Informe firma conjunta

Número: IF-2025-141877720-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 23 de Diciembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° 42.160-I (y su acumulado N° 49.801-I); Servicios de Logística de Alto Riesgo 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 el Expediente N° 42.160-I (y su acumulado N° 49.801-I) caratulado "Servicios de Logística de Alto Riesgo S.A. s/ recurso de apelación".

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Servicios de Logística de Alto Riesgo S.A. interpuso el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra las Resoluciones Nros. 197/14, 198/14 y 32/19 dictadas en la Dirección Regional Oeste de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos.

En la Res. N° 197/14, se le determinó de oficio su obligación en el impuesto al valor agregado de los períodos fiscales 1/2008 a 12/2009 y se la intimó a ingresar la suma de $683.066,69 por los períodos fiscales 2/2008 a 12/2009, más intereses resarcitorios (art. 37, ley). Asimismo, se le aplicó una multa de defraudación de $2.049.200,10, en los términos de los arts. 46 y 47, incs. a) y d) de la misma ley.

En la Res. N° 198/14, se le determinó de oficio su obligación en el impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2008 y 2009 y se la intimó a ingresar la suma de $1.284.932,05, más intereses resarcitorios (art. 37, ley). La aplicación de sanciones, en este caso, se difirió en virtud de lo dispuesto por el art. 20 de la ley 24.769 (t.v.).

En la Res. N° 32/19, se le aplicó una multa de defraudación de $721.391,28 en relación con el impuesto a las ganancias del período fiscal 2008, en los términos de los arts. 46 y 47, inc. a) y d) de la ley 11.683.

En su presentación ante este Tribunal, Servicios de Logística de Alto Riesgo S.A. pide que se declare la nulidad de las Resoluciones por carecer de debida motivación y por afectar su derecho de defensa.

Asegura que se trata de un ajuste sobre base presunta formulado únicamente en base a los elementos recolectados en el marco de un ajuste previo y conformado en el impuesto a las ganancias del ejercicio 2007, circunstancia que, según afirma, basta para declarar la nulidad, por afectar la garantía de la defensa y el principio de razonabilidad de los actos públicos, conforme los arts. 17, 28 y 33 de la Constitución Nacional.

Alega a continuación la improcedencia de las determinaciones de oficio en virtud de las siguientes consideraciones:

- cuenta con elementos documentales y/o registrales suficientemente aptos para esclarecer en forma cierta su realidad fiscal, que acompaña como prueba documental con su recurso, que, según dice, no fueron tenidos en cuenta por el Fisco Nacional.

- se tomaron en cuenta únicamente las facturas de venta aportadas por su cliente Día Argentina S.A., sin computar el crédito fiscal pertinente a su favor ni considerar los gastos fijos, ni mucho menos los variables, que se deben soportar en la actividad que desarrolla –transporte automotor de cargas-, tales como seguros, amortizaciones, depreciación, salarios de los conductores, combustibles, rodados, etc. Afirma que, de haberlo hecho, la pretensión fiscal resultaría inferior a las cifras determinadas.

- la fiscalización dedujo como gastos por salarios y cargas sociales el 1,67% y 8,75%, en 2008 y 2009, respectivamente, del resultado bruto de ganancias, cuando en su actividad "el costo laboral anual (suma de remuneraciones, aportes y contribuciones de Seguridad Social), representa el 28,8% del total de ventas" Ello, según un informe que adjunta como prueba a fs.63/68.

Aclara que la documentación aportada es parcial, dado que una parte de los comprobantes se extraviaron, sin perjuicio de que se complementarán con la prueba informativa que ofrece ante este Tribunal.

Se agravia de la aplicación de los intereses resarcitorios como consecuencia de la improcedencia de las determinaciones de oficio que les sirven de base.

En relación a las multas aplicadas, refiere que no fue acreditado el elemento doloso o intencional que requiere la figura del art. 46 de la ley 11.683 sino que sólo se invocaron las normas legales, sin expresar la fundamentación ni se dieron pruebas de la imputación efectuada.

Atribuye los incumplimientos, de los que dice tomó conocimiento a raíz de la fiscalización, al contador de la empresa quien, asegura, tenía a disposición toda la documentación e información necesaria para declarar y abonar los tributos oportunamente y en su justa medida. Por lo sucedido, manifiesta que intimó al profesional a brindar las explicaciones respectivas, bajo apercibimiento de iniciar las acciones legales que pudieran corresponder. Todo ello a fin de demostrar que de su parte no hubo el actuar doloso que se le endilga.

Opone la prescripción de la multa aplicada en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2008, en tanto no le resulta de aplicación el art. 17 de la ley 26.860 toda vez que no se acogió al régimen de exteriorización voluntaria de la tenencia de moneda extranjera en el país y en el exterior, que la norma establecía.

Plantea también la improcedencia de dicha sanción, en razón del principio constitucional de *non bis in ídem*, ya que se encuentra firme y ejecutoriada la sentencia recaída en el fuero penal que sobreseyó a los responsables de la empresa.

En subsidio, pide que se reencuadren las multas, en el tipo omisivo del art. 45 de la ley 11.683.

Acompaña abundante prueba documental, ofrece prueba informativa y pericial contable y por todo lo expuesto, solicita que se revoquen las Resoluciones, con costas.

II. A su turno, la representación fiscal contesta el traslado de los recursos y por las consideraciones que expone, pide que se confirmen sus actos, también con costas.

Puntualmente, afirma que se encuentran debidamente fundados y motivados y que se ha respetado en todo momento el derecho de defensa de la recurrente.

Sostiene que toda vez que las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2008 y 2009 fueron presentadas en cero a pesar de declarar ventas en el impuesto al valor agregado para los mismos períodos, con el objeto de requerir documentación correspondiente a los ingresos y gastos de los períodos bajo fiscalización, se intentó localizar a la empresa y sus integrantes sin obtenerse resultados positivos. Ello, a pesar de llevarse a cabo numerosas tareas tendientes a localizarlos, que se encuentran debidamente detalladas en los Considerandos de las Resoluciones.

No obstante, y contrariamente a lo alegado por la recurrente, señala que el ajuste se efectuó sobre base cierta, a partir de la documentación oportunamente aportada por la recurrente en la Sección Verificaciones de la Agencia N° 54 de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos con motivo de otro ajuste (impuesto a las ganancias, 2007) de la cual se extrajo información que fue cotejada a partir de circularización efectuadas a los proveedores y al único cliente de Servicios de Logística de Alto Riesgo S.A., la empresa Día Argentina S.A., así como también de sus bases de datos, principalmente CITI Compras y CITI Ventas.

En cuanto a las multas, sostiene que la calificación de la conducta fue debidamente imputada y graduada por lo que resultan plenamente ajustadas a derecho.

Por otra parte, resalta que el sobreseimiento decretado en sede penal no se fundó en la constatación de la legalidad de su accionar ni en la inexistencia de ardid doloso, sino en que los montos determinados presuntamente evadidos no superaron la condición de objetiva de punibilidad.

Con respecto a la prescripción de la multa aplicada en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2008, solicita que se rechace el planteo en razón de los arts. 56, 58, 65, inc. d) de la ley 11.683 y art. 17 de la ley 26.860, toda vez que esta última norma estableció el plazo de un año de suspensión de la prescripción en curso con carácter general, independientemente de que los contribuyentes se hubieran acogido al régimen.

III. El Expediente N° 42.160-I se abrió a prueba a fs. 1384 y se hizo lugar a la informativa ofrecida, cuyos resultados se encuentran agregados a fs. 1400/1406, 1407/1408, 1413, 1411, 1426, 1414/1420, 1468/1487, 1490, 1499, 1500, 1503, 1508/1516, 1578, 1619/1620.

A fs. 1518 la recurrente solicita que se la tenga por desistida de los oficios pendientes de diligenciamiento, lo que así se resuelve a fs. 1522. Asimismo, se le hace lugar a la prueba pericial contable.

A fs. 1633/1640 la recurrente informa el dictado de la sentencia en la causa penal “Servicios de Logística de Alto Riesgo S.A. y otros s/ Infracción Ley 24.769 Denunciante: Remoli, Romina y otro”, en trámite por ante el Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional de Morón N° 3, en la que se resolvió sobreseer a sus integrantes de la presunta comisión del delito de evasión tributaria simple, previsto en el art. 1 de la ley 24.769 con relación al impuesto a las ganancias de los ejercicios fiscales 2008 y 2009.

Resalta que para ello, el juez penal tuvo en cuenta un informe efectuado en sede de la Dirección Regional Oeste de la Administración Tributaria en el que se practicó una nueva determinación de su obligación tributaria con base en la documentación aportada por sus integrantes en oportunidad de prestar declaración indagatoria en sede penal, con posterioridad a la denuncia y de las nuevas circularizaciones efectuadas en consecuencia.

Explica que de allí surgió para el año 2008 un nuevo saldo a ingresar de $242.255,55 y para el año 2009 de $45.242,60, montos que no superaron la condición objetiva de punibilidad que la norma preveía en ese momento.

Tras correrle el pertinente traslado de dicha presentación a la representación fiscal, a fs. 1684/1695 la representante fiscal adjuntó la Resolución N° 42/18, de la Subdirección General Técnico Legal Impositiva de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos, mediante la cual se autorizó el allanamiento parcial a la pretensión fiscal determinada en las Resoluciones por lo siguientes montos:

- Resolución N° 197/2014: por la suma de $424.424,29, en concepto de impuesto al valor agregado por los períodos fiscales 02/2008 a 12/2009, con más la suma de $823.632,50, en concepto de intereses resarcitorios, y la suma de $1.273.272,90 respecto de la multa aplicada.

- Resolución N° 198/2014: por la suma de $341.686 y $702.782,30 en concepto de impuesto a las ganancias, por los ejercicios fiscales 2008 y 2009, con más la suma de $1.772.082,15, en concepto de intereses resarcitorios.

Se indica allí que, por lo tanto, la causa debía proseguir por los siguientes conceptos e importes:

- Resolución N° 197/2014, por la suma de $258.642,4 en concepto de impuesto al valor agregado por los períodos fiscales 02/2008 a 12/2009, con más la suma de $442.961.18 de intereses resarcitorios y $775.927,20 en concepto de multa.

- Resolución N° 198/2014, por la suma de $240.463,76, en concepto de impuesto a las ganancias del período fiscal 2008, con más la suma de $380.734,28 de intereses resarcitorios.

Asimismo, en la Resolución N° 42/18 se deja expresa constancia que se efectúa reserva de la eventual aplicación de sanciones, de conformidad con lo previsto en el artículo 20 de la ley 24.769 (t.v.).

Por último, la representación fiscal solicita que las costas se impongan en el orden causado, toda vez que, según entiende, existieron fundadas razones para determinar de oficio del modo en el que se hizo en las Resoluciones Nros. 197/2014 y 198/2014, “dada la negativa por parte de la firma a aportar temporáneamente la documentación que se le requiriera”.

La recurrente, a fs. 1698 manifiesta que “respecto al allanamiento parcial efectuado por el Fisco Nacional, corresponde manifestar que el mismo no resulta sorprendente toda vez que esta parte viene manifestando desde la contestación de la vista que los resultados arrojados por la inspección actuante son el producto de una apreciación fiscal ligera, superficial, subjetiva y caprichosa”.

Por su parte, se opone a la imposición de costas por su orden solicitada por la representación fiscal. Considera que ello sería una violación al principio general previsto en el art. 68 del C.P.C.C.N. Además, manifiesta que se vio obligado a recurrir ante este Tribunal para ejercer su derecho de defensa frente al cálculo inexacto de sus obligaciones fiscales, que no reflejan la realidad económica.

Dice también que “al no surgir de la resolución apelada los montos consignados a cada período de IVA objetado, esta parte no puede ejercer control alguno sobre lo asignado a cada período y la consecuente liquidación de intereses”.

Entre tanto, el Fisco Nacional, a fs. 1737/17441704, acompaña -tras serle requerido- copia certificada del informe final efectuado por la División de Fiscalización N° 4 de la Dirección Regional Oeste de la nueva determinación de la deuda en relación al impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2008 y 2009.

A fs. 1799 se acumula el Expediente N° 49.801-I al 42.160-I.

Finalmente, a fs. 1825, ante la renuncia del perito contador designado por la recurrente (v. fs. 1812) y que no fuera designado un nuevo profesional en su lugar, a pesar de haber sido debidamente intimada, se le dio por decaído el derecho a producir la pericia contable, pendiente de producción en este Expediente. Asimismo, se clausuró el período probatorio.

A fs. 1834, por PV-2025-118163001-APN-VOCXI#TFN se elevó el Expediente a consideración de la Sala y a fs. 1849/1850 y fs. 1851/1855 se encuentran agregados los alegatos de las partes.

A fs. 1858 quedó en estado de dictarse la sentencia.

IV. Conforme surge de los Considerandos de las Resoluciones recurridas y de los antecedentes que preceden a su dictado, el procedimiento de fiscalización llevado a cabo a Servicios de Logística de Alto Riego S.A. -cuya actividad principal es

“transporte automotor de carga”-, se inició a raíz de un ajuste en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2007, conformado parcialmente, que derivó en la comprobación y fiscalización del cumplimiento de sus obligaciones en otros períodos fiscales.

Así es que se detectó la presentación de las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2008 y 2009 sin movimiento a pesar de haber declarado ventas en el impuesto al valor agregado. También, se advirtió escasa relación entre el débito y el crédito declarado y operaciones con proveedores, con índices de apocrificidad.

Se concurrió al domicilio fiscal de Servicios de Logística de Alto Riego S.A. y, ante la imposibilidad de localizarla, se le notificó mediante el procedimiento previsto en el art. 100 inc. b) de la ley 11.683 el inicio de la inspección y un requerimiento de diversa documentación y exhibición de libros contables y societarios. Al no presentarse al vencimiento persona alguna en su representación, se efectuaron tareas tendientes a la localización de la recurrente y sus integrantes con el objeto de que presenten la documentación correspondiente a ingresos, gastos y operaciones realizadas. Entre dichas tareas, se concurrió a los domicilios registrados de los integrantes de las firmas, se citó a los contadores que figuraban en sus declaraciones juradas, se verificaron las bases CITI Ventas y CITI Compras y se circularizaron a los proveedores que de allí surgían, se cursaron notas a las aseguradoras y se investigó sobre la información obtenida de las transferencias por ventas de algunos rodados. Todas arrojaron resultados negativos. (v. cuerpo de localización O.I. 575.850).

En consecuencia, se analizó la documentación aportada previamente por Servicios de Logística de Alto Riesgo S.A. en oportunidad de la verificación del impuesto a las ganancias del período fiscal 2007 y la información obtenida de las bases informáticas del Organismo, de lo que se detectó que el único cliente para esos períodos fiscales fue la empresa Día Argentina S.A. a la cual se circularizó también a efectos de que informara todas las operaciones realizadas en los ejercicios bajo fiscalización.

Las facturas de compras, notas de crédito y de débito aportadas por aquélla fueron comparadas con las declaraciones juradas de la recurrente, surgiendo diferencias.

Por otra parte, se procedió a circularizar a los proveedores que habían operado con Servicios de Logística de Alto Riesgo S.A., según el sistema informático CITI Ventas y listados de IVA Compras 2007 (v. cuerpo circularización, cuerpo Neumáticos del Sur S.A., cuerpo circularización CITI Ventas).

A partir de toda la información obtenida, se practicaron y notificaron los ajustes en los tributos, efectuados sobre base cierta tal como surge de los propios actos que, al no ser conformados por la recurrente al momento de contestar el traslado de la Vista del art. 17 de la ley 11.683 -oportunidad en la que se sí se presentó-, dieron lugar a las determinaciones de oficio notificadas en las Resoluciones recurridas y a la aplicación de las sanciones de defraudación.

Ahora bien, tal como surge de la sentencia penal agregada a fs. 1652/1657 en el marco de la causa penal “*Servicios de Logística de Alto Riesgo S.A. y otros s/ Infracción Ley 24.769 Denunciante: Remoli, Romina y otro*”, sus integrantes allí denunciados, al momento de prestar declaración indagatoria acompañaron diversa documentación que llevó al juez de la causa a ordenar que, mediante el cuerpo de peritos contables de la Corte Suprema, se elaborara un informe contable a fin de determinar con exactitud la deuda fiscal de la recurrente en relación al impuesto a las ganancias de los ejercicios fiscales 2008 y 2009.

Surge también de la causa penal, que el referido órgano pericial manifestó que resultaba imposible efectuar una determinación exacta, ante la falta de colaboración de la empresa denunciada en cuanto a que no facilitaba la información requerida, los registros contables y la documentación respaldatoria de los mismos.

A continuación, el juez penal ordenó a la División Fiscalización N° 5 de la Dirección Regional Oeste de la Administración Tributaria que efectuara una nueva determinación de la deuda, con la documentación acompañada en su juzgado. Surge del Informe que para ello, se puso a su disposición, una caja conteniendo carpetas con listados y fotocopias de facturas, recibos, tickets, certificados de retención, Libro Inventario y Balances, Libro Diario General,

Subdiarios IVA Compras e IVA Ventas, entre otra documentación.

Se relevó en cada factura la fecha consignada, el importe neto gravado, la CUIT, la razón social, que no tuviera el CAI vencido, conceptos no gravados, impuestos internos, el monto de I.V.A. y el total facturado, la registración de las facturas y gastos.

Se procedió a circularizar a los proveedores de los cuales, se tuvieron en cuenta sólo los que contestaron afirmativamente.

De todo ello, se determinó para el año 2008 un nuevo saldo a ingresar de impuesto a las ganancias de $242.255,85 y para el año 2009 de $45.242,60. De tal forma, al no superar la condición objetiva de punibilidad establecida en el art. 1 de la ley 24.769 vigente para los ejercicios fiscales en cuestión, se dictó el sobreseimiento de los integrantes de Servicios de Logística de Alto Riego S.A.

V. Ahora bien, teniendo en cuenta la reliquidación practicada en sede penal, la representación fiscal comunicó su allanamiento parcial por los siguientes montos:

- Resolución N° 197/2014: por la suma de $424.424,29, en concepto de impuesto al valor agregado por los períodos fiscales 02/2008 a 12/2009, con más la suma de $823.632,50, en concepto de intereses resarcitorios, y la suma de $1.273.272,90 respecto de la multa aplicada.

- Resolución N° 198/2014: por la suma de $341.686 y $702.782,30 en concepto de impuesto a las ganancias, por los ejercicios fiscales 2008 y 2009, con más la suma de $1.772.082,15, en concepto de intereses resarcitorios.

Siendo ello así, indicó que la causa debía proseguir por:

- Resolución N° 197/2014, por la suma de $ 258.642,4 en concepto de impuesto al valor agregado por los períodos fiscales 02/2008 a 12/2009, con más la suma de $442.961.18 de intereses resarcitorios y la suma de $ 775.927,20 por la multa aplicada.

- Resolución N° 198/2014, por la suma de $240.463,76, en concepto de impuesto a las ganancias del período fiscal 2008, con más la suma de $380.734,28 de intereses resarcitorios.

Cabe recordar que el art. 164 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modif.) establece que “El Tribunal Fiscal de la Nación impulsará de oficio el procedimiento teniendo amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes, salvo que mediare la admisión total o parcial de una de ellas a la pretensión de la contraria, en cuyo caso, si el desistimiento o allanamiento fuera aceptado por la contraparte, deberá dictar sentencia teniendo a la litigante por desistida o allanada según corresponda. Cuando se allanare, el Fisco deberá hacerlo por resolución fundada.”

Por lo tanto, teniendo en cuenta lo manifestado por la recurrente a fs. 1698/1699 y al momento de alegar a fs. 1849, corresponde tener al Fisco Nacional por allanado en forma parcial en la presente causa.

En cuanto a la forma en la que deben imponerse las costas, y lo solicitado por las partes, corresponde que éstas sean por su orden (conf. art. 70, inc. 1) del C.P.C.C.N.) en atención a que se encuentra acreditado en el Expediente que fue recién al momento llevar a cabo la nueva determinación de la deuda ordenada por el juez penal, que el Fisco Nacional tuvo a su disposición información y documentación respecto de operaciones y gastos de los períodos fiscales comprendidos en las Resoluciones.

En efecto, nada explicó la recurrente sobre la imposibilidad de localizarla durante la Inspección y la falta de contestación de los requerimientos que se le efectuara, más allá de la alegada responsabilidad del contador de la empresa en sus incumplimientos fiscales, lo que, por cierto, tampoco se encuentra acreditado en este Expediente.

VI. A continuación, corresponde resolver la legitimidad de las determinaciones de oficio en relación a los montos que no fueron incluidos en el allanamiento.

1) La recurrente plantea que las Resoluciones Nros. 197/14 y 198/14 resultan nulas por carecer de una adecuada fundamentación y porque no constituyen una derivación razonada del derecho vigente. Además, alega que dichos actos, tal como fueron dictados, afectan su derecho de defensa.

Dicho planteo, cabe ya adelantarlo, no puede prosperar, por cuanto se encuentran debida y suficientemente motivadas en los antecedentes de hecho y de derecho descriptos en sus Considerandos, así como también en las actuaciones administrativas, por lo que no se advierte violación alguna a ninguna de las disposiciones de la ley 11.683, ni tampoco al procedimiento administrativo reglado en la ley 19.549.

Tampoco se advierte violación alguna ni afectación a la garantía constitucional de defensa en juicio. Es que para ello, es necesaria la existencia de un vicio haya colocado a la parte en estado de indefensión, situación que no se verificó en el sub lite, prueba de lo cual es que tuvo oportunidad de presentar sus defensas en la instancia administrativa previa así como también ante este Tribunal.

Sin perjuicio de lo señalado, cabe recordar que la nulidad de un acto no puede invocarse en forma abstracta, sino que es indispensable acreditar la existencia de afectación en algún derecho de quien la pide y un perjuicio concreto, requisitos que en el caso no se han cumplido, así lo ha manifestado en forma reiterada y constante la Cámara que ejerce como alzada de este tribunal al decir que "… cuando se plantea la nulidad de un acto administrativo debe señalarse, concretamente, cuáles son los vicios que exhibe y qué perjuicio ha provocado (causa "Cooperativa de Trabajo AEI "Colonia Barraquero" LTDA c/ INAES – Resol. 806/08 (Expte. 137/03)", pronunciamiento del 3 de febrero de 2012).

También ha sostenido que el interesado debe acreditar la violación de una forma procesal, o la omisión de un acto, que origine el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a su indefensión, por lo que las nulidades son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se vio privado de oponer el impugnante (causa "EDI Fumigaciones SRL (TF 27564-I) c/ DGI", "Cachape SRL c/ DGI"y "Ángel Russo Combustibles SRL (TF 24979-I) c/ DGI", pronunciamientos del 2 de febrero de 2012, del 12 de julio de 2012 y del 20 de mayo de 2015, respectivamente)" -conf. "Bringas Raul", sentencia del 1.10.2020, entre otros-.

Por todo lo expuesto, corresponde desestimar la defensa de nulidad, sin costas (Fallos 336:70, Bolland").

2) En cuanto a los ajustes que se le efectuaran a Servicios de Logística de Alto Riego S.A., los antecedentes de la causa ya han sido detallados, es decir, que omitió declarar débito y crédito fiscal en el impuesto al valor agregado e ingresos y gastos en el impuesto a las ganancias.

Por su parte, Servicios de Logística de Alto Riego S.A. basa su defensa, primero, en que fue su contador quien presentó las declaraciones juradas de los tributos en forma inexacta, a pesar de que, según aseguran, pusieron a su disposición toda la documentación necesaria. Y, en segundo término, que el Fisco Nacional omitió considerar crédito fiscal y gastos en las liquidaciones de los tributos y que de haberlo hecho, la pretensión fiscal habría sido menor.

Sin embargo, con respecto al primer punto, no obra ninguna prueba en este Expediente que dé cuenta de ello, a pesar de que fue ofrecida con el objeto de demostrar que el Sr. Hernán Medlam fue el contador de la empresa y que durante el transcurso de los períodos fiscalizados se le entregó la documentación (v. fs. 1384). Sin embargo, a fs. 1619/1620 fue agregada una copia certificada de un acta de declaración testimonial del profesional cuestionado, prestada en el marco de la causa "Lemus, Segio Martín s/ Incendio y robo agravado por el uso de arma cuya aptitud pudo ser demostrada en concurso real" en trámite ante el Juzgado en lo Criminal N° 2 del Departamento Judicial de Mercedes, de la que ninguna manifestación allí vertida puede ser vinculada a la presente causa ni mucho menos demostrar lo alegado por la recurrente en cuanto a la inconducta profesional del Sr. Medlam.

Por otra parte, Servicios de Logística de Alto Riego S.A. también aduce que en la liquidación de sus obligaciones, el juez administrativo omitió tener en cuenta numerosas operaciones con proveedores, así como gastos y otros conceptos que, por la actividad que realiza -transporte de cargas- debieron ser computados.

Sin embargo, de ello tampoco obra prueba en los términos alegados, conducente para contradecir la postura fiscal.

En efecto, a fs. 1400/1406, y 1413, Federación Patronal Compañía de Seguros S.A y Nación Seguros S.A. informan que suscribieron contratos de seguros de rodados, durante los períodos 27/8/2008 a 27/02/2010 y 12/2008 a 12/2009.

La Comisión Nacional de Regulación del Transporte, consultado sobre el registro de los costos promedio de kilómetros en el transporte de cargas, a fs. 1407/1408, contestó que no cuenta con la información solicitada.

A fs. 1411, Axion Energy Argentina S.A., a fs. 1414/1420, LNG Olivieri S.A. y a fs. 1503, San Martín Productos y Servicios Eléctricos Integrales informaron que no tienen registros de operaciones con Servicios de Logística de Alto Riego S.A.

Por el contrario, a fs. 1423/1426, ACJ S.A. Huete Neumáticos Fate, fs. 1468/1487, Lonco Hue S.A., fs. 1490/149, Estación de Servicio YPF La Rotonda S.R.L., fs. 1493/1499, Servicios Ruta 3 S.R.L., fs. 1500/1501, Estación de Servicio Axion Amulem S.A y fs. 1508/1516, Lomali S.A. informaron haber realizado operaciones durante los ejercicios 2008 y 2009.

A fs. 1578, contesta el Sindicato de Choferes de Camiones que la recurrente se encuentra inscripta desde el 28/1/2009, que registró pago de aportes sindicales desde febrero a diciembre 2009 pero que fue dada de baja por falta de pago de los mismos.

Por último, cabe agregar que la recurrente a fs. 1518 desistió de la restante prueba informativa librada a más de 15 proveedores y a fs. 1825 se le dio por decaído el derecho a producir la prueba pericial contable ordenada en el Expediente.

Por otra parte, el representante fiscal, al momento de alegar, a fs. 1854 manifiesta que la prueba producida en la causa penal -que motivó su allanamiento parcial- resulta similar a la producida en las presentes actuaciones, de lo que nada agregó ni brindó detalle la recurrente a su turno, aunque tenía la posibilidad de hacerlo.

Por lo tanto, si Servicio de Logística de Alto Riesgo S.A. pretendía que se le computaran gastos y crédito fiscal que no había declarado oportunamente en sus declaraciones juradas del impuesto al valor agregado y del impuesto a las ganancias por los ejercicios fiscales bajo fiscalización, lo que debió haber hecho, justamente, es acreditar en este Expediente las operaciones que los originaron. Sin embargo, la prueba ha resultado insuficiente para tener ello por probado de manera indubitable. Sobre todo, en un caso como en presente, en el que la falta de documentación respaldatoria para la liquidación de los tributos a ingresar se debió exclusivamente a la actitud reticente de la recurrente, que recién una vez que sus integrantes fueron llamados a prestar declaración indagatoria en sede penal, presentaron la misma la que fue considerada suficiente por el juez penal.

En lo que respecta a este Expediente, la pericia contable podría haber aportado claridad a la cuestión, pero el derecho a producirla, como ya se expuso, se le dio por decaído ante el incumplimiento de designar nuevo perito contador, tras la renuncia de aquel designado (v. fs. 1825).

El informe que adjunta fs. 63/68 tampoco brinda mayores certezas. Más allá de que no ha sido correctamente indicada su fuente a fin de acreditar su veracidad, se trata de datos volcados en términos generales que en nada puede aplicarse a los ajustes en cuestión. Si pretendía la deducción de este gasto -salarios y cargas sociales- debió haber aportado mínimamente información concreta sobre sus empleados, sus salarios, etc. y no lo hizo. Tampoco, como ya se dijo, instó a la producción de la pericia contable, que hubiera brindado elementos para determinar el seguimiento de los costos necesarios para el desarrollo de la actividad, tal como se le requería a los peritos que informaran.

Las más de 1200 fojas de documental agregadas, todas en copia simple, desordenadas y sin un mínimo detalle de su contenido tampoco resulta conducente para demostrar la realidad de las operaciones en los términos en lo plantea la recurrente. Máxime si se considera que la mayoría de los oficios librados para acreditarlas, fueron desistidos ante la invocada imposibilidad de su diligenciamiento.

En suma, la actividad probatoria desplegada por la recurrente no ha sido concluyente, por lo que no obran motivos suficientes para dejar sin efecto la pretensión fiscal que no resultó incluida en el allanamiento, debiendo ser confirmadas las Resoluciones Nros. 197/14 y 198/14, tanto en cuanto al capital como los intereses intimados en ellas por aplicación del art. 37 de la ley 11.693, con costas.

VII. Queda referirse a las multas aplicadas en las Resoluciones Nros. 197/14, en relación al impuesto al valor agregado de los períodos fiscales 2/2008 a 12/2009, por la proporción que no fue incluida en el allanamiento, y en la N° 32/19, ya que si bien en la Resolución de allanamiento N° 42/18 no se menciona que la causa deba seguir también en relación a dicha sanción, ello fue en razón de que ya había sido calculada en base a la nueva reliquidación realizada en sede penal.

La recurrente planteó la prescripción de las acciones del Fisco Nacional para aplicar la sanción en la Resolución N° 32/19 por el impuesto a las ganancias del período fiscal 2008, sobre lo cual cabe decir que conforme lo establecen los arts. 56 y 58 de la ley 11.683, el plazo de prescripción inició el 1 de enero de 2010 y su fenecimiento se produjo el 1 de enero de 2015. La Resolución fue emitida el 19 de marzo de 2019, por lo que cabe examinar si se han verificado circunstancias que pudieran haber suspendido y/o interrumpido el curso normal de los plazos señalados.

En tal sentido, el 3 de junio de 2013 entró en vigencia la ley 26.860 que dispuso en su art. 17, con carácter general, la suspensión del plazo de prescripción en curso de las acciones para determinar deudas y aplicar multas por el término de un año. Al respecto, si bien en precedentes anteriores he sostenido que tales normas no tienen incidencia en materia sancionatoria, un nuevo análisis de la cuestión a la luz de la jurisprudencia reciente en la materia, conlleva a que también deban ser aplicadas al plazo de prescripción de las sanciones. Es por ello que, en el caso, el plazo aludido se vio extendido a un año más, es decir 1 de enero de 2016.

Por otra parte, el plazo también se vio suspendido desde que la entonces Administración Federal de Ingresos Púbicos interpuso la denuncia penal el 17 de diciembre de 2014 dando lugar a la causal prevista en el art. 65, inc. d) de la ley 11.683 (t.v. al período fiscal 2008) que establece que “Se suspenderá por un año el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales: … d) Igualmente se suspenderá la prescripción para aplicar sanciones desde el momento de la formulación de la denuncia penal establecida en el artículo 20 de la Ley N° 24.769, por presunta comisión de algunos de los delitos tipificados en dicha ley y hasta los CIENTO OCHENTA (180) días posteriores al momento en que se encuentre firme la sentencia judicial que se dicte en la causa penal respectiva.” Vale decir, que el término de 180 días que se menciona debe computarse en días hábiles administrativos conforme lo previsto en el art. 4 de la ley 11.683, ya que nada en contrario se establece en dicha norma.

Por lo tanto, teniendo en cuenta la reserva de aplicar la sanción que se hizo en la Resolución N° 198/14 de conformidad con lo dispuesto en el art. 20 de la ley 24.769 (t.v.) y que no se encuentra en discusión que la sentencia penal dictada el 28 de agosto de 2017 (v. fs. 1652/1657), se encuentra firme, por aplicación de las causales de suspensión antes mencionadas, las acciones del Fisco Nacional para aplicar la multa por el período fiscal 2008 no se hallaban prescriptas. Sin costas, (Fallos 336:70, “Bolland”).

Tampoco se afectó el principio *non bis in ídem* en tanto la causa penal culminó con el sobreseimiento del delito de evasión por no alcanzar los montos reliquidados los mínimos legales establecidos en la ley 24.769, lo que no descarta la aplicación de sanciones en virtud de las específicas previsiones contenidas en dicha norma, en particular lo dispuesto en el art. 20.

En cuanto a la legitimidad de las sanciones, en el caso, no se encuentra controvertido que Servicios de Logística presentó

sus declaraciones juradas en forma inexacta desde el momento en que es ella misma quien lo reconoce al basar su defensa en atribuirle la responsabilidad de tal incumplimiento en la actuación de su contador a quien, asegura, le entregó toda la documentación e información necesaria para su presentación en forma correcta y oportuna.

De tales alegaciones, debe decirse, no obra prueba alguna este Expediente. En efecto, como se dijo, la declaración testimonial acompañada a fs. 1619/1620 ofrecida como prueba de la supuesta inconducta del contador, Sr. Hernán Ariel Medlam, fue prestado en el marco de una causa penal contra uno de los integrantes de la recurrente -"Lemus, Sergio Martín s/ Incendio y robo agravado por el uso de arma cuya aptitud pudo ser demostrada en concurso real"- que nada tiene que ver con lo debatido en autos.

Por ello, respecto de las sanciones de defraudación aplicada con sustento en el art. 46 de la ley 11.683, debe decirse que se encuentra configurado el elemento objetivo que permite confirmar el encuadramiento de la conducta de Servicios de Logística de Alto Riegos S.A. en dicha figura infraccional, consistente en la presentación de declaraciones juradas del impuesto al valor agregado y en el impuesto a las ganancias en forma inexacta.

Y, en cuanto al elemento subjetivo, el juez administrativo se valió de las presunciones de dolo establecidas en el art. 47, incs. a) y d) de la ley 11.683, configurado a partir de maniobras tendientes a disminuir las obligaciones debidas. Ello así, le correspondía a la recurrente proponer y ofrecer pruebas en contrario de su culpabilidad. Sin embargo, las ofrecidas y producidas no fueron conducentes a tal fin, por lo que sus agravios son insuficientes para justificar el incumplimiento de sus obligaciones, que produjo un concreto perjuicio fiscal al haberse ingresado un menor impuesto al realmente debido.

Finalmente, los actos recurridos se encuentran debidamente fundamentados, acorde a la imputación realizada, por lo que, sumado a la ausencia de prueba en contrario, no corresponde el reencuadre en la figura infraccional del art. 45 solicitado por la recurrente.

Por todo lo expuesto, no existe razón para dejar sin efecto la pena que según la ley corresponde a su conducta que es la prevista en el art. 46 de la ley 11.683 y, en consecuencia, deben ser confirmadas las sanciones aplicadas en las Resoluciones Nros. 32/19 y 197/14, por la parte que no resultó incluida en el allanamiento, con costas.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto del Vocal Instructora.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere a la solución propiciada por la Vocal Instructora.

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

1) Tener por allanado en forma parcial al Fisco Nacional, con costas por su orden.

2) Confirmar las Resoluciones Nros. 197/14 y 198/14 por lo que no fue incluido en el allanamiento resuelto en el punto anterior, con costas.

3) Confirmar la Resolución N° 32/19, con costas.

4) Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio que no fue incluido en el allanamiento, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas en el Expediente N° 42.160-I de la siguiente manera:

- Por primera y segunda etapa, en las sumas de $61.563, por la representación procesal y $153.907, por el patrocinio letrado, 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.

- Por la tercera etapa, en las sumas de $135.506, equivalente a 1,72 UMA, por la representación procesal y $338.764 equivalente a 4,30 UMA, por el patrocinio letrado, de acuerdo con lo dispuesto por lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.

5) Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, a cargo de Servicios de Logística de Alto Riesgo S.A., teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas en el Expediente N° 49.801-I, por las etapas cumplidas, en las sumas de $51.253 equivalente a 0,65 UMA, por la representación procesal y $78.850, equivalente a 1 UMA, por el patrocinio letrado, de acuerdo con lo dispuesto por lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.

6) Regular los honorarios del Contador Público Gustavo Alberto Yañez en la suma de $78.850, a cargo de Servicios de Logística de Alto Riesgo S.A. por la aceptación del cargo como perito designado a propuesta del Fisco Nacional, teniendo en consideración las pautas establecidas por el decreto-ley 16.638/57.

Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos, y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.22 17:23:21 -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: 2025.12.22 17:25:31 -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: 2025.12.23 09:55:11 -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: 2025.12.23 09:55:12 -03:00