CAF 48449/2014/CA2; VIÑAS DEL CAMPO SA (TF 33127-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de agosto de 2025.- PDP

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que por sentencia de fs. 1308/1317 el Tribunal Fiscal de la Nación –en lo sucesivo, "TFN"– resolvió revocar los actos apelados, con costas.

Expuso que la cuestión giró en torno de los ajustes realizados por la administración tributaria, respecto del crédito fiscal en el IVA; los gastos deducidos en el impuesto a las ganancias –"IG"– y las erogaciones en el impuesto a las ganancias-salidas no documentadas –"ISND"–; todo ello, con motivo de haber objetado sendas operaciones con proveedores que habrían emitido facturas apócrifas.

Tras describir las argumentaciones esgrimidas por Viñas del Campo SA –en adelante, "VDC"– y por la ex AFIP, en sus respectivas presentaciones, declaró que en la causa se produjo prueba testimonial, prueba informativa –dirigida al Instituto Nacional de Vitivinicultura: "INV"– y prueba pericial técnica –enóloga–. Además expuso que la actora invocó, en diversas ocasiones, hechos nuevos vinculados con la causa.

Señaló que los proveedores impugnados por la fiscalización fueron: RT SRL; Place SRL; Agroglobal SRL; San Joaquín SRL y Vicente Javier González.

Explicó que, del informe técnico elaborado en la instancia administrativa, surgía que los proveedores carecían de capacidad operativa, comercial, industrial y financiera, para llevar a cabo las tareas que habían facturado.

Destacó que las facturas emitidas por el Sr. González –que fueron secuestradas en el allanamiento realizado en el estudio contable Place y Asociados–, se observó que, entre abril de 2000 y junio de 2005, se emitieron facturas por conceptos muy dispares y diversos. Además, no se detectaron bienes o contratos de locación, que permitieran suponer que

contaba con un espacio adecuado para desarrollar su actividad, ni tampoco mano de obra adicional.

Por otro lado, el Sr. González habría manifestado que la maquinaria vendida a VDC la había adquirido a la firma Madcur SA –el 30/11/01–, abonada en efectivo; empero, luego se retractó –el 2/12/04–, al decir que se canceló con cinco pagarés, aportando fotocopia del recibo cancelatorio de la operación, por valor de $ 50.000. A su vez, el Sr. González declaró que entre 2001 a 2003 realizó compras y ventas de distintos bienes, en carácter de comisionista.

Seguidamente el tribunal describió una serie de cuestiones atinentes a la compra de la maquinaria en cuestión, las cuales, por razones de brevedad, aquí se dan por reproducidas (v. fs. 1311 vta.).

Por otro lado, refirió a las observaciones efectuadas por la inspección respecto del proveedor RT SRL, poniendo de relieve que formaba parte de una “usina generadora de facturas apócrifas”.

Adujo que existía un “armado” de empresas, entre las cuales hubo rotación de personal declarado, con el objeto de justificar la capacidad operativa.

Enumeró una serie de cuestiones atinentes a la composición patrimonial de RT SRL –con epicentro en la presunta compra de una finca de 47 has en el año 2002– y a los presuntos arrendamientos efectuados a la Sra. María Agustina Brisighelli, cuestionados por la fiscalización –centralmente poniendo en duda su existencia y/o veracidad–, los cuales también se dan aquí por reproducidos (v fs. 1312/vta.).

Luego de ello afirmó que la firma proveedora tenía doce vehículos, pero sólo dos de ellos eran utilitarios, aptos para las tareas rurales. Desconoció la presencia de tractores, cosechadoras o camiones.

Con respecto al proveedor Place SRL, expresó que la fiscalización detectó maniobras de inmuebles vendidos varias veces a diversas personas, y que la firma carecería de bienes inmuebles en donde llevar a cabo sus labores, ni registraba bienes que justificaran su capacidad operativa.

Destacó que, según la inspección, la firma justificaba gastos a través de otras usinas del mismo grupo involucradas en la causa, por medio de gastos personales del estudio contable –con domicilio coincidente, hasta febrero de 2006–, o de otros contribuyentes.

Adicionó, entre otros extremos, que la firma no registraba compras que justificaran sus diversas prestaciones y que, las más significativas fueron realizadas, a su vez, a proveedores también considerados apócrifos.

Del proveedor Agroglobal SRL –siguiendo la línea argumental de la fiscalización–, sostuvo que, en general, las ventas siempre fueron inferiores a las compras, lo cual luego de cuatro años tornaría imposible su subsistencia.

Por otro lado, la firma no poseía inmuebles afectados a la producción y/o almacenamiento de uvas, rodados, ni contratos de arrendamiento. Su financiación se producía a través de contratos de mutuo irregulares.

Explicó que el proveedor San Joaquín SRL se encontraba vinculado con el estudio contable Place y Asociados y con Valerio Hnos SA, compartiendo domicilio de consumos relevantes y personal. Adicionó que adquirió inmuebles rurales a la firma Brima SRL, que se hallaba vinculada con el mentado estudio contable.

Destacó que, si bien los productos facturados a VDC fueron litros de vino, el organismo no halló contratos, liquidaciones de maquila de vino, mosto, ni facturas de compra o gastos. Tampoco fue posible ubicar el domicilio en el cual funcionaría la bodega propia, ya que, en el domicilio declarado, el encargado del edificio informó a los inspectores que la empresa nunca había estado en esa dirección.

En el *Considerando V* de su sentencia, el tribunal de grado sostuvo que las objeciones del fisco se basaron fundamentalmente en la falta de localización de los proveedores; en la insuficiencia de capacidad operativa, comercial, industrial y financiera, para prestar los servicios o

producir y/o vender los bienes facturados; en la ausencia de personal en relación de dependencia y/o de contratación de terceros; en la inexistencia de cuentas bancarias y bienes de uso, registrables o no. Además de todo ello –sostuvo–, no acreditó ni acompañó contratos de alquileres.

Con cita en el artículo 377 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, aseveró que, dado el marco de la causa, se tornaba aplicable la regla del *onus probando uncumbit ei qui dicit*, en cuya virtud el contribuyente debe arrimar los elementos direccionados a reconstruir y acreditar fehacientemente los distintos aspectos que puedan derribar la tesis fiscal.

En orden a ello, señaló que la recurrente, al presentar su descargo, acompañó prueba documental, de la cual surgiría que los proveedores impugnados fueron incorporados en la base de datos *e-apoc*, en fecha posterior a las operaciones cuestionadas en la causa.

Con relación al proveedor González, destacó que la actora acompañó prueba que da cuenta del circuito financiero seguido para la cancelación de la operación, por valor de $ 110.500 –2/10/03–, aseverando que ello se realizó a través de cheque a nombre del proveedor. Además indicó que se probó la existencia física de la maquinaria cuestionada, aportando una fotografía de la misma.

Con relación al proveedor RT SRL, expresó que la cancelación fue realizada por medio de cheques de la firma, a nombre del proveedor, y que la entidad bancaria informó que todos fueron suscriptos por alguno de los socios de la firma.

Del proveedor Place SRL también apuntó que las operaciones fueron canceladas con cheques, de igual características que los anteriores, y que, a la luz de la información brindada por el INV, se constató que la uva comercializada había sido cosechada en parrales propios, conforme declaración jurada de actualización del registro de viñedos.

Señaló que la actora acompañó prueba documental a la causa, correspondiente a las manifestaciones por escrito del Sr. Daniel Eduardo Brisighelli –gerente de RT SRL– y el Sr. Francisco Martiniano Jorge Place –por Place SRL y Agroglobal SRL–, con firmas certificadas por escribano,

en los cuales reconocieron que dichas empresas vendieron uva a la firma actora, indicando el modo de cancelación. Destaca que en dicha pieza se detalló la cantidad y variedad de uvas, y su procedencia.

Sostuvo que dichas personas fueron citadas a prestar declaración testimonial ante el tribunal, y que en la audiencia no se apersonó ningún representante del fisco nacional, a pesar de estar debidamente notificados.

Destacó que también prestó declaración testimonial el Sr. Juan Luis Lépez –ingeniero agrónomo, Jefe de la Delegación San Juan del INV–, afirmando que VDC se encontraba inscripta en el organismo, y que fue fiscalizada permanentemente durante años, por tratarse de un "caso testigo", atento su capacidad de molienda y de bodega.

Expuso que el INV informó que las firmas Agroglobal y RT SRL también estaban inscriptas –cada una en el rubro correspondiente–, a diferencia de Place SRL.

Desde otra perspectiva, mencionó que en el informe pericial técnico producido por los peritos enólogos, se indicó que los movimientos de productos elaborados, se registraron en los libros oficiales habilitados por el INV. Agregó que, de la compulsa de los inventarios realizados por el Instituto –el 25/11/03 y el 25/7/06–, los expertos consignaron que habría ingresado sin respaldo documental mayores cantidades de uva que las registradas en los libros oficiales.

Aseveró que ambos expertos fueron contestes en que las materias primas, motivo de la controversia, figuraron ingresadas en el INV, excepto determinadas operaciones que no resultarían verosímiles, en tanto su facturaron uvas que no se habrían producido en el viñedo referido. En otras palabras, se habría facturado uvas en mayor cantidad que la producida en los viñedos de procedencia y, a la inversa, también se obtuvieron mayores ingresos de uvas que los facturados.

Describió las operaciones en cuestión, con el detalle que sigue.

Proveedor RT SRL: factura de venta N° 359, 10.070 kgr. de uva torrontés del viñedo J-413378, que no tendría esa variedad de uva, y en el mismo documento, 10.070 kgr. de uva malvasía, excediendo la producción del viñedo.

Proveedor Place SRL: facturas de venta N° 779 y N° 810, en las cuales se consignaron compras de syrah y malbec, superando la cantidad de uva de producción del viñedo e ingresada, respectivamente.

Por último, con relación al proveedor Agroglobal SRL: envío de uva malbec y red globe, sin constancias de facturación.

Señaló que posteriormente se acompañó una ampliación del informe pericial técnico, en el cual, respecto de las impugnaciones relativas al proveedor RT SRL, el perito propuesto por la parte actora expuso que el INV había considerado que en la Provincia de San Juan son sinónimos los tipos de uva en trato, lo cual fue negado por el otro experto. Sobre el particular, el *a quo* sostuvo que la cuestión de la denominación de la uva no tenía incidencia fiscal, a poco que se advirtiera que coincidía el total de kilogramos ingresados con los facturados.

Con relación al proveedor Place SRL, el perito propuesto por la actora señaló –con relación a la factura 779– que el CIU fue erróneamente facturado por la firma, cuando en realidad era de Plana R. Vicente. El perito propuesto por el organismo agregó que se había facturado una uva no entregada por Place SRL. Respecto de la factura 810, y la falta de constancias de facturación de las operaciones de venta, en el informe se indicó que el error se había cometido en la carga de datos del comprobante CIU –8/3/05–, pues se había ingresado como Place SRL, pero en las observaciones se pudo leer: “Rubro II. Razón Social Agroglobal SRL INV J46903”.

Adicionó que esos errores de facturación –exceso de Place SRL defecto de Agroglobal–, se debieron a que ambas empresas tienen viñedos declarados con la variedad malbec, y comparten el mismo apoderado contable. Sobre el singular, el perito de la parte demandada expresó que el error surgió por manifestación de la actora, sin tener constancia de que el INV certificara dicha inconsistencia.

Sostuvo el tribunal de grado que ambos peritos fueron contestes en que, de los 2.654.610 kgr. ingresados y verificados oficialmente –y provenientes de los viñedos autorizados por el INV–, comparados con lo facturado por los proveedores impugnados, sólo se encontraron inconsistencias en 6.380 kgr. en más, lo cual demostraría una verosimilitud del 99,76% de lo registrado oficialmente y lo facturado, y un error en más de facturación del 0,24%.

Por tal motivo concluyó que, aún con las salvedades de algunas inconsistencias, casi el total de lo registrado oficialmente y lo facturado, coincidía con las uvas ingresadas en bodega.

Desde otra perspectiva, se refirió a los *hechos nuevos* planteados por la parte actora, a cuyo respecto primero incorporó la sentencia penal dictada en los autos "*Hoy c/ Place Francisco Martiniano y otros – por inf. a la ley 24769*" (Expte N° 15976), y posteriormente la sentencia penal recaída en los autos "*C/ Viñas del Campo SA – por inf. ley 24769*" (Expte. N° 16921-4 Ac 17294-5).

Manifestó que resulta impensable pretender que el TFN acate pasivamente lo decidido, respecto de la valoración jurídica atinente al acaecimiento del hecho imponible o a aspectos que hacen a la determinación impositiva del gravamen en sede penal.

Destacó que en la causa "*Hoy c/ Place Francisco Martiniano y otros*", se resolvió sobreseer a los encausados, teniendo el juez penal especialmente en cuenta el informe brindado por el INV, en el cual constaba el ingreso de las uvas, hallándose allí la firma RT SRL. Señaló también que el juez tuvo en consideración la inspección ocular llevada a cabo en los inmuebles de este último proveedor. Además ponderó el informe emitido por la AFIP, en el cual reconoció que la firma declaró doce empleados, lo cual condujo al juez penal a señalar que no advertía cuál era el motivo del fisco para considerarla como una empresa sin capacidad económica.

Mencionó que aquél magistrado también examinó la situación de la empresa San Joaquín SRL, indicando que el organismo fiscal aceptó un plan de pagos en los términos de la ley 26.476, alejando la posibilidad de que se tratara de una empresa inexistente.

Con relación a la sentencia recaída en "*C/ Viñas del Campo SA*", aseveró que el juez penal analizó la documentación reservada y los informes solicitados –a fin de verificar la existencia de las operaciones–, concluyendo que VDC operó lícitamente y que efectivamente efectuó los pagos. Asimismo destacó que el sentenciante sostuvo que, a la luz de la documentación compulsada, los proveedores tenían capacidad económica.

Señaló que se tuvo en consideración las expresiones brindadas por el Jefe de la Delegación San Juan del INV –Sr. López–, al decir que era imposible que lo informado hubiera sido adulterado, en virtud de que los productores y bodegas registradas, constan en orden y verificados por los controles correspondientes.

Finalmente, mencionó que la sentencia penal en trato destacó que las empresas calificadas como usinas de facturación apócrifa, eran existentes, con capacidad económica y con la materia prima facturada a VDC.

Adujo que la cuestión planteada en esta *litis* reunió las características que le confieren un alto grado de especificidad, en la valoración de los hechos por parte del juez penal, confirmado por la prueba producida en autos. Esto último –puntualizó–, alejaría el grave riesgo de escándalo jurídico.

Como resultado de todo lo expuesto, afirmó que VDC aportó elementos probatorios que lograron rebatir las consideraciones efectuadas por el fisco nacional, motivo por el cual revocó los ajustes realizados.

II. Que contra dicha sentencia se alza la parte demandada, interponiendo su recurso de apelación a fs. 1320 –concedido a fs. 1326–, y expresando sus agravios a fs. 1331/1338 vta.; éstos fueron contestados por la contraria a fs. 1372/1389 vta.

En su memorial, la demandada aduce que el *a quo* apreció incorrectamente los hechos que encierra la causa, trasladando el yerro al derecho, tergiversando de tal modo las normas aplicables.

Señala que, si bien la labor de los sentenciantes es destacable, centralmente en cuanto realizaron un exhaustivo análisis de las pruebas acompañadas y producidas en la causa, la actora ha pretendido justificar las operaciones cuestionadas, con la presencia de elementos formales y documentales, que respondieron a un "armado" (sic) direccionado a ocultar la realidad. Lo mismo aconteció –dice– con la valoración de los hechos nuevos introducidos.

En cuanto a las causas penales, niega que todo sobreseimiento conlleve al impedimento de determinar el gravamen.

Cuestiona la pretensión de acreditar los hechos controvertidos a través de declaraciones efectuadas ante escribanos, máxime cuando se trataba de sujetos involucrados en causas penales.

Sostiene que la recurrente hizo referencia a la existencia de las facturas; registros y contabilizaciones de operaciones, al igual que a las retenciones de impuestos realizadas, pero sin aportar ningún elemento respecto de la efectiva realización de las operaciones, por lo que manifiesta que el TFN no valoró correctamente estas circunstancias.

Con relación a los hechos nuevos, señala que, a pesar del sobreseimiento del Sr. Guillermo Nozica, respecto de los delitos tipificados en los artículos 1° y 4° de la ley 24.769, la sentencia fue apelada por el Ministerio Público Fiscal –dado que la ex AFIP no era parte querellante–, y luego revocada.

Prosigue y explica que, vuelto el expediente al Juzgado de Primera Instancia, habiéndose modificado el texto de la ley 24.769, el juez sobreseyó nuevamente al Sr. Guillermo Nozica por el delito del artículo 1° –evasión simple–, aunque no por una cuestión de fondo –veracidad de las operaciones–, sino por una razón formal: explica que, a través de la ley 26.735 se elevó el monto mínimo del delito tipificado en el artículo 1°,

motivo por el cual aplicó el principio de “ley penal más benigna”. Con relación al artículo 4° de la ley penal-tributaria –obtención fraudulenta de beneficios fiscales–, señala que, al de presentar su memorial, la causa penal estaba aún en curso.

Desconoce que, en el marco de las causas penales, se hubiera desvirtuado los hechos y ajustes denunciados, impresos en las resoluciones 244/08 y 245/08 (DV RSJU).

Con relación a la causa “*Hoy c/ Place Francisco Martiniano y otros*” –en la cual la ex AFIP era parte querellante–, explica que se denunció la existencia y actuación de una asociación ilícita, destinada a la comercialización de facturas apócrifas. Indica que en abril de 2009 se ordenó el procesamiento de los principales organizadores y miembros, ordenándose incluso la prisión preventiva de algunos de ellos.

Pone de relieve que, sorpresivamente, tres meses después el juzgado dictó falta de mérito primero y sobreseimiento después, respecto de los imputados.

Afirma que, salvo el sobreseimiento del Sr. Vicente Javier González, por fallecimiento, ninguno de los restantes se encontraba firme.

Expone que los sobreseimientos alcanzaron a Daniel Brisighelli, Patricia Madcur, Roberto Madcur, María Agustina Brisighelli, Maria Luciana Turcato, Jorge Germán Aranela, Pedro Octavio Marzano, Celia Esmir Sansone y Gabriel Eduardo Prieto, al tiempo de presentar su memorial, se hallaban con recursos de casación en trámite ante la Cámara Nacional de Casación Penal y, con relación al Sr. Francisco Place y la Sra. María Graciela Vega Lecich, por sentencia del 25/4/13, procesados por la Cámara Federal de Apelaciones de Mendoza, en carácter de organizadores de la asociación ilícita. De su lado, los Sres. Sebastián Fernández de Cieza y Hermógenes Enrique Peña, estaban procesados por el artículo 210 del Código Penal –asociación ilícita–, en carácter de miembros de la organización.

Pone de resalto que los hechos nuevos señalados por la actora, no se encontraban firmes al momento de su denuncia en este expediente.

De regreso a los ajustes de autos, destaca que las operaciones objetadas no se limitaron a la compra de uvas, sino que también incluyeron otros bienes –como maquinarias– y servicios.

Respecto de la operación de compra al proveedor González, cuestiona que una fotografía alcance a validar la existencia de la maquinaria en cuestión, destacando que, por el contrario, en la causa existen pruebas que señalan la falta de capacidad económica que caracterizaba a ese sujeto.

Además, niega que una declaración jurada de actualización del registro de viñedos, resulte ser una prueba suficiente frente a la impugnación de la fiscalización, centralmente en cuanto a la ausencia de inmuebles y actividades de firma Place SRL.

Con relación a los testimonios prestados por los testigos en la sede del TFN, indica el carácter relativo de ese medio probatorio, en el contexto de una causa como la presente, donde se trata de dilucidar los precisos alcances de la obligación del contribuyente, en función del hecho imponible y la materia imponible de los tributos involucrados. Agrega que los testigos –excepto el Sr. Lépez– tienen manifiesto interés en la causa, estando involucrados en las causas penales.

Destaca que, con los testimonios, se pretendió acreditar la veracidad de las operaciones cuestionadas, cuando lo que se discute no es eso, sino su condición de proveedores de VDC; es decir, que fueran quienes, en realidad, comercializaron los bienes y los servicios que constan en las facturas.

Por tal razón, también relativiza los dichos del jefe del INV de la Delegación San Juan, por cuanto no se encuentra controvertida la capacidad de producción de la bodega, ni la calidad de los productos elaborados.

Insiste en que lo que se discute en autos no es la existencia formal de los proveedores, sino que las operaciones observadas hayan sucedido de la manera que consigna la actora.

En subsidio, para el supuesto en que se confirmara la sentencia apelada, solicita que las costas sean impuestas por su orden, debido a que las sentencias penales fueron dictadas con posterioridad a las resoluciones determinativas de oficio.

Ofrece prueba informativa, para el supuesto de que se desconociera la veracidad de lo indicado con relación a las causas penales.

Cita jurisprudencia, mantiene la reserva del caso federal y solicita que se revoque la sentencia apelada, con costas.

III. Que, previo a ingresar al tratamiento de los agravios, es importante recordar que este Tribunal no se encuentra obligado a seguir al recurrente en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a consideración de esta Alzada, sino tan sólo aquéllas que resulten conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304, 262:222, 265:301, 272:225, 278:271, 291:390, 297:140; 301:970; esta Sala, "*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*", del 29/5/08; "*MULTICANAL S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*", del 21/5/09; "*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*", del 21/10/10; "*CPACF- INC MED (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación "A" 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*", del 18/4/11; "*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 –Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*", del 25/8/11, "*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/8/14, "*Laham, Alberto Elías c/DGI s/Recurso directo de organismo externo*", del 7/5/15; "*Golden Penaut Argentina c/DGI s/Recurso directo de organismo externo*", Causa CAF 72680/2018, del 2/7/19; esta Sala —en su actual integración—, causa CAF 49.932/2015/CA2, "*D´Alessandro, Jorge Héctor (TF 33405-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", del 2/5/24).

IV. Asimismo, corresponde destacar que el recurso previsto en el artículo 86 inciso b) de la ley 11.683 otorga carácter limitado a la revisión de esta Cámara, y que, por principio, queda excluido de ella el

juicio del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho (cfr. CSJN, Fallos: 300:985).

Así pues, "…lo que se encuentra sometido a conocimiento de este tribunal consiste, primeramente, en verificar si se evidencian deficiencias manifiestas en la valoración efectuadas por dicho tribunal. Puesto que, cuando lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación se apoya en la ponderada valoración del conjunto de elementos probatorios incorporados en el proceso (arg. CSJN, Fallos: 332:357), sólo cabe confirmar la decisión recurrida (CSJN, Fallos: 326:2987 y 334:249)" (cfr. esta Cámara, Sala III, "*La Luguenze SRL (TF 31.645-I) c/ DGI*", Causa Nº 27409/12 del 31/10/12; "*Lanusse, Josefina Milagros (TF 34.584-I) c/DGI*", Causa Nº 4502/14 del 29/9/14; "*Frigorífico Pilcomayo SRL (TF 24.222-I) c/DGI*", Causa Nº 18124/16 del 14/9/17; "*Nobleza Piccardo SAICYF (TF 33113-I) c/DGI*", Causa Nº 83620/16, del 16/10/18; "*Establecimiento Agropecuario Las Tres Marías SA (TF 40.985-I) c/DGI*", Causa Nº 72673/18, del 7/5/19, entre otros; esta Sala –en su actual integración–, Causa CAF 47840/2023/CA1, "*Sol Frut SA (TF 79199011-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", del 9/5/24).

V. Que, en atención a las particularidades que presenta esta causa, previo a ingresar a la revisión de la sentencia apelada, se torna necesario referir a las **causas penales** que han transitado en paralelo a esta *litis*.

Ello obedece a dos razones fundamentales.

La primera: en atención a las *implicancias* que puedan tener en autos las probanzas y las resoluciones contenidas en ellas, dado que en ambos procedimientos se investigan hechos que comparten similares presupuestos fácticos.

La segunda: a fin de eludir el eventual escándalo jurídico que produciría el dictado de sentencias contradictorias. Precisamente, por este motivo la Sala ha dictado las resoluciones de fs. 1410/1412 y 1432/vta., en

las cuales ordenó diferir el dictado de esta sentencia, hasta tanto mediara un pronunciamiento definitivo y firme en las causas penales.

Es que, como es sabido, en situaciones como la presente, en la cual coexiste –en simultáneo y de manera autónoma– una causa penal y otra contenciosa administrativa, rige el denominado "principio de la doble vía" (v. reciente pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, autos "*Courel, Manuel Alberto c/Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", del 1/7/25; voto de los Dres. Lorenzetti y Rosenkrantz, Considerando 9°), que conduce a extremar los recaudos, a fin de evitar eventuales menoscabos en el funcionamiento del sistema jurídico y perjuicios a los derechos y garantías de los justiciables.

En efecto, si bien el ordenamiento penal tributario no contempla un "sometimiento" de la cuestión tributaria a los resultados alcanzados en sede penal, ello no empece a la necesidad de atender a las valoraciones provenientes de esta última, de cara a evitar nocivas contradicciones (ver esta Sala, *in re* "*Procesamiento Industrial Laminados Arg. R. SA (TF 19.396) c/ DGI*", Causa N° 9200/2004, del 13/10/06; "*Del Río, Miguel Antonio (TF 20608-I) c/ DGI*", Causa N° 10495/2008, del 16/02/12; "*Macchi Hnos SA Avícola y Agrícola Ganadera (TF 34275-I) c/ DGI*", Causa N° 86468/2017, del 11/12/18 y "*Ansonnaud, Ricardo Sixto c/DGI s/ recurso directo de organismo externo*", Causa N° 64770/2017/CA2, del 9/2/23).

Vale destacar que, al momento de confirmar uno de los pronunciamientos recientemente citados, el Alto Tribunal sostuvo lo siguiente: "*los agravios relativos a que los alcances de la sentencia dictada en la causa penal han sido indebidamente interpretados por el a quo resultan insustanciales para decidir la presente causa pues, pese a que la alzada tuvo especialmente en cuenta las conclusiones del juez penal en cuanto a la efectiva realización de las operaciones comerciales cuya existencia había sido negada por el organismo recaudador, también puso de relieve que a la misma conclusión llegó el Tribunal Fiscal de la Nación con sustento en la apreciación de los elementos probatorios reunidos en esta causa. Es decir que, lejos de presentarse un conflicto*

entre la valoración de los presupuestos fácticos comunes realizada, por una parte, por el juez penal… y por la otra, por el Tribunal Fiscal de la Nación, a los fines de expedirse en la apelación deducida por el contribuyente contra las resoluciones que determinaron tales tributos, ambos pronunciamientos llegaron a la misma conclusión, adversa al criterio sostenido por el organismo recaudador" (CSJN, "*Procesamiento Industrial Laminados Arg. R. SA (TF 19396-I) c/ DGI*", del 17/3/09, Considerando 6°. El subrayado es aquí agregado).

VI. Que, ahora bien, a lo largo del desarrollo del proceso jurisdiccional ante el TFN, la parte actora denunció dos hechos nuevos.

El primero correspondió al dictado de la sentencia del Juzgado Federal N° 2 de San Juan –el 18/5/10–, en la cual resolvió sobreseer a Daniel Eduardo Brisighelli, Patricia Liliana Madcur, María Agustina Brisighelli, María Luciana Torcuato y Jorge Germán Aranela, de los delitos contemplados en la ley 24.769 y revocar el procesamiento de Roberto Augusto Madcur –autos: "*Hoy c/ Place Francisco Martiniano y otros*", Expte. 15796– (fs. 626/652).

El segundo refirió a la sentencia dictada por el mismo juzgado federal –el 23/8/11–, en la que resolvió sobreseer al Sr. Guillermo Nozica –presidente de VDC– de los delitos previstos en los artículos 1° y 4° de la ley 24.769 –autos: "*C/Viñas del Campo SA*", expte. 16921-4 Ac. 17294-5– (fs. 1250/1266).

A ello corresponde agregar que, dictada la sentencia del TFN, la parte actora acompañó a su escrito de contestación de agravios, la sentencia dictada por el mismo juzgado federal –causa FMZ 54016921-4 Ac. 17294/08, "*C/ Viñas del Campo SA*", del 5/6/14–, en la cual resolvió sobreseer al Sr. Guillermo Nozica del delito previsto en el artículo 4° de la ley 24.769 (fs. 1342/1371).

Por último, radicada la causa ante esta Alzada, la parte actora acompañó copia certificada de la sentencia dictada por el Juzgado Federal N° 2 de San Juan –el 26/9/16–, a través de la cual declaró extinguida la

acción penal por haber operado la prescripción y, en consecuencia, sobreseyó al Sr. Guillermo Nozica del delito contemplado en el artículo 4° de la ley 24.769; expediente FMZ 54016921/08, "*C/ Viñas del Campo SA*" (fs. 1421/1428).

Finalmente, en orden a lo requerido por el TFN a fs. 1541, la representación fiscal acompañó la sentencia dictada por el Tribunal Oral Federal de San Juan –el 29/12/23–, en el expediente FMZ 55015796/2005/TO1, acumulado a FMZ 54016921/2008/TO1, caratulados "*Principal en Tribunal Oral, C/ Place, Francisco Martiniano Jorge, Vega Lecich, María Graciela, Fernández de Cieza, Sebastián, Peña Hermógenes Enrique, Lima, Pedro Octavio s/ asociación ilícita*" (fs. 1551/1610). En este pronunciamiento –que será examinado en detalle seguidamente–, se resolvió condenar a Francisco Martiniano Place, María Graciela Vega Lechic, Daniel Eduardo Brisighelli y Roberto Augusto Madcur, a tres años de prisión de cumplimiento condicional; a Sebastián Fernández de Cieza, Pedro Octavio Lima, Jorge Germán Aranela, Patricia Liliana Madcur, María Luciana Turcato y Gabriel Eduardo Prieto, a dos años de prisión de cumplimiento condicional y, por último, hacer lugar a la suspensión del juicio a prueba en favor de Celia Esmir Sansone.

VII. Que, resulta importante destacar que, en la sentencia dictada por el Tribunal Oral Federal de San Juan el 29/12/23 –identificada en el último párrafo del considerando anterior–, en lo que corresponde aquí aprehender, se resolvieron las causas FMZ 55015796/2005/TO1 –en la cual se llevó a cabo una completa investigación acerca de la actuación de los sujetos involucrados, en orden a la conformación de una estructura destinada a la comercialización y venta de documentación apócrifa (en particular, facturas de compra), para beneficiar a terceros–, y FMZ 540116921/2008/TO1, vinculada con la denuncia formulada por la Dirección Regional San Juan de la AFIP-DGI, en el marco de la orden de intervención N° 263.159, correspondiente a la fiscalización que antecedió a los ajustes fiscales involucrados en autos, y que, a su vez, tuvo origen en la investigación de las "usinas de facturas apócrifas" relacionadas con la

causa N° FMZ 55015796/2005. Ambas causas –se lee en el Considerando II de la sentencia penal–, fueron acumuladas el 2/8/21.

Prosiguiendo con el examen de la sentencia del Tribunal Oral, se aprecia que los procesados aceptaron y prestaron conformidad respecto de la existencia y participación que se les atribuía en el hecho investigado (v. fs. 1585).

En el Considerando IV del pronunciamiento se expresó que, si bien se admitía formalmente el acuerdo celebrado, cabía llevar a cabo un análisis y valoración de las pruebas colectadas durante la etapa de instrucción, determinándose la materialidad de los hechos y la autoría, la calificación legal y la pena aplicable.

A partir de esa premisa, a lo largo del considerando siguiente se sostuvo que se encontraba debidamente acreditada la materialidad de los hechos investigados, y la participación y responsabilidad que les cabía a los sujetos imputados.

Hizo particular mención a los elementos de convicción reunidos en la causa, entre otros, las actuaciones de la AFIP-DGI concernientes a los contribuyentes Agroindustrias Madcur SRL; Vicente Javier González; San Joaquín SRL; RT SRL; Brima SRL; Agroglobal SRL y Place SRL. Asimismo, a la declaración testimonial del Juan Luis Lépez.

Aseveró el Tribunal Oral que las conductas atribuidas a la totalidad de los procesados encuadraron en la figura de la asociación ilícita (art. 210, Código Penal), y que las conductas de los Sres. Francisco Place y Daniel Brisiguelli quedaron enmarcadas en la figura prevista en el artículo 4° de la ley 24.769.

Posteriormente afirmó lo que se transcribe: “*Es de destacar que, la maniobra endilgada consiste en que los encargados Francisco Martiniano Jorge Place y Daniel Eduardo Brisighelli, como partícipes, facilitaron a través de sus sociedades comerciales: RT SRL; Agroglobal SRL; San Joaquín SRL; Place SRL, facturas apócrifas a Viñas del Campo permitiéndole a esta para la obtención fraudulenta de beneficios fiscales*”.

"Estas maniobras constatadas por el organismo recaudador, estaban orientadas a crear un cuadro aparente respecto a los supuestos créditos de IVA reclamados por Viñas del Campo SA, utilizando para ello facturas apócrifas; todo lo cual constituye suficiente motivo para deducir este requerimiento de elevación a juicio en tanto y en cuanto tal conducta merece el reproche penal que prevé el art. 4° de la ley 24.769 en calidad de partícipes necesarios (Art. 45 CP)" (fs. 1601).

Y luego: "*En efecto, los elementos probatorios incorporados demuestran que Francisco Martiniano Jorge Place y Daniel Eduardo Brisighelli, eran los responsables de administrar y dirigir las empresas –Agroglobal SRL; San Joaquín SRL; Place SRL y RT SRL– que facilitaron las facturas apócrifas a Viñas del Campo SA, que fueron utilizadas para solicitar fraudulentamente el reintegro del Impuesto al Valor Agregado por exportación*" (fs. 1602).

VIII. Que, a la luz de las consideraciones expuestas por el Tribunal Oral cit., más allá de la situación procesal del Sr. Guillermo Nozica –sobreseído de los delitos tipificados en los artículos 1° y 4° de la ley 24.769, cada uno por las razones expuestas–, se puede apreciar que en las causas penales descriptas precedentemente quedó definitivamente acreditada la existencia de una organización, cuyo objeto consistía en la confección de documentación apócrifa, que particularmente benefició a VDC.

IX. Que, en línea con lo reseñado en el *Considerando V*, el artículo 20 de la ley 24.769 –texto vigente al tiempo de los hechos– disponía que: "*La formulación de la denuncia penal no impedirá la sustanciación de los procedimientos administrativos y judiciales tendientes a la determinación y ejecución de la deuda tributaria o previsional, pero la autoridad administrativa se abstendrá de aplicar sanciones hasta que sea dictada la sentencia definitiva en sede penal.*

En este caso no será de aplicación lo previsto en el artículo 76 de la ley 11.683 (t.o. en 1978 y sus modificaciones).

Una vez firme la sentencia penal, la autoridad administrativa aplicará las sanciones que correspondan sin alterar las declaraciones de hechos contenidas en la sentencia judicial" (subrayados aquí agregados).

Al respecto, si bien en estos actuados no se debate la aplicación de ninguna sanción impuesta por la administración tributaria –ello, sin menoscabo de lo que será analizado en el *Considerando XII* de este pronunciamiento–, las probanzas, apreciaciones, valoraciones y declaraciones del juez penal, no han de ser desatendidas en este expediente. Ello, claro está, sin perjuicio de la propia y necesaria labor que el legislador ha encomendado y reservado a los tribunales competentes en la materia contenciosa administrativa.

Dicho ello, corresponde seguidamente evaluar si la sentencia apelada merece confirmación, o no.

X. Que, en cuanto a la **materia tributaria**, en autos se debate la legitimidad de los ajustes fiscales llevados a cabo en el IVA, períodos fiscales 02/04 a 12/06 –resolución 245/08 DV RSJU (fs. 6/185)–, y también IG, períodos fiscales 2003, 2004, 2005 y 2006, e ISND, períodos fiscales 03/03 a 05/03, 11/03, 02/04 a 05/04, 11/04, 02/05 a 05/05, 3/06, 5/06, 06/06, 08/06 y 12/06 –resolución 244/08 DV RSJU (fs. 186/410).

Todos los ajustes fiscales derivaron de la orden de intervención N° 263.159, y tuvieron sustento en la impugnación de las operaciones aparentemente concertadas con los proveedores RT SRL; Place SRL; Agroglobal SRL; San Joaquín SRL y Vicente Javier González, de quienes la fiscalización consideró, en razón del cúmulo de información obtenida de la auditoria llevada a cabo, que carecían de capacidad financiera y operativa.

El tribunal de grado, en orden a los fundamentos de su pronunciamiento, y particularmente a la luz de la máxima del derecho que prevé que la "carga de la prueba recae sobre quien afirma" –*onus probandi*...–, consideró que la tesis fiscal fue rebatida por la apelante.

Disconforme, la representación fiscal –en sustancia– argumenta que la actora justificó las operaciones cuestionadas a través de elementos formales e instrumentales –facturas, registros y contabilizaciones; retenciones de impuestos–, pero sin aportar ningún elemento respecto de la efectiva realización de las operaciones.

XI. Que, cabe adelantar, estos juzgadores comparten las expresiones brindadas por la representación fiscal en su memorial, en virtud de las probanzas arrimadas a la causa; en particular, la *prueba instrumental* –incluyendo, entre otras, las actuaciones administrativas–, la *prueba testimonial* tomada a los Sres. Juan Luis Lépez (fs. 555/556); Daniel Eduardo Brisiguelli (fs. 557) y Francisco Martiniano Place (fs. 558) y la *prueba informativa* cursada por el INV (fs. 565/566, 574/589) y por la ex AFIP (fs. 590/593).

A su vez, con respecto a la *prueba pericial técnica*, en un primer momento, el perito enólogo ofrecido por el fisco nacional acompañó un informe individual (fs. 594/624), lo cual conllevó a que el TFN la tuviera por no presentado, por contradecir lo normado en el artículo 47 del Reglamento de procedimiento (fs. 657). Finalmente se presentó un informe conjunto (fs. 1208/1211), que mereció la solicitud de explicaciones por parte de la actora (fs. 1220/1221), cumplido a fs. 1236/1241.

Compulsadas las probanzas descriptas y apreciadas de conformidad con las reglas de la sana crítica (art. 386 del CPCCN), se colige que no cuentan con suficiente grado de convicción, respecto de las adquisiciones y erogaciones efectuadas por VDC. En otras palabras, no persuaden de que las operaciones con los proveedores cuestionados hayan sido veraces.

Teniendo en cuenta que el epicentro de la tesis fiscal fincó en la incapacidad de los proveedores objetados para vender los bienes y prestar los servicios facturados, se advierte que las probanzas, dirigidas a demostrar los rendimientos de la actora –medidos en kilogramos de uva-vino-mosto–, no alcanzan para desacreditar aquel achaque.

Por lo demás, las inscripciones, registraciones y emisiones de documentos no forman parte del sendero que ha de recorrerse para rebatir la postura fiscal –al menos, no es el principal–, dado que, precisamente, el sustento de esta última estribó en una "operatoria de armado y utilización de facturas apócrifas".

Al respecto, y particularmente en lo concerniente al IVA, es del caso recordar que, a título de principios de orden general aplicables a la materia, esta Sala tiene dicho –conforme con una uniforme y reiterada jurisprudencia– que para poder computarse el crédito fiscal deben cumplirse los siguientes requisitos: *a)* que sea imputable al período fiscal en que hubiera sido facturado y discriminado; *b)* que se encuentre facturado y discriminado en la factura o en el documento equivalente; *c)* que la documentación respaldatoria se ajuste a las normas vigentes sobre emisión de comprobantes; *d)* que sea computable hasta el límite que surge de aplicar a la base imponible la alícuota respectiva; *e)* que se vincule con operaciones gravadas; *f)* que quien esté en condiciones de efectuar el cómputo sea responsable inscripto en el IVA, y *g)* que las operaciones que originan crédito hubieran generado para el vendedor, locador o prestador el débito fiscal respectivo.

Añádase a ello que el contribuyente debe probar, entre otros extremos, la real existencia de las compras efectuadas con sus correspondientes facturas, en las que se discrimine el impuesto. A su vez, para que el contribuyente pueda computar este crédito fiscal, necesariamente tiene que haber existido la generación de un débito fiscal en la etapa anterior por esa misma operación para el vendedor, locador o prestador, pues se supone que el contribuyente puede tomar en cuenta el crédito así constituido por haber abonado el IVA en la etapa anterior. Así pues, y de conformidad con tales pautas, cabrá analizar y valorar los elementos de prueba aportados a los fines de comprobar si, respecto del accionante de autos, se han configurado los recaudos pertinentes, determinantes de la generación del crédito fiscal cuyo reconocimiento

persigue, a cuyo efecto se deberá tener también en consideración de manera especial, los argumentos vertidos por el organismo recaudador para su denegatoria, en tanto la controversia de autos gira en torno de la impugnación de los aludidos fundamentos (esta Sala, *in re*, "*Calimboy SA c/AFIP-DGI Resol. 17/2005 (RDEX)*", del 20/5/10; ver asimismo la jurisprudencia allí citada).

Se ha dicho asimismo que deben ponderarse las probanzas con el objeto de determinar si se cumplen esos requisitos con respecto a las operaciones invocadas como generadoras de los créditos fiscales insinuados. A estos efectos, no puede soslayarse que frente a la natural dificultad que pesaría sobre el organismo fiscal tener que probar la no existencia de las operaciones observadas, ante las particularidades advertidas por ese organismo que crearon una seria duda sobre su acaecimiento, es el contribuyente quien se encuentra en mejores condiciones de demostrar por distintos medios de prueba sobre la verdad de sus dichos. En este sendero, las exigencias derivadas del artículo 377 del CPCCN deben ser interpretadas en armonía con la presunción de legitimidad del acto administrativo de determinación de oficio, a fin de que el Estado no termine obligado a demostrar en cada caso la veracidad de los hechos en los que se asienta, cuando, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio, conf. CSJN, Fallos 218:31 y 294:69; en igual sentido, esta Sala, *in re*, "*Food´s Land SA c/EN-AFIP-DGI s/ DGI*", Causa Nº 44.105/13, del 26/12/17).

Concretamente, en supuestos en los que el cuestionamiento radicó en la identidad del sujeto vendedor, la Corte Suprema de Justicia ha sostenido que "*...el mero cumplimiento de los requisitos formales de facturación... resultan inhábiles por sí solos, ante la gravedad de los indicios expuestos, para tener por acreditada la existencia de las operaciones...*" (CSJN, "*Stop Car SA (TF 26815-I) c/DGI*", del 21/8/13; criterio reiterado en "*Floriner SA (TF 24275-) c/DGI*", del 10/12/13). En otro orden, en un resonante caso en el que se cuestionaba la identidad de los vendedores, el Alto Tribunal afirmó que "*...la norma transcripta* [en referencia al artículo 12 de la ley del gravamen] *subordina el derecho al*

cómputo del crédito fiscal en el IVA, a la circunstancia de que el hecho imponible se haya perfeccionado respecto –en el caso– de los vendedores de los bienes, extremo que no se cumple en las presentes actuaciones, pues como se señaló, la actora no ha logrado acreditar que los proveedores impugnados hayan realizado las operaciones de venta que aquel les adjudicó" (CSJN, "*Feretti, Félix Eduardo (TF 22752-I) c/DGI*", del 10/3/15).

Con relación a los dos impuestos restantes, si bien sus regulaciones normativas difieren de la del IVA, aun así los reparos fiscales permiten reconocer que los gastos deducidos y las erogaciones efectuadas son reprochables, por las mismas razones antedichas.

Recuérdese que, en el ISND, la debida identificación de los beneficiarios y la demostración de la causa de la erogación adquieren una importancia capital para dilucidar su aplicación.

Así pues, el artículo 37 de la ley 20.628 –texto vigente al tiempo de los hechos– preveía la configuración de una salida no documentada cuando existía una erogación o salida de dinero en cabeza del contribuyente, y que la misma careciera de documentación, no probándose por otros medios que por su naturaleza ha debido ser efectuada para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas.

Este último requisito motivó el dictado del precedente del Alto Tribunal "*Red Hotelera Iberoamericana SA c/DGI*", el 26/8/03 (conf. Fallos 326:2987), en el que estableció "*... que debe interpretarse que una salida de dinero carece de documentación –a los fines de esa norma* [en referencia al mentado artículo 37]*– tanto cuando no hay documento alguno referente a ella, como en el supuesto en que si bien lo hay, el instrumento carece de aptitud para demostrar la causa de la erogación e individualizar –al tratarse de actos carentes de sinceridad– a su verdadero beneficiario*" (Considerando 18).

En orden a la no aplicación de la figura, a raíz de las probanzas arrimadas en la causa, ver: CSJN, "*La Segunda Aseguradora de Riesgos*

del Trabajo SA c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", del 12/9/23.

En este orden de ideas, habiéndose cuestionado por el organismo fiscal la aptitud de las facturas para demostrar la causa de las operaciones y las erogaciones, e individualizar a los verdaderos beneficiarios, se activa la pauta hermenéutica que surge de los precedentes reseñados (cfr. esta Sala III, *in re*: "*Riedel, Julio Rubén (TF 26512-I) c/DGI*", Causa 22959/2012, del 23/10/12).

Que, a la luz de lo expuesto a lo largo de este considerando, se deduce que asiste razón a la parte demandada, en cuanto indicó que el Tribunal Fiscal ha desinterpretado los hechos del caso y el derecho aplicable en la presente causa, lo cual conlleva, por lógica consecuencia, a dejar sin efecto la sentencia apelada.

XII. Que, en atención a lo resuelto precedentemente, tórnase menester atender al **aspecto infraccional** que encierra el caso.

Así pues, si bien la resolución 245/08 (DV RSJU) no aplicó ninguna multa con relación al IVA (v. fs. 181), la resolución 244/08 (DV RSJU) dispuso lo siguiente:

(a) Respecto del IG-03-04, suspendió la aplicación de la sanción.

(b) Respecto del IG-06, aplicó una multa en los términos del artículo 46 de la ley 11.683, fijada en $ 208.765,29.-

(c) Con relación al ISND, períodos fiscales 3/03 a 5/03, aplicó una multa en los términos del artículo 45 de la misma ley, establecidas en $ 2.324,78, $ 5.421,18 y $ 10.519,65, respectivamente.

(d) Con relación al resto de los períodos correspondientes al ISND, aplicó sendas multas, en los términos del artículo 46, graduadas en los siguientes valores: 11/03 $ 105.525; 2/05 $ 21.130,44; 3/05 $ 10.500; 4/05 $ 15.750; 5/05 $ 188.087,07; 3/06 $ 63.000; 5/06 $ 112.627,29; 6/06 $ 58.553,04; 8/06 $ 7.553,22; 12/06 $ 8.607,27.

Atendiendo a las argumentaciones volcadas por la apelante en el punto VIII de su presentación de fs. 436/487 vta., se extrae que no son suficientes para revertir el criterio fiscal.

En efecto, a lo largo de su desarrollo –en lo que merece aquí destacarse–, niega categóricamente haber realizado una actividad dolosa o fraudulenta, mas sin arrimar elementos hábiles que den crédito de dicha conjetura.

Luego, con relación a las multas impuestas en concepto de ISND, respecto de la cual invoca una "autocontradicción" –arguye que el propio fisco habría sostenido que no era menester la presentación de declaraciones juradas, mas luego aplicó la sanción por haber omitido presentarlas–, lo certero es que la RG (AFIP) 893 –vigente al tiempo de los hechos– establecía los aspectos relevantes para el ingreso del gravamen; reglamento este que, vale destacar, no mereció reproche constitucional en la especie.

El ordenamiento positivo, pues, contenía una clara pauta rectora en cuanto a la forma y el plazo para el ingreso de la gabela, con sus naturales derivaciones en el campo infraccional (v. esta Sala, *in re*: "*Modart SACIF (TF 20295-I) c/DGI*", Causa CAF 17376/2008, del 11/4/11; "*Riedel, Julio Rubén (TF 26512-I) c/DGI*", Causa CAF 22959/2012, del 23/10/12; "*Limpiax SRL c/DGI*", Causa CAF 37517/2013, del 22/5/14; "*Balvial SA c/DGI*", Causa CAF 23425/2015, del 26/11/15; "*Esico SRL c/DGI*", Causa CAF 56617/2015, del 12/7/18; "*Germaiz SA c/ DGI*", Causa CAF 23131/2016, del 11/6/19; "*Compañía de Transporte Paz Hnos c/ DGI*", Causa CAF 83196/2015, del 12/9/19; "*Corrientes 999 SRL (TF 28659-I) c/ DGI s/recurso directo de organismo externo*", Causa CAF 3692/2022, del 15/11/22 y "*Cía Hug Mar SA (TF 30413-I) c/ DGI s/recurso directo de organismo externo*", Causa CAF 3518/2023/CAI, del 18/5/23 y "*Comsoft SA (TF 24772-I) c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo*", Causa CAF 1141/2024/CA1, del 13/8/24, entre otras).

Por lo demás, en lo atinente al estudio de los componentes materiales y subjetivos de todas las infracciones aplicadas, con relación al tipo culposo, la ley 11.683 (art. 45) contempla la figura del "error

#24198520#467563208#20250818144346702

excusable” como eximente de pena, lo cual no fue invocado, ni menos probado, en autos.

De su lado, en lo concerniente al tipo previsto en el artículo 46 de la misma norma, la interesada no ha logrado demostrar la ausencia de dolo en su obrar.

Por todo lo analizado en este sentido, se concluye que las multas apeladas deben ser confirmadas.

XIII. Que en mérito a lo hasta aquí expuesto, corresponde **revocar la sentencia apelada, y reconocer la validez de los actos administrativos apelados**.

Por ello, **SE RESUELVE**: Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, revocar la sentencia apelada, reconociendo la validez de los actos administrativos dictados por la ex AFIP-DGI, con costas.

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes citados en el sitio web de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala– suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada Nº 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese a las partes y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 19/08/2025
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#24198520#467563208#20250818144346702