Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

Expte. N° CAF 29.889/2023 **RAW LEATHER (TF 30024-I) C DIRECCION GENERAI IMPOSITIVA S/RECURSC DIRECTO DE ORGANISMC EXTERNO**

Buenos Aires, de junio de 2025.

CONSIDERANDO Y VISTOS:

I.- Que mediante la resolución de fojas 615/24, la Sala "C del Tribunal Fiscal de la Nación: i) Confirmó la Resolución nº 41/2007 de Jefe (Int.) de la División Revisión y Recurso II, de la Dirección Regiona Palermo de fecha 5/07/2007, que determinó de oficio el impuesto al valo agregado por los períodos 10 y 12/2001 a 7/2002 e intimó su pago cor más los intereses resarcitorios; y ii) Confirmó parcialmente la Resolució nº 42/2007, de fecha 5/7/2007 -dictada por el mismo funcionario-, er cuanto a los ajustes practicados en el impuesto a las ganancias y en e impuesto especial SND (proveedores apócrifos), con más sus interese resarcitorios; pero la revocó en punto al ajuste practicado en el impuesto a las ganancias (deudores incobrables); y revocó también la sanció aplicada en este último acto en el impuesto especial SND, con costas Impuso las costas según los respectivos vencimientos.

Para revocar la sanción aplicada por el Fisco con relació a las salidas no documentadas –único capítulo que aquí interesa, dado los términos del recurso interpuesto- la mayoría del tribunal explicó qu dado que el "impuesto especial a las salidas no documentadas representa para el sujeto obligado a su ingreso el pago del impuesto de tercero beneficiario oculto perceptor del cobro, mal podría aplicársele una sanción represiva sin violentar el principio de personalidad de la pena antes mencionado. Señaló que el "hecho punible" (sea infraccional c delictual) encuentra necesariamente como origen al "hecho imponible", y mal puede achacarse un hecho punible -con la consiguiente aplicación de la sanción- sobre la base del hecho imponible de un tercero.

Ese criterio –remarcó- lleva a descartar la aplicación de cualquier sanción sobre la base del impuesto a las salidas no documentadas.

II.- Que el Fisco Nacional apeló a fojas 633 y expres agravios a fojas 648/55, que no fueron replicados por el actor.

En su memorial, luego de reseñar los antecedentes de caso, afirmó que "…la Corte Suprema de Justicia, al sostener en Radio Emisora Cultura S.A que el derecho del Fisco de asegurar la íntegra percepción de la renta fiscal, existe sin perjuicio de la multa prevista en e artículo 45 de la ley 11.683", sentó las bases definitivas para que el Fisco –una vez acreditada la existencia de omisión culposa de impuesto po salidas no documentadas– aplique la normativa vigente en la Ley N 11.683 y sancione al contribuyente infractor". Por lo tanto, sostuvo que en el caso de que se verificara la falta de ingreso de tributos, el organismo recaudador se encontraba facultado para aplicar las sanciones establecidas en la Ley Nº 11.683. Citó jurisprudencia en apoyo de su postura.

Luego, indicó que la Resolución General Nº 893/2000 de la AFIP estableció que el ingreso del impuesto a las salidas no documentadas debía efectuarse dentro de los quince días hábiles administrativos de producida la erogación o salida no documentada Entendió que los formularios mediante los cuales se ingresaba el tributo (conf. art. 2º del anexo I de la resolución general citada) poseían e carácter de declaraciones juradas, de modo que ante su falta de presentación como así también por su realización en forma inexacta resultaban aplicables las disposiciones del artículo 45 de la Ley Nº 11.683.

III.- Que cabe adelantar que el agravio del Fisco debe se admitido, y la sentencia modificada en cuanto revocó la multa impuesta con relación a las Salidas no documentadas.

La Corte federal en la causa "D´Ingianti, Rosario Vicente (TF 16.331 -I) c/DGI", D. 1126. XLII (sentencia del 12 noviembre de 2010), dejó sin efecto una multa que había aplicado el Fisco, al verificarse salidas no documentadas, con sustento en que, a la fecha de la existencia de dichas salidas, aún no se encontraba reglamentada la "forma" y e "plazo" para la entrega de la correspondiente declaración jurada. Po consiguiente, *a contrario sensu,* es posible inferir -con base en ese precedente- que existe la posibilidad jurídica de que, sin perjuicio de la determinación de oficio, una salida no documentada sea pasible de sanción por parte del Fisco Nacional, siempre que se verifiquen a su respecto los parámetros legales de procedencia.

El criterio anteriormente expuesto ha sido ya seguido po esta Sala al resolver cuestiones que presentan analogía con la presente admitiendo la aplicación de sanciones en casos de salidas no documentadas (cfr. "Arre Beef S.A c/ DGI s/ Recurso Directo de Organismo Externo", expediente N° 26.145/19, sentencia del 2/09/21

"Laser International Grup S.A (TF 29123-I) c/Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sentencia del 29/12/2021 expediente N° 12106/2021 y "Feroanco S.A (Tf 35.909-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", expediente Nº 27444/2022, sentencia del 17/08/2022).

Igual postura ha adoptado el resto de las Salas de esta Cámara (conf. Sala I, causa nº 29559/2018 "Megamodel SA c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo", del 9 de febrero de 2021; Sala II, causa nº 11991/2018 "Aragon Edificaciones SRL c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo" sentencia del 14/05/2020; Sala III, causa nº 83196/2015 "Compañía de Transportes Paz Hnos SA c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo", sentencia del 12/09/2019; y Sala IV, causa nº 49926/2015 "Maxiconsumo SA c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo", sentencia del 5/04/2016.

De este modo, corresponde avalar el ejercicio de la potestad sancionatoria del Fisco ante la determinación del impuesto a las ganancias por salidas no documentadas. Por ello, se hace lugar al recurso de la demandada y se revoca, en este punto, el pronunciamiento apelado, con costas (art. 68 del CPCCN).

En virtud de las consideraciones que anteceden, el Tribunal **RESUELVE: 1)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional, revocar parcialmente la decisión del Tribunal Fiscal de la Nación de fojas 615/24 en cuanto revocó la multa por Salidas no documentadas impuesta mediante la Resolución nº 42/2007 de la División Revisión y Recurso II, de la Dirección Regional Palermo; **2)** Imponer las costas de ambas instancias al accionante vencido en lo referido a la multa aplicada por Salidas no documentadas (art. 68, 1º parte, CPCCN).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvanse.

Guillermo F. TREACY **Jorge F. ALEMANY**

Pablo GALLEGOS FEDRIANI

Fecha de firma: 08/07/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#38046938#462837589#20250704150001012

Fecha de firma: 08/07/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#38046938#462837589#20250704150001012