República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2026-44511008-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 4 de Mayo de 2026

Referencia: 41.520-I, ALFRED L. WOLFF ARGENTINA S.A., SENTENCIA

En el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación), para resolver el expediente **41.520-I** caratulado **“ALFRED L. WOLFF ARGENTINA S.A. s/ recurso de apelación”:**

El Dr. Luis dijo:

I. Que a fs. 19/33vta. se interpuso recurso de apelación contra la Res. 285/2014 que determinó de oficio el impuesto a las ganancias (en adelante IG) del ejercicio fiscal 2008, intimó su pago con más los intereses resarcitorios y difirió la aplicación de multa (cfrme. art. 20, ley 24.769, vigente al momento de los hechos).

La determinación de oficio se fundó en que la actora no respetó el tope deducible de compras efectuadas a monotributistas.

II. Que la recurrente citó las reuniones de la Comisión de Presupuesto y Hacienda de la Cámara de Diputados para plantear que el criterio rector de las limitaciones dispuestas fue pensado con estricto carácter fiscal y su propósito medular fue evitar eventuales maniobras de evasión.

Mencionó el Acta de la reunión del 13/10/2004 del grupo de enlace del CPCECABA mediante la cual se expresó que: *“El tope deducible por compras a monotributistas produce una grave inequidad en algunas actividades en especial. Por ejemplo, en las compras a apicultores; ya que la mayoría de éstos son monotributistas y venden toda su producción una o dos veces al año, por lo tanto, el comprador se encontrará con facturas de monotributistas, pero corresponderán al mismo sujeto sólo una o dos por ejercicio.”*

Detalló que las partes intervinientes resultan ser la vendedora de materia prima, que no es otro que el productor agropecuario categorizado como monotributista y otra, compradora, conformada por la empresa acopiadora, elaboradora o industrial del productor agropecuario, que actúa como responsable inscripto en el IVA. Agregó que los productores de miel en general son relativamente pequeños y se encuentran atomizados en distintas regiones del país, encuadrados en el Régimen Simplificado para Pequeños

Contribuyentes. Por otro lado, manifestó que los exportadores-acopiadores tienen como principal función comprar y acopiar la miel, para luego vender el producto en el mercado local, o bien, exportarlo.

Mencionó que una de las principales características de la actividad es su estacionalidad, ya que su producción y comercialización se llevan a cabo en su totalidad solamente en determinadas épocas del año.

Explicó que, por las características del producto, las ventas de los productores de miel se realizan, generalmente, no más de tres o cuatro veces al año. Planteó que las compras de miel a los productores, no se realizan en ningún caso, con una frecuencia tal que permita considerar a los mismos como “proveedores recurrentes” en los parámetros que, arbitrariamente, exige la reglamentación de la AFIP. Por ello, entendió que quienes contratan con ellos, encuentran limitada la posibilidad de deducir el gasto en su liquidación del IG.

Dio detalles de la producción, estructura empresarial, estacionalidad del rubro, comercialización, diferencias regionales, usos y consumos. De ello surge que la producción es, por lo general, de poco volumen, donde los apicultores no suelen tener más de 120 colmenas; que su estructura empresarial es principalmente familiar; que la actividad inicia entre agosto y octubre y termina en enero o marzo, según la zona; que la miel está destinada, en más del 90%, a la exportación; que los apicultores se juntan para enviar la mercadería al cliente, muchas veces a través de un acopiador que no suele intervenir en la cadena de facturación.

Explicó que se especializó en la venta hacia Alemania y la industria alimenticia, por lo que, el foco de sus compras, se orientó a zonas con alto porcentaje de mieles de color oscuro y aroma fuerte, principalmente establecidas en la Provincia de Entre Ríos, donde se destacan los apicultores pequeños con un promedio de 160 colmenas.

Detalló que, durante el período fiscal 2008, adquirió el 32,47% a sujetos del régimen simplificado, por lo que la arbitraria imposibilidad de deducir las compras de miel a monotributistas, afecta significativamente sus operaciones, poniendo en duda su continuidad como empresa en marcha.

Manifestó que el legislador avanzó sobre las relaciones jurídicas privadas, introduciendo limitaciones y orientando las operaciones hacia determinados sujetos, en desmedro de los pequeños contribuyentes, afectando así derechos y garantías constitucionales. Agregó que esta diferencia viola el principio de igualdad.

Observó que el contribuyente que adquirió bienes o recibió prestaciones de servicios por parte de un sujeto adherido al monotributo, ni siquiera tiene la posibilidad de probar que la operación realmente se realizó, porque no lo prevé la ley, con lo que -a su criterio- también se vulneró el principio de realidad económica.

Sostuvo que, de interpretarse como lo hizo el fisco, los monotributistas quedan limitados a prestar sus servicios a particulares o monotributistas; ya que los sujetos del régimen general desistirán de contratar con ellos porque no podrán deducir el gasto que realmente tienen. Recordó que la ley del monotributo se dictó para incorporar innumerables oficios al circuito de operaciones registradas.

Resumió, que el caso bajo análisis implica alterar el espíritu de la ley para limitar deducciones que representan erogaciones efectivamente realizadas y vinculadas con la obtención de ganancias gravadas.

Manifestó que, conforme la jurisprudencia que citó, no se aplicarían los límites para la deducción de las

compras a los adquirentes que en el ejercicio cuenten con más de 23 facturas, tratando al productor agropecuario como recurrente. Agregó que, dado que el ejercicio de la actividad agropecuaria en muchos casos implica vender la totalidad de la producción una vez al año, no resulta razonable el requisito.

Solicitó que los intereses queden sin efecto en razón de que la conducta fiscal seguida se debió a la controversia en el texto de las normas.

Citó jurisprudencia en apoyo de su postura y peticionó que se revoque el acto apelado, con costas.

III. Que a fs. 47/57 el fisco contestó el traslado del recurso, acompañó los antecedentes administrativos de la causa (en adelante aa) y por los argumentos de hecho y de derecho que expuso, solicitó que se confirme el acto apelado, con costas.

IV. Que a fs. 118 se elevaron los autos a consideración de la Sala "C". A fs. 129 se pusieron los autos para dictar sentencia.

V. Que primeramente debo señalar que este Tribunal no se encuentra obligado a tratar todos y cada uno de los argumentos brindados por las partes, sino solo aquellos que resultan necesarios para emitir un pronunciamiento válido (Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970, entre otros); ni a ponderar exhaustivamente todas y cada una de las pruebas producidas en la causa, sino sólo aquellas que se estimen conducentes para fundar las conclusiones a las que se arriba (Fallos 321:1776 entre otros).

VI. Que de la resolución apelada, el informe final de inspección y los aa de la causa (v. fs. 312/318, Cpo. Ppal. IG, aa), surge que la actora se encuentra inscripta bajo la actividad principal de *"Venta al por mayor de productos alimenticios N.C.P."*, cerrando sus ejercicios comerciales en diciembre de cada año.

Luego de iniciarse la inspección, se efectuaron una serie de requerimientos que fueron cumplidos. La actora aportó estados contables –en adelante EECC-, papeles de trabajo, libro IVA y documentación respaldatoria de gastos, sueldos e impuestos; todo ello por el ejercicio 2008. También aportó papel de trabajo del cálculo del tope para la deducción de monotributistas y el detalle de las operaciones realizadas con ellos (v. fs. 1/226 y 231/298, Cpo. Ppal. IG, aa). Se conciliaron los montos declarados en el activo, pasivo y patrimonio neto con los EECC; se verificó la correspondencia entre éstos y el libro inventarios y balances; se verificó el estado de los libros contables, la presentación de DDJJ; se advirtieron desvíos entre ventas y acreditaciones bancarias, como así también la exteriorización de las exportaciones y se verificaron gastos. Todo ello sin observaciones. Analizados los pasivos de la actora, se detectaron 2 provenientes del exterior; sin observaciones que realizar.

El fisco también circularizó a clientes y proveedores y observó a Carlos Dante Serra como apócrifo; en consecuencia, la actora presentó en forma espontánea las DDJJ rectificativas de IVA y notas explicativas en el IG e ISND.

Del análisis de las operaciones con monotributistas, el organismo recaudador observó que, si bien la cantidad de operaciones cumplía con los requisitos para considerarlos proveedores "recurrentes", en algunos casos, las facturas correspondían al mismo día, eran correlativas y reflejaban el mismo importe. Se aclaró que la actora fue fiscalizada por el período anterior, teniendo como resultado un ajuste en concepto de exceso en la deducción de proveedores monotributistas. En base a ello, el fisco concluyó que, en realidad, dichos documentos corresponden a una sola operación facturada en varios comprobantes, al sólo

efecto de distorsionar lo normado en la ley de Monotributo respecto de las operaciones con proveedores recurrentes, a los fines de cumplir con la cantidad de operaciones establecidas en la ley. De esta forma, el ente fiscal realizó el cálculo del exceso en la deducción en el IG (v. fs. 305, Cpo. Ppal. IG, aa).

VII. Que a efectos de una mejor claridad expositiva es menester transcribir las normas aplicables al caso.

El art. 30 de la ley 25.865 -vigente al momento de los hechos- disponía que: *"Los adquirentes, locatarios o prestatarios de los sujetos comprendidos en el presente régimen sólo podrán computar en su liquidación del impuesto a las ganancias, las operaciones realizadas con un mismo sujeto proveedor hasta un total del diez por ciento (10%) y para el conjunto de los sujetos proveedores hasta un total del treinta por ciento (30%), en ambos casos sobre el total de las compras, locaciones o prestaciones correspondientes al mismo ejercicio fiscal. En ningún caso podrá imputarse a los períodos siguientes el remanente que pudiera resultar de dichas limitaciones.*

El Poder Ejecutivo nacional podrá reducir los porcentajes indicados precedentemente hasta en, un dos por ciento (2%) y hasta en un ocho por ciento (8%), respectivamente, de manera diferencial para determinadas zonas, regiones y/o actividades económicas y en función de las categorías y actividades establecidas en el artículo 82 y concordantes del presente anexo.

La limitación indicada en el primer párrafo del presente artículo no se aplicará cuando el pequeño contribuyente opere como proveedor o prestador de servicio para un mismo sujeto en forma recurrente, de acuerdo con los parámetros que a tal fin determina la Administración Federal de Ingresos Públicos."

Por su parte, el art. 39 del dto. 806/2004 dispuso que: *"Los adquirentes, locatarios o prestatarios de los sujetos adheridos al Régimen Simplificado (RS), por las operaciones efectuadas con éstos, sólo podrán computar en su liquidación del impuesto a las ganancias: a) Respecto de un mismo proveedor: hasta un DOS POR CIENTO (2%), y b) respecto del conjunto de proveedores: hasta un total del OCHO POR CIENTO (8%)...c) Los porcentajes señalados en los incisos precedentes se aplicarán sobre el total de compras, locaciones o prestaciones correspondientes a un mismo ejercicio fiscal."*

Asimismo, el art. 36 de la RG 2150/2006 detalló que: *"A los efectos de las limitaciones dispuestas en el Artículo 30, tercer párrafo, del "Anexo", revisten el carácter de "recurrentes", las operaciones realizadas con cada proveedor en el ejercicio fiscal, cuya cantidad resulte superior a: a) VEINTITRES (23), de tratarse de compras, o b) NUEVE (9), de tratarse de locaciones o prestaciones."*

Analizadas integralmente tales normas, podemos sintetizar que los proveedores "monotributistas" se dividen en "recurrentes" –aquellos con más de 23 facturas- y "no recurrentes" –aquellos con menos de 23 facturas-. Respecto de los primeros se admite la deducción del total del gasto efectuado y respecto de los segundos, la deducción se encuentra sujeta a determinados topes.

VIII. Que tal como surge de la resolución apelada, el fisco basó su ajuste en que *"...si bien la cantidad de facturas emitidas por los sujetos proveedores adheridos al Régimen Simplificado superarían la cantidad establecida para ser consideradas operaciones recurrentes, la auditoría interviniente detectó que dichas facturas corresponden en su mayoría al mismo día, son correlativas y por el mismo importe."*

De ello se desprende claramente que la propia fiscalización, de inicio, reconoció el carácter de "recurrente" de las operaciones, objetando, sin embargo, en un primer momento la correlatividad de los comprobantes y las fechas de emisión y, luego, en otro pasaje de la resolución, que las compras de miel *"…no se han hecho*

con la periodicidad requerida por la normativa aplicable…” (v. fs. 12). Es decir, la objeción del fisco es que, si bien la cantidad de facturas es superior a 23, algunas son correlativas, del mismo día e idéntico importe; lo que conduciría, según el fisco, a suponer que no se trató de 23 operaciones, sino de menos, pero instrumentadas en más de 23 facturas.

Ahora bien, una de las discusiones que se han dado hasta ahora sobre la temática, refiere al caso en que una misma factura engloba más de una operación. Así, en el precedente “*Golba Construcciones S.A*”, tratado primero por la Sala “A” de este Tribunal (sentencia del 7/6/2006) y luego por la Sala V de la Alzada (sentencia del 30/9/2008), la empresa había deducido el total de las operaciones de sus proveedores monotributistas, aun cuando tales operaciones -consistentes en servicios de albañilería, plomería, gas, etc- habían sido –por la dinámica propia de la actividad de la construcción- instrumentadas en una misma factura. En ese caso, el fisco fundó su impugnación en considerar que lo relevante es la instrumentación de las operaciones y por ello –al no cumplirse con el requisito de cantidad mínima de facturas para considerar al proveer como “recurrente”- objetó la deducción realizada. Este Tribunal confirmó el criterio fiscal y a su turno hizo lo propio también la CCAF señalando que: “*En principio, por operación debe entenderse toda prestación discriminada que haya sido objeto de un contrato, se le haya asignado un precio determinado y por cuyo cumplimiento deba emitirse una factura.…*”. Es decir, la Alzada definió que, a efectos de analizar las normas involucradas, debe entenderse que “operaciones” son aquellas instrumentadas mediante la emisión de una factura.

Dicha definición zanja la controversia que aquí se plantea; debiendo entonces considerarse que cada factura instrumenta una operación.

Por otro lado, en el texto de las normas parcialmente pretranscriptas en el considerando anterior, no encuentro limitación o condicionamiento respecto a la correlatividad, fecha de emisión o periodicidad de las facturas. Aún más, advierto que el requisito de 23 operaciones mínimas a efectos de considerar la recurrencia, surge de una norma reglamentaria dictada por el propio fisco sobre la base de la amplia delegación efectuada por el tercer párrafo del art. 30 de la ley 25.865 (RG 2150), por lo que cabe concluir, que el fisco poseía atribución suficiente para establecer los condicionamientos que expone como base de este ajuste, y sin embargo no lo hizo. Y, vale recordar una vez más que, no cabe presumir la inconsecuencia o falta de previsión (Fallos 329:4007; 322:2189; 321:2021 y 2453 entre muchos otros).

Dicho ello, en el muy particular caso de autos, no se me escapa que la actora pudo haber realizado conductas que le posibiliten deducir el total de las compras a sus proveedores monotributistas; pero, también advierto, que las normas en juego, en definitiva, tienen como finalidad última evitar la deducción de gastos inexistentes por parte de los adquirentes; lo que no se encuentra controvertido por el fisco, que sólo cuestionó la instrumentación –facturación- de las operaciones, pero no su veracidad.

Además, aun considerando la correlatividad de los comprobantes y la cercanía de las fechas, resulta imprescindible tener en cuenta que la principal característica de la actividad que realiza la actora es la “estacionalidad”, por lo que resulta inevitable que las producciones de miel se vendan dentro de un período acotado de tiempo. Confirma ello el hecho de que no se trata de un único proveedor, sino que todos los proveedores de la actividad inscriptos bajo la figura de “monotributistas” exponen la misma problemática.

En este sentido, vale recordar que la primera fuente de exégesis de la ley es su letra y que cuando esta es clara y no exige mayor esfuerzo interpretativo, no cabe sino su directa aplicación, con prescindencia de

consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por la norma (Fallos: 344 :3156; 345:1086; 346:25; 346:683 y 346:1501, entre muchos otros).

Siendo ello así, el hecho de que las "*...facturas corresponden en su mayoría al mismo día, son correlativas y por el mismo importe...",* no resulta suficiente para sustentar, en forma razonable, el ajuste fiscal practicado; máxime si de las constancias de autos surge de manera indubitable –y no se encuentra discutido-, tanto la existencia de las operaciones, como la cantidad de las mismas y el precio pagado, para calificar de "recurrentes" a los proveedores. Así, encuentro que el accionar de la actora no colisiona con los términos de norma alguna, ni contraría el fin último que legislador y reglamentador tuvieron en miras. Bajo tales premisas, en el caso particular de autos, no resulta lógico pretender que la actora, dentro del marco legal, haya optado por la situación más gravosa para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; más aun considerando que ello implicaría impedirle deducir los gastos efectivamente realizados; necesarios para obtener y conservar la ganancia gravada, teniendo en consideración que su actividad –comercialización de miel- es claramente estacional. Es que, al decir de nuestra Corte: *"…no es reprensible el esfuerzo honesto del contribuyente para limitar sus impuestos al mínimo legal*" (Fallos: 241:210; 308:215).

IX. Que finalmente, corresponde señalar que, mediante sentencia del 10/2/2017 la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, en autos *"Alfred L. Wolff Argentina S.A. y otros s/ infracción Ley 24.769*", revocó el auto de procesamiento contra el Sr. Rudiger Erich Kirsch en su calidad de Presidente y responsable de la dirección de la firma, con relación al presunto delito de evasión del IG del ejercicio 2008. Para así decidir, sostuvo que no se apreció allí el despliegue de algún ardid o engaño que tipifique el hecho imputado, en atención a que las operaciones de compraventa existieron, los proveedores de miel fueron efectivamente monotributistas y vendieron su producción; que la AFIP-DGI no cuestionó la existencia de las ventas de miel, ni el monto pagado, ni la atribución de esas compras al período fiscal analizado, ni que la mercadería haya sido abonada realmente, ni que la miel sea una materia prima para Alfred L. Wolff Argentina S.A., sino que solamente objetó la multiplicación de facturas por parte de los proveedores, por lo que no puede sostenerse que las mismas sean apócrifas (v. fs. 61/67). Dicha sentencia se encuentra firme, tal como lo informó la CNPE (fs. 113)

Por su parte, en otra de las causas relacionadas. *"Curuchet, Juan Ernesto s/recurso de casación"*, la Sala B de la Cámara de Apelaciones en lo Penal Económico confirmó la resolución de la instancia anterior que se había dispuesto sobreseer parcialmente al Sr. Curutchet respecto del hecho consistente en la supuesta evasión de pago del IG correspondiente al período fiscal 2008 y la Cámara Federal de Casación Penal rechazó el recurso de casación deducido por la AFIP-DGI en razón de que *"...el obrar financiero elegido por el contribuyente resulta una de las modalidades que la ley prescribe para beneficiarse con normas tributarias sin falsear la información entregada al fisco, es decir sin ardid ni engaño…"* (fs. 86vta); pronunciamiento que también se encuentra firme (vide fs. 116).Por todo lo expuesto, corresponde **revocar la resolución apelada, con costas.**

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiere al voto del Vocal preopinante.

Por ello,**SE RESUELVE:**

Revocar la resolución apelada, con costas.

Se deja constancia de que este pronunciamiento se dicta con el voto coincidente de dos Vocales Titulares

de la Sala “C”, conforme a lo previsto por el artículo 184 de la ley 11.683, por encontrarse vacante la Vocalía de la 9° Nominación.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.05.04 13:30:43 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.05.04 16:52:01 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.05.04 16:52:02 -03:00