Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-62778245-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 10 de Junio de 2025

Referencia: Sentencia; EX-2021-30963768- -APN-SGASAD#TFN; “ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOPERATIVA LTDA. c/ Dirección General de Aduanas s/ Apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados “ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOPERATIVA LTDA. c/ Dirección General de Aduanas s/ Apelación", EX-2021-30963768- -APN-SGASAD#TFN,

El Dr. González Palazzo dijo:

I. Mediante RE-2021-30961423-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros (DE PRLA) N° 9990/19, dictada el 20/11/2019 en las actuaciones administrativas SIGEA N° 18038-175-2019, mediante la cual se formuló Cargo tributario, por aplicación del art. 344 del Código Aduanero (CA) en concepto de anticipo de Impuesto a las Ganancias por exportación, en relación a seis (6) destinaciones de exportación a consumo, en razón de considerar que la firma exportadora omitió dicho pago —en contravención con lo dispuesto por la Resolución General (RG) ex-AFIP N° 3577/2014—, siendo que se verificó que el país de destino de la mercadería exportada era diferente al país del sujeto del exterior a cuyo nombre se facturó la misma. Sostiene que la Aduana no advirtió que la recurrente se encuentra exenta del Impuesto a las Ganancias. Invoca el dictamen de la Dirección de Asesoría Legal Impositiva y de los Recursos de la Seguridad Social de la Aduana de San Lorenzo de fecha 16/04/14 emitida en el marco del expediente administrativo SIGEA N° 12048-221-2014. Afirma que las operaciones en cuestión no han sido realizadas mediante triangulación, no se trata de una firma multinacional, ni de una supuesta maniobra para evadir el pago de los impuestos correspondientes. Ofrece prueba. Solicita se revoque la resolución apelada.

II. Por IF-2021-62517665-APN-DTD#JGM se presenta la representación fiscal y contesta el traslado conferido. Niega genéricamente los hechos consignados en la demanda, no reconocidos expresamente. Afirma que, al haberse comprobado que la operación en cuestión se trató de una triangulación y que la actora no liquidó ni pagó anticipo de Impuesto a las Ganancias, se incumplió con lo dispuesto por la RG ex-AFIP 3577/14. Realiza consideraciones sobre la planificación fiscal y la necesidad de evitar que mediante maniobras de triangulación se resienta la recaudación del Fisco Nacional. Alega que la actora no demostró la improcedencia del ajuste tributario dispuesto. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas vinculadas. Formula reserva del caso federal. Solicita se rechace la apelación interpuesta, con costas.

III. Mediante IF-2021-62392286-APN-DTD#JGM la demandada acompañó en formato digital las actuaciones administrativas SIGEA N° 18038-175-2019. Por PV-2022-133962363-APN-VOCXVII#TFN se abrió la causa a prueba y se denegó por inconducente, la prueba ofrecida por la recurrente en el punto IV, apartado c) inc. 1 y d) pericial, de su presentación inicial. Mediante PV-2024-35224782-APN-VOCXVII#TFN se clausuró el período probatorio. Por IF-2024-117562203-APN-VOCXVII#TFN se pusieron los autos para alegar. Mediante IF-2024-117562203-APN-VOCXVII#TFN la parte actora presentó su alegato y por PV-2024-130574180-APN-SGASAD#TFN se dejó constancia de que la demandada no hizo uso del derecho de alegar. Mediante IF-2025-41844625-APN-VOCXVII#TFN quedaron los autos en estado de dictar sentencia.

IV. De la compulsa de las actuaciones administrativas acompañadas por la demandada surge que a fs. 1 (fs. 3 digital) se labró acta de denuncia contra la firma actora por la presunta comisión de la infracción establecida en el art. 954, ap. 1, inc. a) del CA en relación a las destinaciones de exportación a consumo documentadas mediante permiso de embarque (PE) nros. 19001EC01013377L, 19001EC01020656J, 19001EC0102698R, 19001EC01024348L, 19001EC0124444X y 19001EC01025402D. Dicha denuncia tuvo su fundamento en la Nota N° 2135/19 de la División Control ex Ante de la Sección Recaudación de la Aduana de Buenos Aires, obrante a fs. 2 (fs. 5 digital) mediante la cual se expresó que se verificó la falta de declaración del concepto “Anticipo de Impuesto a las Ganancias” (código 430) y por ende su falta de liquidación y pago.

En virtud de ello el servicio aduanero consideró que la actora incumplió la obligación establecida en la RG ex-AFIP 3577/14, como así también incurrió en la infracción referida precedentemente. Ello por cuanto expresó que el destino final de la mercadería exportada no coincidió con el país del sujeto comprador del exterior a quien le fue facturada la mercadería. A fs. 3 (fs. 7 digital) se practicó la liquidación de los tributos omitidos. A fs. 6-8 y vta. (fs. 13-17 digital) se emitió la resolución aquí apelada, cuyo art. 1° fue cuestionado mediante el dictamen jurídico de fs. 10 y vta. (fs. 21-22 digital), por lo que a fs. 12-13 (fs. 25-27 digital) se dictó la Resolución 2020-73-E-AFIP-SDGTLA y se aprobó el art. 1° de la Resolución aquí apelada.

V. Sentado lo que antecede, corresponde determinar si es ajustada a derecho la resolución recurrida.

El caso de autos fue encuadrado y se originó dentro de un procedimiento infraccional por la presunta comisión de la infracción establecida en el art. 954, ap. 1, inc. a) del CA. Dicho procedimiento concluyó, sin aperturar el sumario y con el dictado de la resolución que, en su art. 1° del RESUELVE, desestimó la

denuncia formulada, con fundamento en lo expresado en sus considerandos.

No obstante, en virtud de lo establecido por el art. 2° de dicha resolución, el cual constituye el objeto de autos, se dispuso formular cargo contra la actora en concepto de Anticipo del Impuesto a las Ganancias por Exportación. Ello en virtud de considerar que, en las operaciones de exportación en cuestión, la recurrente incumplió con la obligación establecida por el art. 1° de la RG ex-AFIP 3577/14, siendo que, presuntamente, quedó verificado que los países de destino físico de la mercadería difieren de los países o jurisdicciones donde se encuentran domiciliados los sujetos del exterior a quienes se le facturaron dichas operaciones de exportación.

Ahora bien, de la compulsa de las actuaciones administrativas vinculadas, se evidencia que no se encuentra agregada la totalidad de la documentación correspondiente a las operaciones de exportación en cuestión, solo se acompañó a fs. 4 (fs. 9 digital) copia simple del PE 19001EC01013377L y a fs. 5 (fs. 11 digital) copia de la factura de exportación N° 0610-00003524 correspondiente a la referida destinación. Dicha omisión impide a este juzgador efectuar un análisis acabado en relación a la verificación de los extremos aseverados por el servicio aduanero respecto de la existencia del supuesto contemplado por el art. 1° de la RG ex-AFIP N° 3577/14, esto es: *"… operaciones de exportación definitiva para consumo (…) respecto de las cuales este Organismo verifique que los países de destino físico de la mercadería difieren de los países o jurisdicciones donde se encuentran domiciliados los sujetos del exterior a quienes se le facturaron dichas operaciones de exportación."*

La documentación referida resulta necesaria a fin de considerar el presunto incumplimiento con lo establecido por la RG mencionada, alegado por la demandada, en cuanto a la obligación de pago del Anticipo del Impuesto a las Ganancias.

Por su parte la actora se agravia y cuestiona el cargo tributario dispuesto por cuanto alega haberse encontrado exenta del Impuesto a las Ganancias a la fecha de la realización de las operaciones en cuestión. Ello conforme los certificados de exención que acompaña mediante RE-2021-30963361-APN-SGASAD#TFN, RE-2021-30963463-APN-SGASAD#TFN y RE-2021-30963551-APN-SGASAD#TFN, correspondientes a los períodos de vigencia desde el 1/7/2018 al 30/06/2019, desde el 1/07/2019 al 30/06/2020 y desde el 1/07/2020 al 30/06/2021, respectivamente.

Así también, mediante contestación del oficio remitido a la ex-AFIP —EX-2022-02364202- -AFIP-STOADVTROB#SDGCTI— recibida en la casilla de correo electrónico oficial de este Tribunal: tfnsgaa@mecon.gob.ar y agregada a estos autos, el organismo oficiado acompañó el Informe Técnico jurídico del 16/04/2014 emitido por la Dirección de Asesoría Legal Impositiva y de los Recursos de la Seguridad Social del Departamento Asesoría Legal Tributaria. En dicho informe se expresó que: *"…el inciso b) del artículo 2° de la Resolución General N° 2681, en la medida que prevé como no pasibles de retenciones y/o percepciones las entidades que hubiesen obtenido el certificado de exención del Impuesto a las Ganancias que regula; por lo que —en principio y en lo que interesa— la Resolución N° 3577 no constituiría una norma especial —como se entendió anteriormente—sino de aplicación armónica con la primera; lo que llevaría a concluir que no resulta de aplicación el régimen perceptivo en cuestión para las entidades exentas a que alude el artículo 1° de la general citada en primer término"*

Las pruebas referidas precedentemente no han sido cuestionadas ni desvirtuadas por la demandada, quien nada expresa al respecto en su escrito de contestación de traslado.

Del análisis de las pruebas mencionadas, teniendo en cuenta la incompleta y precaria documental obrante en las actuaciones administrativas en relación a los PE en cuestión se colige, en forma manifiesta, la improcedencia del cargo tributario dispuesto mediante la resolución apelada.

VI. A mayor abundamiento, conforme lo establecido por el art. 1143 del CA. —en cuanto dispone que el juzgador contará con amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes—, resulta necesario destacar que en orden a lo dispuesto en el precedente "CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas" corresponde declarar que en el caso de autos se dan los presupuestos de hecho y de derecho analizados por nuestro Máximo Tribunal, por lo que también considero que no corresponde la exigencia de las percepciones en cuestión.

VII. En cuanto a las costas del proceso, no advierto razones que ameriten apartarme del principio general de la derrota, por lo que estimo ajustado a derecho imponerlas a la demandada vencida, conforme lo establece el art. 1163 del CA.

Por ello, **VOTO por**:

1. Revocar el art. 2° de la Resolución DE PRLA N° 9990/2019 dictada en las actuaciones SIGEA N° 18038-175-2019 en cuanto al cargo tributario formulado contra la Asociación de Cooperativas Argentinas Coop. Ltda.

2. Costas a la demandada vencida.

Así lo voto.

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo. ASÍ LO VOTO.

En virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1. Revocar el art. 2° de la Resolución DE PRLA N° 9990/2019 dictada en las actuaciones SIGEA N° 18038-175-2019 en cuanto al cargo tributario formulado contra la Asociación de Cooperativas Argentinas Coop. Ltda.

2. Costas a la demandada vencida.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino en los términos del art. 1162 del CA.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.06.09 16:54:39 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.06.10 16:46:41 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.10 16:47:03 -03:00