República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe firma conjunta

Número: IF-2026-68779270-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 15 de Julio de 2026

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° 41.854-I y sus acumulados; Avimebar 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° 41.854-I y sus acumulados caratulado "Avimebar S.A. s/apelación"

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Avimebar S.A. interpone el recurso de apelación previsto por el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra las siguientes Resoluciones dictadas por la División Revisión y Recursos I de la Dirección Regional Palermo de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos:

a) Resolución N°120/14 (Expediente N° 41.854-I), en la que se determina de oficio su obligación en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2008 y se lo intima a ingresar la suma de $531.357,17, más intereses resarcitorios (art. 37, ley). Asimismo, se hace reserva de aplicar sanciones en virtud de lo dispuesto por el art. 20 de la ley 24.769 (t.v.).

b) Resolución N°121/14 (Expediente N° 41.855-I), en la que se determina de oficio su obligación en el impuesto al valor agregado de los periodos fiscales 1/2008 a 12/2008 y se lo intima a ingresar $965.970,73, más intereses resarcitorios (art. 37, ley). Allí también se hace reserva de aplicar sanciones en virtud de lo dispuesto por el art. 20 de la ley 24.769 (t.v.).

c) Resolución N°031/17 (Expediente N°47.911-I), en la que se le aplica una multa de $2.897.912,19 con sustento en los arts. 46 y 47 inc. d) de la ley, por las obligaciones determinadas en la Resolución N° 121/14.

d) Resolución N°030/2017 (Expediente N°47.912-I) en la que se le aplica una multa de $1.594.071,51 con sustento en los arts. 46 y 47 inc. d) de la ley por las obligaciones determinadas en la Resolución N° 120/14.

En sus presentaciones ante este Tribunal, explica Avimebar S.A. que es una sociedad familiar -constituida por el Sr. Víctor Blanco Rodríguez y su hijo, el Sr. Víctor Adrián Blanco dedicada a la fabricación de productos de pastelería y afines que en el año 2008 desarrollaba su actividad en 4 locales en los que brindaba, además,

servicios de restaurante y confitería.

Explica que debido a la fuerte contracción que sufrió el sector gastronómico en ese año, los socios debieron realizar aportes que, según afirma, están respaldados por la correspondiente documentación y reflejados en su contabilidad. Agrega que los aportes se destinaron a reintegrar a BLACOM S.A. las sumas que había percibido en virtud de un boleto de compraventa suscripto el 25 de octubre de 2006, que fue declarado resuelto sin culpa de las partes el 11 de marzo de 2008.

Continúa diciendo que el 22 de febrero de 2008 los socios aportaron la suma de U$S 125.000 para la cancelación parcial de un préstamo contraído el 26 de septiembre de 2006 con MERLYNG COMPANY S.A., cuya copia adjunta como prueba documental, aporte que a la cotización del día en que fue realizado, ascendía a la suma de $196.250. Asimismo, los socios realizaron en conjunto depósitos bancarios en las cuentas de la sociedad con el fin de solventar gastos operativos, que en parte fueron devueltos y que en una mínima porción significaron un pasivo para la firma. Hace saber asimismo que en su mayor parte los aportes luego fueron capitalizados.

Sostiene que si el organismo fiscal hubiese recurrido a la presunción legal del art 18, inc. f) de la ley 11.683 debió haber tomado como base del ajuste el supuesto incremento patrimonial producido por los aportes que impugna, menos las devoluciones que se hicieron a los socios. Sin embargo, desconoció la existencia de los aportes y sobre esa presunción, presumió, además, la existencia de ventas omitidas, sin otros indicios o elementos para justificarlo, por lo que considera improcedente la determinación de sus obligaciones efectuada sobre esa base.

Alega que los aportes de capital ascienden a $3.500.000, pero el juez administrativo considera sólo los ingresos de dinero a la sociedad y no las devoluciones, que en total, fue de $4.599.860,65. Explica al respecto, que de los aportes netos de devoluciones, que equivalen a $3.871.952,03, la suma de $ 361.952 permaneció como crédito a pagar en la cuenta particular de los accionistas y la suma restante, $3.500.000 (sic) fue capitalizada, todo lo cual, asegura, surge de sus registros contables y de la documentación que los respalda.

Se agravia de que el juez administrativo cuestionó la capacidad económica de los socios para realizar los aportes en cuestión y afirma que el origen de los fondos aportados se encuentra debidamente acreditado, ya que de las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias del Sr. Víctor Blanco Rodríguez del año 2007, surge que contaba con la suma de $1.427.630,65 (equivalente a U$S 450.271,50 al momento del pago) que se aportó para ser entregada a BLACOM S.A.; ello, más allá de su participación accionaria en la sociedad que era del 50%.

Por otra parte, en cuanto a la devolución parcial del préstamo con MERLYNG COMPANY S.A., se queja de que no se consideró demostrada la disponibilidad de divisas para cancelar U$S125.000 el 22 de febrero de 2008.

Dice que esa imputación es falsa y que surge de los papeles de trabajo de las declaraciones juradas de los impuestos a las ganancias y del impuesto sobre los bienes personales presentadas por el Sr. Víctor Blanco Rodríguez, que al cierre de 2007 poseía un total de $18.712.999 en el exterior, en su mayoría proveniente de la liquidación de un fondo fiduciario que tenía en los Países Bajos que, según afirma, también se encuentra incorporado a la declaración jurada del gravamen.

Respecto de la capacidad económica del Sr. Víctor Blanco Rodríguez, agrega que éste informó a la fiscalización que en la declaración jurada del impuesto a las ganancias del año 2008 había consignado como participación societaria un importe global de $9.000.000, y había informado a través de una multinota del 11 de julio de 2013 que ese monto incluía los aportes de Avimebar S.A. por $ 1.750.000.

Por otra parte, respecto del Sr. Víctor Adrián Blanco, afirma que durante el año 2008, realizó ventas de

participaciones accionarias junto a su padre, con cuyo producido canceló la mitad de los aportes realizados en Avimebar S.A. que le correspondían, tales como la venta del 5% de las acciones de POLIS CORPORATION S.A. y de BLACOM S.A. generando fondos que, según afirma, justifican sobradamente la devolución del 50% de los aportes que habían sido efectuados por su padre a Avimebar S.A. Asimismo, señala que en su declaración jurada del impuesto sobre los bienes personales del período fiscal 2008 consignó dinero en efectivo de $1.107.200,25.

En relación con la aplicación de los fondos, aclara que el primer aporte fue del Sr. Víctor Blanco Rodríguez, pero que ambos socios decidieron registrar el aporte en partes iguales en función de la participación accionaria en base a la confianza existente entre padre e hijo. En cuanto al aporte hecho para cancelar parcialmente la deuda con MERLYNG COMPANY S.A., manifiesta que se encuentra acreditado la reducción del préstamo y su posterior cancelación

Respecto del resto de los aportes, afirma que fueron realizados mediante depósito en efectivo en las cuentas bancarias y fueron destinados a pagar los sueldos de los empleados o a cancelar deudas con proveedores y hace hincapié en que la inspección reconoció que esos aportes coinciden con los depósitos verificados en los extractos bancarios y a su vez, con los recibos otorgados a los accionistas.

A partir de estos elementos, el Fisco Nacional aplicó a los montos de los aportes la presunción de ventas e ingresos omitidos prevista en el art. 18, primer párrafo, de la ley 11.683 y determinó de oficio las obligaciones de Avimebar S.A.

Por último, plantea la nulidad de las Resoluciones Nros. 120/14 y 121/14 por considerarlas arbitrarias y carentes de causa y motivación, ya que prescinden de los hechos probados y no analizan correctamente los argumentos expuestos al presentar su descargo en sede administrativa, lo cual, asegura, lo coloca en estado de indefensión.

En relación a las multas aplicadas en las Resoluciones Nros. 030/17 y 031/17, manifiesta en primer lugar, que las acciones del Fisco Nacional para imponerlas se encuentran prescriptas por haber transcurrido el plazo previsto en los arts. 56 y 58 de la ley 11.683 y que no se aplican en su caso las suspensiones previstas por las leyes 26.476 y 26.860.

Sin perjuicio de ello, afirma que el juez administrativo se apartó de lo resuelto en la sentencia dictada en la causa “Avimebar SA s/infracción Ley 24.769”, donde se consideraron probados los hechos por ella invocados respecto de la realidad de las operaciones efectuadas que dieron origen a los aportes.

Sostiene, además, que no se verificó en su caso el elemento subjetivo de la infracción porque no existió el incremento patrimonial no justificado que se le atribuye, ni se verificó en su conducta el ardid o engaño que requiere la infracción prevista en el art. 46 de la ley 11.683.

Aporta prueba documental y ofrece informativa y pericial contable y por todo ello, solicita que se revoquen las Resoluciones, con costas.

II. A su turno, a fs. 202/214, 462/474, 642/657 y 760/774 contesta el traslado de los recursos la representación fiscal, que por las razones que expone, pide que se confirmen sus actos, también con costas.

III. A fs. 487 se acumuló el Expediente N° 41.855-I, a fs. 673 se acumuló el N°47.911-I,. y a fs. 784, el N° 47.912-I.

A fs. 502 se abrió la causa a prueba, haciéndose lugar parcialmente a la informativa dirigida a Merlyng Company

S.A., y a la pericial contable ofrecidas por la recurrente, que obra producida a fs. 524/533. A fs. 536 la recurrente solicita aclaraciones sobre el Informe que son respondidas por ambos peritos en forma conjunta a fs. 540/541.

A fs. 549/557, la recurrente invoca como hecho nuevo la sentencia dictada por el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 11, a cargo de la Dra. Verónica Straccia, en la causa N° 35/2015 caratulada "Avimebar SA sobre infracción ley 24.769" en la que, según la copia que se adjunta, se resolvió sobreseer totalmente a los Sres. Víctor Adrián Blanco y Víctor Blanco Rodríguez por la presunta evasión del impuesto a las ganancias del período fiscal 2008 de Avimebar SA., con fundamento en que el hecho investigado no se cometió (arts. 334, 336 y 336, inc. 2) del CPPN, lo que el entonces Vocal Instructor tuvo presente a fs. 559.

A fs. 797 se clausuró el período probatorio. A fs. 807 se elevaron los autos a la Sala y a fs. 814 se pusieron a disposición de las partes para alegar, derecho del que hicieron uso respectivamente el Fisco Nacional y la recurrente a fs. 822/826 y fs. 827/834, respectivamente

IV. Corresponde resolver en primer término el planteo de nulidad formulado por Avimebar S.A. el que, cabe ya adelantarlo, no puede prosperar. Ello así toda vez que las Resoluciones se encuentran debida y suficientemente motivadas, y encuentran causa en los antecedentes de hecho y de derecho que surgen de las actuaciones administrativas, por lo que no se advierte violación alguna a las disposiciones de la ley 19.549 como así tampoco a la ley 11.683, ni tampoco media afectación a la garantía constitucional de defensa en juicio invocada. Prueba de ello es que Avimebar S.A. tuvo la posibilidad de ejercer su defensa en la instancia administrativa previa y luego 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 tribunal de 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-.

Tampoco se advierte vicio alguno en el procedimiento seguido para la utilización del método indiciario previsto en el art. 18 de la ley 11.683, sin perjuicio de analizar seguidamente la legitimidad de sus resultados, por lo que el planteo de nulidad por este motivo también debe ser rechazado.

Por lo expuesto, debe rechazarse el planteo de nulidad, sin costas ("Bolland", Fallos 336:70).

V. Corresponde ahora resolver acerca de la legitimidad de los ajustes efectuados en las Resoluciones Nros. 120/14 y 121/14, que tuvieron su origen en la impugnación de los importes que Avimebar S.A. registró como aportes irrevocables en el ejercicio fiscal 2008, sumas que el juez administrativo consideró que, en realidad, provenían de ventas omitidas de declarar en el impuesto al valor agregado y de rentas provenientes de ingresos gravados en el impuesto a las ganancias, aplicando la presunción prevista en el art.18, primer párrafo, de la ley

11.683.

Surge de los Considerandos de las Resoluciones, que para llegar a esa conclusión, tuvo en cuenta que durante la fiscalización se circularizó a los socios de Avimebar S.A., los Sres. Víctor Blanco Rodríguez y su hijo, Víctor Adrián Blanco, solicitándoles que indicaran el origen del dinero para efectuar los aportes y cómo se efectuaron los mismos, así como que informaran en qué rubro de las declaraciones juradas de los impuestos a las ganancias y del impuesto sobre los bienes personales del periodo fiscal 2008 los habían incluido.

Como respuesta, los socios informaron que hicieron aportes irrevocables por la suma de $1.750.000, que el origen del dinero provenía del resultado de diversas operaciones de venta de participaciones societarias, y que, posteriormente, la Asamblea de accionistas dispuso su capitalización, previa absorción de quebrantos acumulados al 31 de diciembre de 2008.

Agregaron que en virtud de que los aportes efectuados fueron destinados en primer lugar a la absorción de quebrantos, y luego al aumento de capital, es que en las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias de ambos socios del periodo fiscal 2008, se incluyeron las sumas aportadas como bienes del activo dentro del rubro participación de sociedades, mientras que en las declaraciones juradas del impuesto sobre los bienes personales por ese período, no se consignaron las sumas aportadas entre los bienes gravados, en razón de que no constituían un crédito a favor de los accionistas.

El organismo constató que las respuestas a los requerimientos no coincidían con lo asentado en las declaraciones juradas de los socios. En efecto, en la declaración jurada original del impuesto a las ganancias del periodo fiscal 2008 presentada por el Sr. Víctor Blanco Rodríguez consignó dentro del rubro *"Acciones, cuotas y participaciones sociales sin cotización en el país"*, la suma de $7.200, importe que no tenía ninguna relación con el de aportes de $ 1.750.000, monto informado por el mismo a la fiscalización. No obstante, en las Resoluciones, el juez administrativo aclaró en este punto que hasta que no se formalizara la capitalización de los aportes, éstos constituían para los socios créditos con la firma y no participaciones.

Por otra parte, del Libro Diario N° 4 aportado por Avimebar S.A. surgió la registración de los asientos correspondientes a los aportes de los socios en el ejercicio 2008 por la suma total de $4.599.860,65, pero en el Estado de Flujo de Efectivo al final del ejercicio se consignó la cifra de $2.780.000 como "*Cobros de aportes en efectivo de los propietarios*", mientras que en la declaración jurada presentada en el impuesto a las ganancias del mismo periodo, se informó la suma de $3.500.000 como "*Aportes de Capital*".

Asimismo, el organismo detectó que del Mayor de la cuenta "*Aportes de los socios*" por el ejercicio 2008 aportado por la sociedad surgía que el total de la cuenta ascendía a $2.780.000, mientras que cuando le fue solicitada la documentación respaldatoria del ingreso de los aportes a la empresa, presentó recibos por un total de $4.599.860,65, que fueron efectuados en efectivo. En esa oportunidad, los socios también aportaron los extractos bancarios respectivos, en los que, según el juez administrativo, los depósitos tenían fechas distantes a las de los recibos exhibidos.

A su vez, al analizar el Mayor de la cuenta Caja aportado por la firma, los fiscalizadores constataron que como consecuencia de los aportes realizados por los socios, el saldo de esa cuenta fue positivo a lo largo del periodo 2008, salvo en el mes de septiembre de 2008, en que arrojó un saldo negativo de $149.417, que el juez administrativo consideró relevante por entender que "*sin la existencia de los aportes, el saldo de la cuenta Caja sería siempre negativo"*.

En consecuencia, presumió que Avimebar S.A. llevó a cabo una maniobra que consistió en la simulación de

aportes irrevocables por la suma de $4.599.860 por parte de sus socios, a los efectos de cubrir el faltante de caja necesario que permitiera afrontar los gastos y costos del periodo fiscal 2008, por lo que los tuvo por no acreditados, presumiendo que se trataba de ventas e ingresos gravados omitidos, a los que correspondía dar el tratamiento previsto en el primer párrafo del art. 18 de la ley 11.683.

Para destruir la presunción fiscal, en esta instancia Avimebar S.A. aportó prueba documental y ofreció informativa y pericial contable, por lo que corresponde analizar si sus resultados resultan eficaces a ese efecto.

Entre la prueba documental adjuntó el "*Contrato de préstamo en dólares*" que obra en copia certificada a fs. 29/30 y 288/289 celebrado en la República Oriental del Uruguay el 26 de septiembre de 2006 entre Avimebar S.A. y Merlyng Company S.A. -domiciliada en la ciudad de Montevideo-. Allí se acordó que ésta última prestaba a Avimebar S.A. la suma de U$S500.000 (Punto Primero), a pagar en 8 cuotas semestrales, iguales y consecutivas, con un interés del 6% anual. Se establece también que la primera cuota debía abonarse el 26 de marzo de 2008 y la última, el 26 de septiembre de 2011 (Punto Segundo).

A fs. 33 obra en original la "*Modificación de contrato de préstamo en dólares*", también celebrado en la República Oriental del Uruguay el 22 de febrero de 2008, en el que se consigna que en ese acto Avimebar S.A. pagaba a Merlyng Company S.A. la suma de U$S125.000 correspondientes a las cuotas de capital con vencimiento el 26 de marzo de 2008 y el 26 de septiembre de 2008 y a su vez, modifican el contrato suscripto el 26 de septiembre de 2006, estableciendo que el saldo de capital debido por U$S375.000, más los intereses correspondientes de U$S42.500, se abonarían en 8 cuotas semestrales, iguales y consecutivas de U$S52.187,50, venciendo la primera el 26 de marzo de 2009.

A fs. 35 adjunta la "*Carta de Pago*" suscripta el 30 de diciembre de 2010, en la que se hace constar que en esa fecha Avimebar S.A. pagaba a Merlyng Company S.A. la suma de U$S385.625 correspondientes a los U$S375.000 más U$S10.625 en concepto de intereses. Asimismo, se acuerda allí que "*en virtud de haber llegado ambas partes a un acuerdo sobre el monto de capital e intereses adeudados"* Merlyng Company S.A. condona a Avimebar S.A. la diferencia de los intereses generados y en consecuencia le otorga carta de pago total por el préstamo aludido.

Por otra parte, como prueba informativa, la recurrente ofreció el libramiento de un oficio a Merlyng Company S.A. a fin de que informara si recibió el pago del U$S125.000 consignado en el contrato y, en su caso, indicara el medio de pago y desde qué cuenta se hizo, mas dicha prueba no se produjo ya que si bien el oficio fue diligenciado, no fue contestado y la recurrente no pidió su reiteración.

En cuanto a la pericial contable, que obra agregada a fs. 524/533, allí los peritos informan que todos los aportes realizados por los accionistas fueron contabilizados por la sociedad de $4.599.860,65, así como sus devoluciones parciales por $727.908,62, quedando un saldo de aportes netos de devoluciones de $3.871.952,03, según el detalle de los asientos contables que allí transcriben (Punto b) i) y ii)).

Al solicitárseles que establezcan una relación entre los aportes realizados y la documentación respaldatoria de Avimebar S.A. (punto b) iii)), los peritos señalan que respecto del aporte contabilizado con fecha 31 de enero de 2008 por $1.427.360,65 se observan sendos recibos a los accionistas, Sres. Víctor Banco Rodríguez y Víctor Adrián Blanco, por $713.680,33 a cada uno el 30 de enero de 2008.

Con relación al aporte contabilizado del 22 de febrero de 2008 por $392.500 los peritos tuvieron a la vista los recibos a los accionistas por la cantidad de $196.250 a cada uno de la misma fecha.

Respecto de los restantes aportes, señalan que fueron realizados mediante sucesivos depósitos de dinero en efectivo en las 4 cuentas corrientes del Banco Supervielle con que operaba la sociedad (cada una correspondiente a una sucursal de la cadena del negocio gastronómico), individualizando los Nros. de cada una. Aclaran que la sociedad entregó recibos por varios depósitos, y siempre a cada socio en proporción a su participación accionaria del 50% y efectúan un detalle de los mismos.

En relación a la aplicación de los aportes, manifiestan que se puso a su disposición documentación relacionada con la rescisión pactada entre Avimebar S.A. y BLACOM S.A. de un boleto de compraventa del 25 de octubre de 2006 referido a un inmueble identificado como Unidad Funcional 223 por U$S450.271,50. Asimismo, informan que se les aportó documentación que da cuenta de la cancelación parcial de un préstamo otorgado por MERLYNG COMPANY S.A. por U$S125.000.

En este punto, el perito del Fisco Nacional aclara en relación con la aplicación de los fondos aportados, que "*la cuenta caja arrojó un saldo negativo de $149.417 en el mes de 09/2008"*.

Por otra parte, informan ambos peritos que tanto los aportes como sus devoluciones fueron sucesivamente imputados como créditos y débitos respectivamente en la Cuenta Particular de cada accionista. Y que, según surge del Acta de Directorio del 11 de noviembre de 2008, del estado de Evolución del Patrimonio Neto al 31 de diciembre de 2008 y del Libro Diario, que tuvieron a la vista, el neto resultante de $.3.871.952,03 fue aplicado de la siguiente forma: "*3.500.000 a aportes irrevocables y el saldo de $371.952,03 permaneció como saldo acreedor de la cuenta accionistas en partes iguales para cada socio"*.

Por último, agregan que la Asamblea de Accionistas "*el 6 de enero de 2009 dispuso la capitalización de los aportes irrevocables por la cantidad de $3.500.000, previa absorción de los resultados negativos acumulados al cierre del ejercicio*" (Punto b) iv)).

A fs. 540, al contestar el pedido de aclaración efectuado por la recurrente a fs. 535 en relación lo consignado en el informe pericial respecto del saldo negativo de la cuenta caja informado de septiembre de 2008, ambos peritos manifestaron que dicho saldo, de $149.147, "*surge de la documentación interna (listados de computación) de la contribuyente correspondiente a las cuatro (4) sucursales operativas a dicha fecha*" y que "*dicho saldo es la resultante de los montos de Ventas y Pagos sectorizados por sucursal"*.

Agregan, además, que "*del análisis del Libro Diario N°4 rubricado al 20/9/2007, se observa que cada uno de los importes imputados a "Pagos" en la referida documentación interna, a posteriori fueron imputados a la cuenta "Proveedores*". Asimismo, informan que constataron por muestreo, "*que los pagos a dichos proveedores fueron efectuados mediante cheques emitidos en meses posteriores*".

De dicho informe se desprende, entonces, la registración de los aportes de los socios de Avimebar S.A. y la existencia de operaciones y movimientos de fondos entre éstos, que también fueron registrados.

Por otro lado, la sentencia dictada por el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N°11 en la causa N°35/2015 caratulada "*Avimebar SA sobre infracción ley 24.769"* , cuya copia Avimebar S.A. adjunta como hecho a fs. 550/557, concluye a partir de las medidas de prueba rendidas en dicho fuero en la inexistencia de los hechos atribuidos en la denuncia penal por evasión (art. 1°, ley 24.769), los mismos que se imputan en las Resoluciones recurridas.

Allí, respecto de los ingresos omitidos en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2008, se sostuvo que "*Los elementos de prueba reunidos en las actuaciones no permiten sostener la hipótesis inicial por la cual se estimó*

que la empresa evadió sus obligaciones tributarias con motivo de haber omitido declarar la totalidad de las rentas gravadas en el período”.

Para así decidir tuvo en cuenta que no estaba en discusión que en dicho período la empresa tuvo un margen de utilidad negativo, y merituó los resultados de una serie de medidas probatorias llevadas a cabo en dicha instancia, tales como allanamientos, declaraciones testimoniales de empleados de Avimebar S.A. e informes sobre sus actividades y sobre los márgenes de utilidad de empresas del sector requeridos especialmente al organismo fiscal.

Así, señaló que de la lectura de los controladores fiscales y de los registros documentales secuestrados en los allanamientos, se pudo constatar que *“…los ingresos registrados en los controladores fiscales resultan inferiores a las ventas declaradas por AVIMEBAR SA en la declaración jurada del impuesto a las ganancias del ejercicio 2008”*.

Asimismo, tuvo en consideración la declaración de algunos empleados que trabajaron para la firma como mozos, cajeros o administrativos en los períodos investigados, *“...los que fueron coincidentes al expresar que la sociedad emitía el correspondiente ticket fiscal por cada una de las operaciones de venta”* que *“se imprimía con un controlador fiscal que estaba en el mostrador”* y que siempre tuvieron *“la orden de facturar todo”*.

Por otra parte, en respuesta al requerimiento efectuado por la Jueza a la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos, como resultado de la comparación de la situación de 78 contribuyentes del rubro registrados en diferentes agencias, ésta informó que “*…el margen de utilidad neta declarado por empresas del mismo rubro y en el mismo ejercicio anual, arrojó, al igual que AVIMEBAR SA, resultados negativos”*. Es decir, que todas las empresas comparadas habían tenido resultados negativos, ello, debido a la crisis económica que atravesó el sector en el año 2008.

Se concluyó así que no se habían configurado las ventas omitidas de declarar en dicho ejercicio. También que la presunción de ventas omitidas se erigía sobre otra presunción que era que la utilidad negativa había sido compensada con aportes irrevocables que no se habían realizado y que eran, por ende, ingresos ocultos.

A partir de tales consideraciones, se resuelve sobreseer a los Sres. Blanco por aplicación del arts. 334, 336 2do parr. al determinarse que el hecho denunciado no se cometió.

Por la forma en que se resolvió sobre los hechos en la sentencia penal, debe reconocérsele los alcances del último párrafo del art. 20 de la ley 24.769 (t.v.); ello, en los términos de reiterada y constante jurisprudencia de la Cámara, entre ella, la dictada *in re* "EDESA SA c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”, el 3 de marzo de 2021, en cuanto a que “*Si bien en las normas de la ley 24.769 citadas se descarta el sometimiento de la cuestión tributaria a los resultados alcanzados en sede penal, ello no empece a que se debe impedir la existencia de una posible contradicción sobre aspectos esenciales de los presupuestos fácticos comunes a ambos, pues se caería en un inaceptable escándalo jurídico, riesgo que se supera, encontrándose en discusión la obligación impositiva, condicionando la apreciación de los hechos a las conclusiones arribadas en el proceso penal*…” (in re: “Procesamiento Industrial Laminados Arg. SA (TF 19.396-I) c/ AFIP-DGI”, Causa Nº 9200/04, del 13/10/06. Confirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación el 17/3/09)”.

Así lo dispuso también esta Sala al fallar en la causa “Audisio, Alberto”, sentencia del 5 de agosto de 2019, confirmada por la Cámara el 14 de julio de 2023.

En dicha ocasión dijo, en lo que aquí interesa, que *“…resulta imposible considerar que los efectos de la “cosa juzgada” del pronunciamiento penal de la especie, carezcan de validez respecto de la determinación impositiva”*,

y que *"…, es indudable la influencia de la sentencia referida, no solamente en la faz sancionatoria, sino también sobre la determinación del impuesto en cuanto lo probado se refiera a los hechos sobre los cuales se encuentre estructurada la aplicación del Impuesto"*.

Se concluyó allí que "*…, si la decisión judicial que pone fin a la actuación penal con efecto de cosa juzgada (en el caso, el sobreseimiento definitivo y sin que la formación del proceso haya afectado el buen nombre y honor del actor) se dispone por una causal objetiva (es decir, porque el hecho no se cometió, o porque es atípico), tiene que referirse esencialmente a lo fáctico, por lo que la resolución administrativa -y en su hora, los decisorios consiguientes- no podrían alterar tal declaración sobre los hechos (cfr. Sala V, in re: "Agroferia S.R.L. c/D.G.I.", sentencia del 15/07/2008 y, esta Sala, in re, "Cudemo, Mirta", citado)*".

El mismo criterio fue adoptado por la Cámara en la causa "SACI Francisco Cores", sentencia del 5 de julio de 2024, ocasión en la que dijo que, *"…, atento a que la finalidad de tales límites ha de encontrarse en que, si la eximición de la responsabilidad en sede penal se alcanzó por la constatación de la inexistencia de la conducta que se le atribuyó al imputado, no sería razonable que el juez administrativo tuviera por acaecido el hecho ilícito, circunstancia que admite la sujeción de la resolución administrativa a las consideraciones efectuadas en sede penal (cfr. Sala IV, in re, "Laje, Alberto Jorge (TF 22.074I) c/D.G.I.", sentencia del 5/12/2013 y "Rimedio, Gabriel Mariano c/D.G.I.", Expte. N.º 39795/2019, sentencia del 27/10/2020).*

Y que *"…resulta indudable la influencia de las conclusiones a que se arribara en la sentencia penal, en la determinación del impuesto, toda vez que lo probado se refiere a los hechos sobre los cuales se encuentra estructurada su aplicación"*.

Por último, *"…, es menester recordar que, si la decisión judicial que pone fin a la actuación penal con efecto de cosa juzgada (en el caso, el sobreseimiento parcial en orden al delito por el que fue requerido el actor respecto al hecho identificado como "pago de Impuesto a las Ganancias del año 2003", sin que ello afecte su buen nombre y honor) se dispone por una causal objetiva (es decir, porque el hecho no se cometió, o porque es atípico), tiene que referirse esencialmente a lo fáctico, por lo que la resolución administrativa -y en su hora, los decisorios consiguientes- no podrían alterar tal declaración sobre los hechos (cfr. Sala V, in re: "Agroferia S.R.L. c/D.G.I.", sentencia del 15/07/2008 y, esta Sala, in re, "Cudemo, Mirta", citado). Por lo expuesto, y en atención a la clara referencia que el artículo 20 de la ley 24.769 hace a las "declaraciones de hecho" contenidas en la sentencia penal, debe sostenerse el criterio del Tribunal Fiscal de la Nación en este punto y en cuanto hizo mérito de las cuestiones observadas en la sentencia penal (relacionadas con el tipo objetivo de la norma y sin presuponer valoraciones jurídicas a la luz de la norma "extrapenal")"*.

En el caso, si bien la sentencia penal fue dictada en relación al impuesto a las ganancias ya que en una sentencia previa la jueza declaró la extinción de la acción penal respecto de las obligaciones en el impuesto al valor agregado, los hechos en que se fundan las determinaciones de oficio en ambos gravámenes son los mismos, la aplicación de la presunción del art. 18, primer párrafo, de la ley 11.683 ante la suposición de la existencia de operaciones marginadas de la tributación, por lo que queda alcanzada también por la decisión allí adoptada, en los términos del art. 20 del régimen penal tributario.

Por ello, corresponde revocar las Resoluciones Nros. 120/14 y 121/14, y 030/17 y 031/17, con costas.

Por la forma en que se resuelve, resulta insustancial referirse a los restantes agravios.

El Dr Martín y la Dra. Gómez dijeron:

Que adhieren a la solución propiciada por la Vocal Instructora.

Por ello, **SE RESUELVE**:

1. Revocar las Resoluciones Nros. 120/14 y 121/14, 030/17 y 031/17, con costas.

2. Regular los honorarios de la Dra. Analía Alejandra Sánchez por su actuación en autos en el carácter de coapoderada y copatrocinante de Avimebar SA, a cargo del Fisco Nacional, en la siguiente forma:

a) Por el Expediente N°41.854-I

(i) Por la primera y segunda etapa, en las sumas de $21.826 y $54.565, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, 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.

(ii) Por la tercera etapa, en las sumas de $60.560 equivalente a 0,65 UMA y de $151.401 equivalente a 1,63 UMA, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, de acuerdo a lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.

b) Por el Expediente N° 41.855-I

(i) Por la primera y segunda etapa, en las sumas de $42.236 y $105.591, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, 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.

(ii) Por la tercera etapa, en las sumas de $103.295 equivalente a 1,11UMA y $258.235 equivalente a 2,79 UMA , teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, de acuerdo a lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.

c) Por el Expediente 47.911

En las sumas de $60.113 y $92.482, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la etapa procesal cumplida, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, 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.

d) Por el Expediente 47.912-I

En las sumas de $60.113 y $92.482, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la etapa procesal cumplida, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, 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.

3. Regular los honorarios del Dr. Esteban Alfredo Laspina por su actuación en autos en el carácter de coapoderado y copatrocinante de Avimebar SA, a cargo del Fisco Nacional, en la siguiente forma:

a) Por el Expediente N°41.854-I

(i) Por la primera y segunda etapa, en las sumas de $21.826 y $54.565, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, 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.

(ii) Por la tercera etapa, en las sumas de $60.560 equivalente a 0,65 UMA y de $151.401 equivalente a 1,63 UMA, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, de acuerdo a lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.

b) Por el Expediente N° 41.855-I

(i) Por la primera y segunda etapa, en las sumas de $42.236 y $105.591, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, 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.

(ii) Por la tercera etapa, en las sumas de $103.295 equivalente a 1,11UMA y $258.235 equivalente a 2,79 UMA , teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, de acuerdo a lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.

c) Por el Expediente 47.911

En las sumas de $60.113 y $92.482, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la etapa procesal cumplida, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, 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.

d) Por el Expediente 47.912-I

En las sumas de $60.113 y $92.482, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la etapa procesal cumplida, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, 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.

4. Regular los honorarios del CP Salvador Franco por su actuación como perito designado a propuesta de la recurrente en los Expedientes Nros. 41.854-I y 41.855-I, en la suma de $131.037, a cargo del Fisco Nacional, teniendo en consideración las pautas establecidas por el decreto-ley Nº 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: 2026.07.15 13:20:39 -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: 2026.07.15 13:33:05 -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: 2026.07.15 13:39:27 -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: 2026.07.15 13:39:27 -03:00