República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-138367547-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 15 de Diciembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° 32.592-I (y sus acumulados. Nros. 32.593-I y 32.594-I); Sky Mark América S.A.

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación) para resolver Expediente N° 32.592-I (y sus acumulados. Nros. 32.593-I y 32.594-I) caratulado "Sky Mark América S.A. s/ recurso de apelación".

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Sky Mark Argentina S.A. interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra las siguientes Resoluciones dictadas por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mar del Plata de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos**:**

a.- la Resolución N°191/08, en la que se determinó de oficio su obligación en el impuesto al valor agregado en los períodos fiscales noviembre y diciembre 2003, abril de 2004 a septiembre de 2005 y se la intimó a ingresar $311.112,69, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

En dicho acto, además, se le impuso una multa de defraudación de $209.430,12 (arts. 46 y 47 incs. a), b) y c), ley) por los periodos fiscales diciembre de 2003 y febrero a septiembre de 2004, y se hizo reserva de juzgar su conducta infraccional, por aplicación del art. 20 de la ley 24.769 (t.v.) en relación a los periodos fiscales octubre 2004 a septiembre 2005.

b.- la Resolución N°192/08, en la que se determinó de oficio su obligación en el impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2004 y 2005, y se la intimó a ingresar $142.450,12 y $189.344,12 respectivamente, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Aquí también se hizo reserva de juzgar su conducta infraccional por los mismos periodos, por aplicación del art. 20 de la ley 24.769 (t.v.).

c.- la Resolución N°193/08, en la que se intimó a Sky Mark América S.A. a ingresar el impuesto a las salidas no documentadas de los periodos fiscales enero y marzo a diciembre de 2004 y enero a septiembre 2005 por $431.205,46, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

En dicho acto también, se hizo reserva de juzgar su conducta infraccional, por aplicación del art. 20 de la ley 24.769 (t.v.)

en relación a los periodos fiscales antes mencionados.

En sus presentaciones ante este Tribunal, Sky Mark América S.A. explica que comercializa centrales de alarmas y accesorios y que su principal cliente es ADT Security Services S.A. Se agravia del análisis efectuado por el juez administrativo al calificar como apócrifas a las facturas emitidas por determinados proveedores -Macrodon S.A., HCDA International S.A., José Daniel Salvador Mazza, Osvaldo Alfredo Cora y Marcela Alejandra Bouisson- presumiendo que son ficticios al no poder localizarlos en sus domicilios y no tener empleados a su cargo.

Sostiene que, en lugar de perseguir a los vendedores presuntamente ficticios, se impugnan los créditos fiscales a los adquirentes sin aceptar el costo y/o el gasto computado por los mismos en las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias.

Señala que el cuestionamiento solamente sería viable si se probara que el adquirente conocía los hechos que presume el juez administrativo, hechos que debió probar para atribuirle una consecuencia tan gravosa para el contribuyente, cuya buena fe no fue desacreditada.

Informa que las facturas impugnadas corresponden, por un lado, a la promoción y venta de equipos de alarmas y a servicios de publicidad, y por otro, a la venta de los kits de alarmas y sus accesorios para ser instalados a los clientes. Agrega, por su parte, que la subcontratación de servicios de llamadas por call center -necesarios para las ventas realizadas- se acreditó con los contratos agregados al expediente administrativo e indica que el hecho que el contrato con ADT Security Services S.A. no autorizara la subcontratación, no puede llevar a concluir sin más que las operaciones no fueron reales, toda vez que probó las llamadas realizadas, los contactos con los clientes y las ventas formalizadas a partir de tales servicios.

Relata que el servicio de promoción y venta tanto de telefonía celular como de alarmas implica el acercamiento entre los clientes y la empresa y que se paga por el contacto -que realizan terceros- que no siempre desencadena en la venta de telefonía y/o activación de alarmas.

Sostiene, además, que el razonamiento utilizado para calificar de apócrifa la facturación es inválido, porque parte de una serie de presunciones y luego sobre la base de esas presunciones presume que la operación carece de veracidad, concatenando una presunción sobre otra presunción, lo que descalifica a las determinaciones porque no son derivación razonada del derecho aplicable al caso concreto.

Específicamente, sobre la intimación de pago del impuesto a las salidas no documentadas, sostiene su improcedencia al haberse acreditado la existencia física de los equipos y sus instalaciones, en los términos del entonces vigente art. 38 de la ley del impuesto a las ganancias En subsidio, solicita se detraiga del monto intimado la erogación por 745 equipos de alarmas conforme lo dispuesto por el juez administrativo en la Resolución N° 192/08 determinativa del impuesto a las ganancias que resolvió que correspondía incluir dicha cantidad de equipos en el costo, lo que implica, según dice, que aceptó su existencia.

A renglón seguido realiza un análisis de los proveedores impugnados resaltando que en casi todos los casos fueron localizados en sus domicilios y que Sky Mark América S.A. es ajena a los incumplimientos fiscales que se les pudieran haber constatado.

Por todo ello, solicita que se deje sin efecto la pretensión fiscal notificada en las Resoluciones.

Se agravia asimismo por la tasa de interés aplicada, manifestando que acreditó su buena fe y con ello que la mora no le es imputable, teniendo en cuenta que fue el propio ente recaudador el que autorizó las facturas que luego impugna.

Por último, en relación a la multa aplicada en la Resolución N°191/08, considera que existen elementos certeros que acreditan su buena fe, lo que imposibilita el encuadre doloso de su conducta, por lo que solicita se descarte la figura

intencional del art. 46 de la ley, considerando improcedente las presunciones establecidas en los incs. a), b) y c) del art. 47. Por ello, solicita que también se revoque la sanción.

Aporta prueba documental y ofrece la producción de prueba informativa a diferentes entidades y la testimonial -de los señores Leonardo Rementa y Mariano Vitales, empleados de Sky Mark América S.A., y del Sr. Gustavo Varela, comerciante, y Maria Alejandra Bouisson, proveedora, y solicita que se revoquen las Resoluciones, con costas.

II. A fs.109/130, 256/281 y 393/409, el Fisco Nacional contesta los traslados de los recursos, solicitando que se confirmen sus actos, también con costas.

III. A fs. 291 obra la acumulación por Sala del Expte. N°32.593-I al N°32.592-I. Finalmente, el Tribunal en Pleno decidió a fs. 417 acumular el Exp. N°32.594-I al N°32.592-I.

IV. A fs. 419 obra el auto de apertura de prueba en el que se le hace lugar a la prueba informativa y a la prueba testimonial ofrecida. Atento al tiempo transcurrido y las sucesivas incomparecencias de los testigos a las audiencias fijadas para que declarasen, así como también la falta de respuesta a los oficios librados, después de reiteradas intimaciones a Sky Mark América S.A. para que arbitrara los medios necesarios para la producción de las pruebas admitidas (vgr. fs. 617, fs. 654, fs. 662 y fs. 676), a fs. 687 desiste tanto de la informativa como de la testimonial a los testigos propuestos Gustavo Varela y Mariano Vitales, lo que se provee a fs. 690.

A fs. 434 obra la declaración testimonial del Sr. Leonardo Javier Rementa y a fs. 716 se deja constancia de la incomparecencia de la testigo María Alejandra Bouisson.

Por medio de la PV-2024-72201973-APN-VOCXI#TFN se clausura el período probatorio y por PV-2025-102893929-APN-VOCXI#TFN del 16 de septiembre de 2025, a fs. 726, se elevaron las actuaciones a la Sala; a continuación, se ponen en condición de alegar sin que las partes hayan ejercido su derecho.

Por último, mediante el IF-2025-135857611-APN-VOCXI#TFN quedan en estado para dictar sentencia.

V. Corresponde entonces resolver sobre la legitimidad de las Resoluciones Nros. 191/08, 192/08 y 193/08.

Surge de los Considerandos de dichos actos que luego de sustanciarse el procedimiento de fiscalización iniciado a Sky Mark América S.A., se le efectuaron los siguientes ajustes:

a. en el impuesto a las ganancias:

1. en el año 2004, se ajustó el importe de los ingresos por tres facturas de venta erróneamente anuladas; mientras que en el año 2005 se ajustó una nota de crédito que fue registrada por un monto superior al consignado en el comprobante.

2. se detrajo el costo de la mercadería deducido en la declaración jurada del impuesto a las ganancias en el periodo fiscal 2005 por facturas emitida por Movatec S.A. y por Getterson Argentina S.A.I.C por encontrarse registradas dos veces en el libro IVA Compras.

Cabe destacar que respecto a estos ajustes, Sky Mark América S.A. no formula agravios, por lo que asiste razón a la representación fiscal cuando afirma que deben tenerse por firmes y consentidos.

Además, se impugnó el costo de compras a proveedores Getterson Argentina SAIC, Francisco Ricardo Lázaro, Informática y Sistemas S.A. y Publix Argentina S.A. por deficiencias y anomalías en las facturas de respaldo y por haber circularizado a los proveedores que desconocieron las operaciones.

Por otro lado, a partir de la información colectada, en particular por parte de ADT Security Services S.A., se determinaron diferencias entre las alarmas compradas y las alarmas instaladas en 745 unidades y se impugnó también la existencia final

de bienes de cambio ya que, por la misma razón, se verificó que no había stock de alarmas al cierre del ejercicio 2005.

b. en el impuesto al valor agregado:

1. se ajustó el débito fiscal declarado por Sky Mark América S.A. en los períodos noviembre de 2003, enero y marzo de 2004 de tres facturas de venta erróneamente anuladas; mientras que en el periodo agosto 2005 se constató que se registró una nota de crédito por un importe mayor al consignado en la misma.

2. se impugnó el crédito fiscal declarado respecto de los periodos junio y septiembre de 2005 correspondiente a las facturas emitidas por Movatec S.A. y por Getterson Argentina S.A.I.C que estaban registradas 2 veces en el libro de IVA Compras.

Cabe resaltar que en este caso también respecto a estos ajustes, asiste razón a la representación fiscal cuando alega que no hay agravios en el recurso de apelación presentado contra la Resolución N° 191/08, por lo que deben considerarse como firmes y consentidos.

Además, en el procedimiento de fiscalización se impugnaron los créditos fiscales por las compras a los siguientes proveedores: Getterson Argentina SAIC, Francisco Ricardo Lázaro, Informática y Sistemas S.A. y Publix Argentina S.A., en este caso, por deficiencias y anomalías en las facturas de respaldo de las operaciones y por haberse circularizado a los proveedores que al declarar desconocieron las ventas a Sky Mark América S.A.

Por último, en las Resoluciones Nros. 191/08 y 192/08 se impugnaron las operaciones con proveedores que luego de una exhaustiva investigación realizada a cada uno de ellos fueron calificados de apócrifos: Macrodon S.A., HCDA International S.A., José Daniel Salvador Mazza, Osvaldo Alfredo Cora y Marcela Alejandra Bouisson, respecto de los cuales se impugnó el crédito fiscal computado en el impuesto al valor agregado y la deducción del gasto en el impuesto a las ganancias.

Además, en la Resolución N° 193/08 se intimó a Sky Mark América S.A. el ingreso del impuesto a las salidas no documentadas previsto en el art. 37 de la ley del gravamen por las operaciones con dichos proveedores, del mismo modo que por el pago efectuado a otro proveedor, a Publix Argentina S.A., empresa que al ser circularizada por la fiscalización manifestó que no había operado con Sky Mark América S.A.

Para ello se tuvo en cuenta aspectos tales como que los proveedores no contaban con personal en nómina (Vgr. Macrodon S.A., José Daniel Salvador Mazza, Marcela Alejandra Bouisson); que carecían de bienes registrables (Vgr. Macrodon S.A., HCDA International S.A., José Daniel Salvador Mazza, Osvaldo Alfredo Cora, Marcela Alejandra Bouisson.); que no se los pudo localizar en sus domicilios fiscales, ni en otros declarados ante la Administración Tributaria (vgr. Macrodon S.A., Marcela Alejandra Bouisson, José Daniel Salvador Mazza, Osvaldo Alfredo Cora); que las actividades por las cuales estaban inscriptos resultaban disimiles con las facturadas (vgr. Macrodon S.A., por ejemplo, declaraba como actividad la venta al por mayor de pescado, HCDA International S.A., declaró como actividad la venta de cereales); además, se tuvo en cuenta que los proveedores no tenían acreditaciones bancarias o que éstas no eran suficientes para inferir que se realizaron las operaciones cuestionadas (vgr. Macrodon S.A. no tenía cuentas aún cuando se constató que tuvo ingresos por $4.360.093,35; HCDA International S.A., por su parte, tuvo acreditaciones bancarias por $99.811 y en el mismo período que es el que aquí importa registró ventas por $34.231.537).

A la hora de impugnar las operaciones, el juez administrativo consideró relevante lo manifestado por el Sr. Celso Francisco Fernández –presidente de HCDA International S.A.- ante el personal fiscalizador, quien informó que su rol había sido el de prestanombre, que trabajaba como remisero, y que fue convocado por su hermana de profesión Contadora Publica para conformar sociedades a cambio de una retribución mensual de $300.

También tuvo en consideración que otro de los proveedores, el Sr. Osvaldo Alfredo Cora, había fallecido el 25 de mayo de 2002, y que las facturas presentadas por la aquí recurrente eran del año 2005, aún cuando explicó que habían sido

emitidas por servicios anteriores, lo que no probó, ni en la instancia administrativa previa ni tampoco ante este Tribunal.

En cuanto a los pagos, la fiscalización constató que la mayoría de los cheques entregados a los proveedores para cancelar las operaciones fueron emitidos al portador y cobrados por empleados de Sky Mark América S.A. y, en particular, por su apoderado, el Sr. Luis Meloni (vgr. Macrodon S.A., Osvaldo Alfredo Cora, Marcela Alejandra Bouisson, José Daniel Salvador Mazza). La misma constatación se hizo en el caso de los pagos a otro de los proveedores, Publix Argentina S.A., razón por la cual se intimó el ingreso del gravamen previsto en el art. 37 de la ley del impuesto a las ganancias.

En tales condiciones y frente a la entidad de las inconsistencias detectadas, correspondía que Sky Mark América S.A. realizar esfuerzos para probar por todos los medios a su alcance en contra de la pretensión fiscal notificada en las Resoluciones; concretamente, justificar la realidad de las operaciones cuestionadas, esto es la prestación de servicios de promoción y venta de alarmas por parte de HCDA Internacional S.A., de los Sres Mazza, Cora y Boisson; la compra de alarmas a Macrodon S.A., Informática y Sistemas S.A., Getterson Argentina SAIC y el pago del servicio de publicidad a Publix Argentina S.A.

Sin embargo, en esta instancia solamente adjuntó como prueba documental la copia de las facturas Nros. 61 y 70 emitidas por el Sr. José Daniel Mazza (fs. 81/82) que en modo alguno constituye prueba de las operaciones realizadas con dicho proveedor ya que no fue su instrumentación lo que estaba en discusión, sino su realidad, esto es que los servicios prestados por dicha persona fueron reales.

Respecto a las restantes pruebas ofrecidas y admitidas, testimonial a empleados y a los proveedores objetados, e informativa a Movicom, la única producida ante este Tribunal fue la declaración a fs. 434 del Sr. Leonardo Javier Rementa, empleado de Sky Mark América S.A. que dijo que la empresa operaba con Movicom y luego con ADT Security Services S.A., pero declaró también que el telemarketing se hacía con empleados de Sky Mark América S.A., es decir que no se recurría a los servicios de otras empresas. Por último, en lo que aquí interesa, manifestó no conocer al Sr. Osvaldo Cora, uno de los proveedores cuestionados por la fiscalización que a la fecha de emisión de los comprobantes estaba fallecido.

Dicha prueba, entonces, tampoco acredita los dichos de la recurrente, por el contrario, da cuenta que los servicios que dice haber contratado se prestaron con su propio personal.

Tampoco acreditó que los beneficiarios de los pagos con cheques fueron los proveedores, ni acreditó la forma de pago usada con algunos de ellos, de lo que se sigue también la orfandad probatoria con la que Sky Mark América S.A. pretende que se deje sin efecto la pretensión fiscal.

a. Ajustes en el impuesto al valor agregado -Res. N°191/08.

Respecto a la impugnación de los créditos fiscales, resulta de aplicación la interpretación realizada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación de las disposiciones del art. 12 de la ley del gravamen en la causa “Feretti, Félix Eduardo (TF 22.752-I) c/ DGI”, del 10 de marzo de 2015, entre muchas otras, al sostener: "Que el último párrafo del art. 12 de la ley de impuesto al valor agregado (t.o. 1997 y sus modificaciones), sobre cuya base el organismo recaudador fundó la determinación apelada dispone, en lo que aquí interesa, que: "en todos los casos, el cómputo del crédito fiscal será procedente cuando la compra o importación definitiva de bienes, locaciones y prestaciones de servicios, gravadas, hubieren perfeccionado, respecto del vendedor, importador, locador o prestador de servicios, los respectivos hechos imponibles…”.

Similares consideraciones hizo en “ADM Argentina S.A.” del 10 de marzo de 2015 y en “Molinos Río de la Plata S.A.” del 25 de agosto de 2015, entre otros.

Lo explica la Cámara que ejerce como alzada de este Tribunal cuando dice que “… el contribuyente debe acreditar fehacientemente la real existencia de las operaciones realizadas y a su vez, para que se pueda computar el crédito fiscal, es

necesaria la existencia de la generación de un débito fiscal en la etapa anterior por esa misma operación para el vendedor, locador o prestador, pues se supone que el contribuyente puede tomar en cuenta el crédito así constituido por haber abonado el Impuesto al Valor Agregado en la etapa anterior (conf. esta Sala, in re "Molinos Río de La Plata SA c/ EN-AFIP DGI- Resol. 227/0639/06 (GC) s/ Dirección General Impositiva", sent. del 14/08/12)" – conf. "Avital S.A.", del 24.2.2022, entre otras-.

Resulta así claro que el art. 12 de la ley del gravamen subordina el derecho al cómputo del crédito fiscal, a la circunstancia de que el hecho imponible se haya perfeccionado respecto del prestador del servicio o del vendedor de los bienes, extremo que es el que corresponde analizar aquí, en orden a determinar si fueron realmente los proveedores impugnados los que efectivamente vendieron los productos y prestaron los servicios, por ende, si le asiste a la recurrente el derecho a computar el crédito fiscal de los comprobantes fiscales extendidos por éstos, a pesar de las múltiples irregularidades detectadas a cada uno de ellos.

En el caso, la recurrente no probó la compra de las alarmas y sus accesorios, ni haber recibido los servicios de instalación y publicidad por parte los proveedores impugnados, ya que como se dijo, solo obran copias de facturas de las que nada se desprende en cuanto a la efectiva prestación y/o realidad de tales operaciones. Más aún, algunos de ellos negaron haber operado con Sky mark América S.A. y otros reconocieron que lo hicieron como prestanombres, es decir, que no fueron los reales proveedores con los que dice haber contratado.

Cabe agregar, además, que respecto de los proveedores investigados el Fisco puso en evidencia una serie de irregularidades que se presentaron de forma reiterada resaltando esencialmente la falta de capacidad operativa, patrimonial, económica y/o financiera de los mismos, situaciones que no puede calificarse como de meros incumplimientos formales de terceros -conf. Cámara, en "Las Tres Mulitas", sentencia del 9.12.2015-. Ello impide considerarlos como generadores genuinos del crédito fiscal, extremos que no fueron cuestionados -ni desvirtuados- por la recurrente -conf. criterio de la CSJN en "Molinos Río de la Plata S.A.", sentencia del 25.9.2015-.

No puede soslayarse que la mayoría de los proveedores no pudieron ser localizados por la fiscalización, ni tampoco dieron respuesta a las múltiples citaciones a declarar cursadas en este Tribunal por la entonces Vocal Instructora; al proveedor que sí se localizó, su presidente -HCDA International S.A.- informó que en realidad él era un prestanombre ya que trabajaba como remisero y que integró dicha sociedad a pedido de su hermana contadora a cambio de una retribución, lo que da cuenta de que se trataba de proveedores ficticios para simular operaciones cuyo objetivo era disminuir la carga fiscal de otros contribuyentes.

Lo expuesto es suficiente para confirmar la pretensión fiscal notificada en la Res. N°191/08.

b.- Ajustes en el impuesto a las ganancias – Res. N°192/08.

El juez administrativo impugnó los gastos deducidos por las operaciones con los proveedores. Lo que la recurrente tenía que demostrar era que los gastos efectivamente existieron y que fueron necesarios para el ejercicio de su actividad, que en el caso era la venta y promoción de alarmas ADT y venta de telefonía celular, en los términos previstos en los arts. 17 y 80 de la ley del gravamen, pero tampoco lo hizo.

Las pruebas ofrecidas con dicho propósito - como ya se dijo- no permiten acreditar tal extremo, máxime si se tiene en cuenta que algunos de los proveedores estaban inscriptos para ejercer actividades ajenas a la actividad de Sky Mark América S.A., como la venta de cereales o de pescado y carecían de acreditaciones bancarias acorde a la importancia de los montos facturados. Por otro lado, aunque ya se dijo, uno de los proveedores, el Sr. Cora, estaba fallecido a la fecha de emisión de los comprobantes fiscales e inclusive a la fecha de su inscripción ante la Administración Tributaria, lo que solamente puede entenderse como una simulación de operaciones con un claro propósito de evadir el impuesto realmente debido.

Por esta razón, corresponde también confirmar la Resolución N°192/08.

c. Intimación por impuesto a las salidas no documentadas -Res. N° 193/08.

En cuanto a la intimación de pago de este gravamen, de la propia Resolución N° 193/08 surge que los pagos a los proveedores fueron en cheques al portador que fueron cobrados por empleados de Sky Mark América S.A. y por su apoderado, el Sr. Luis Meloni, por lo que no existe duda que los fondos presuntamente destinados al pago de los supuestos proveedores deben tratarse como salidas no documentadas de acuerdo a lo que prevé el art. 37 de la ley del impuesto a las ganancias y a la jurisprudencia que en la materia ha adoptado la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Fallos 323:3376 y 326:2987, entre otros, al decir que "…aquella previsión ha sido adoptada por el legislador para asegurar la íntegra percepción de la renta fiscal en una particular situación en la cual ante la falta de individualización de los beneficiarios a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio…", que es precisamente el supuesto en este caso, por lo que corresponde confirmar la Res. N° 193/08.

Ello así, no quedo demostrado en el caso la materialidad de las operaciones ni el destino de los pagos, por lo que no resulta de aplicación el art. 38 de la ley del impuesto a las ganancias tal como lo solicita Sky Mark América S.A. para sus operaciones de compra de bienes

En cuanto al planteo que formula en subsidio, esto es, que se detraiga del monto del ajuste la cantidad de 745 de alarmas que fueron computadas como costo en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2005, el mismo no puede prosperar porque como señala la representación fiscal al contestar el recurso en dicho período solo se consideraron como salidas no documentadas a los pagos de facturas por servicios, no por compras de alarmas. De cualquier modo, debe decirse que el hecho que se haya admitido la compra en el impuesto a las ganancias no obsta al reclamo del pago del art. 37 de la ley del impuesto a las ganancias que grava, como ya se dijo, le erogación sin respaldo documental.

En cuanto al ajuste efectuado en las Res. Nros. 191/08 y 192/08 por la falta de respaldo documental de las compras a los proveedores Getterson Argentina SAIC, Francisco Ricardo Lázaro, Informática y Sistemas S.A. y Publix Argentina S.A. por deficiencias y anomalías en las facturas de respaldo y por haber circularizado a los proveedores que desconocieron las operaciones, la prueba rendida tampoco logra acreditar que esas compras realmente tuvieron lugar.

En el caso de Getterson Argentina SAIC, las facturas diferían de otras emitidas por el mismo proveedor; el Sr. Lázaro manifestó no haber operado con Sky América S.A, del mismo modo que Informática y Sistemas S.A. cuando fue circularizada desconoció la relación comercial con la aquí recurrente. La misma declaración hizo Publix Argentina S.A., por lo que no habiéndose rendido en ningún caso pruebas en contrario, los ajustes propuestos por este concepto también deben ser confirmados.

Por lo expuesto, corresponde confirmar las Resoluciones recurridas tanto en cuanto al capital, como los intereses resarcitorios que se devengan en forma automática desde el vencimiento de la obligación por aplicación del art. 37 de la ley 11.683. Aun cuando el recurrente alega su buena fe como causal de exoneración de los recargos, lo cierto es que ello insuficiente para eximirla de su responsabilidad por la mora, la que, por el contrario quedó acreditada con las maniobras utilizadas para omitir el cumplimiento debido de sus obligaciones.

VI. Respecto de la sanción de defraudación aplicada en la Res. N° 191/08 por el impuesto al valor agregado de los periodos fiscales diciembre de 2003, febrero a septiembre de 2004, con sustento en el art. 46 y 47, incs. a), b) y c) de la ley 11.683, no existe dudas que se encuentran configurados los elementos objetivo y subjetivo que permiten confirmar el encuadramiento de la conducta de Sky Mark América S.A. en dicha figura infraccional. Las declaraciones juradas fueron presentadas en forma inexacta, conforme se expuso en los Considerandos precedentes, ya que se computaron créditos fiscales por operaciones inexistentes y también se omitió declarar ventas por operaciones.

Respecto al elemento subjetivo, el juez administrativo se valió de las presunciones que contemplan los incs. a), b) y c) del art. 47, considerando que las declaraciones juradas presentadas contenían datos inexactos que implicaron una grave

incidencia sobre la determinación de la materia imponible y, en este sentido, era también de resorte de la recurrente proponer y ofrecer pruebas en contrario de su culpabilidad, por lo que al no haberlo hecho los agravios formulados, como ya se dijo, huérfanos de probanza, deben ser desestimados.

Para terminar, cabe recordar el criterio en esta materia, tal lo que la Cámara pusiera de manifiesto al fallar en "Desartex S.A.", del 18 de julio de 2019, es que "… la figura de la defraudación -tipificada en el artículo 46 de la Ley Nº 11.683- requiere, entre otros elementos, no sólo la intención de evadir el impuesto, sino también la existencia de un ardid o engaño ejecutado por el sujeto activo del ilícito destinado a suscitar un error en el perjudicado. Ello, en la medida en que no toda falta de pago intencional del impuesto adeudado constituye un caso de defraudación fiscal sino únicamente aquella evasión que va acompañada de un ardid tendiente a inducir a error en la víctima de defraudación (in rebus "Carlos Romero Hijos y Cía. S.A.", del 02/05/05; y "Sacks, Santiago (TF 20.669-I) c/ DGI", del 15/09/10).- Por otro lado, el citado artículo 47 incorpora diferentes presunciones legales "iuris tantum" por las que se invierte la carga de la prueba del elemento subjetivo de la defraudación tributaria. Esto significa que, como consecuencia de estas presunciones, una vez que el Fisco Nacional ha probado que en el supuesto bajo examen se configura alguno de los casos previstos en el citado artículo, se presume que el infractor ha tenido dolo de realizar la defraudación, y será éste quien deberá probar la inexistencia de dicha intención dolosa (esta Sala in re: "Beleza SA (TF 21.382-I) c/ DGI", del 24/06/05; Sala III in re: "Andechaga Jorge Luis (TF 25.401-I) c/ DGI", del 15/04/09; y Sala IV in re: "Garnero Víctor Hugo (TF 24.331-I9 c/ DGI", del 30/07/09)".

Lo expuesto es suficiente para confirmar la multa aplicada.

Las costas se imponen a la vencida.

El Dr. Martín y la Dra. Gómez dijeron:

Que adhieren al voto de la Vocal Instructora.

En atención al resultado de la votación que antecede, **SE RESUELVE**:

1°) Confirmar las Resoluciones Nros. 191/08, 192/08 y 193/08, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, los que quedan a cargo de la recurrente:

a) Por el Expediente N° 32.592-I, en las sumas de $54.431 por la representación procesal y $80.664 por el patrocinio letrado, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, las etapas cumplidas, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas por los profesionales intervinientes, conforme a lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

b) Por el Expediente N° 32.593-I, en las sumas de $54.431 por la representación procesal y $80.664 por el patrocinio letrado, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, las etapas cumplidas, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas por los profesionales intervinientes, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

c) Por el Expediente N° 32.594-I, en las sumas de $54.431 por la representación procesal y $80.664 por el patrocinio letrado, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, las etapas cumplidas el resultado obtenido y las tareas desarrolladas por los profesionales intervinientes, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.12 16:06:15 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.15 08:13:31 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.15 11:26:31 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.15 11:26:32 -03:00