAACCIONES – OMISIÓN FISCAL

**Votos:** Agustina O'Donnell (subrogante 1°) – Laura A. Guzmán (2°) – Pablo A. Porporatto (subrogante 3°)

**SALA B****Ajuste por operaciones dudosas, pagos simulados y cesión de derechos por imagen con un club de fútbol**

**Sumario:** La AFIP determinó ajustes en el IVA, en el impuesto a las ganancias y en salidas no documentadas al cuestionar: (i) la forma de declarar los ingresos de un contrato con el Club Atlético Independiente donde se otorgaba la cesión de imagen de un futbolista, (ii) las operaciones realizadas con ciertos proveedores por su falta de vinculación, y (iii) las operaciones realizadas con proveedores mediante pagos simulados. Asimismo, consideró que la documentación aportada por la recurrente carecía de la debida autenticidad. La recurrente planteó la nulidad de los actos administrativos, alegó la falta de causa y de motivación, y cuestionó los ajustes efectuados. Además, respecto de los proveedores impugnados por la forma de pago, planteó la inconstitucionalidad del art. 2° de la Ley N° 25.345. El TFN, por unanimidad, desestimó en forma parcial las impugnaciones realizadas a los proveedores por la forma de pago. Para ello se basó en: (i) las respuestas de los proveedores circularizados, que reconocieron la efectiva realización de todas las operaciones impugnadas; y (ii) el precedente recaído en la causa "Mera, Miguel Ángel (TF 27870-1) c/ DGI" de fecha 19/03/2014, en el cual se reconoció el efecto distorsivo del art. 2° de la Ley N° 25.345 al impedir al contribuyente deducir gastos necesarios para la obtención de las ganancias con lo cual se gravaría una utilidad ficticia y desproporcionada, y frente al IVA se desnaturalizaría el cotejo entre débitos y créditos al excluirse la posibilidad de computar éstos últimos, lo cual torna a dicha norma en irrazonable al no admitir la prueba en contrario. Sin embargo, el TFN admitió el ajuste realizado por AFIP en relación a algunos proveedores por: (i) la contratación de vuelos y paquetes turísticos, atento a que no presentaban ninguna vinculación con la actividad de la empresa, de modo tal que no resultaban gastos necesarios para generar, mantener y/o conservar la fuente generadora de renta; y (ii) operaciones inexistentes donde los cheques emitidos para pagar a los proveedores eran cobrados por un empleado de la recurrente. En tercer lugar, en lo relativo al contrato celebrado entre la recurrente y el club Independiente, el TFN confirmó el ajuste practicado por la AFIP. Ello debido a que entendió que la recurrente era un sujeto empresa cuyos ingresos se enmarcaban en la tercera categoría de ganancias y, por tanto, las rentas generadas por la cesión de los derechos correspondía atribuirles al período 2002, indistintamente de que las partes hayan pactado una fecha de pago posterior al cierre del ejercicio fiscal en cuestión. Finalmente, con relación a las multas aplicadas –art. “46” y “47” inc “a” “b” y “c” de la LPT– el Tribunal confirmó el encuadre previsto por el fisco dado que se acreditó 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.

**Autos:** BC PRODUCCIONES S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** B

**Fecha:** 04/09/2023

**Voces:** IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CRÉDITO FISCAL – PROVEEDORES – IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – LEY ANTIEVASIÓN – SALIDAS NO DOCUMENTADAS – FACTURAS APÓCRIFAS

**Votos:** Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°)

**Impuesto a los Débitos y Créditos en Cuentas Bancarias. Pagos habituales y sistemáticos**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio la obligación tributaria frente al impuesto sobre los débitos y créditos en cuentas bancarias, al sostener que se habrían efectuado pagos a proveedores en forma habitual y sistemática mediante depósitos en efectivo, cheques y/o depósitos bancarios. La recurrente sostuvo que no se consideraba contribuyente del impuesto toda vez que no se encontraba configurado un sistema organizado y habitual de pagos en el sentido que marca la norma en cuestión, según lo disponía la norma tributaria. Ello, por cuanto no tenía como forma habitual ni sistemática efectuar los pagos a sus proveedores mediante depósitos en efectivo, sino que además los realizaba mediante otros medios tales como depósitos bancarios o a través de cheques y, en consecuencia, no se encontraba configurado el hecho imponible del impuesto en trato. Agregó que, si bien de la lectura de la normativa aplicable el hecho imponible no solo alcanza a todas aquellas operaciones que se encuentran relacionadas con entidades financieras sino que además comprende otros movimientos de fondos que se realizaba con terceros, considera que la existencia de un sistema organizado de pago requiere que el mismo sea llevado con habitualidad. El TFN confirmó la resolución incoada al entender que no se habían arrojado elementos de convicción que permitieran compartir la interpretación efectuada por la recurrente. Asimismo, rechazó los agravios con relación a la configuración del hecho imponible en cabeza de la recurrente por no realizar en forma habitual y sistemática pagos a los proveedores mediante depósitos en efectivo, con fundamento en el criterio asentado por el Alto

Tribunal en el precedente “Piantoni Hermanos SACIFIYA” donde indicó que la aludida modalidad de pagos se encontraría alcanzada por el art. 1 inc. c) de la ley 25.413.

**Autos:** MARKA SRL s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** B

**Fecha:** 04/09/2023

**Voces:** IMPUESTO SOBRE LOS DÉBITOS Y CRÉDITOS EN CUENTAS BANCARIAS – HECHO IMPONIBLE – SISTEMA ORGANIZADO DE PAGO

**Votos:** Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°)

---

### **Proveedores Apócrifos: es preciso demostrar la materialidad de las operaciones y no sólo su instrumentación**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio la obligación tributaria frente al impuesto al valor agregado luego de impugnar el cómputo del crédito fiscal del IVA originado en operaciones con proveedores presuntamente apócrifos que habrían efectuado ventas de cereales a la recurrente con la intervención, en todas las operaciones, de corredores que revestían la característica de encontrarse incorporados a la base de contribuyentes no confiables. La recurrente sostuvo que la inclusión de los corredores y proveedores impugnados en el registro y su exclusión de la base apoc al momento de las operaciones, confirmaban la existencia de los sujetos, su identidad y veracidad y la habilitación de la AFIP para que celebren operaciones económicas en el mercado granario. Relató que por cada operación de compraventa se había suscripto la correspondiente “carta de porte” que acreditaba el traslado y la entrega de los granos, y que en dicho documento se podía constatar –entre otros– los datos del entregador, del transportista, y del origen y destino de los granos. Detalló la entrada en sus establecimientos de la mercadería comprada a los proveedores impugnados o en operaciones celebradas por intermedio de los corredores impugnados, acreditándola con las notas de recepción o tickets balanza que, entendía guardaba relación con las cartas de porte indicadas. Señaló que esto resultaba relevante en tanto cada entrega de granos que se efectuaba en las plantas y acopios era debidamente pesada en su ingreso y documentada mediante un comprobante de entrega de descarga o tickets balanza emitido por el sistema de recepción de la planta que contenía los datos del camión que había descargado la mercadería, la fecha y la hora de entrada y salida, el número de orden de ingreso, los datos de la carta de porte, el peso bruto, la tasa y el peso neto de la mercadería vendida. Destacó el pago de los granos adquiridos a través de transferencias y depósitos bancarios a las cuentas de los corredores y/o proveedores impugnados según correspondía. Arguyó que fue la propia AFIP quien validó la realización de las operaciones impugnadas y que además al momento de la realización tanto la recurrente como los proveedores tenían capacidad suficiente para operar. Expresó que los corredores y los proveedores impugnados estaban incorporados en la RFOG y no se encontraban incluidos en la base apoc al momento de la celebración de las operaciones conforme la información que había brindado la AFIP y tal como se demostraba en las actas labradas por escribano público. El TFN confirmó la resolución incoada. Para así resolver consideró que la recurrente había intentado probar la existencia de operaciones simplemente a partir de la inscripción en la AFIP y de documentación que resultaba claramente insuficiente para rebatir la tesis fiscal y acreditar la materialidad y no sólo la instrumentación de las operaciones realizadas con los proveedores impugnados, dado que 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 en cuestión. Defendió que el hecho de estar autorizados para operar en el Registro Fiscal de Operadores de Granos, en modo alguno permite tener por acreditada la materialidad de las operaciones. Entendió que no había quedado probado que dichos proveedores hayan sido quienes efectivamente proveyeron a la recurrente de los bienes, toda vez que no surgía de las verificaciones efectuadas que contarán con la capacidad operativa necesaria. Expuesta la convicción acerca de la imposibilidad de los sujetos emisores de las facturas efectuar tales operaciones, afirmó que resultaba lógico que se observen las mismas por la falta de confianza que inspira dicha documentación. Finalmente, recordó que la necesidad de documentar todos los actos que involucren al contribuyente solo puede resultar en su propio beneficio para evitar que pueda darse una determinación alejada de la realidad económica, encontrándose a cargo de la recurrente la obligación de contrarrestar con pruebas fehacientes las conclusiones de la AFIP, siendo esto último lo que no había ocurrido en la especie, toda vez que se debió haber probado la capacidad productiva -patrimonial y operativa- de los proveedores y corredores de cereal involucrados, como ser documentación suficiente que acredite la titularidad y/o arrendamiento de los campos que habían explotado, la adquisición de insumos en general, la titularidad y/o alquiler de maquinarias y herramientas para realizar tareas, entre otras.



**Autos:** VICENTIN SAIC s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** B

**Fecha:** 04/09/2023

**Voces:** IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CREDITO FISCAL – PROVEEDORES APÓCRIFOS–

**Votos:** José L. Pérez (5°) – Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°)

### **Impuesto a las Ganancias: tratamiento de los dividendos en el prorrateo de gastos**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio la obligación tributaria frente al impuesto a las ganancias luego de impugnar gastos por aplicación de la regla de prorrateo respecto de rentas no computables originadas en ingresos percibidos en concepto de dividendos. Ello, por cuanto consideró que dichas rentas debían recibir similar tratamiento que las rentas exentas. La recurrente argumentó que la calificación de ingresos no computables tenía por objeto establecer una categoría conceptual de rentas distinta de las “no gravadas y exentas”, lo que determinaba que a los fines de la determinación del gravamen los dividendos debían ser tratados como rentas gravadas no computables, no resultando así aplicable la regla de prorrateo. El TFN revocó la resolución apelada. Para así resolver consideró que le asistía razón a la recurrente en cuanto a que los dividendos, no obstante estar gravados, son conceptualizados por la Ley del Impuesto a las Ganancias como “no computables” y, en consecuencia, dejaba en evidencia que el legislador no había querido calificarlos ni como rentas exentas ni como no gravadas conforme lo previsto en el segundo párrafo del mismo artículo 64 de la ley que admite, en forma expresa, la posibilidad de deducción de todos los “gastos necesarios” para la obtención de estas rentas. Concluyó que incluir estas rentas no computables de la misma manera que las rentas exentas y no gravadas en el cálculo del mencionado prorrateo hacía que la mentada norma que possibilitaba la deducción de estos gastos necesarios perdiera todo sentido y, por tanto, no había dudas que dichas rentas debían mantenerse al margen del cálculo del prorrateo de gastos comunes.

**Autos:** CITIBANK N.A s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** B

**Fecha:** 11/09/2023

**Voces:** IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – PRORRATEO – INGRESOS NO COMPUTABLES

**Votos:** Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°)

### **Se confirma una multa por omisión en IVA al reputarse válida la notificación en el domicilio fiscal electrónico del socio gerente**

**Sumario:** La AFIP aplicó una multa por el IVA correspondiente a los períodos fiscales 02 y 03/2022, equivalente al 200% del impuesto dejado de ingresar, con sustento en los artículos 45 y 49 de la ley 11.683. En ese contexto, notificó dichas sanciones en el domicilio fiscal electrónico de la recurrente, y recordó que ésta había adherido a dicho domicilio de conformidad con lo establecido en la RG 4280/18. La recurrente opuso como excepción de previo y especial pronunciamiento la nulidad de la notificación atento a que la misma fue efectuada el 16/12/2022, en el domicilio fiscal electrónico del socio gerente de la firma y no así en el suyo. Al respecto, afirmó que la notificación cursada era nula de nulidad absoluta por no cumplir con la manda legal de garantizar la efectiva recepción de la misma. Agregó que el hecho de que su socio gerente figurase como administrador de relaciones no implicaba que éste sea su apoderado ni mucho menos que se vea suplido el domicilio fiscal electrónico de ella. Con relación al fondo de la cuestión, solicitó que se declare la nulidad del acto recurrido por cuanto carecería de la firma del Juez Administrativo; manifestó que no existió fiscalización, ni determinación de materia imponible, ni requerimiento; y, por último, solicitó se declare la inconstitucionalidad del art. 100 de la ley 11.683, de la RG 4280, RG 2239, RG 1345 y concordantes. El TFN por unanimidad confirmó la resolución controvertida al entender que la notificación cursada resultó plenamente válida. Para ello advirtió que: (i) la recurrente tenía constituido el domicilio fiscal electrónico (fecha de actualización 04/2020); (ii) la notificación electrónica de la resolución se perfeccionó el 16/12/2022, por acceso del contribuyente en los términos del inciso a) del art. 7 de la RG 4280/18; (iii) el plazo de 15 días para interponer el recurso de apelación ante el TFN se encontraba vigente al momento de la interposición del mismo el 02/02/2023. En efecto, para que prosperase la nulidad impetrada debía estar sustentada en un interés jurídico concreto, por lo que resultaba necesario que el vicio respectivo la hubiese colocado en un verdadero estado de indefensión, ocasionándole un agravio no subsanable. Asimismo, el TFN sostuvo que: (i) la resolución de sumario se encontraba debidamente firmada por funcionario competente; (ii) se encontraba inhabilitado para declarar la inconstitucionalidad solicitada por la recurrente conforme el art. 185 de la ley 11.683; y (iii) la multa impuesta se ajustaba a derecho atento a que la

recurrente presentó las declaraciones juradas en forma tardía y se dió el extremo de “reincidencia” dado que la firma registraba antecedentes sumariales en su contra del 23/02/2019.

**Autos:** FLIA GARCIA S.R.L. s/RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** B

**Fecha:** 15/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – OMISIÓN FISCAL

**Votos:** Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°)

### **Exteriorización de fondos ley 26.476. Eximición de IG, IVA y Salidas No Documentadas**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio la obligación impositiva del contribuyente en los impuestos a las ganancias –período fiscal 2006–, IVA –períodos enero a octubre 2006– y salidas no documentadas –período fiscal 2006– con motivo de las impugnaciones efectuadas respecto de las operaciones concertadas con diversos proveedores apócrifos. La recurrente planteó la nulidad de las resoluciones con fundamento en la supuesta violación por parte de la AFIP, de la pauta establecida en el Título III de la ley 26.476 y, en forma subsidiaria, cuestionó la totalidad de los ajustes propuestos. El TFN por mayoría revocó la resolución controvertida. Para así resolver señaló que en las actuaciones administrativas constaba el acogimiento de la recurrente a los beneficios de la ley 26.476 el 31/08/2009, y que dicha ley eximió del pago de impuestos respecto de los montos exteriorizados. Sostuvo que tanto para el impuesto a las ganancias como para el IVA en nada difería el hecho de ocultar una venta por la cual se obtenía un ingreso que permanecía oculto hasta el momento de su exteriorización, del hecho de simular una compra que planteaba una erogación cuyos fondos, en realidad, habían permanecido en manos del contribuyente. Por otra parte, en lo referente al impuesto a las salidas no documentadas se basó en los argumentos de la Procuradora General en la causa de CSJN “SICOPRO SRL c/ DGI s/ recurso directo de organismo externo” del 23/08/2022, donde afirmó que no encontraba elemento que permitiese inferir la admisión de la regularización del tributo adeudado por la propia renta neta imponible mientras se excluía el que tenía su origen en “salidas no documentadas”, cuando ambas arrojaban un resultado idéntico (disminución del impuesto a las ganancias a pagar).

**Autos:** QUE RICO S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** B

**Fecha:** 21/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – EXTERIORIZACIÓN VOLUNTARIA DE TENENCIA DE MONEDA EXTRANJERA – LEY 26.860

**Votos:** Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°) – Pablo A. Porporatto (6°)

### **Se revoca ajuste fundado en la falta de cumplimiento del art. 1° ley 25.345 en una operación de comercio exterior**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio la obligación tributaria de la recurrente frente al impuesto a las ganancias y al impuesto al valor agregado. Fundó su decisorio al sostener que no se había cumplido con los medios adecuados de pago para cancelar las operaciones de comercio exterior conforme lo establece la ley 25.345. La recurrente explicó que algunos de los pagos correspondientes a las operaciones de importación no se habían llevado a cabo mediante alguna de las formas establecidas por la ley 25.345 y sus normas reglamentarias ya que, en virtud de la modalidad del negocio y en atención a las exigencias de algunos exportadores, le resultaba imposible utilizar como medio de pago el sistema de transferencias bancarias, por lo que las mismas fueron abonadas en efectivo en sus oficinas. Sostuvo que al ser cada una de las operaciones auditadas efectuadas ante AFIP-DGA, las mismas se encontraban documentadas en sus respectivos despachos de importación junto con su documentación complementaria, siendo la factura de importación emitida por el exportador del país de donde provenía la mercadería la más relevante. Aseguró que en el ajuste no se tuvo en cuenta la existencia de las operaciones, las que requerían de una necesaria intervención de la AFIP toda vez que, a través de ello, no solo se demostraba el ingreso de las mercaderías al país con sus correspondientes pagos del IVA, del impuesto a las ganancias y de los derechos de importación, sino que además la verdadera realización de una compraventa internacional. Consideró que de esta forma se demostraba la existencia de las operaciones y en consecuencia la AFIP no podía dejar computar como gastos las compras al exterior cuestionadas por el hecho de no haber utilizado algunos de los medios de pago preestablecidos por la normativa y, por ende, no tenerlas en cuenta para el computo en los impuestos en trato. El TFN por unanimidad revocó la resolución incoada. Para así entender consideró que no se desprendía de los actuados la falta de veracidad de las operaciones, sino que la AFIP simplemente había impugnado los créditos fiscales y gastos que provenían de las operaciones cuya cancelación se efectuó fuera de lo previsto en el artículo 1° de la ley 25.345. Fundó su decisorio en lo

expuesto por el Máximo Tribunal en el fallo “Mera Miguel Ángel”, de fecha 19/03/2014, que sostuvo que la objeción constitucional formulada por el *a quo* se funda en que la aplicación de esa norma -en casos como el sub examine en que está acreditada sin margen de duda la veracidad de las respectivas operaciones en las que el accionante efectúa pagos en efectivo a sus proveedores- distorsionaría la situación del contribuyente frente a los impuestos en los que se le efectuaron los ajustes.

**Autos:** DELLACASA GERMAN ARIEL s/ APELACIÓN

**Sala:** B

**Fecha:** 30/10/2023

**Voces:** IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CÓMPUTO - CRÉDITO FISCAL – OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR – LEY ANTI-EVASIÓN

**Votos:** Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°)

### **Rodados: deducción de gastos y amortizaciones utilizados por personal jerárquico y por agentes de propaganda médica en el impuesto a las ganancias**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio la obligación tributaria de la recurrente frente al impuesto a las ganancias luego de impugnar la deducción de gastos y amortizaciones respecto de determinados rodados. La recurrente sostuvo que la fiscalización actuante en la instancia administrativa concentró sus tareas de control en los montos y conceptos imputados como amortizaciones y gastos de automóviles de su propiedad efectuados por personal jerárquico de la empresa, en todos los casos debidamente respaldados por la documentación correspondiente y el crédito fiscal vinculado a la compra de dichos automóviles. Expresó que esta diferencia conllevaba un tratamiento disímil en el impuesto a las ganancias al momento de tomar en consideración los gastos que los automóviles de la empresa generaban. Destacó que cuando los rodados de propiedad de la empresa habían sido utilizados por el personal jerárquico, esta consideraba dichas erogaciones como gastos de automóviles y por ende aplicaba el art. 88 inc. I de la LIG, no superando en este caso el tope legal de amortización de \$4000 anuales y los demás gastos el tope de \$7200 anuales, razón por la cual no existía ajuste fiscal respecto de esos rodados. Concluyó que cuando los rodados propiedad de la empresa fueron utilizados por los agentes de propaganda médica, la totalidad de los gastos de amortización, mantenimiento y funcionamiento corrían inicialmente por cuenta de los agentes mencionados quienes luego rendían cuenta a la empresa mediante la presentación de los comprobantes respaldatorios que la firma reconocía como gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas. El TFN confirmó por unanimidad la resolución incoada. Para así decidir se basó en lo dispuesto en la ley 24.475 cuya génesis descansa en un proyecto de ley originado en el Poder Ejecutivo de la Nación que limitaba el cómputo de determinadas amortizaciones y gastos vinculados a automóviles. Concluyó que en la mencionada ley la intención del legislador era poner a disposición del organismo recaudador una norma "anti-abuso" en tanto herramienta eficaz para evitar que, por la vía del cómputo de determinadas amortizaciones y gastos vinculados a automóviles, los contribuyentes pudieran disponer de rentas en favor de sus accionistas, directivos y puestos jerárquicos, abusando de tal modo de la norma del gravamen.

**Autos:** ROEMMERS S.A.I.C.F s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** B

**Fecha:** 30/10/2023

**Voces:** IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – MANTENIMIENTO DE RODADOS – AMORTIZACIONES – IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – CRÉDITO FISCAL – COMPRAS, IMPORTACIONES DEFINITIVAS Y LOCACIONES DE AUTOMÓVILES – PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – OMISIÓN FISCAL

**Votos:** Pablo A. Porporatto (6°) – Armando Magallón (4°) – José L. Pérez (5°)

**SALA C****Impuesto a las ganancias. Renta de cuarta categoría. Aplicabilidad de la exención establecida por una ley provincial**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio el impuesto a las ganancias y practicó un ajuste respecto de los ingresos obtenidos en relación de dependencia correspondientes al cargo de tesorero del Tribunal de Cuentas de la provincia de Misiones, al entender que nunca existió norma legal alguna que considere exentos los sueldos de los demás miembros –distintos a Vocales– de los Tribunales de Cuentas. La recurrente puntualizó que la ley 1 N°45 (ex Decreto-Ley 2012/1983) estableció, para el personal de planta permanente del citado Tribunal de Cuentas, el régimen de remuneraciones vigente para el personal del Poder Judicial y equiparó la remuneración del contador fiscal, por todo concepto, a la del fiscal de la Primera Instancia del Poder Judicial, motivo por el cual entendió que no correspondía que se efectúe ninguna detracción y/o retención y/o disminución en sus retribuciones. Asimismo, resaltó que la AFIP en una consulta efectuada por el citado Tribunal reconoció la vigencia legal, la aplicabilidad y constitucionalidad de la ley provincial 2012/1983. El TFN revocó la resolución. Para así resolver consideró que aún cuando pudiere aceptarse como válido el argumento esgrimido por el Fisco en el sentido que el contribuyente en ningún momento dejó de ser el sujeto responsable del tributo, lo cierto es que, dada la particular e inequívoca tesitura adoptada por el Organismo estatal empleador, así como la relación de empleo público y jerarquía que atraviesa la relación entre ellos, el procedimiento de la determinación del impuesto debió haber sido sustanciado con intervención de dicho Organismo. Recordó que es doctrina de este Tribunal y de la Alzada, ante supuestos similares al de autos, que cuando el empleador es un organismo que forma parte de uno de los poderes públicos – en este caso el provincial- su comportamiento no resulta equiparable, sin más, al de un empleador privado debiéndose ponderar dicha distinción (Cfr. "Tribunal de Cuentas de la Provincia de Córdoba c/DGI", Sala A del 27/06/2011, confirmada por la Sala V de la CACAF el 18/09/2012, "Daniele, Clara Julia c/DGI", Sala D, del 04/12/2012, confirmada por la Sala IV de la CACAF el 21/11/2013, "Medina, Víctor Hugo c/DGI", Sala D, del 25/10/2018, confirmada por la Sala III el 20/12/2020, entre tantos otros).

**Autos:** DE MELO JOSE LUIS GUILLERMO s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** C

**Fecha:** 07/09/2023

**Voces:** IMPUESTO A LAS GANANCIAS – RENTAS DE CUARTA CATEGORIA – EXENCIONES – ORGANISMOS PÚBLICOS

**Votos:** Claudio E. Luis ( 8°) – Juan C. Vicchi ( 9°) – Viviana Marmillón ( 7°)

**Simulación de pasivos. Los contratos de mutuo con firma certificada por escribano público por sí solos resultan insuficientes para acreditar la existencia de un préstamo**

**Sumario:** La AFIP efectuó una determinación de oficio con relación a los impuestos a las ganancias y al valor agregado y aplicó la presunción prevista en el art. 18 de la ley 11.683 de incremento patrimonial no justificado por simulación de pasivos presumiendo ventas omitidas. Relató que las actuaciones tuvieron su origen en la información recabada por la División Investigación, dado que de acuerdo a los indicadores eBafis anuales, se había declarado una rentabilidad baja en función de los movimientos registrados en las declaraciones juradas de IVA. Asimismo, señaló la comprobación de importantes inconsistencias en los rubros bienes de uso y deudas como resultado de las circularizaciones efectuadas durante la inspección. La recurrente manifestó la falta de fundamento de la presunción e indicó que la AFIP asentó su pretensión fiscal en simples diferencias de pasivos, sin aportar ningún elemento de juicio sólido que las confirme. Indicó que aportó el contrato de mutuo celebrado, cuyas firmas fueron certificadas por Escribano Público y reproducidas en el Acta N° 138, resultando –a su juicio– incomprensible la insistencia fiscal en la falta de acreditación de dicho pasivo. Destacó que el fisco no comprobó un incremento patrimonial no justificado sino que lo presumió, incumpléndose la exigencia legal de partir de un hecho cierto y probado. El TFN confirmó las resoluciones apeladas. Para así resolver consideró que la recurrente prescindió de allegar elementos fehacientes que justifiquen razonablemente los pasivos plasmados en sus DDJJ, y que la única prueba producida –pericias contables- generó incertidumbre respecto de la veracidad de sus conclusiones, por lo que no logró desvirtuar las resoluciones arribadas. Consideró que de las actuaciones se desprende que la AFIP dio acabado sustento al mecanismo presunto utilizado para practicar las determinaciones de oficio en el IG y en el IVA. En cuanto al agravio relativo al mutuo indicó que la simple prueba del contrato con su correspondiente fecha cierta otorgada por el escribano, resultan insuficientes para acreditar su existencia puesto que dicha certificación no hace referencia alguna al contenido del contrato. En efecto, resaltó que tratándose de un contrato real que se perfecciona con la entrega de dinero, no se arrió prueba

relativa a la efectiva celebración de la operatoria como por ejemplo los movimientos de entrega de fondos y sus devoluciones en cuotas, la modalidad de pago o la intervención de bancos o entidades financieras.

**Autos:** LAUCIRICA JUAN JOSE s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** C

**Fecha:** 11/09/2023

**Voces:** IMPUESTOS A LAS GANANCIAS Y AL VALOR AGREGADO – INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO – DISMINUCIÓN DEL PASIVO – PRESTAMOS – CONTRATO DE MUTUO – INDICADORES EBAFIS

**Votos:** Claudio E. Luis (8°) – Juan C. Vicchi (9°) – Viviana Marmillón (7°)

### **La relevancia de la prueba frente a las inconsistencias detectadas en una fiscalización**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio ajustes en los impuestos a las ganancias y al valor agregado aplicando la presunción prevista en el art. 18 inc. f) de la ley 11.683 de incremento patrimonial no justificado. Dicha presunción se asentó en las conclusiones arribadas por la inspección, de la que habría surgido: i) la inexistencia de las deudas comerciales y con acreedores varios informadas en el balance y en la declaración jurada presentada, y ii) diferencias entre los créditos fiscales computados en el IVA y no registrados en los libros por falta de documental que los respalde, detectándose que en todos los meses se había declarado mayores créditos fiscales en las DDJJ que los consignados en sus respectivos Libros. La recurrente calificó a la actuación del Fisco como arbitraria y al acto apelado como persecutorio y carente de interés genuino. Se agravio por la falta de fundamentos suficientes para el inicio de la fiscalización y resaltó que a pesar de que puso a disposición toda la documentación de respaldo de las declaraciones juradas presentadas éste había tomado solo aquellos datos que fueron brindados por los proveedores. Justificó la diferencia respecto de uno de los proveedores y manifestó que no resulta extraño que la proveedora no consignara como crédito a su favor dicha suma, puesto que su vencimiento aún no había operado. El TFN en forma unánime confirmó el ajuste. Para así resolver destacó que de los antecedentes administrativos de la causa se desprende que el Fisco dio acabado sustento al mecanismo presuntivo utilizado para practicar las determinaciones de oficio en el IG y en el IVA según lo dispuesto por la ley 11.683, al detectar inconsistencias en los créditos fiscales del IVA, como así también en los rubros "deudas comerciales" y "acreedores varios" de sus Estados Contables, llevándolo a presumir un incremento patrimonial no justificado en ambos tributos con más el 10% de renta dispuesta o consumida. Indicó que la recurrente tuvo la posibilidad de producir en esta instancia la prueba conducente que haga a su derecho para desvirtuarlo, y que ello no había ocurrido. Respecto del agravio sobre la cancelación diferida de las facturas de cierto proveedor, señaló que la prueba que ofreció en apoyo de su postura se la tuvo por desistida por no haber instado su tramitación, ello sin perjuicio de que no había logrado relacionar las diferentes facturas con el depósito correspondiente cuyos montos no lograron vincularse ni individual ni grupalmente, resultando que la "proyección" efectuada carecía de asidero incumpliendo así la carga impuesta por el art. 377 del CPCCN.

**Autos:** CLORINDA DISTRIBUCIONES S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** C

**Fecha:** 14/09/2023

**Voces:** IMPUESTO A LAS GANANCIAS Y AL VALOR AGREGADO – INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO – DEUDAS – PROVEEDORES – CRÉDITO FISCAL

**Votos:** Claudio E. Luis (8°) – Juan C. Vicchi (9°) – Viviana Marmillón (7°)

### **Incompetencia del TFN en el caso de certificados de deuda emitidos por AFIP a efectos de verificación de su crédito en concurso preventivo**

**Sumario:** La recurrente interpuso recurso de apelación y planteó la nulidad de los certificados de deuda expedidos a efectos de verificar los créditos, en el marco de su concurso preventivo, correspondientes a los montos de los saldos de declaraciones juradas del impuesto a la ganancia mínima presunta y recursos de la seguridad social, sus intereses y multas. Y en subsidio para el caso de que se declare la incompetencia del Tribunal, solicitó que se remita la causa a la AFIP y que se ordene administrativamente la suspensión de la ejecución del acto administrativo de conformidad con el art. 12, segundo párrafo de la ley 19.549. Por su parte, el Fisco opuso como cuestión previa las excepciones de falta de personería y de incompetencia previstas en el inc. b) y a), respectivamente, del art. 171 de la ley 11.683. Sostuvo que la materia objeto de apelación eran boletas de deudas por obligaciones autodeterminadas, pero que no "determinan deuda" sino que instrumentan el mecanismo de cobro coactivo por parte del Fisco frente al incumplimiento del contribuyente, y lo mismo respecto a la caducidad de planes de facilidades, por lo que defendió que correspondía al Tribunal entender al respecto; ello sin perjuicio que tienen como objeto recursos de la seguridad social. El TFN, por unanimidad, declaró su incompetencia. Indicó que surge claramente que los

agravios de la apelante no se refieren a una resolución de la AFIP-DGI en los términos art. 159 de la ley 11.683, toda vez que en el caso de autos el organismo fiscal no había dictado acto administrativo alguno objeto de apelación o repetición que determine tributo, ajuste quebranto, imponga multa, deniegue repetición de tributo, o por retardo de esta y, por lo tanto, no se encuentra habilitada la vía para ocurrir ante él. Recordó que la competencia de este organismo jurisdiccional no comprende cualquier cuestión relacionada con la materia tributaria o aduanera, por más compleja que esta sea, sino exclusivamente a aquellas que resulten del texto de la ley de su creación (Cfme. CNACAF, Sala IV, "Sistemas Temporarios S.A. c/DGI" del 25/04/2006 y Sala II, in re: "Alba Cía. Argentina de Seguros" del 08/05/2007, entre otros) y que siendo la competencia una institución de orden público, no corresponde extenderla por analogía (Cfme. CNACAF Sala IV, in re "Juan Bracho García e Hijos SACI, "Grunbaum Rico y Daucourt SAIC c/DGI", sentencia del 28/05/1999 y 02/10/2001, entre otras).

**Autos:** ROPHE S.A. s/RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** C

**Fecha:** 18/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – EXCEPCION DE INCOMPETENCIA – REQUISITOS FORMALES – FALTA DE PERSONERÍA – CERTIFICADOS DE DEUDA

**Votos:** Juan C. Vicchi (9°) – Viviana Marmillón (7°) – Claudio E. Luis (8°)

**Asociación Mutualista: la exención en el IG. El INAES. Prevalencia de la sentencia firme y pasada en autoridad de cosa juzgada.**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio el impuesto a las ganancias como consecuencia de una revocación de la exención provisoria de la que gozaba la entidad mutual en dicho impuesto, controversia que fue discutida en las distintas instancias correspondientes y obtuvo sentencia de la CSJN de fecha 23/08/2011, en la causa "Asociación Mutual de Asociados y Adherentes del Centro Juvenil Sportivo Belgrano c/ AFIP-DGI s/ Contencioso Administrativo. La recurrente se agravió en su condición de asociación mutualista, reconocida y registrada ante la autoridad de aplicación –el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES)– y sostuvo que contaba con autorización legal y jurídica vigente. Expuso que la ley 20.321, que regula la actuación y funcionamiento de las mutuales, prevé en su art. 29 la eximición de todo impuesto, tasa y contribución a las mismas, con la condición de estar legalmente constituidas. Destacó que el INAES es la autoridad de aplicación del régimen legal de las asociaciones mutuales y por ello considera que la AFIP no tiene competencia para pronunciarse sobre sus actividades. El TFN, por voto de la mayoría, declaró la nulidad de la resolución apelada, con fundamento en que más allá del particular derrotero procesal que tuvieron los actuados, lo cierto es que hay una clara imposibilidad de tratar una resolución determinativa de oficio sustentada en dos actos administrativos previos que luego fueron dejados sin efecto por una decisión judicial firme y pasada en autoridad de cosa juzgada. Agregó que dicho convencimiento no cambia por la doctrina asentada por la Corte en "Credivico" que por remisión se le aplicó a la recurrente, toda vez que no se encuentran en tela de juicio las facultades de verificación y fiscalización a las que refiere el precedente citado, sino que la determinación de oficio apelada tuvo como antecedente directo actos administrativos dejados sin efecto, vaciando de contenido argumental la resolución determinativa y sin abrir juicio sobre el acierto o error de tal decisión. Recordó el importante efecto que provoca una sentencia firme y consentida cuyo desconocimiento por parte de otro juzgador provoca la afectación del principio de intangibilidad de la cosa juzgada, que posee jerarquía constitucional, sobre la base de la inalterabilidad de los derechos definitivamente adquiridos por sentencia firme con fundamento en el derecho de propiedad y defensa en juicio (Cfr.Fallos: 340:1982 y sus citas). Y indicó que V.E. ha resuelto en reiteradas oportunidades que la cosa juzgada configura uno de los pilares sobre los que se asienta la seguridad jurídica y un valor de primer orden que no puede ser desconocido con invocación de argumentos insustanciales y con la pretensión de suplir omisiones, pues ataca las bases mismas del sistema procesal y afecta la garantía del debido proceso, cuyo respeto es uno de los cimientos del imperio del derecho (Cfr. Fallos: 312:376, entre otros).

**Autos:** ASOCIACION MUTUAL DE ASOCIADOS Y ADHERENTES DEL CLUB SPORTIVO BELGRANO s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** C

**Fecha:** 20/09/2023

**Voces:** IMPUESTO A LAS GANANCIAS – MUTUALES – EXENCIÓN – INAES – COSA JUZGADA

**Votos:** Viviana Marmillón (7°, en disidencia) – Claudio E. Luis (8°) – Juan C. Vicchi (9°)

## Simulación de préstamos. Contrato de mutuo. Existencia de un “contradocumento” y otros indicios

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio los impuestos a las ganancias, IVA e internos y aplicó la presunción de incremento patrimonial no justificado tipificada en el art. 18 de la ley 11.683 respecto del pasivo registrado por la recurrente. Relató que se detectaron serias inconsistencias en la documentación obtenida en el allanamiento practicado al contador y apoderado de la firma acreedora de Don Santiago S.R.L.: tanto en la instrumentación del mutuo del 12/07/2002 con el que se formalizó el supuesto préstamo otorgado a la actora, como así también en la prórroga del mismo y en su "cancelación", que se formalizó mediante escritura pública, se secuestró un contradocumento suscripto por los socios gerentes de la empresa acreedora en donde expresan, en esa misma fecha (12/07/2002), que tienen conocimiento de la simulación del mutuo que el apoderado había formalizado con la recurrente, y que reconocen que no existe tal préstamo ni deudas desde o hacia dicha firma. Ello al margen de que, de la documentación secuestrada, se había comprobado la constitución e inscripción de personas jurídicas ficticias destinadas a generar crédito fiscal apócrifo y préstamos simulados; y que se hallaron anotaciones donde pueden observarse otros préstamos simulados con la misma modalidad y las mismas escribanías. El TFN por unanimidad confirmó las resoluciones apeladas. Para así resolver consideró que ante la ausencia de instrumentos que acrediten en forma indubitable el préstamo, la prueba tendiente a comprobar la realidad del pasivo debió ser fehaciente, esto es, debió acreditarse la secuencia completa de la operatoria, lo que implicaba también acreditar la capacidad prestable y la titularidad de los fondos en cabeza de quien prestó, su entrega al deudor, la aplicación de los mismos por parte de este y, si fuera del caso, su posterior restitución. Recordó que la actividad en la cual el juzgador valora la prueba producida, es lo que se denomina el "método reconstructivo de apreciación conforme las reglas de la sana crítica"; y en ese sentido, sostuvo que del análisis de los elementos probatorios colectados por el fisco que dan cuenta los actos apelados, se vislumbra un razonamiento congruente sobre la inexistencia del pasivo impugnado que la prueba producida no ha logrado revertir. Precisó, también, que la recurrente no acreditó ni la capacidad prestable ni la titularidad de los fondos en cabeza del acreedor (capacidad patrimonial del mutuante para prestar las sumas objeto del contrato), ni la aplicación del mismo por parte del deudor.

**Autos:** DON SANTIAGO S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** C

**Fecha:** 20/09/2023

**Voces:** IMPUESTO A LAS GANANCIAS – INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO – PASIVOS – CONTRATO DE MUTUO – SIMULACIÓN DE PRÉSTAMOS

**Votos:** Claudio E. Luis (8°) – Juan C. Vicchi (9°) – Viviana Marmillón (7°)

## La importancia de la prueba de mera negligencia en las presunciones de defraudación

**Sumario:** La Sala II de la CNCAF revocó el pronunciamiento del TFN del 08/04/2019 que había resuelto que se encontraban prescriptas las acciones del fisco para imponer multas, declarado subsistentes las citadas potestades y devuelto los autos para que el TFN se pronuncie respecto de la procedencia de la sanción. La recurrente argumentó que la pretensión del Fisco de subsumir la conducta bajo las presunciones de fraude persigue el único objetivo de suplir la carencia de pruebas directas, reales y concretas de la intención dolosa a través de la inversión de la carga de la prueba del dolo y aseguró que su conducta se encontraba fuera del tipo infraccional descrito por ausencia del elemento subjetivo. Asimismo, se agravio del modo en que fue graduada la multa ya que, señaló, excedería con creces todo parámetro de razonabilidad en relación con las particulares circunstancias del caso. En esta oportunidad el TFN confirmó la multa impuesta. Para así resolver manifestó que el legislador le ha otorgado al Fisco una serie de herramientas para que, partiendo de un hecho probado –inferente– y a través de un proceso de deducción lógica, pueda presumir la existencia de otro hecho no conocido –en este caso la infracción por medio de dolo–, presunción que está consagrada en el art. 47 *iuris tantum*, es decir que el imputado puede desvirtuarlas produciendo prueba en contrario, derecho que entendió no ejerció la recurrente en las presentes actuaciones. Resaltó que no aportó elemento probatorio alguno tendiente a neutralizar las conclusiones alcanzadas por la contraparte, cuando a ella le incumbía la carga de probar que aquellas habían sido la consecuencia de una omisión imputable a su parte a título de mera negligencia, porque si bien es cierto que no cabe admitir la existencia de responsabilidad de índole penal sin culpa, no es menos exacto tampoco que una vez que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta sancionada por ley, su impunidad solo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por el derecho penal vigente (Cfme. “Welcser, Marcelo A. CNACAF Sala V, 23/06/2015).

**Autos:** MURILLO 666 S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** C

**Fecha:** 20/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO - DEFRAUDACIÓN – PRESUNCION – CARGA DE LA PRUEBA

**Votos:** Viviana Marmillón (7°) – Claudio E. Luis (8°) – Juan C. Vicchi (9°)

### **Incompetencia del TFN para resolver sobre la denegatoria de un plan de facilidades de pago especial.**

**Sumario:** La recurrente interpuso recurso de apelación contra la nota suscripta por la AFIP mediante la cual se deniega la solicitud de un plan de pagos especial. La denegatoria se fundó en que, encontrándose vigente el plan de facilidades establecido por la Resolución General (AFIP) 4289/18 por medio del cual podían ser regularizadas las obligaciones adeudadas, no correspondía dar curso al otorgamiento del pretendido "plan especial". La recurrente interpretó que el TFN es competente para entender en este acto, ya que dicha negatoria representaría una imposición indebida de un tributo así como una sanción de otro tipo, en detrimento de los derechos de su parte, e invocó lo dispuesto por los art. 159 inciso a) y b) de la ley 11.683 y lo resuelto por la CSJN en el fallo "Hermitage S.A.". Asimismo, solicitó se declare la nulidad de la Boleta de Deuda N°054/07280/06/2017 por deuda en el impuesto de ganancia mínima presunta. El TFN, por unanimidad, declaró su incompetencia. Para así resolver resaltó que ninguno de los actos apelados reviste naturaleza determinativa ni sancionatoria en tanto, en lo sustancial y en lo que hace a este último supuesto, no se evidencia examen de la conducta desplegada por la contribuyente ni se aplica ninguna pena, es decir no encuadran en ninguno de los referidos supuestos que abren la competencia, conforme lo dispuesto por el art. 159 antes citado.

**Autos:** YECAR S.A. s/RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** C

**Fecha:** 20/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – EXCEPCION DE INCOMPETENCIA

**Votos:** Juan C. Vicchi (9°) – Viviana Marmillón (7°) – Claudio E. Luis (8°)

### **Se confirma multa por falta de prueba que demuestre la ausencia de intencionalidad dolosa**

**Sumario:** La AFIP impuso multas en los términos de los arts. 46 y 47 de la ley 11.683, consecuencia de los ajustes practicados en los impuestos al valor agregado y en ganancias. Respecto del IVA, impugnó créditos fiscales por: i) carecer de soporte documental y ii) considerar que no se vinculaban a la actividad gravada (por ej. medicina prepaga del presidente de la empresa); y con relación al impuesto a las ganancias, impugnó gastos varios, de publicidad y de honorarios (gravados con IVA) por falta de documentación respaldatoria y de ciertas erogaciones por carecer de vinculación con la actividad gravada (ej. viaje a Roma). La recurrente explicó que –con el ánimo de no extender el período de fiscalización– conformó los ajustes mediante la presentación de declaraciones juradas rectificativas y el ingreso del saldo deudor en un plan de facilidades de pago. Sin perjuicio de ello, señaló que dicha rectificación no implicó reconocer que los ajustes fueran procedentes. Indicó que el organismo fiscal solo había determinado el aspecto objetivo de la infracción, pero no se detuvo en la configuración del elemento subjetivo, ya que no tuvo en cuenta las situaciones de hecho de la causa. El TFN, por voto de la mayoría, confirmó las multas. Ello así por cuanto a su entender había quedado debidamente acreditada la configuración del elemento objetivo de la infracción imputada, habida cuenta de la falta de ingreso en término de las obligaciones, y evidenciadas, tanto la grave contradicción a la que alude el inc. a) como la inexactitud a la que hace referencia el inc. b) del artículo 47 de la ley. Destacó que de no ser por el ejercicio de las facultades de verificación del organismo la conducta hubiese probablemente pasado desapercibida (Cfme. CNACAF, Sala I, "Mapri Distribuidora SRL", sentencia del 07/03/2013 y "Refinadora Neuquina S.A.", 23/12/2015). Dejó sentado que le incumbía a la recurrente la carga de probar que las inexactitudes incurridas habían sido consecuencia de una omisión imputable a su parte a título de mera negligencia ("Wekser. Marcelo A", CNACAF, Sala V, sentencia del 23/06/2015), y sostuvo que ésta no ofreció prueba alguna para demostrar la aludida falta de intencionalidad dolosa limitándose a aducir la falta de intención de defraudar, lo que por sí solo no permite justificar su accionar, no obstante haber contado con todas las posibilidades para hacerlo. Ello así, concluyó que, no habiendo sido desvirtuado el proceder doloso imputado, que llevó a AFIP a la aplicación de las presunciones reguladas por los incisos a) y b) del referido artículo 47, correspondía confirmar las sanciones impuestas.



**Autos:** NVS S.A. s/RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** C

**Fecha:** 22/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – MULTAS – DEFRAUDACIÓN

**Votos:** Juan C. Vicchi (9°, en disidencia) – Viviana Marmillón (7°) – Claudio E. Luis (8°)

---

**Régimen promocional: se confirma el decaimiento de los beneficios por incumplimiento de algunas de las obligaciones y se confirma la consiguiente determinación de oficio del IGMP**

**Sumario:** La AFIP determinó el IGMP por los períodos fiscales 2002 a 2011 al advertir que la recurrente había realizado una inversión menor a la comprometida en función de la compra de una importante cantidad de hectáreas que no fueron incorporadas a la producción lo cual, a su entender, provocó el decaimiento de un beneficio promocional. En función a ello, declaró caduco tal beneficio a los efectos tributarios (conforme el artículo 143 de la ley 11.683), y determinó el impuesto que se encontraba exento por el régimen promocional. Además, destacó que mediante el decreto 487/05 el gobernador de la provincia de La Rioja declaró a la recurrente incumplidora de las obligaciones emergentes del Régimen promocional. La recurrente explicó que en los períodos cuestionados no tuvo utilidad que demuestre de manera objetiva y fehaciente estar alcanzada por el impuesto a las ganancias y consecuentemente por el impuesto a la ganancia mínima presunta, tal como surgía de las declaraciones juradas presentadas. Reseñó el fallo de la CSJN "Hermitage"; sostuvo que cumplió con el proyecto promovido en un porcentual mayor al 80% de conformidad al cronograma de inversiones; e indicó que los incumplimientos no fueron por la totalidad del proyecto, sino por falta de personal en ciertos períodos de tiempo. Finalmente, entendió que la actitud de AFIP resultaba arbitraria al pretender cobrar la totalidad de un impuesto del cual se encontraba exenta. El TFN confirmó la resolución incoada. Para ello entendió que si bien era aplicable la jurisprudencia fijada por el antecedente antes mencionado, donde se admitió la comprobación fehaciente de que aquella renta presumida por la ley no había existido, sostuvo que en autos no se produjo prueba alguna tendiente a acreditar la ausencia de capacidad contributiva exigida por nuestro Máximo Tribunal. Asimismo, respecto de la intención de la AFIP de reclamar el "total" del impuesto por haberse producido el decaimiento del beneficio, indicó que aunque se encontraba cumplido un gran porcentaje del proyecto promovido, dicha pretensión tuvo su origen, precisamente en el referido decaimiento de los beneficios promocionales de los que gozaba la empresa y cuyo cuestionamiento resultaba ajeno a la presente litis.

**Autos:** RIOJANA EMPRENDIMIENTOS S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** C

**Fecha:** 17/10/2023

**Voces:** IMPUESTO A LA GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA – EXENCIÓN - PROYECTO PROMOVIDO

**Votos:** Claudio E. Luis (8°) – Viviana Marmillón ( 7° )

---

**SALA D****Los aportes de capital y la figura del incremento patrimonial no justificado**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio las obligaciones en el impuesto al valor agregado (períodos fiscales 1 a 12/2012) y en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2012, a una firma cuya actividad consistía en la importación de camiones usados. El ajuste tuvo su origen en la impugnación del importe que la firma registrara como aportes irrevocables en el Balance del ejercicio fiscal 2012, sobre el cual el juez administrativo aplicó la presunción de incremento patrimonial no justificado en los términos del art. 18, inc. f) de la ley 11.683. Asimismo, impuso sendas multas de defraudación. Resaltó que lo que no pudo establecerse fue la trazabilidad del dinero aportado desde el patrimonio de los socios al de la sociedad, por lo que se consideraron a dichos aportes como ingresos omitidos, en razón de su falta de capacidad económica para hacerlos. A su turno, la recurrente explicó que en el año 2012 los accionistas decidieron realizar aportes de capital para la adquisición de vehículos, ya que el capital propio de la empresa era exiguo y no se encontraron líneas de crédito económicamente aceptables para las operaciones planeadas. Agregó que la operatoria cumplió los requisitos formales de registro exigidos por los organismos de contralor (IGJ y DPPJ). A su vez, señaló que los aportantes habían recibido los fondos a partir de la suscripción de mutuos con terceros. Asimismo, indicó que los aportantes decidieron regularizar la situación mediante el acogimiento al régimen de exteriorización de bienes previsto en el Título I de la ley 27.260 y arguyó que, en todo caso, la falta de disponibilidad financiera de los socios aportantes era una cuestión ajena a la sociedad. En subsidio solicitó que se le aplique el beneficio de liberación prevista en el art. 48 de la ley 27.260. El TFN, por unanimidad, confirmó la resolución al entender que ni de los antecedentes administrativos, ni de las pruebas agregadas al expediente judicial surgían acreditados los aportes de capital por parte de los accionistas. Así, recordó que de la fiscalización realizada no se pudo localizar a los accionistas y se constató -en los sistemas del organismo- que ninguno tenía registrado los aportes como créditos en las declaraciones juradas del impuesto sobre los bienes personales, ni tampoco declararon importes de dinero suficientes como para prestar en mutuos a otros accionistas. Además, la información que la propia empresa esgrimió en su defensa no coincidía con la aportada como prueba. En efecto, la sociedad no había rendido prueba en contrario, ni del origen de los fondos, ni de la forma en que ingresaron a su patrimonio los aportes en cuestión, por lo que coincidió con el encuadre del fisco de otorgarle a los aportes el tratamiento de incremento patrimonial no justificado en los términos del art. 18, inc. f). Por otro lado, el Tribunal aclaró que, con respecto a la ley 27.260 y sus reglamentaciones, no podía llevarse al extremo de admitirse que la sola exteriorización de dinero por parte de los accionistas convirtiera en aporte de capital lo que no lo era e implique la justificación de un pasivo. Finalmente, indicó que tampoco le cabía a la recurrente el beneficio del art. 48 de la ley 27.260 ya que fue previsto únicamente para el caso de empresas o explotaciones unipersonales.

**Autos:** CAMIONES EXCLUSIVOS S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 01/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – DETERMINACIÓN DE OFICIO – BASE PRESUNTA – FALTA DE CONTABILIDAD O COMPROBANTES – INFRACCIONES – DEFRAUDACIÓN FISCAL

**Votos:** Agustina O'Donnell (11°) – Daniel A. Martín (12°) – Edith V. Gómez (10°)

**Prescripción de las acciones del Fisco Nacional para exigir el pago de una multa. CIDH**

**Sumario:** En el año 2021 la AFIP aplicó una multa de omisión por la presentación inexacta de la declaración jurada del impuesto a las ganancias, período fiscal 2000, al haberse detectado acreditaciones bancarias superiores a las ventas declaradas. Además, en el año 2003 la AFIP presentó denuncia penal dado que el ajuste practicado había superado el monto objetivo de punibilidad previsto en el art. 1° de la ley penal tributaria vigente al momento de la infracción. Al defenderse, la recurrente argumentó que recién el 28/03/2018 se dictó sentencia en sede penal en la que se declaró su sobreseimiento y, con ello, se remitieron las actuaciones a la Administración Tributaria para iniciar el procedimiento sumarial que había sido diferido por aplicación del art. 20 de la ley 24.769, por lo que planteó que las facultades para imponerle la sanción se encontraban prescriptas conforme los arts. 56 y 58 de la ley 11.683. También alegó que no resultaba aplicable la causal de suspensión prevista en el art. 65, inc. d), último párrafo, de la ley 11.683, texto sustituido por el art. 208 de la ley 27.430, porque el plazo ya se había iniciado cuando la reforma entró en vigencia y que, de admitirse en forma retroactiva, se vulneraría el ordenamiento jurídico. El TFN, por mayoría, confirmó la resolución de AFIP al entender que las facultades del fisco para aplicar la sanción estaban suspendidas por la interposición de la denuncia penal. Ello toda vez que el art. 20 de la ley 24.769 (BO 15/01/97), vigente y aplicable al caso de autos, disponía que la autoridad administrativa debía

abstenerse de aplicar sanciones hasta que se dictara la sentencia definitiva en sede penal. El Tribunal indicó que tal tesitura se sostuvo en el fallo de la CNCAF “Xenobióticos S.R.L.”, sentencia del 07/07/2016, donde dijo que con el propósito de evitar sanciones contradictorias la autoridad administrativa se abstendría de aplicar sanciones hasta que sea dictada la sentencia definitiva en sede penal. Por otro lado, la Dra. O'Donnell en disidencia se inclinó por entender que las acciones del Fisco Nacional para exigir el pago de la multa se encontraban prescriptas por encontrarse configurada en el caso una afectación a la garantía de la recurrente a ser juzgado en un plazo razonable. Planteó que al momento en que la AFIP decidió aplicar la multa (22/03/2021), la tramitación del sumario infraccional –suspendido por la causa penal– ya había insumido un tiempo que excedía toda pauta de razonabilidad, en los términos del principio receptado por la CSJN en “Fizman”, sentencia del 23/06//2009 (Fallos 332:1492), “Mattei” (Fallos: 272:188), “Egea Miguel Angel” (Fallos 327:4815), con la aplicabilidad a este tipo de procedimientos habilitada en el precedente de Corte “Losicer” (Fallos: 335:1126) por la doctrina de la CNCAF en la causa “Gráfica San Telmo S.A.”, sentencia del 22/11/ 2018. Tal entendimiento la llevó a sostener que, si se tenía en cuenta la fecha en que se produjo la infracción, no podía sino afirmarse que se había afectado el derecho del contribuyente a ser juzgado en un plazo razonable (art. 18 CN y art. 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y art. 14.3 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos). Y refuerza la opinión en el hecho de que se trata de un comerciante contribuyente individual, que la diferencia que dio lugar a la promoción de la causa penal que mantuvo el proceso en trámite por más de 15 años fue de \$1.115,38 y que en el ínterin tuvieron lugar no una sino dos modificaciones a la ley penal tributaria que en virtud de innegables principios que se aplican en esta materia debieron haber hecho cesar antes el estado de incertidumbre en la recurrente.

**Autos:** VENESIO, MARIANO AURELIO s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 01/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – EXCEPCIONES PREVIAS – EXCEPCIÓN DE PRESCRIPCIÓN – PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DEL FISCO PARA APLICAR SANCIONES – INFRACCIONES-OMISIÓN FISCAL

**Votos:** Agustina O'Donnell (11°) – Daniel A. Martín (12°) – Edith V. Gómez (10°)

### **Abuso de Tratado. CDI República Argentina-Reino de España**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio la obligación de la recurrente frente al impuesto sobre los bienes personales, al entender que se había configurado un abuso de uso del Convenio para Evitar la Doble Imposición y prevenir la Evasión Fiscal (CDI) firmado con el Reino de España mediante la utilización de sociedades interpuestas constituidas en dicho Estado, con el único fin de aprovechar los beneficios del mismo. La recurrente sostuvo que había considerado no alcanzadas por el tributo a las acciones pertenecientes a las sociedades españolas en virtud de que el art. 22 inc. 4 del CDI reservaba el poder de imposición patrimonial al Estado de residencia del titular de las acciones y participaciones en el capital o patrimonio de una sociedad, que en el caso había sido España. Afirmó que su responsabilidad se limitaba a constatar elementos externos u objetivos, como corroborar el carácter de accionista de las sociedades españolas. Consideró que el mencionado art. 22 solo subordinaba su aplicación a la acreditación de la residencia del titular de las acciones en el Estado contratante, por lo que la no gravabilidad de la tenencia accionaria en nuestro país requería solamente la constatación de la residencia de su titular en España, verificación que aseguraba haber efectuado. Arguyó que las sociedades fueron constituidas de acuerdo a las normas españolas y en forma totalmente regular, y que el hecho de calificar a dichas sociedades como sociedades conductos implicaba ampliar los términos de una cláusula convencional el –art. 22, inc. 4– al obligarlo a verificar extremos adicionales a la creación de la condición de residencia de las sociedades en el Reino de España. Explicó que no es aplicable el "principio de realidad económica" del art. 2 de la ley 11.683, según el cual la AFIP tenía facultades para desvirtuar la forma jurídica utilizada por el contribuyente a fin de dilucidar su cabal intención económica y efectiva y que, además, en su caso existía una total coincidencia entre la forma jurídica y la económica. Agregó que no podía simplemente impugnarse la forma jurídica adoptada sin acreditarse la supuesta simulación, porque lo contrario implicaba cuestionar decisiones empresarias ajenas a la valoración fiscal. El TFN confirmó la resolución incoada. Para así resolver consideró que, dada las particularidades expuestas de ambas firmas en cuanto a su capacidad operativa y que no habían sido rebatidas en autos, no surgían razones valederas de índole económica, comercial y/o industrial que justificaran la tenencia de acciones de sociedades españolas respecto a la recurrente. Consideró que en el caso concreto y conforme el principio de la realidad económica se advertía el uso indebido del Convenio de Doble Imposición con España para obtener un beneficio tributario. Concluyó que no correspondía reconocer a las sociedades españolas los beneficios acordados en el Convenio de Doble Imposición con aquel país en relación a la tenencia accionaria de la empresa recurrente que, en efecto,

resultaba obligada a ingresar el impuesto sobre los bienes personales en virtud del artículo incorporado a continuación del artículo 25 de la ley del gravamen y la reglamentación concordante.

**Autos:** LUZ DE LA PLATA S.A s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 11/09/2023

**Voces:** IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES – ABUSO DE USO DE CONVENIO – CONVENIO DE DOBLE IMPOSICIÓN

**Votos:** Agustina O´Donnell (11°) – Daniel A. Martín (12°) – Edith Gómez (10°)

### **Aportes irrevocables para la absorción de pérdidas. “Condonación”. Enriquecimiento a título gratuito.**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio un ajuste en el impuesto a las ganancias y aplicó multa por omisión por no haber declarado como gravada la renta obtenida por la “condonación” de los aportes irrevocables para absorción de pérdidas de ejercicios anteriores, efectuados por la empresa controlante. Sostuvo que los aportes irrevocables constituyen, para el sujeto que los recibe, una obligación de hacer –en el caso, emitir títulos propios a la orden del aportante– que de no cumplirse, hace renacer la obligación de dar o devolver los fondos aportados. En esa línea, la AFIP interpretó que el desistimiento por parte del principal accionista a reclamar esa acreencia, extinguió la obligación de la primera y resultó en un incremento de su patrimonio neto, generándose a su favor un enriquecimiento a título gratuito. La recurrente consideró ilegítima tal pretensión fiscal. Afirmó que los aportes fueron correctamente realizados, como surge de sus balances aprobados por la Asamblea e inscriptos en la Inspección General de Justicia, que no le formuló observaciones. Resaltó que para su tratamiento contable actuó de acuerdo a las disposiciones de dicho órgano de contralor. El TFN, por unanimidad, revocó el ajuste practicado por considerar que no resultaba acreditado el enriquecimiento a título gratuito dado que, a tenor del resultado que arrojó la prueba pericial producida, no medía la condonación de aportes invocada por la AFIP. Remarcó que no fue objeto de discusión la efectiva realización de los aportes, ni tampoco que no fueron ni capitalizados ni reintegrados a los accionistas, ni cuestionado el encuadramiento societario dado por Norauto Argentina S.A. a los aportes, sino que la AFIP había invocado como hecho jurídico una condonación que no surgía en forma expresa de la documentación, cuya validez no se había cuestionado. Recordó que el tema ya fue tratado en la causa “Flint Ink Argentina S.A.” de la Sala B, sentencia 06/08/2018, donde se dijo que no se advertía una condonación o desistimiento por parte del socio respecto de su aporte y que la expresión de la voluntad de mantener en el patrimonio de la sociedad los aportes irrevocables efectuados –vocación de permanencia– con sujeción al riesgo empresarial, son características propias de todo aporte irrevocable.

**Autos:** NORAUTO ARGENTINA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 12/09/2023

**Voces:** IMPUESTO A LAS GANANCIAS – APOORTE IRREVOCABLE – ENRIQUECIMIENTO A TITULO GRATUITO

**Votos:** Agustina O’Donnell (11°) – Daniel A. Martín (12°) – Edith V. Gómez (10°)

### **Préstamos y transferencia de tecnología. Requisitos para la deducción de intereses de préstamos y regalías con empresas vinculadas del exterior**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio el impuesto a las ganancias y aplicó multa por omisión del art. 45. El ajuste tuvo su origen en la impugnación de la deducción de gastos provenientes de empresas vinculadas del exterior: i) intereses de un préstamo, por no haber demostrado los pagos y ii) servicios de regalías, encuadradas como transferencia de tecnología, dado que el registro en el INPI se efectuó en forma tardía. La recurrente sostuvo que los intereses devengados a favor de un sujeto residente en Países Bajos y las regalías generadas a favor de un sujeto residente en Bélgica, con motivo de la cesión de derechos de uso de marcas, licencias, asesoramiento textil y transferencia de tecnología, resultan plenamente deducibles en cabeza de la empresa residente en Argentina, en la medida que las prestaciones respondan a prácticas normales de mercado, no siendo exigible el pago. Y justifica tal entendimiento, en las previsiones de los CDI celebrados con dichos países, ambos de rango superior a la ley del impuesto a las ganancias. El TFN confirmó el ajuste referido a la impugnación de los intereses del préstamo y revocó el practicado respecto a las regalías. Para así resolver, señaló que asiste razón al Fisco cuando hace notar que la recurrente no abonó ni el capital ni los intereses supuestamente generados, por lo que no se observan practicas normales de mercado. Recordó que el art. 18 último párrafo de la ley del impuesto es claro al disponer que, tratándose de erogaciones efectuadas por empresas locales que resulten ganancias de fuente argentina para personas o entes del extranjero con los que dichas empresas se encuentren vinculadas, la imputación al balance impositivo solo podrá efectuarse cuando se paguen o configure alguno de los casos previstos

específicamente en la ley. Respecto a la deducción de regalías, se basó en lo resuelto por el Máximo Tribunal en la causa "Pirelli Neumáticos SAIC", donde se abonó la idea de que el pago de las prestaciones a favor del proveedor domiciliado en el exterior pueden ser deducidas a los fines impositivos como gastos por el receptor domiciliado en el país sin necesidad de la aprobación o presentación de los actos jurídicos a que refiere la ley de transferencia de tecnología.

**Autos:** BEKAERT TEXTIL ARGENTINA S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 14/09/2023

**Voces:** IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – PRÉSTAMO – REGALÍAS – CDI PAISES BAJOS – TRANSFERENCIA DE TEGNOLOGÍA – INPI

**Votos:** Daniel A. Martín (12°) – Edith V. Gómez (10°) – Agustina O'Donnell (11°)

### **Se confirma la determinación de oficio del impuesto a las ganancias que revoca el ajuste por inflación declarado. Principio de no confiscatoriedad**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio el impuesto a las ganancias con más sus intereses resarcitorios y aplicó una multa equivalente al 50% del impuesto presuntamente omitido con sustento en lo dispuesto en el art. 45 de la ley 11.683. La recurrente presentó las declaraciones juradas originales y consideró que, de no aplicarse el ajuste previsto en el artículo 94 y siguientes de la ley de impuesto a las ganancias, la incidencia efectiva de las alícuotas para los ejercicios comerciales cerrados el 31/07/2014 y 31/07/2015, arrojarían un 48% y 51,59% medidos sobre la ganancia impositiva ajustada, respectivamente, utilizando a tal fin el índice de precios al por mayor nivel general del INDEC con más el mecanismo citado e integrado por los ajustes estático y dinámico. Sostuvo que la AFIP había objetado la determinación citada por haberse incluido en la misma el ajuste por inflación que entendía que estaba habilitada para hacerlo conforme lo determinaba la Excma. Corte Suprema de la Nación en los autos caratulados "Carlaván Goñi Carlos c/ AFIP –DGI s/ inconstitucionalidad ley 24.073". Describió los antecedentes administrativos que darían lugar a la determinación destacándose además del planteo de inconstitucionalidad y afectación del derecho de propiedad, un abuso de recaudación toda vez que al liquidar un impuesto sin un ajuste llevaría a oblar una alícuota del 48% para 2014 y 51,59% para 2015. Agregó que el exceso de tributación por encima del 35% implicaría estar gravando el capital. Respaldo su reclamo citando el caso "Candy" en el cual se expresó el Máximo Tribunal de Justicia. El TFN confirmó por mayoría la resolución incoada. Para así resolver consideró que la insuficiencia probatoria limitada a una comparación binaria –con o sin ajuste– y los distintos factores que esta instrucción agregó al análisis, no habían logrado demostrar que se encontraba afectado el derecho de propiedad y que el impuesto determinado sobre base histórica implicaba que se había violado el principio de no confiscatoriedad. Destacó que la confiscatoriedad alegada debía resultar no de una mera estimación personal, aunque ella emanara de peritos ilustrados y rectos, ni de circunstancias puramente accidentales y eventuales, sino de una relación racional estimada entre el valor del bien gravado y el monto del gravamen, al margen de accidentes transitorios y circunstanciales sobre la producción y el aprovechamiento de aquel, lo que no ocurría en autos. Concluyó que debía existir una prueba contundente a cargo de quien alegara la confiscatoriedad del gravamen, puesto que prescindir de ella importaría tanto como dejar a la acción sin fundamento, puesto que privaba al Tribunal del elemento de juicio primordial y necesario para estimar de un modo concreto y objetivo la gravitación del impuesto sobre el rendimiento de la propiedad que lo soportaba.

**Autos:** DROGUERÍA SUR S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 14/09/2023

**Voces:** IMPUESTOS A LAS GANANCIAS – AJUSTE POR INFLACIÓN

**Votos:** Daniel A. Martín (12°, en disidencia respecto de la sanción) – Edith V. Gómez (8°) – Agustina O'Donnell (11°)

### **Ajuste en impuestos internos ante la falta de prueba que demuestre confiscatoriedad**

**Sumario:** La AFIP reclamó las diferencias no ingresadas por los períodos fiscales comprendidos desde 09/2011 a 12/2012 y 01/2013 a 11/2013 al entender que se había declarado incorrectamente el Impuesto Interno al Tabaco dado que no se habría aplicado el impuesto mínimo previsto en el artículo 2 de la Ley 26.467. Recordó que tal artículo establece que el impuesto a ingresar no puede ser inferior al 75% del impuesto correspondiente a la categoría más vendida; disposición que vino a reemplazar la otrora ley 24.674 cuyo art. 15 fijaba una alícuota del 60%. La recurrente planteó como excepción de previo y especial pronunciamiento la nulidad basada en violación del art. 7° de la LPA: sostuvo la falta de competencia de los funcionarios actuantes, la alteración del debido proceso y una deficiente fundamentación del acto

administrativo. Además, se agravio de la ilegal y arbitraria utilización de presunciones, la incorrecta valoración de los hechos y la falta de impugnación de la contabilidad. Por último, planteó la improcedencia del ajuste propuesto por considerarlo confiscatorio y contrario a la realidad económica. El TFN por unanimidad rechazó la excepción de nulidad por considerar que no se observaron aspectos que puedan estar en pugna con la LPA, y confirmó la resolución incoada. Sostuvo que, en el plano técnico, las liquidaciones efectuadas por la AFIP se ajustaban a la normativa vigente y, en ese ámbito, la recurrente no había cuestionado un solo componente de la liquidación de las diferencias de impuesto. Además, señaló que durante la fiscalización no se pusieron a disposición los libros en los que se registraban las operaciones y decisiones de la empresa, esgrimiendo robo o sustracción, y que no se aportó ninguna otra información y/o documentación que lograra sustituir dicha falencia. Agregó que tampoco se acercaron elementos que demostraran arbitrariedad o ilegalidad de las disposiciones impugnadas o la existencia de un perjuicio concreto. En relación a la improcedencia constitucional por confiscatoriedad y por realidad económica, indicó que la recurrente no acercó ningún elemento de juicio, ni propuso pericias contables hábiles que permitieran medir y evaluar la real incidencia del impuesto mínimo sobre la rentabilidad y el patrimonio de la empresa.

**Autos:** ESPERT S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 14/09/2023

**Voces:** IMPUESTOS INTERNOS – CIGARRILLOS – BASE IMPONIBLE

**Votos:** Daniel A. Martín (12°) – Edith V. Gómez (10°) – Agustina O'Donnell (11°)

### **Cuentas en el exterior. Donación. Usufructo de Fondos. Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes sobre Cuentas Financieras de Sujetos No Residentes**

**Sumario:** La AFIP determinó un ajuste en el impuesto sobre los bienes personales y aplicó multa por defraudación prevista en los arts. 46 y 47 de la ley 11.683, por omitir declarar el saldo de una cuenta en el exterior –Bélgica– tomando como punto de partida el Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes sobre Cuentas Financieras de Sujetos No Residentes –MCAA CRS– y en el marco del "Convenio para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Capital" suscripto con el Reino de Bélgica. Alegó que la contribuyente aportó prueba que no cumple con los recaudos legales para su interpretación y análisis, ya que fue presentada en idioma extranjero y proveniente de otra jurisdicción, para lo que resulta necesario su legalización y traducción efectuada por traductor público matriculado. La recurrente manifestó que esos fondos eran de propiedad de su madre –la Sra. Magdalena Marien–, hasta que ella falleciera. Sostuvo que el fisco violó las reglas del debido proceso y se apartó de la verdad jurídica argumentando la falta de la debida traducción de los documentos extranjeros acompañados. Afirmó que no posee el usufructo de los fondos de la cuenta mencionada por lo que la resolución dictada carece de fundamentos. Aportó el contrato de matrimonio modificado suscripto por sus padres en el cual consta la Privación del Derecho de los Descendientes de pedir la Conversión del Usufructo y el contrato de donación de su padre a su favor donde se establece que no podrá retirar títulos ni fondos antes del fallecimiento de los donantes. Explicó que con fecha 05/11/2020 su madre fallece, por lo que en dicho año procedió a declarar y tributar por los fondos en dicha cuenta. El TFN en forma unánime confirmó la resolución apelada. Señaló la existencia de una grave contradicción entre lo declarado por la recurrente y lo que resulta de la documental acompañada. Concluyó que la cuenta bancaria en cuestión resultó de exclusivo uso y titularidad de la recurrente desde el 03/09/2013, fecha en la que falleció su padre, por lo que se podía deducir que desde ese momento tenía el usufructo de todos los fondos y títulos depositados en la cuenta y debieron ser declarados por ella. Recordó que cuando las manifestaciones de los contribuyentes o responsables no se hallan respaldadas por pruebas categóricas, las estimaciones de oficio gozan en principio de legitimidad e incumbe a quienes las impugna la demostración intergiversable de los hechos, lo cual no ocurrió. Por otra parte, aclaró que los documentos acompañados, fueron tomados como válidos para la resolución de la causa, a pesar de las manifestaciones del Fisco respecto de la carencia de valor probatorio al no cumplir con los recaudos legales para interpretarlos y analizarlos.

**Autos:** MONARD CHRISTINE JULIA EDMOND MAGDA MARIE s/RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 21/09/2023

**Voces:** IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES – CUENTAS EN EL EXTERIOR – USUFRUCTO – ACUERDOS INTERNACIONALES – CDI

**Votos:** Daniel A. Martín (12°) – Edith V. Gómez (10°) – Agustina O'Donnell (11°)

### **La aplicación de una multa por defraudación ante la rectificación de DJ en el marco de una inspección**

**Sumario:** La AFIP aplicó multa por defraudación en los términos del arts. 46, 47, y 49 de la Ley 11.683 al entender que la firma había rectificado sus declaraciones juradas en el IVA tras computar crédito fiscal derivado de operaciones apócrifas o no vinculadas a la actividad desarrollada. Entendió que el argumento basado en la voluntariedad de su proceder rectificativo resultaba insustancial y que de ningún modo dicha rectificación implicaba la desaparición de la responsabilidad por la inexactitud de los datos presentados en su presentación anterior. La recurrente sostuvo que las operaciones objetadas eran reales, que no existió ardid o engaño para considerar su conducta dolosa, y que fue erróneo el encuadre efectuado por la AFIP. Agregó que la presentación de declaraciones juradas rectificativas no podía dar lugar *per se* a la aplicación de sanciones. A su turno, el TFN confirmó la resolución en cuestión al considerar que el actuar del recurrente no fue espontáneo ni podía justificarse en errores o meras omisiones, dado que de no mediar la labor de la fiscalización no hubieran sido detectadas. Así, indicó que le incumbía a la recurrente demostrar que no había obrado con la intención de defraudar al Fisco Nacional; tarea que tildó fracasada dado que ni siquiera ofreció prueba para rebatir el ajuste fiscal o justificar su conducta.

**Autos:** MOYA RICARDO MATIAS c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 26/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – DEFRAUDACIÓN – DECLARACIONES JURADAS RECTIFICATIVAS

**Votos:** Edith V. Gómez (10°) – Daniel A. Martín (12°)

### **Se aplica el tope del art. 88 l) LIG a los Gastos de Movilidad de Agentes de Propaganda Médica deducidos en su totalidad s/ art. 82 e) LIG**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio el impuesto a las ganancias con más sus intereses resarcitorios y aplicó una multa equivalente al 70% del gravamen omitido conforme lo dispuesto en el art. 45 de la ley 11.683. El ajuste se originó en la impugnación de gastos de movilidad abonados a los Agentes de Propaganda Médica (APMs) que se habían deducido en su totalidad, por lo que se les aplicó el tope establecido para los gastos de automóviles previsto en el inciso l) del art. 88 de la ley de impuesto a las ganancias. La recurrente indicó que se dedica a la investigación, fabricación y comercialización de medicamentos de uso humano, productos farmacéuticos, vacunas y productos de consumo para la salud. Agregó que los gastos de movilidad reintegrados a los APMs se encontraban subsumidos en las previsiones del art. 82 inc. e) de la LIG y que englobaban el conjunto de contingencias que derivan del necesario desplazamiento del trabajador para llevar adelante la tarea encomendada, la cual hacía al quehacer principal de la compañía, resultando indispensable para el cumplimiento de su objeto societario y absolutamente necesario para el desarrollo de las actividades gravadas. El TFN confirmó la resolución apelada. Basó su decisorio en la causa de la CSJN del 29/11/2011 “Cilag Farmacéutica SRL”, al opinar que quedó en evidencia que la recurrente no reunió ninguna de las condiciones para gozar de la exclusión o tratamiento diferencial que significaría mantener el criterio amplio de deducción de gastos necesarios o inherentes al giro del negocio. Por último, confirmó la multa impuesta atento a no haber advertido en autos la configuración de un error excusable que permita al contribuyente eximirse de la responsabilidad endilgada, ya que conocía la norma que prohíbe la deducción plena de los gastos de automóvil, ya que la aplicó para los automotores de su propiedad pero no así para los pertenecientes a los APMs.

**Autos:** GLAXOSMITHKLINE ARGENTINA S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 04/10/2023

**Voces:** IMPUESTO A LAS GANANCIAS – DEDUCCIÓN DE GASTOS – GASTOS DE MOVILIDAD – AGENTES DE PROPAGANDA MÉDICA

**Votos:** Daniel A. Martín (12°) – Edith V. Gómez (10°)

### **Se confirma el ajuste del ICDB declarado por operaciones de canje de cheques realizadas por empresas de servicio electrónico de pagos y/o cobranzas**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio la obligación tributaria frente al impuesto sobre los débitos y créditos bancarios y otras operaciones por los períodos fiscales 12/2016 a 08/2017. Fundó tal acto en el entendimiento de que: (i) era irregular la significativa diferencia entre los ingresos declarados, las acreditaciones bancarias y los pasivos contraídos; (ii) no se cumplimentó el requisito de especificidad, en cuanto a que la empresa se dedique al servicio electrónico de pagos y/o cobranzas de facturas de servicios prestados por terceros, para que las cuentas bancarias resultaren comprendidas dentro de la exención prevista en el artículo 10 inc. d) del anexo al decreto N° 380/2001; y (iii) se utilizaban las cuentas para otros

finos no amparados por la norma exentiva. La recurrente expresó que correspondía decretar la nulidad absoluta de lo actuado. Para ello expuso que: (i) durante los periodos 2016 y 2017 realizó pagos y cobranzas por cuenta y orden de terceros, conforme a los contratos firmados con fecha cierta y certificación de firmas con cada cliente que requería dichos servicios; (ii) que la exención fue otorgada por la propia AFIP al dar cumplimiento con lo requerido por la RG (AFIP) N° 3900/2016; (iii) que la operatoria eximida podía vincularse al cobro y pago por cuenta de terceros de servicios públicos, impuestos y otros servicios no definidos; (iv) que la empresa solo facturó la retribución pactada por el servicio de cobranza; y (v) que el acto determinativo representó una violación a la teoría de los actos propios. El TFN por unanimidad rechazó la nulidad planteada y confirmó la resolución controvertida. Para así resolver entendió que la recurrente había realizado una operatoria de canje de cheques, la cual no estaba amparada por la exención en cuestión. Señaló que la norma exentiva limitaba su alcance a aquellas cuentas utilizadas en forma exclusiva en el desarrollo específico de su actividad por las empresas dedicadas al servicio electrónico de pagos y/o cobranzas por cuenta y orden de terceros, de facturas de servicios públicos, impuestos y otros servicios, como así también las utilizadas en igual forma por los agentes oficiales de dichas empresas. A su vez, indicó que la prueba producida en el expediente no demostraba ni que la recurrente no realizó operaciones de cambio de valores por efectivo a cambio de una comisión, ni tampoco que las cuentas involucradas en el ajuste tuvieran como único destino el exigido por las previsiones previstas por el inciso d) del artículo 10 del decreto 380/2001. Finalmente sostuvo que la resolución de AFIP resultaba ser suficientemente clara al establecer que el reconocimiento del beneficio tenía carácter precario, es decir supeditada al cumplimiento de las estipulaciones determinadas, por lo que no advirtió ni violación a la teoría de actos propios ni tampoco violación a los principios de seguridad jurídica o de buena fe.

**Autos:** TENK S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 19/10/2023

**Voces:** IMPUESTO SOBRE LOS DÉBITOS Y CRÉDITOS EN CUENTAS BANCARIAS Y OTRAS OPERATORIAS – EXENCIONES – SERVICIO ELECTRÓNICO DE PAGOS Y/O COBRANZAS

**Votos:** Edith V. Gómez (10°) – Agustina O'Donnell (11°) – Daniel A. Martín (12°)

### **Ley de propiedad intelectual. Contrato de edición musical. Alcance de la exención en el impuesto al valor agregado**

**Sumario:** La AFIP impugnó las declaraciones juradas presentadas del impuesto al valor agregado y practicó un ajuste por entender que la actividad consistía en la prestación de servicios de intermediación y cobranza por cuenta y orden de terceros de derechos de autor previstos en la ley 11.723 y, por lo tanto, no se encontraba exenta tal como había se había declarado. En efecto, la AFIP encuadró la figura en un contrato de mandato toda vez que consideró que las labores se refieren a la gestión de cobro de los derechos de propiedad intelectual –siendo la función la de inscribir las obras ante la Sociedad de Autores con el fin de cobrar los derechos de autor–, para luego transferir tales montos a los propietarios previo a detraer el porcentaje pactado que le correspondía por los servicios prestados. Contrariamente, la recurrente sostuvo que los ingresos obtenidos eran por su carácter de cesionaria de derechos autorales y, por ende, se encuentran excluidos del objeto de imposición al no tratarse de una prestación de servicios resultando exceptuados conforme el último párrafo del art. 3° de la ley –que excluye expresamente las cesiones de derechos de autor de escritores y músicos–. Argumentó que ninguna de las acciones fue desarrollada por cuenta y orden de terceros, sino que fueron ejercidas por cuenta propia y en su carácter de cesionaria y titular de tales derechos. Se agravó que el ajuste se hizo sobre una base imponible “ridícula” al computar valores brutos, duplicar montos y aplicar el gravamen sobre liquidaciones de autores y otros editores. El TFN por unanimidad confirmó el ajuste practicado. Para así resolver concluyó que del análisis de la información y documentación brindada por la recurrente surge que la actividad desplegada es la de gestión y cobranza de derechos de autor y no aquellas tuteladas por la ley de Propiedad Intelectual. Remarcó que por más que formalmente haya suscripto contratos que refieran a derechos autorales sobre obras musicales, lo que interesa a los fines de la aplicación de la exención es que efectivamente haya desplegado tareas con índole intelectual respecto de las mismas. Ello así toda vez que mediante la norma exentiva la ley del impuesto al valor agregado protege estrictamente a la propiedad intelectual y no actividades que pudieran vincularse a la misma. Agregó que no cabe negar que OMSA SRL suscribió con sus representados contratos de edición musical, sin perjuicio de lo cual se advierte que la única y efectiva actividad desplegada, más allá de otras mencionadas en tales instrumentos y descriptas en su escrito recursivo, es la de gestión y cobranza de los derechos de autor debido a que la documentación acompañada así lo acredita sin aportar otras constancias que den cuenta del desempeño de otras actividades propias de la edición musical, como son la reproducción, distribución, difusión y comunicación pública de la obra, cuya tutela se persigue con la ley 11.723.



**Autos:** ORGANIZACIÓN MUSICAL SUDAMERICANA S.R.L. (OMSA S.R.L.) s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 20/10/2023

**Voces:** IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – EXENCIONES – DERECHO DE AUTOR

**Votos:** Daniel A. Martín (12°) – Edith V. Gómez (10°) – Agustina O'Donnell (11°)

**Responsabilidad solidaria. Pyme familiar. Inexistencia de responsabilidad en el caso de cónyuge vicepresidente designada en el cargo y que solo cubrió una formalidad estatutaria**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio la responsabilidad solidaria a la Vicepresidente de una sociedad por considerarla responsable del manejo y administración de los fondos sociales al momento en que se generaron las obligaciones tributarias. Aclaró que dichas obligaciones correspondientes a diversos impuestos, accesorios y multas, firmes y consentidas fueron reclamadas en juicios de ejecución fiscal a la deudora principal y no fueron satisfechas por ésta. Asimismo, señaló que le cabe tal responsabilidad por no haber demostrado debidamente que la empresa la colocó en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales, como exige el art. 8 de la ley 11.683. La recurrente explicó que si bien fue vicepresidente de la sociedad anónima jamás ejerció el cargo, ni dispuso de los fondos sociales. Relató que en los períodos fiscales comprendidos en la Resolución recurrida estuvo autorizada a suscribir cheques en nombre de la empresa dado que así lo disponía el Estatuto, pero que nunca lo hizo, ya que solo detentaba el cargo formalmente a fin de cumplir con el cupo mínimo previsto en el mismo que exigía un mínimo de dos directores. El TFN por unanimidad revocó la resolución. Para así resolver entendió que aún cuando se verificaba el primer requisito de atribución de la responsabilidad solidaria, esto es la ocupación formal del cargo –ya que estaba debidamente acreditada con las Actas de designación, cuya autenticidad no se encuentra en discusión–, lo cierto es que no se encontraba probado el aspecto subjetivo, indispensable para dirigir el reclamo a la aquí recurrente. Señaló que la Sra. González solamente podía ejercer la administración en caso de ausencia o de impedimento del Presidente, que era también su esposo, fallecido antes del inicio del procedimiento previsto en el art. 17 a fin de hacer efectiva la responsabilidad solidaria. Así, concluyó que no había rastro alguno en las actuaciones sobre su rol en la empresa más que el haber sido formalmente Vicepresidenta y esposa del Presidente, lo cual no era suficiente para endilgarle la responsabilidad por las deudas de la empresa.

**Autos:** GONZALEZ, DORA BEATRIZ s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 30/10/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – RESPONSABILIDAD SOLIDARIA – VICEPRESIDENTE

**Votos:** Agustina O'Donnell (11°) – Edith V. Gómez (10°) – Daniel A. Martín (12°)

**Derecho de defensa. Principio del informalismo a favor del administrado**

**Sumario:** La AFIP determinó de oficio un ajuste en el impuesto al valor agregado más intereses y multas a la Cooperativa de trabajadores que asumió regularmente la explotación del Supermercado San Cayetano, luego de su quiebra. La recurrente planteó la nulidad con fundamento a considerar que se menoscabó su derecho de defensa, atento que el juez administrativo no tuvo en cuenta la defensa realizada en sede administrativa, toda vez que el descargo fue presentado en la Agencia y el mismo no fue remitido a la Dirección Regional correspondiente. El TFN declaró la nulidad de la resolución. Para así resolver señaló que la falta de consideración del descargo provocó que se viera menoscabado el pleno derecho de defensa que le asiste, más aún a la luz de lo dispuesto en el art. 166 de la ley 11.683 y a la reserva de denuncia penal tributaria efectuada por los montos involucrados en la pretensión fiscal. Resaltó que en virtud del principio de informalismo a favor del administrado, receptado en el art. 1°, inc. c) de la ley 19.549, que funciona como una garantía a favor de los contribuyentes, la Agencia debió remitir dicha presentación a la Dirección Regional para su agregación a las actuaciones en trámite y no mantenerlas a resguardo a la espera de que sean reclamada en algún momento, tal como ocurrió.

**Autos:** COOPERATIVA DE TRABAJO SUPERMERCADO SAN CAYETANO (EX TRABAJADORES Y EMPLEADOS) LTDA. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** D

**Fecha:** 31/10/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – EXCEPCIONES PREVIAS – EXCEPCIÓN DE NULIDAD – PRINCIPIO DE INFORMALISMO

**Votos:** Agustina O'Donnell (11°) – Daniel A. Martín (12°) – Edith V. Gómez (10°)

# **Sumarios Competencia Aduanera**

**SALA E****La revocatoria de un cargo por aplicación del fallo de CSJN “Tevelam SRL”**

**Sumario:** La AFIP formuló un cargo de conformidad a lo normado en los arts. 310, 311, 312, 315, 780 del CA tras el robo de la mercadería en una destinación de tránsito de importación, atribuyéndole la responsabilidad del pago de los tributos al ATA, a la empresa de transporte y a la firma importadora. Las recurrentes sostuvieron que estaban exentas de la responsabilidad impuesta y agregaron que no correspondía condenarlos al pago de los tributos exigibles en los términos del art. 315 atento a que comunicaron el siniestro a la aduana conforme lo establecido en el art. 308 del CA, lo cual no fue desacreditado por parte de la AFIP. El TFN por unanimidad revocó la resolución aduanera. Para ello entendió que era aplicable al caso en trato el fallo de la CSJN “Tevelam SRL” en donde el Supremo Tribunal determinó que no correspondía responsabilizar a la recurrente por el pago de los tributos si no se había probado un incumplimiento de los deberes de custodia, ni había sido desacreditado el hecho del robo con armas y comunicado a las autoridades en los términos del art. 308. Así, el TFN puntualizó que la conducta seguida en la especie por la recurrente, desde el hecho delictual (15-03-2011) y su posterior comunicación (16/03/2011), denotaba un claro apego al concepto de inmediatez dispuesto por el art. 308 y el referido antecedente “Tevelam”. Asimismo, de la compulsa del expediente administrativo, señaló que la AFIP no realizó ningún acto tendiente a desacreditar el hecho de robo o acreditar el indulgente accionar del recurrente, sino que se limitó a una lisa y llana aplicación de lo establecido en el art. 315 del CA.

**Autos:** TRANSPORTE C.D.C S.A. Y OTRO s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** E

**Fecha:** 07/09/2023

**Voces:** DERECHOS DE IMPORTACIÓN – SUJETOS RESPONSABLES – RESPONSABILIDAD SOLIDARIA

**Votos:** Christian M. González Palazo (subrogante 14°) – Héctor H. Juárez (15°) – Juan M. Soria (13°)

**La importancia de la prueba en una importación suspensiva de mercadería para reparación**

**Sumario:** La AFIP condenó a una importadora y a su aseguradora por la infracción tipificada en el art. 970 CA tras incumplir con la reexportación de un trépano para perforación, que había sido importado para su reparación. La recurrente sostuvo que la mercadería fue oportunamente reexportada, indicó que acompañó copia del PE y de la declaración jurada presentada oportunamente ante el INTI. Asimismo, planteó la prescripción en los términos del art. 803 y concordantes del CA. El TFN no hizo lugar al pedido de prescripción invocado y revocó la resolución en trato. Para ello entendió que la recurrente aportó la “Declaración sobre la Destinación Suspensiva de Importación Temporal” emitida por el INTI que demostraba la reexportación en tiempo y forma de la mercadería en reparación. Así, de la lectura y análisis de la DIT y del PE, entendió que surgía claramente que el motivo de la importación temporal fue el de someter la mercadería a una reparación –conforme el Dto. 1001/82 art. 31 inc. 3–, y que no existió perjuicio fiscal atento a que se abonaron los correspondientes derechos de exportación.

**Autos:** ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** E

**Fecha:** 15/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – IMPORTACIÓN – IMPORTACIÓN TEMPORARIA – INCUMPLIMIENTO

**Votos:** Héctor H. Juárez (15°) – Juan M. Soria (13°)

**Se declara la nulidad del cargo por falta de notificación de vista. El carácter provisorio del archivo de las actuaciones (IG 9/2017) y sus efectos sobre la resolución AFIP**

**Sumario:** La AFIP formuló un cargo por tributos adeudados e impuso multa por la presunta comisión de la infracción del art. 970 del CA. Asimismo, dispuso el archivo de las actuaciones debido a que la pena impuesta era muy baja y a la inexistencia de antecedentes computables en su contra (IG 9/2017). La recurrente planteó (i) la prescripción de la acción del fisco para exigir cualquier tributo y (ii) la nulidad del procedimiento, no sólo por la falta de notificación de la existencia del sumario sino también por no dictar el auto de corrida de vista previsto en el art. 1101 del CA. El TFN por mayoría rechazó la prescripción planteada y declaró la nulidad de la notificación de la resolución incoada. Para así resolver consideró que el servicio aduanero no dio cumplimiento a los recaudos exigidos por la normativa aduanera (art. 1101 del CA) al no producir la corrida de vista a la recurrente, a fin de que esta pueda defenderse. Señaló que la AFIP omitió considerar que el archivo de la denuncia revestía carácter provisorio hasta que transcurriese el plazo

de doce meses, vencido el cual, de no mediar otras sanciones que en su conjunto superasen el monto fijado, el archivo devendría definitivo, por lo que la resolución apelada no podía considerarse definitiva y sólo podía reconocérsele efectos de intimación al pago de tributos.

**Autos:** COMPAÑÍA DE BARCOS S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** E

**Fecha:** 15/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – ACTOS ADMINISTRATIVOS – NOTIFICACIÓN – NULIDAD

**Votos:** Christian M. González Palazo (subrogante 14°, en disidencia) – Héctor H. Juárez (15°) – Juan M. Soria (13°)

### **Margen de Tolerancia. La aplicación de la doctrina del Fallo Plenario TFN “Supermar SA” a otros sistemas de pesaje**

**Sumario:** La AFIP formuló un cargo por diferencia de tributos al ATA tras detectar un faltante de la medición de la balanza fiscal al finalizar la descarga del medio de transporte. El fisco señaló que no se había justificado el faltante de los fertilizantes importados en la forma y los plazos establecidos por el art. 142 del CA. Por su parte, la recurrente sostuvo que el faltante detectado estaba dentro del margen de tolerancia del 6 por mil previsto por el fallo plenario del TFN (14.827-A) “Supermar SA” del 31/08/2005. El TFN revocó la resolución incoada con sustento en la mencionada doctrina interpretando que si bien en ella se había establecido una la tolerancia del 6 por mil –a los efectos fiscales– para la medición por el sistema de control de calados y sondajes de tanques (draft survey), resultaba también aplicable para otros sistemas de pesaje, como el de balanza. En atención a ello, el faltante a la descarga de -0,58% detectado por la AFIP se encontraba dentro del margen de tolerancia de 6 por mil previsto por la resolución ANA 2914/94.

**Autos:** AGENCIA MARITIMA BRISTOL S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** E

**Fecha:** 21/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO-IMPORTACIÓN – ARRIBO DE MERCADERÍA – FALTANTE A LA DESCARGA

**Votos:** Juan M. Soria (13°) – Héctor H. Juárez (15°)

### **La prescripción de la acción del fisco para reclamar tributos e imponer penas ante la falta de notificación de la instrucción de sumario**

**Sumario:** La AFIP aplicó y reclamó multas y tributos debido al incumplimiento de las obligaciones asumidas al momento de la importación temporal de mercaderías de conformidad con lo previsto en los art. 970 y 922 del CA. La recurrente indicó que en ningún momento se le notificó el dictado de la instrucción de sumario, que no se confeccionó la correspondiente corrida de vista y que, así sin más trámite, la AFIP decidió archivar las actuaciones y determinar que la aseguradora junto a la importadora eran deudoras de tributos. En consecuencia, planteó la excepción de prescripción, toda vez que indicó haber tomado conocimiento del sumario el 17/02/2022, fecha de la notificación de la resolución apelada. Señaló que el presunto hecho imponible habría ocurrido 23/04/2015, que el plazo de prescripción comenzó a correr el 01/01/2016, y por lo tanto que la AFIP tuvo tiempo hasta el 31/12/2020 para percibir, lo que señaló no había ocurrido. El TFN declaró prescripta la acción del fisco para exigir los tributos e imponer las multas. Para así resolver entendió que (i) la acción de AFIP para percibir los tributos comenzó a correr el 01/01/2016, (ii) que el auto de instrucción de sumario nunca fue dictado, y (iii) que la prescripción ocurrió el 31/12/2020 atento a que no se dictó ninguno de los actos interruptivos ni suspensivos de la acción para imponer penas ni para cobrar tributos previstos en el CA.

**Autos:** ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** E

**Fecha:** 21/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – EXCEPCIONES PREVIAS (ART. 1149 CA) – EXCEPCIÓN DE PRESCRIPCIÓN – PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DEL FISCO PARA EXIGIR EL PAGO DE TRIBUTOS – PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DEL FISCO PARA IMPONER PENAS

**Votos:** Héctor H. Juárez (15°) – Juan M. Soria (13°)

### **El rechazo del ajuste de valor practicado por la AFIP al resultar infundado y arbitrario**

**Sumario:** La AFIP llevó a cabo un ajuste de valor de importaciones, para lo cual descartó la utilización del método de valoración previsto en el art. 1 del Acuerdo Relativo a la aplicación del art. VII del GATT y aplicó el art. 2 y 3 - “mercaderías idénticas” y/o “mercaderías similares”- del citado acuerdo, sobre la base de

antecedentes de mercadería idéntica o similar con valores FOB unitarios de importación superiores, extraídos de la base de datos del sistema DISCOVERER. La recurrente manifestó que el ajuste de valor fue realizado de manera arbitraria e infundada, y defendió haber documentado y declarado el valor real de transacción según los términos del Acuerdo. Indicó que el valor real de transacción pactado en la operación guardaba razonable relación con las características técnicas, material y calidad de la mercadería, como así también los precios de mercado internacional y la cantidad total de compra negociada. Además, señaló que no se había acreditado la existencia de antecedentes legalmente comprobables de mercadería idéntica o similar. El TFN revocó la resolución apelada al considerar que el ajuste de valor practicado no se encontraba debidamente fundado. Para así resolver compulsó la actuación administrativa y constató que no obraba glosada la carpeta del despacho tomado como antecedente del ajuste, ni tampoco fue agregada ninguna documentación tendiente a probar que los valores declarados no concordaban con los usuales de la rama del comercio o industria en trato, lo que cual impedía examinar los datos y elementos necesarios para determinar la procedencia o no del ajuste, por lo que concluyó que la sustitución del valor en aduana de las mercaderías importadas resultó infundada y arbitraria.

**Autos:** SA. ESTABLECIMIENTOS VITIVINÍCOLAS ESCORIHUELA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** E

**Fecha:** 21/09/2023

**Voces:** DERECHOS DE IMPORTACIÓN – VALOR EN ADUANA – AJUSTE DE VALOR

**Votos:** Juan M. Soria (13°) – Héctor H. Juárez (15°)

### **Se revoca ajuste de la determinación y liquidación de Derechos de Exportación respecto de una importación temporaria de productos de soja RG AFIP 2147/2006**

**Sumario:** La AFIP rechazó las impugnaciones deducidas y confirmó los cargos que reclamaban diferencias por derechos de exportación respecto a las mercaderías harina y aceite de soja obtenidas como subproductos exportables de importación temporaria de porotos de soja de origen paraguayo. Explicó que la controversia versaba sobre el modo de determinar y liquidar los derechos de exportación que gravaban a los subproductos harina y aceite de soja, obtenidos a partir de la importación de la soja paraguaya, conforme el decreto 1330/04 y el procedimiento de la Resolución General (AFIP) 2147/2006 –Anexo IV– y demás normas concordantes. La recurrente sostuvo que para la determinación de la base imponible sobre la que se aplican los derechos de exportación, se había declarado en cada caso el valor correspondiente de acuerdo con los lineamientos del decreto 1330/04, el Procedimiento de rebaja de insumos importados temporariamente en ocasión de la exportación, así como también el instructivo circularizado por el servicio aduanero para aplicar el referido Procedimiento. Agregó que, sin embargo, la AFIP había formulado diversos cargos reclamando supuestas diferencias de derechos de exportación respecto a determinados permisos de embarque. Indicó que la producción de los dos subproductos que se exportaban –aceite y harina de soja– se había efectuado mediante un único procedimiento industrial a partir del poroto de soja importado temporariamente, por lo que en ocasión de cada exportación debía descargarse la cantidad del insumo importado y deducirse el importe que le correspondía, teniendo en cuenta la afectación de la cantidad en relación con el "balance de masas correspondiente" y según la relación insumo/producto tipificada en el Certificado de Tipificación y Clasificación ("CTC") o en el Certificado de Tipificación de Importación Temporaria ("CTIT") respectivo. El TFN revocó por mayoría la resolución incoada. Para así resolver consideró que la sistemática explicación efectuado por la recurrente del método que usaba para aplicar la fórmula del Anexo IV de la Resolución General (AFIP) 2147/2006 en sus operaciones de importación temporaria de soja paraguaya, su consiguiente transformación industrial y, finalmente, su reexportación bajo los respectivos subproductos no había sido refutada como incorrecta, o señalados sus errores o defectos por la Aduana, sea a lo largo de las actuaciones administrativas o ante esta instancia y que, además, había sido convalidada por los informes periciales de expertos en valoración aduanera y el informe de la Bolsa de Cereales de Buenos Aires. Concluyó que la Aduana frente a todo ello, limitada a mantener los cargos sin explicitar nunca de modo analítico y transparente, los cálculos que le permitieron reconstruir el valor FOB de la mercadería exportada mediante los PE de autos, generaba convicción del proceder de buena fe de la actora en su determinación de los derechos de los permisos de embarque cuestionados.

**Autos:** ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/DGA s/RECURSO DE APELACION

**Sala:** E

**Fecha:** 22/09/2023

**Voces:** DERECHO DE EXPORTACIÓN – BASE IMPONIBLE

**Votos:** Juan M. Soria (13°) – Héctor Juárez (15°)

### Se rechaza el ajuste de valor por infundado y arbitrario

**Sumario:** La AFIP aplicó ajuste de valor al concluir que los valores declarados no eran correctos sobre la base de lo expuesto en el informe 79/09 (SE FVIM). Para ello descartó la utilización del método de valoración previsto en el art. 1 del Acuerdo Relativo a la aplicación del art. VII del GATT –“Valor de transacción”– y aplicó el método previsto en el art. 3 –“mercaderías similares”– del citado Acuerdo. De esa forma sustituyó el valor original, sobre la base de antecedentes de mercadería similar, por valores FOB unitarios de importación superiores extraídos de la base de datos del sistema DISCOVERER. La recurrente consideró arbitraria e ilegítima la resolución dado que se había descartado el valor de transacción pese a que no existían, a su entender, fundamentos reales y concretos para apartarse del valor declarado, por lo que adujo que la pretensión de AFIP de incrementar la base del valor imponible a los fines del cálculo de los derechos de importación carecía de fundamento. Además, agregó que en las actuaciones administrativas no obraban las destinaciones utilizadas como comparables. El TFN revocó la resolución apelada. Para ello entendió que: (i) los valores declarados en cada uno de los despachos resultaban coincidentes con los consignados en las facturas y demás documentación agregada en copia por la recurrente, y (ii) no obraban glosadas en la causa las carpetas de los despachos considerados como antecedentes del ajuste, lo que en principio impedía analizar los datos y elementos necesarios para determinar la procedencia del ajuste. Si bien se agregó a la Nota N° 79/09 una planilla con datos básicos de los antecedentes –como ser la fecha de oficialización de las destinaciones, valor FOB, PA de la mercadería documentada, el origen de la misma, proveedor, etc.–, del análisis de esas ellos no resultó posible establecer la marca ni el modelo, calidad, prestigio de la mercadería documentada, como así tampoco el nivel comercial en el que las operaciones se realizaron, imposibilitando ello considerar las mismas como antecedentes válidos a la luz del Acuerdo de Valoración para ajustar el valor de los despachos que motivaron la causa.

**Autos:** AUTOMOTORES CERRO S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** E

**Fecha:** 25/09/2023

**Voces:** DERECHOS DE IMPORTACIÓN –VALOR EN ADUANA – AJUSTE DE VALOR

**Votos:** Juan M. Soria (13°) – Christian M. González Palazzo (subrogante 14°)

### Se declara la validez del decreto 793/18. Acuerdo plenario “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A C/ DGA s/ Recurso de Apelación” del 26/04/2022

La AFIP denegó la repetición de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación establecidos conforme el decreto 793/18 correspondientes a determinados permisos de embarque. La recurrente sostuvo que mediante tales permisos de embarque había documentado las exportaciones declaradas y que además, al proceder al embarque y por exigencia del servicio aduanero, pagó los derechos de exportación establecidos en el mencionado decreto. Señaló que dicho decreto había fijado para todo el universo arancelario un derecho de exportación ad valorem del 12% en el marco de los arts. 99 inc. 1 y 2 de la CN y el 755 del Código Aduanero; y que el servicio aduanero entendía que el mencionado decreto 793/18 se dictaba en el ámbito interno de la administración y, por lo tanto, no resultaban aplicables las conclusiones a las que había arribado la Corte en el caso "Camaronera Patagónica". Tomando en cuenta el alcance del citado decreto y la norma prevista en el art. 755 del CA, concluyó que la fijación de un derecho de exportación mediante un decreto del Poder Ejecutivo merecía un reproche constitucional. El TFN confirmó por unanimidad la resolución incoada. Para así entender se basó en el acuerdo plenario de fecha 26/04/2022 “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A C/DGA s/ Recurso de Apelación” en el cual se resolvió que no correspondía declarar la invalidez del decreto 793/18 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal debía expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que denegaban la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el decreto 793/18 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467.

**Autos:** ARAUCO ARGENTINA S.A c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** E

**Fecha:** 02/10/2023

**Voces:** DERECHOS DE EXPORTACIÓN – AD VALOREM

**Votos:** Juan M. Soria (13°) – Miguel N. Licht (Presidente)

**SALA F****Se revoca un ajuste de valor por no estar suficientemente justificado**

**Sumario:** La AFIP practicó un ajuste del valor de un despacho de importación en base a un Informe del Laboratorio de Monitoreo de Riesgo Aduanero donde se objeta los valores declarados al ubicarse considerablemente por debajo de los valores que surgirían de antecedentes de mercadería similar obrantes en la División de Bienes de Capital del Organismo, por lo que el Informe sugiere desestimar el valor de transacción y proceder a valorar por el artículo 3 del Acuerdo del GATT. La recurrente sostuvo que el ajuste de valor practicado carecía de sustento en tanto no se acompañó documentación alguna que contradiga el valor declarado por el importador, así como tampoco se le dio la oportunidad para explicar los valores declarados, y que se encontraría justificado únicamente en la existencia de elementos que indicarían otros valores en la división de capital, siendo que la mercadería importada no es un bien de capital ni se utiliza para la producción de bienes o servicios ni forma parte de un proceso productivo, por lo que la comparación alegada por el servicio aduanero no resulta verosímil. Además señaló que no se puede admitir la utilización de valores arbitrarios o ficticios, ya que ello es contrario a los principios de equidad e igualdad. El TFN revocó, en forma unánime, el ajuste practicado por considerar que no eran suficientes los antecedentes mencionados por el servicio aduanero, ya que no surgía de ellos ciertos parámetros tales como la descripción completa de la mercadería, la fecha precisa en que la operación fue documentada, la marca, calidad, prestigio comercial y demás circunstancias de las operaciones y de la mercadería que resultan determinantes a la hora de decidir sobre la pertinencia de una recomposición de valor. Sostuvo que no existían en el caso antecedentes que puedan tenerse como referentes para descartar el valor de la mercadería declarada, apareciendo el valor atribuido por el servicio aduanero como incierto por carecer de la correspondiente fundamentación y respaldo documental. Recordó que a la luz del actual régimen de valoración de mercaderías, no puede desconocerse la imposibilidad de la aduana de desestimar directamente el precio de la transacción, sin motivar su decisión, ni recabar más que un solo antecedente para cuestionar el valor de cada ítem, que ni siquiera fue acompañado por el servicio aduanero.

**Autos:** CESCE ARGENTINA S.A. SEGUROS DE CRÉDITO Y GARANTIAS s/RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** F

**Fecha:** 07/09/2023

**Voces:** DERECHOS DE IMPORTACIÓN - VALOR EN ADUANA - AJUSTE DE VALOR

**Votos:** Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)

**Se declara la nulidad de la Resolución de apertura de sumario por no incluir la clasificación y valoración de la mercadería y la liquidación de la infracción**

**Sumario:** La AFIP intimó al pago de una multa por considerar configurada la infracción prevista en el art. 954 inc. b del CA. La recurrente relató que se dedicaba al rubro utensilios y vajillas, que había importado diversos productos procedentes de India, y que al momento de llevar a cabo la fiscalización de la documentación, la Aduana de Registro de Importación le informó que no se había cumplido, luego de su libramiento, con la presentación del Certificado de Autorización de Libre Circulación expedido por el INAL. Arguyó que el auto de instrucción de sumario de fecha 22 de diciembre de 2011 resulta nulo por entender que el mismo no reunía los requisitos necesarios para que dicho acto jurídico administrativo sea válido conforme lo dispuesto en el art. 1094 del CA. El TFN resolvió declarar la nulidad del auto de apertura de sumario. Para así resolver señaló que lo actuado había sido en palmaria contradicción a lo establecido en el referido art. 1094 del CA. de cuya letra resultaba evidente que el servicio aduanero, en el mismo auto de apertura de sumario, se encontraba obligado a determinar, a clasificar y valorar la mercadería y efectuar liquidación, circunstancias que tuvieron lugar con posterioridad a la instrucción. Asimismo, sostuvo que en ningún momento del sumario se agregó el original del DI, documento que se reputa esencial para la tramitación del procedimiento infraccional.

**Autos:** CINCAM S.A.C.I.F.A.E.I. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** F

**Fecha:** 07/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DECLARACIÓN INEXACTA – ART. 954. INC) B C.A - AUTO DE APERTURA DE SUMARIO – NULIDAD

**Votos:** Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)

### **Se confirma infracción art. 954 inc. b) CA de mercadería importada y destruida por encontrarse en estado de putrefacción**

**Sumario:** La AFIP condenó al pago de una multa por la infracción prevista en el art. 954 ap. 1 inc. b) del CA al sostener que la falla en el camión transportador que habría ocasionado la putrefacción de la mercadería importada no debía ser un eximente de la responsabilidad de la importadora, dada la prohibición de ingreso al país de dicha mercadería. La recurrente relató que importaba mariscos congelados pero que una vez arribada la mercadería, al momento de la verificación de la destinación, se podía observar que la misma no contaba con las condiciones higiénicas/ sanitarias para su consumo ya que se encontraba en estado de putrefacción por la evidente pérdida de frío del furgón donde se transportaban, por lo cual procedió a destruir la mercadería. Entendió que el hecho de que la mercadería –por cuestiones ajenas a su voluntad y de fuerza mayor– se encontrara en dicho estado y en consecuencia no hubiera obtenido el certificado emitido por SENASA, no significaba que hubiera incurrido en la infracción que se le imputa. El TFN por unanimidad confirmó la resolución incoada. Para así resolver consideró que no solo se había cometido una declaración inexacta sino que se produjo una transgresión a una prohibición a la importación toda vez que al momento de la oficialización de la declaración aduanera la mercadería importada se encontraba alcanzada por una prohibición o restricción legal por cuanto no contaba con la debida autorización para su importación al no poseer la habilitación del SENASA conforme lo dispuesto por la normativa.

**Autos:** COTO CENTRO INTEGRAL DE COMERCIALIZACIÓN S.A c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** F

**Fecha:** 07/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DECLARACIÓN INEXACTA – ART. 954 INC. B)

**Votos:** Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)

### **Aplicación retroactiva de derechos antidumping**

**Sumario:** La AFIP confirmó el cargo formulado en concepto de derechos antidumping con fundamento en el artículo 12 de la resolución MIT 12/09 que autorizaba a la Dirección General de Aduanas al cobro de tales derechos, en forma retroactiva, respecto de mercaderías originadas en la República Popular de China, en el marco de lo previsto en el artículo 10.6 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VI del GATT sobre productos con destinación definitiva de importación para consumo, noventa días antes de la entrada en vigencia de la Resolución N° 53/09 del ex Ministerio de Producción –por la cual se habían aplicado derechos antidumping provisionales–. La recurrente planteó que con ello se violaba la garantía constitucional de defensa en juicio y debido proceso dado que recién con la notificación del cargo había tomado conocimiento de la Res. MIT 12/09 que le imponía derechos antidumping en forma retroactiva, por lo que planteó la nulidad del decisorio. El TFN confirmó por unanimidad la resolución incoada. Para así decidir sostuvo que la aplicación retroactiva de los derechos antidumping se encontraba expresamente autorizada por el artículo 10 del Acuerdo del GATT resultando relevante, entre otras cosas, la existencia de un daño y el hecho de que el importador supiera o debiera saber del daño que causaría el dumping practicado por el exportador. Concluyó que no se advertía que la aplicación retroactiva de la Res. MIT 12/2009, por la cual se reconocía la efectiva existencia de ese daño a la producción nacional, vulnerara derechos adquiridos por la recurrente y, en especial, no se advertía violación alguna al derecho de propiedad, garantizado per el art. 17 de la Constitución Nacional.

**Autos:** FURBIA S.A.C.I.F.y M. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** F

**Fecha:** 07/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – IMPORTACIÓN – IMPORTACIÓN TEMPORARIA – TRIBUTOS – DERECHOS ANTIDUMPING – HECHO IMPONIBLE

**Votos:** Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)

### **Revoca ajuste de valor de exportaciones por falta de antecedentes comparables**

**Sumario:** La AFIP rechazó la impugnación y confirmó los cargos a través de los cuales se reclamaba la devolución de una suma de dinero en concepto de estímulos de exportación, que habían sido realizados tras practicar un ajuste de valor en base a antecedentes obtenidos de exportaciones efectuadas por la recurrente de mercadería similar con destino a Brasil, cuyo importador era independiente de la firma en los términos del art. 742 del CA aplicando así el método previsto en el art. 748 del CA. La recurrente sostuvo que este método de valoración no resultaba idóneo ya que no tenía en vista los supuestos antecedentes invocados por la aduana para descartar el valor declarado por los PE. Destacó que no se puede utilizar un



solo antecedente para rechazar el valor de transacción y que, además, la aduana estaba comparando modelos diferentes de mercadería. Agregó que la AFIP debía aceptar como base idónea de valoración el precio pagado o por pagar declarado en cada uno de los PE toda vez que es el primer método de valoración y que coincidía con las condiciones establecidas en los arts. 735 y 745 del CA. El TFN por unanimidad revocó la resolución incoada. Para así resolver sostuvo que no existían en el caso antecedentes que pudieran tenerse como referentes para descartar el valor de la mercadería declarada en todas las operaciones involucradas, por lo que el valor atribuido por la aduana aparecía como incierto. Consideró que los antecedentes tomados en cuenta por ésta para efectuar los ajustes de valor no constituían, razonablemente, antecedentes comparables ni fundamento suficiente que permitieran justificar los ajustes de valor en trato, ni permitían la realización por parte del TFN de un análisis adecuado a fin de determinar si los mismos resultaban ajustados a derecho. Concluyó que el argumento de la aduana relativo a la venta de mercaderías por debajo del costo de producción no constituía un motivo para ajustar los precios de exportación, toda vez que podía tener por finalidad que los exportadores procurasen nuevos mercados.

**Autos:** INTERCLIMA S.A c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** G

**Fecha:** 07/09/2023

**Voces:** AJUSTE DE VALOR – ESTÍMULOS A LA EXPORTACIÓN – ART. 748 C.A

**Votos:** Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)

### **La necesidad de la debida acreditación de la condición de ocultamiento para que proceda la infracción por mercadería a bordo sin declarar**

**Sumario:** La AFIP condenó al pago de una multa por considerar configurada la infracción prevista en el art. 962 del CA toda vez que se habría encontrado a bordo del buque lubricantes y químicos sin declarar en la lista de rancho. Fundó su decisorio en que la mercadería había sido hallada en recintos a los que accedía solo la tripulación y en que esos suministros no se encontraban incluidos en el manifiesto de rancho. La recurrente recordó que para que se configurara la infracción imputada se debían constatar dos hechos: el ocultamiento de la mercadería o su existencia en lugares de acceso reservado a la tripulación o en poder de alguno de los tripulantes; y la no declaración previa de esa mercadería ante el servicio aduanero, y sostuvo que ninguno de esos hechos había sido constatado por el servicio aduanero. Agregó que no había constancia del lugar específico donde se encontraban los productos en cuestión. Consideró que se mencionaba genéricamente a esos productos y ello no podía constituir una carta blanca a favor de la aduana para sostener la falta de declaración. Relató que no se habían especificado los tipos de lubricantes y químicos que sobraban, lo que resultaba de capital importancia teniendo en cuenta que se habían declarado distintos lubricantes y químicos en el manifiesto de rancho. Y concluyó que no se podía tener por configurada una infracción cuando no se había identificado con precisión la mercadería presuntamente no declarada ni se había probado su cantidad en más y su ubicación en el buque. El TFN por unanimidad revocó la resolución incoada. Para así resolver consideró que la aduana no había acreditado que la mercadería efectivamente se encontraba oculta o en un lugar de acceso reservado a la tripulación o en poder de algún tripulante. Señaló que del acta de fondeo surgía claramente que la mercadería se encontraba en la sala de máquinas donde también se encontraron los demás lubricantes envasados y químicos que, según la aduana, se encontraban declarados en el manifiesto de rancho al imputar la infracción sobre una diferencia en más de mercadería. En base a ello entendió que se podía verificar que la mercadería no estaba oculta y, en consecuencia, se encontraba a la vista en dicho lugar.

**Autos:** MARÍTIMA MARSÁ S.R.L c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** F

**Fecha:** 07/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – MERCADERÍA A BORDO SIN DECLARAR – ART. 962 C.A

**Votos:** Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)

### **Se revoca ajuste de valor fundado en la no inclusión del gasto en flete internacional por falta de justificación**

**Sumario:** La AFIP realizó un ajuste de valor en relación a operaciones de importación como consecuencia de no haberse incluido la totalidad de los gastos de transporte en el valor FOB declarado. Expresó que no se había descartado el valor de transacción sino que se ajustó el mismo adicionándole los gastos del flete internacional, en base a lo dispuesto por el Acuerdo de valor GATT/OMC. Justificó la decisión en que la recurrente había omitido adicionar al valor FOB el importe de U\$S 800 en concepto de flete internacional teniendo en cuenta que la mercadería había sido transportada desde la zona de Ivirgarzama, Cochabamba-

Bolivia, hasta su destino final Buenos Aires, y siendo que la recurrente había declarado un valor FOB de US\$ 80. La recurrente sostuvo que la aduana no podía desvirtuar el valor declarado sobre la base de un simple informe relacionado a otras operaciones y de otra firma. Citó como referencia a los arts. 1 y 8 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio de 1994 del que nuestro país es parte conforme lo establece la ley 24.425. El TFN revocó la resolución incoada y consideró que la valoración en aduana de las mercaderías importadas debía realizarse de conformidad con lo dispuesto por el mencionado Acuerdo, en cuyo art. 1 se establece que el valor de transacción constituye la primera base para la determinación del valor en aduana considerado en conjunción con lo previsto en el art. 8 –ajustes del precio pagado o por pagar–, y recién cuando no puede determinarse dicho valor en virtud del método previsto en el art. 1 se puede recurrir a las otras bases de valoración previstas en forma sucesiva y excluyente en los artículos siguientes. Agregó que el servicio aduanero no había efectuado una investigación idónea que justificara la duda inicial y que denotara que el valor documentado respecto del flete resultaba considerablemente inferior al supuesto precio o al valor que debía declarar. Señaló que el rechazo del valor de transacción se debía a la concurrencia de una circunstancia prevista en el art. 8 de la norma, susceptible de producir un ajuste del precio realmente pagado o por pagar, pero que no existía en el caso suficientes referencias para descartar el valor de la mercadería declarada apareciendo el valor atribuido por el servicio aduanero como caprichoso e incierto.

**Autos:** OJEDA ALEJANDRO MARIO c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** F

**Fecha:** 07/09/2023

**Voces:** DERECHOS DE IMPORTACIÓN – VALOR DE ADUANA – AJUSTE DE VALOR

**Votos:** Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)

### **Se revoca cargo por ajuste en los términos del art. 740 CA en el marco de una exportación bajo el régimen de precios revisables**

**Sumario:** La AFIP confirmó el cargo que exigía el pago de una diferencia tributaria como consecuencia del ajuste practicado por la Aduana de San Lorenzo en los términos del art. 740 del CA. La recurrente señaló que había documentado la exportación de nafta petroquímica con destino a Brasil bajo el régimen de precios revisables motivo por el cual debía presentar los contratos al momento de documentar las destinaciones ES02. Relató que cada contrato contenía una fórmula de determinación del precio y que, en todos los casos, sobre el precio por unidad se aplicaba una deducción de un monto fijo en dólares el que, dependiendo del contrato, oscilaba entre los 14 y 24 dólares por tonelada. Afirmó que todas esas exportaciones requerían una autorización expresa por parte de la Secretaría de Energía previa a su oficialización, y destacó que al momento de la exportación ni la cantidad ni el precio merecieron ningún tipo de cuestionamiento ni de parte de dicha dependencia ni de la Aduana. Agregó que años después la Aduana cuestiona los descuentos contenidos en las fórmulas de determinación del precio con fundamento en la existencia de exportaciones realizadas “por el sur de nuestro país” en las que el descuento resultaba ser inferior al documentado en el permiso de embarque. Negó que la deducción de un importe fijo por tonelada, que resultaba de la fórmula de conformación del precio en el respectivo contrato, constituyera un descuento por cantidad en los términos del art. 740 del CA, dado que ello no surgía del contrato analizado, amén de que había sido aprobado por la Secretaría de Energía. Sostuvo que aún en el caso en que se considerara como un descuento, su admisibilidad o inadmisibilidad debía estar determinada por la reglamentación aplicable; y advirtió que no existía dicha reglamentación. Refirió a las normas de valoración contenidas en el Código Aduanero para afirmar que el precio declarado cumple con dichas normas a efectos de ser considerado como base imponible. Manifestó que si bien la Aduana sostenía que no aplicó el art. 748 del CA, lo cierto es que basaba la supuesta inadmisibilidad de los descuentos en antecedentes de exportación del sur de nuestro país que no citaba ni detallaba y que serían comparables con las operaciones en trato. El TFN por unanimidad revocó la resolución incoada. Para así entender consideró que los descuentos –que dependen de varios factores– hacían al precio fijado en el contrato y no se trataba de un descuento aislado por la cantidad de mercadería exportada conforme sostenía el servicio aduanero al dejar sentado que no se cuestionaba el precio fijado en el contrato. Por último, sostuvo que las circunstancias expuestas permitían concluir que el descarte por parte de la Aduana del monto de los descuentos aplicados según el contrato involucrado, resultaba improcedente y carente de todo sustento siendo por ende irrazonable en el caso particular.

**Autos:** REFINERÍA DEL NORTE S.A c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** F

**Fecha:** 07/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – EXCEPCIONES PREVIAS (ART. 1149 CA) – EXCEPCIÓN DE NULIDAD– DERECHOS DE EXPORTACIÓN – BASE IMPONIBLE – PRECIOS REVISABLES

**Votos:** Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) – Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)

### Se revoca Ajuste de valor de una destinación de importación por fletes pagados

**Sumario:** La AFIP rechazó la impugnación oportunamente deducida contra un cargo formulado por ajuste de valor en relación a una destinación de importación. Recordó que tenía la facultad para dudar acerca de la veracidad o exactitud de los datos declarados a los fines de la valoración de la mercadería; explicó el mecanismo de valoración adoptado –art 3 del Acuerdo de Valor del GATT– y afirmó que se encontraban agregados en autos los informes de análisis de los que surgían las diferencias que motivaban el ajuste. La recurrente sostuvo que había declarado el valor real de transacción de la mercadería importada y que, además, la AFIP no había tomado ningún antecedente concreto de mercadería idéntica o similar. Explicó que no se habían acompañado los antecedentes que eventualmente tornarían aplicables los métodos alternativos de valoración. Consideró que había brindado la suficiente explicación complementaria y que había aportado los elementos que justificaban las razones de mercado que motivaron el precio pactado y declarado. Concluyó que la aduana no había acreditado la improcedencia del valor de transacción declarado. El TFN revocó la resolución incoada y consideró que la valoración en aduana de las mercaderías importadas debía realizarse de conformidad con lo dispuesto por el mencionado Acuerdo. Sostuvo que el valor en aduana de las mercaderías importadas, tal como se define en el art. 1 del mismo es el valor de transacción, que constituye la primera base para la determinación del valor en aduana considerado en conjunción con lo previsto en el art. 8 –ajustes del precio pagado o por pagar–; y recién cuando no pudiera determinarse dicho valor en virtud del método previsto en el art. 1 se podría recurrir a las otras bases de valoración previstas en forma sucesiva y excluyente en los artículos siguientes. Agregó que la AFIP no había efectuado una investigación idónea que justificara la duda inicial y que denotara que el valor documentado respecto del flete resultaba considerablemente inferior a precios o a valores antecedentes. Señaló que el rechazo del valor de transacción se debía a la concurrencia de una circunstancia prevista en el art. 8 de la norma, susceptible de producir un ajuste del precio realmente pagado o por pagar. Concluyó que no existían en el caso suficientes referencias para descartar el valor de la mercadería declarado, por lo que el valor atribuido por AFIP aparecía como caprichoso e incierto, por lo que concluyó que su proceder se exponía como abiertamente contradictorio e incompatible con los principios y disposiciones generales del Acuerdo, que podían sintetizarse en la finalidad de un sistema "equitativo" de valoración con exclusión de valores arbitrarios o ficticios, es decir, alejados de la realidad del mercado de libre competencia.

**Autos:** ESTABLECIMIENTOS VITIVINÍCOLAS ESCORIHUELA SA c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** F

**Fecha:** 08/09/2023

**Voces:** DERECHOS DE IMPORTACIÓN – VALOR DE ADUANA – AJUSTE DE VALOR

**Votos:** Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)

### Se revoca el ajuste de valor por regalías ante alta de pruebas que demuestren que la vinculación influyó en el valor de transacción

**Sumario:** La AFIP denegó la impugnación presentada contra los cargos 494/07 y 776/07 que habían sido formulados como consecuencia del ajuste de valor efectuado en relación a las mercaderías declaradas en las destinaciones de importación para consumo. Fundó su decisorio al sostener que las regalías habían sido abonadas como condición de venta de una mercadería importada ya que, previamente, el licenciatario debía formalizar un instrumento contractual con su licenciante quien tenía el control accionario. Resaltó que el contrato de licencia facultaba a los licenciantes a inspeccionar los establecimientos del licenciatario con el fin de verificar el cumplimiento de las pautas de calidad del proceso de fabricación. La recurrente sostuvo que el pago de las regalías no tenía ninguna vinculación con las mercaderías importadas y expresó que la conclusión a la que llegaba la aduana en cuanto al ajuste de valor había sido arbitrario e infundado. Explicó que los informes de valor no aportaban ningún elemento que supusiera que el pago de las regalías constituía condición de venta de las mercaderías importadas. Consideró que no se podía propiciar un ajuste de valor y exigir el pago de mayores tributos sin agregar las constancias de las operaciones aduaneras involucradas. Expresó que las importaciones referentes a los periodos imputados se habían concertado con empresas no vinculadas. Relató que la firma era libre de comprar y fabricar por su cuenta los productos licenciados. Agregó que la Aduana nunca había acreditado que los licenciantes tenían un control sobre los fabricantes. Arguyó que solo se realizaban afirmaciones dogmáticas y no se demostraba la condición de venta. Expresó que los insumos y los productos terminados podían ser adquiridos localmente o en el exterior pues la firma era libre de adquirir las mercaderías a cualquier proveedor nacional o internacional. Citó el art. 8, ap. 1, inc. c) del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio (GATT). El TFN revocó la resolución incoada. Para así entender

consideró que se evidenciaba que la Aduana no solo no había realizado un estudio pormenorizado de las destinaciones de importación sujetas al ajuste de valor sino que, además, no distinguía qué mercaderías en concreto fueron objeto de reventa y cuáles fueron sometidas a un proceso de industrialización. Concluyó que el ajuste se había realizado teniendo como parámetro un contrato celebrado por la firma recurrente, que no refería a los periodos tenidos en cuenta para el ajuste. Basó su decisión en el art. 1, punto 2, inc. a) del Acuerdo del GATT que establece que el hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor en el sentido de lo dispuesto en el artículo 15 no constituye en sí un motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción, sino que deberá examinarse las circunstancias de la venta y se aceptará el valor de transacción siempre que la vinculación no haya influido en el precio. Ello así, recordó que, contrariamente a lo sostenido por la Aduana, la vinculación "por sí sola" no constituye una condición de venta de los productos importados, sino que hay que examinar si esa vinculación influyó o no en el precio.

**Autos:** ALPARGATAS SAIC C/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** F

**Fecha:** 11/09/2023

**Voces:** DERECHO DE IMPORTACIÓN – VALOR DE ADUANA – AJUSTE DE VALOR

**Votos:** Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)

### **Se reencuadra la infracción por declaración inexacta (art. 954 a y b CA) como transgresión de obligaciones impuestas como condición de un beneficio art. 969 a)**

**Sumario:** La AFIP condenó a la recurrente y al despachante de aduana por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 954 ap. 1 inc. a) y b) del CA. Fundó su decisorio al sostener que no debía confundirse la legislación prevista en la ley 21.453 y la infracción de art. 969 del CA con la infracción endilgada del art. 954 del CA. Y que, además, no se habían tomado los recaudos necesarios al momento de comprometer la declaración en el permiso de embarque denunciado. La recurrente defendió que no se había cometido la infracción por declaración inexacta toda vez que la mercadería amparada en el permiso de embarque había sido objeto de comprobación por parte del servicio aduanero. Expresó que ninguna prohibición de exportación pesaba sobre la mercadería, por lo que nunca podría haberse cometido la infracción del art. 954, ap. 1, inc. b). Destacó que no existían diferencias en la cantidad, calidad, especie o valor de la mercadería en relación con lo declarado. Entendió que correspondía se aplique el art. 969, inc. a) del CA toda vez que la inexactitud surgía de la propia lectura de la declaración. El TFN revocó por unanimidad la resolución incoada. Para así decidir consideró que la situación planteada encuadraba en la figura descrita en el art. 969, en cuanto expresamente sancionaba con pena de multa al exportador que hubiere optado por el régimen opcional de liquidación de derechos de exportación, previsto en el art. 729 del CA y regulado a través de la ley 21.453, y que "...no cumpliera con la exportación en los plazos, forma y condiciones...".

**Autos:** VICENTIN SAIC SA c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** F

**Fecha:** 18/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DECLARACIÓN INEXACTA – ART. 954 INC. A) CA

**Votos:** Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°) – Claudia B. Sarquis (subrogante 18°)

### **Se confirma pena de comiso y la multa por infracción del art. 987 CA. Incumplimiento del Decreto 4531/65**

**Sumario:** La AFIP condenó a la pena de comiso de la mercadería secuestrada y al pago de una multa por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 987 del CA. Fundó su decisorio al sostener que la mercadería había sido hallada en el local de la recurrente y que, requerida ésta por el servicio aduanero, no habría demostrado el legítimo ingreso al territorio aduanero, mediante la exhibición de la documentación pertinente. Explicó que para la configuración del hecho punible bastaba la sola tenencia de mercadería extranjera sin que se pudiera justificar su ingreso al territorio aduanero. La recurrente destacó que al momento del procedimiento de fiscalización había adjuntado los documentos originales de la firma encargada de proveer la mercadería y que además, como se demostraría en varias ocasiones, dicha firma le enviaba mercadería de distintas marcas, dentro de las que se encontrarían las que fueron secuestradas. Sostuvo que las facturas que poseía demostraban la compra de los bienes en cuestionados en un comercio habilitado por la AFIP para la venta al por mayor de calzados. Relató que la portación de la mercadería era legítima ya que se adquiría lícitamente en plaza y, por consiguiente, apta para ser vendida al público en general. El TFN confirmó la resolución incoada. Para así resolver consideró que las facturas comerciales emitidas no cumplían con las exigencias del inc. e) del artículo 9 del decreto 4531/65 para que tuviera valor

como instrumento que comprobara la legitimidad de la introducción de la mercadería a plaza, toda vez que las mencionadas facturas no indicaban despacho alguno de importación por el cual se importó a consumo la mercadería en cuestión.

**Autos:** GRIEP JUANA c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** F

**Fecha:** 22/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – TENENCIA INJUSTIFICADA DE MERCADERÍA DE ORIGEN EXTRANJERO CON FINES COMERCIALES O INDUSTRIALES

**Votos:** Pablo A. Garbarino (16°) – Christian M. González Palazzo (17°)

---

### **La confirmación de la multa del art. 979 del CA y el comiso de las divisas ante el egreso de montos superiores a 10.000 dólares.**

**Sumario:** La AFIP condenó al pago de una multa por la infracción del art. 979 del CA y al comiso de la mercadería al detectar el egreso de divisas por un monto superior al permitido. La recurrente destacó que no hubo ocultamiento y que no podía presumirse que las sumas secuestradas -47.370 euros y 3.000 dólares- se extraían del país para fines comerciales o industriales dada su cuantificación exigua. Entendió que el dinero no era mercadería y que no incurrió en delito de contrabando al omitir declarar a la AFIP que portaba una suma mayor de 10.000 dólares. Asimismo, planteó la vulneración del principio non bis in idem al entender que no podía ser juzgado por el mismo hecho, atento a que fue sobreseída en sede penal. El TFN por unanimidad confirmó la resolución incoada. Para ello entendió que: (i) los dólares constituyen mercadería, (ii) no hay constancias en autos ni en las actuaciones administrativas del formulario OM-2250A, donde se indican los montos declarados; y (iii) la cantidad de billetes que llevaba la recurrente superó la cantidad autorizada por el decreto 1606/01 y la Resolución AFIP 2705/09 reglamentaria del régimen de equipaje -10.000 dólares-. Por otro lado, con relación al principio non bis in idem, entendió que para su aplicación debía existir identidad de hecho, que requiere identidad de persona, objeto y causa; así destacó que en el caso de autos solo existió identidad de persona y objeto, pero no de "causa" ya que en sede judicial se investigó la comisión del delito de contrabando, en la que se decretó la absolución del recurrente, y en sede aduanera tramitó un procedimiento para las infracciones.

**Autos:** ORTEGA ALEJANDRO DANIEL c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** F

**Fecha:** 25/10/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES - TRANSGRESIONES A LOS RÉGIMENES DE EQUIPAJE, PACOTILLA Y FRANQUICIAS DIPLOMÁTICAS - Art. 979

**Votos:** Claudia B. Sarquis (subrogante 18°) — Pablo A. Garbarino (16°) — Christian M. González Palazzo (17°)

---

**SALA G****Rechazo de la solicitud de devolución de derechos antidumping por falta de claridad en la invocación de la norma. Disidencia: Principio de informalismo y de *iura novit curia***

**Sumario:** La AFIP resolvió no hacer lugar a la devolución de las sumas abonadas en concepto de derechos antidumping, por entender que la normativa invocada no resultaba de aplicación a la destinación en trato. Resaltó que no se había indicado correctamente cuales eran las normas que, según su criterio, se contraponen con la Res. 743/99 e incurrió en un error de tipeo al consignar el número de la resolución indicando 473/99 cuando en realidad correspondía 743/99. La recurrente consideró que la fórmula utilizada por la aduana, contenida en la Res. 743/99, Anexo VIII, para determinar el monto ingresado en concepto de derecho antidumping no se ajustaba a la ley 24.425, ni a la Res. 626/01, ni a la Res. 16/04 por lo que resultaría inaplicable e ilegítima en oposición a lo establecido en el art. 31 de la CN. Señaló que el algoritmo establecido por el servicio aduanero para la resolución del derecho antidumping se aparta del texto del art. 9.3 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Art. VI del Acuerdo General de Aranceles y Comercio de 1994, que limita el derecho antidumping al margen del dumping. El TFN, por voto de la mayoría, confirmó la resolución que rechazó la devolución. Para así resolver indicó que la misma se ajusta a derecho no existiendo fundamentos como para hacer lugar al recurso de apelación interpuesto. Agregó que la recurrente no indicó correctamente al servicio aduanero cuales eran las normas que según su criterio se contraponían a la Res. 743/99 para que el fisco se expida sobre la cuestión de fondo. Merece destacar lo manifestado por el Dr. Licht en su voto en disidencia, quien concluyó que los principios constitucionales de legalidad de la tributación y de reserva de la ley impiden que se sostenga que el derecho antidumping forma parte de la base imponible de los derechos por resultar contrario a la ley 24.425 y remarcó que es aplicable el principio del informalismo a favor del administrado que rige en el procedimiento administrativo y el principio general del derecho *iura novit curia*, por el cual los jueces se encuentran obligados a aplicar a los hechos sometidos a juzgamiento y las normas aplicables, aunque no hayan sido correctamente invocadas por las partes procesales, por lo que correspondía al servicio aduanero encauzar las presentaciones por las vías pertinentes.

**Autos:** TRANE ARGENTINA S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** G

**Fecha:** 05/09/2023

**Voces:** DERECHOS ANTIDUMPING – HECHO IMPONIBLE – CALCULO

**Votos:** Horacio J. Segura (21°) – Miguel N. Licht (19°, en disidencia) – Claudia B. Sarquis (20°)

**La eximición de tributos en el caso de robo de mercadería en tránsito**

**Sumario:** La AFIP formuló cargo en concepto de tributos con fundamento en los arts. 310, 311, 312, 315, 780 y 794 del CA, con relación a mercadería amparada por la destinación suspensiva de tránsito de importación que fuera objeto del delito de robo denunciado ante la autoridad policial y desviada del control aduanero. La recurrente explicó que el medio transportador sufrió un robo a mano armada de la mercadería documentada como tránsito internacional de importación y postuló que la responsabilidad tributaria estaría – en el caso de delitos de contrabando– en la persona de sus autores o partícipes, por lo que entiende que no adeudaría los tributos en los términos del art. 315 del CA, al tener por acreditado en sede aduanera el robo. El TFN por voto de la mayoría confirmó el cargo de la deuda en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA. Para así resolver, señaló que el robo o hurto de la mercadería constituyen contingencias que no son ajenas a la operatoria de transporte, y que si bien pueden considerarse como caso fortuito o fuerza mayor en el caso que la mercadería pueda ser utilizada por un tercero, dicho hecho no opera *per se* como eximente de la responsabilidad tributaria, sino que debe probarse, en la especie, el cumplimiento de los requisitos establecidos por la normativa ritual, como así también el debido cuidado de la mercadería, lo cual en el caso de autos no ocurrió. Indicó que la recurrente no había acreditado probanza alguna que pudiese llevar a una razonable convicción de eximirla de la responsabilidad tributaria, ni se habían reunido los extremos de hecho y prueba convocados en el fallo "Tevelam S.R.L." de fecha 11/12/2012, por lo que no correspondía su aplicación. Y agregó que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal ha sostenido en numerosos fallos que la finalidad de la exigencia de pago de tributos de la mercadería pérdida para el documentante como consecuencia del robo, es la de proteger la renta aduanera, previendo los perjuicios al erario público por su posible utilización en razón de un ingreso que ha resultado ilegítimo. Concluyó que, a luz de la normativa expuesta, el siniestro que afectó a la mercadería involucrada en autos no podía ser considerado como un supuesto de pérdida irremediable de la misma.

**Autos:** ABC CARGAS LTDA. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** G

**Fecha:** 07/09/2023

**Voces:** DERECHOS DE IMPORTACIÓN – SUJETOS RESPONSABLES – RESPONSABILIDAD SOLIDARIA – DERECHOS DE IMPORTACIÓN – LIQUIDACIÓN DE TRIBUTOS

**Votos:** Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°) – Miguel N. Licht (19°)

### **Se confirma la infracción del art. 954 b) por exportar en exceso de lo declarado en la DJVE. Rechazo del argumento del error excusable**

**Sumario:** La AFIP condenó al pago de tributos y multa a una exportadora por la comisión de la infracción del art. 954 inc. b) del CA, al entender que se excedió de la cantidad de toneladas autorizadas por la DJVE. Indicó que de las 25.500 toneladas declaradas inicialmente, se exportó un volumen excedente de 4875 toneladas, que poseían un momento imponible distinto para la determinación del precio oficial y un nivel arancelario diferente al declarado. La recurrente sostuvo que su conducta debía ser juzgada a la luz de lo dispuesto por la ley 21.453, que desplazaba a la figura del art. 954; indicó que no cometió la infracción que se le imputó, sino en un error administrativo excusable; y por último, solicitó subsidiariamente la reducción de la sanción por aplicación del art. 917 del CA. El TFN por unanimidad confirmó la resolución controvertida reduciendo la multa al 75% por aplicación del citado art. 917. Para ello entendió que pesaba sobre las exportaciones cuestionadas una prohibición relativa de carácter económica, toda vez que la mercadería a ser exportada debía encontrarse autorizada mediante una DJVE, por lo que la situación endilgada encuadraba en la infracción prevista en el inciso b) del art. 954, en cuanto sancionaba la declaración inexacta cuando produjere o pudiere producir una transgresión a una prohibición a la exportación. Con relación a los errores involuntarios el TFN advirtió que, a tenor de las características que son propias del derecho administrativo sancionador, no tenían peso para hundir a la decisión administrativa, en lo fundamental, porque la tesis que sostiene la unidad del poder sancionatorio se da de bruces con la CN, habida cuenta de que la potestad penal es indelegable (art. 76, 99 inc. 3 y 109) y, secundariamente, porque el legislador aduanero en línea con ese temperamento dispuso que el error no constituye eximente de sanción, salvo las excepciones expresamente previstas (art. 902 del CA). En este orden, agregó que el derecho administrativo sancionador propende a la protección de un único bien jurídico que es la protección de la función administrativa que, en este caso, se concreta en la tutela del principio de veracidad y exactitud de la declaración. En consecuencia remarcó que, por un lado, no es de rigor el principio de imputación por el hecho en cuanto exige que para imponer una sanción exista una acción (o una omisión), ya que aún si no hay acción puede haber una sanción; y por el otro, indicó que la lesividad se presume *iure et iure* por incumplirse el mandato administrativo. Aclaró que tampoco es menester el reconocimiento de la exigencia de dolo o cuando menos culpa para imponer una sanción administrativa atento a que la autoridad administrativa no dispone la sanción ni para reparar un daño ni exclusivamente para afligir meramente un castigo. Finalmente, indicó que la imposición de una sanción administrativa puede justificarse más allá de no verificarse una acción típica, antijurídica y culpable.

**Autos:** ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** G

**Fecha:** 12/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DECLARACIÓN INEXACTA – ART. 954 INC. B) – INFRACCIONES-INFRACCIONES ADUANERAS – GRADUACIÓN DE PENAS – DERECHOS DE IMPORTACIÓN – LIQUIDACIÓN DE TRIBUTOS

**Votos:** Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°)

### **Se revoca infracción del art. 954 inc c) respecto de una exportación a Tierra del Fuego**

**Sumario:** La AFIP aplicó una multa por presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 954, inc. a) y c) del CA ante el ingreso de divisas desde el exterior producto de una exportación de mercadería al Área Aduanera Especial de Tierra del Fuego. Además, ordenó la regularización de los reintegros de los conceptos 601 y 607, los cuales se consignaron por un monto mayor al que correspondía. La recurrente entendió que no cometió la infracción imputada por la AFIP, por cuanto se trataba de una operación de exportación al Área Aduanera Especial, por lo que a su entender no existió ni pudo existir ningún ingreso de divisas desde el exterior. Agregó que las cobranzas de las operaciones de exportación a dicha área se realizaban sin intervención bancaria y explicó que no existió ingreso de divisas, y mucho menos desde el exterior, por cuanto el importe de la factura se abonaba en pesos y dentro del continente. El TFN por unanimidad revocó la resolución apelada. Para ello consideró que se aplicaba la doctrina emanada en la causa (7346-A) "YPF SA c/ Administración Nacional de Aduanas s/recurso de apelación" donde se sostuvo

que el supuesto previsto en el inc. c) del art. 954 referido al ingreso desde el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiese carecía del presupuesto relativo al incumplimiento de un deber legal, consistente en ingresar el importe de las divisas que correspondía. Por ello, al tratarse en autos de una exportación hacia Tierra del Fuego, entendió que no correspondía ingreso de divisa alguna y, por lo tanto, no se había cumplido con la condición objetiva de punibilidad para que se configure la infracción prevista en el art. 954, inc. c).

**Autos:** INTERCLIMA S.A. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** G

**Fecha:** 28/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DECLARACIÓN INEXACTA – ART. 954 INC. A) Y C)

**Votos:** Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°)

### **Preferencias arancelarias: se deniega la devolución de conceptos declarados erróneamente**

**Sumario:** La AFIP denegó la devolución del importe pagado en concepto de derechos de importación y tasa de estadística tras el pago erróneo de tales conceptos. La recurrente indicó que omitió agregar en el campo "Lista" del ítem 4 de la declaración en trato la leyenda "MERCOSUR", lo que consecuentemente derivó en la no aplicación de la preferencia arancelaria que la eximía del pago realizado. El TFN por unanimidad revocó la resolución apelada. Fundó su decisorio en que la situación fiscal privilegiada fue determinada por el legislador, por lo que ni los actos de la administración, ni de los responsables tributarios, podían tener semejante entidad como para modificar el statu quo establecido.

**Autos:** NIKE ARGENTINA S.R.L. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** G

**Fecha:** 28/09/2023

**Voces:** DERECHOS DE IMPORTACIÓN – RÉGIMENES ESPECIALES – ERRORES FORMALES

**Votos:** Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°)

### **La ponderación de la responsabilidad de la empresa de encomiendas tras el secuestro de mercadería en infracción**

**Sumario:** La AFIP aplicó multa, comiso y ajuste en concepto de tributos tras el secuestro de bultos de encomiendas de dos colectivos de la empresa de correos al encuadrarlos en la comisión de la infracción prevista en el art. 986 y 987 del CA. La recurrente sostuvo que sólo transportaba mercadería de terceros, bajo el servicio de encomienda. Aclaró que no se encontraba facultada ni autorizada a revisar o abrir el contenido de los bultos que llevaba de un destino a otro. Resaltó que solo se encargaba de transportar las mercaderías, que no era la tenedora de los bienes contenidos en las encomiendas, y que no existían elementos materiales para configurarse la infracción endilgada. El TFN por unanimidad revocó la resolución incoada. Para ello entendió que la recurrente solamente podía sustraerse de la responsabilidad sancionatoria violando las normas específicas que regulan el servicio público postal. Consideró que no sería razonable interpretar que una persona pueda ser responsable cuando pudo evitar cometer la falta en caso de no haber realizado la actividad regulada. Y que si bien el derecho administrativo establece que cuando se verifica el incumplimiento no interesa excluyentemente quién fue la persona que realizó la acción indebida ni los motivos que lo llevaron hacerlo, no podría escrutarse la responsabilidad de la titular si no se ponderara su situación a la luz del régimen administrativo y constitucional en el que se desarrolla su actividad. Así, el TFN concluyó que la recurrente cumplió con la diligencia y la previsión adecuada a las circunstancias, al acatar lo establecido en el art. 6 de la ley 20.216 que dispone la inviolabilidad de los envíos postales por parte de las empresas de correos.

**Autos:** NUEVA CHEVALLIER S.A. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** G

**Fecha:** 28/09/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – TENENCIA INJUSTIFICADA DE MERCADERÍA DE ORIGEN EXTRANJERO CON FINES COMERCIALES O INDUSTRIALES- ART. 986 Y 987

**Votos:** Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°)



## **Ajuste de valor. La existencia de indicios no es suficiente sin el debido respaldo documental que lo sustente**

**Sumario:** La AFIP realizó un ajuste de valor en relación a operaciones de importación por aplicación del método "valor de mercadería similar" previsto en el art. 3° del Acuerdo de Valor del GATT. La recurrente solicitó la nulidad del procedimiento de determinación del valor, con fundamento en que, a su entender, no existieron elementos objetivos ni motivos fundados para desestimar el valor de transacción declarado. Consideró que el servicio aduanero recompuso la base imponible utilizando valores arbitrarios y ficticios, lo que era contrario al art. VII del Acuerdo del Valor del GATT; además, indicó que intentaba justificar su accionar basándose en un supuesto valor referencial (canal morado), pero sin acompañar los antecedentes de las operaciones de importación de mercadería idéntica o similar en que se habría fundado el ajuste. El TFN por unanimidad revocó la resolución y, en consecuencia, los cargos por ajuste de valor. Para así resolver sostuvo que, si bien de los Informes Técnicos era posible inferir con razonable grado de certeza que el servicio aduanero utilizó datos registrados por la DGA para "enunciar" los antecedentes de mercadería similar que lo llevaron a plantear una duda razonable sobre la veracidad y exactitud del precio pagado o por pagar de la mercadería importada, no había adjuntado documentos que identifiquen a qué antecedentes de mercadería similar hacía referencia. Señaló que en estos casos resulta necesario –como mínimo– detallar los números de despachos de importación tomados como referencia, su fecha de oficialización, la Posición Arancelaria, la descripción y calidad del producto involucrado, el volumen comercializado, el país de origen de la importación, entre otras variables; detalles que destacó como esenciales para que la contraparte pueda ejercer adecuadamente su derecho de contradicción y defender sus intereses de manera efectiva. Enfatizó que, si bien la existencia de indicios es suficiente como fundamento de duda en virtud de que la "Decisión del Comité de Valoración en Aduana relativa a los casos en que las administraciones tengan motivo para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado" no exige un grado de certeza absoluto y basta con la presencia de duda razonable, esto no implica que sea suficiente simplemente mencionar la existencia de un indicio sin respaldarlo con documentación que lo sustente y resaltó que es crucial proporcionar detalles y pruebas que permitan a la contraparte ejercer su derecho de defensa a fin de garantizar un debido proceso adjetivo.

**Autos:** PARANA S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** G

**Fecha:** 28/09/2023

**Voces:** DERECHOS DE IMPORTACIÓN – VALOR EN ADUANA – AJUSTE DE VALOR

**Votos:** Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°)

## **Se revoca multa del art. 954 c) del CA al no constatarse indicios que permitan presumir que la vinculación influyó en la determinación del precio. Triangulación.**

**Sumario:** La AFIP impuso una multa, conforme las previsiones del art. 954 ap. 1 inc. c) del CA por considerar que el precio de la mercadería documentado en la destinación de exportación difería del precio de la comprobación. Resaltó que los hechos del caso mostrarían que el circuito mercantil de la exportación se engazaría en el fenómeno de la triangulación. Señaló, además, que la triangulación comercial le habría permitido a Maltería Pampa S.A. liquidar menos divisas en la Argentina, sub-facturando el valor de la mercadería y permitiendo, a través de la utilización de un intermediario del propio grupo económico, pagar el valor real del bien comercializado en Brasil. La recurrente señaló haber acreditado que el precio de venta era el concertado con su comprador y validado por la autoridad de aplicación mediante la correspondiente DJVE, y era el exacto conforme la certificación contable que acompañó. El TFN por unanimidad revocó la resolución. Interpretó que el hecho de que haya existido una venta posterior por un precio diferente al de la venta inicial no implicaba por sí solo que el precio declarado no fuese el de transacción. Además, entendió que no se dieron los elementos que permitieran imputar la infracción endilgada, atento a que el precio declarado por la recurrente resultó idéntico al precio efectivamente facturado, percibido y registrado contablemente. Destacó que no es la modalidad de triangulación lo que tipifica por sí misma la conducta del administrado, y consideró que el hecho infraccional únicamente puede darse en el supuesto en que se compruebe una diferencia entre el precio declarado y el constatado (lo que no ocurrió en autos), o bien que se advierta una manipulación artificiosa del precio para obtener una ventaja fiscal (lo que tampoco se probó), porque ello supondría simular una operación. Agregó que, si bien de la letra de los art. 746, 747 y 748 del CA no surgía el alcance que se les debía dar a los adjetivos "sustancial" o "notorio", era razonable considerar como insustancial o intrascendente la diferencia detectada. Finalmente, sostuvo que el impedimento de poder constatar uno de los indicios necesarios para llegar a presumir que la vinculación finalmente influyó en la determinación del precio, implicaba necesariamente la imposibilidad, por parte de AFIP, de endilgar a la actora la infracción de declaración inexacta.

**Autos:** MALTERIA PAMPA S.A. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** G

**Fecha:** 03/10/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES – DECLARACIÓN INEXACTA – ART. 954 INC. C)

**Votos:** Horacio J. Segura (21°) – Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°)

**La presunción de legitimidad no puede ser desvirtuada por mediciones del importador sin el correspondiente control oficial. Dolarización de la deuda tributaria**

**Sumario:** La AFIP practicó un sumario ante el presunto faltante a la descarga de petróleo crudo de un buque, y formuló un cargo por la diferencia entre la cantidad constatada y la declarada, en virtud de lo normado por el art. 390 del CA. A tales efectos, las mediciones fueron practicadas sobre tanques de tierra habilitados para operaciones aduaneras. La recurrente entendió que las mediciones debían realizarse a bordo del buque y que bajo este método la diferencia detectada estaría dentro del margen de tolerancia previsto en la Resolución 2220/1990. Advirtió que no podía considerarse faltante a las diferencias que eran consecuencia de la pérdida del producto como consecuencia de las condiciones del transporte y del propio producto. Asimismo, sostuvo que no correspondía el reclamo de la deuda tributaria en dólares. El TFN por unanimidad confirmó la resolución en trato, al interpretar que las mediciones realizadas por la AFIP poseían presunción de legitimidad, y que esa presunción no podía ser desvirtuada por las mediciones de la recurrente efectuadas en el buque, sin el pertinente control oficial. Asimismo, agregó que la recurrente no produjo informe pericial que avale su posición ni ninguna otra prueba que justifique el faltante; y arguyó que las balanzas se encontraban habilitadas conforme a la reglamentación vigente y estaban debidamente controladas por los organismos correspondientes. Finalmente, en cuanto al planteo de la improcedencia de la dolarización de la deuda tributaria, el TFN indicó que el art 20 de la ley 23.905 (BO 18/02/1991) modificó el art. 639 del CA, por el cual se estableció que a los efectos del pago de los derechos de importación y exportación, así como los demás tributos que gravan la importación y exportación, corresponde aplicar el tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago –esto es, la cotización del dólar estadounidense tipo vendedor al cierre del día anterior al efectivo pago–.

**Autos:** AGENCIA MARITIMA WALSH (E. BURTON) S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** G

**Fecha:** 19/10/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – IMPORTACIÓN – ARRIBO DE MERCADERÍA – FALTANTE A LA DESCARGA – LIQUIDACIÓN DE TRIBUTOS – MONEDA

**Votos:** Miguel N. Licht (19°) – Claudia B. Sarquis (20°) – Horacio J. Segura (21°)

**La revocatoria de la infracción del art. 986 del CA al no ejercer el contribuyente la tenencia sobre la mercadería secuestrada en un proceso de apertura de encomiendas.**

**Sumario:** En un proceso de apertura de encomiendas, la AFIP de Posadas aplicó multa y el comiso de la mercadería por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 986 del CA. Para ello determinó que la mercadería extranjera -10 cámaras fotográficas digitales, 15 teléfonos celulares, 2 consolas de juegos, pen drives, comandos de juegos- no contaba con sus correspondientes instrumentos fiscales y/o documentación que pudiera acreditar la legal tenencia de la misma, por lo que consideró que dicha mercadería no era para consumo personal sino que tenía fines comerciales. La recurrente explicó que no se reunían los elementos para la imputación de la infracción endilgada, remarcando especialmente que no existió la tenencia, por cuanto no hubo relación física con la cosa que le hubiese permitido conocer la presunta inexistencia de los documentos que acreditan la correcta nacionalización de los artículos. Negó la finalidad comercial de los artículos interdictos, manifestando que los mismos serían únicamente utilizados por él y su familia. Entendió que no se detectaron indicios de finalidad comercial como podría ser que la mercadería se encontrase en un local de venta al público o en un depósito destinado a la actividad comercial. El TFN por mayoría revocó la resolución. Para ello entendió que la recurrente no ejerció la tenencia sobre la mercadería secuestrada, por lo que el encuadre infraccional carecía de uno de los elementos fundamentales para su configuración. Por ende, no se le podía endilgar la responsabilidad a la recurrente ante la inexistencia de los presupuestos necesarios para atribuirle la tenencia injustificada de mercadería de origen extranjero con fines comerciales o industriales. En disidencia el Dr. Segura entendió que (i) la importación irregular excede el marco razonable para ser considerado de “uso personal”, atento a que se trató de mercaderías de última tecnología y de alto valor unitario; y (ii) no fue demostrada su inocencia al pretender desconocer la ilicitud en la forma de ingreso mediante encomienda con la mención de

la supuesta recomendación de un remitero para que un agente paraguayo se ocupará de los de los trámites y posterior envío a su domicilio en la ciudad de Buenos Aires.

**Autos:** MIGUEL DAVID ULISES c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN

**Sala:** G

**Fecha:** 25/10/2023

**Voces:** PROCEDIMIENTO – INFRACCIONES - TENENCIA INJUSTIFICADA DE MERCADERÍA DE ORIGEN EXTRANJERO CON FINES COMERCIALES O INDUSTRIALES - ART. 986

**Votos:** Miguel N. Licht (19°) — Claudia B. Sarquis (20°) — Horacio J. Segura (21°)

---