Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

18342/2024

BANCO SANTANDER RIO SA (TF 60236423-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de mayo de 2025.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante la sentencia del 24 de mayo de 2024 (obrante en las páginas 1636/1643 del DEO 16036427 incorporado a la causa el 28 de octubre de 2024), el Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar al recurso interpuesto por el actor y, en consecuencia revocó la Resolución N° 39/2019 dictada por la División Determinaciones de Oficio B de la Subdirección de Operaciones Impositivas de Grandes Contribuyentes Nacionales de la Administración Federal de Ingresos Públicos, por la cual se había determinado de oficio el Impuesto de Emergencia a los Premios de Determinados Juegos de Sorteos y Concursos Deportivos -Ley n° 20.630 y sus modificatorias- correspondiente a los períodos fiscales febrero de 2012 a mayo de 2014, en 6.112.081,56 pesos, más 11.740.753,98 pesos, en concepto de intereses. En ese mismo acto administrativo se había hecho reserva de aplicar sanciones hasta tanto fuera dictada sentencia en la causa penal, conforme a lo previsto en el artículo 20 de la Ley n° 24.769. Impuso las costas a cargo de la demandada.

En cuanto aquí interesa, expresó que la cuestión a resolver consistía en determinar "…si el Banco Santander Río S.A., como entidad organizadora de los concursos involucrados en las campañas denominadas comercialmente como *"Con Santander Río, Sos Hincha VIP", "El Genio de los Pagos", "Resumen de Cuenta On Line 2013", "Mi Cajero Favorito",* estaba obligad[o] a ingresar el impuesto a los premios creado por la ley 20.630 y sus reglam. [sic]".

Señaló que "…no se encuentra en discusión que para acceder al premio, los participantes, clientes o no del banco ya que eran concursos abiertos al público en general, eran preseleccionados y luego eran convocados a asistir en una fecha determinada al 'acto de asignación del premio' en el que [a] éstos, potenciales ganadores, se les formulaban tres preguntas de cultura general ante Escribano Público. Él o la participante que respondía correctamente al menos dos de las tres preguntas, ganaba los premios (en especie) previamente informados por el organizador. Lo que discuten las partes y determina el encuadramiento

de los concursos en el hecho imponible del gravamen es si ganar el premio dependía exclusivamente del azar o si además había un componente determinado por conocimientos en cultura general".

El tribunal recordó que el hecho imponible previsto en el artículo 1° de la Ley n° 20.630 son los premios ganados en juegos de sorteo así como en concursos de apuestas de pronósticos deportivos -excepto las hípicas- que se organicen en el país por entidades oficiales o por entidades privadas que cuenten con la autorización pertinente y que en los períodos bajo examen era la Lotería Nacional S.E. A su vez, destacó que mediante el decreto reglamentario n° 668/74 se estableció que "…los premios de juegos que combinan el azar con elementos o circunstancias ajenas a éste, tales como la cultura, habilidad, destreza, pericia o fuerza de los participantes, sólo se considerarán alcanzados por la ley si la adjudicación de los mismos depende de un sorteo final (art. 3°)".

Refirió que en el caso los participantes tenían que responder acertadamente dos de tres preguntas de carácter general para acceder a los premios y que "…la obviedad, o no, de las preguntas comprendidas en el concurso es claramente una cuestión subjetiva que no puede ser evaluada en forma genérica y sin tener en consideración el público al que van dirigidas" considerando que se trataba de concursos abiertos al público en general.

Más allá de la circunstancia apuntada, destacó que a la fecha del dictado de su sentencia ya se había expedido la justicia penal que examinó de manera concreta la operatoria del caso y si aquella calificaba o no en el hecho imponible definido por la Ley n° 20.630.

Destacó que, mediante la sentencia del 25 de junio de 2020, dictada por la Cámara Nacional en lo Penal Económico en los autos "Cristofani, José Luis s/Incidente de falta de acción en autos "BANCO SANTANDER RÍO S.A. S/INF. LEY 24.769" (Expte. N° 928/2019/1), se concluyó que "…los premios no se obtenían como consecuencia de un 'juego de sorteo' como refiere el art. 1° de la ley 20.630, ni de un 'sorteo final' como precisa el decreto reglamentario de la ley citada para los casos en los cuales se conjuguen el azar '…con elementos o circunstancias ajenas a éste, tales como la cultura, habilidad, destreza, pericia o fuerza de los participantes…', sino que, por el contrario, mediaba un sorteo 'inicial' que sólo establecía los participantes y, posteriormente, aquellos que resultaban sorteados, debían contestar preguntas de cultura general y dependiendo de la corrección de las respuestas adjudicarse (ganar), o no, un premio". La Cámara expresó además que "…por más que las respuestas a los interrogantes planteados puedan visualizarse subjetivamente como sencillas, en los términos mencionados precedentemente, esto no modifica la circunstancia objetiva relativa a que la adjudicación de

premios de los concursos de que se trata se encontraba condicionada a circunstancias diferentes del azar o del sorteo". Consecuentemente, decidió que "…los hechos denunciados no se adecuan a los hechos imponibles descriptos por la ley 20.630 y su decreto reglamentario N° 668/74, ya que, en el caso, no se obtenía el premio por un sorteo final, sino por la contestación correcta de preguntas de cultura general, y en consecuencia, como los hechos descriptos en la denuncia no podrían encontrarse alcanzados por el tributo establecido por las normas citadas, se trata de hechos que examinados en función del Régimen Penal Tributario resultan atípicos manifiestamente".

Señaló que los recursos interpuestos, tanto por el Ministerio Público Fiscal como por la Administración Federal de Ingresos Públicos fueron rechazados, el 27 de diciembre de 2023, por la Cámara Federal de Casación Penal que, esencialmente, consideró que la dificultad de las preguntas que definían el acceso a los premios no impedía que aquél resultara excluido del gravamen. Además, indicó que dicha Cámara, el 16 de abril de 2024, denegó el recurso extraordinario interpuesto por el Fisco.

En consecuencia, teniendo en consideración lo establecido en el último párrafo del artículo 20 de la Ley n° 24.769, expresó -en concordancia con jurisprudencia de esta Cámara-, 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…".

A mayor abundamiento, recordó lo resuelto por ese Tribunal en la causa "Axis Mundi S.A.", del 26 de diciembre de 2018, en el cual se concluyó que "…la valoración que hace de la dificultad de las consignas incluidos en éstos y la falta de acreditación de la pregunta de interés para adjudicar el premio, al tratarse de recaudos tan precisos llevan a la conclusión de que sólo podrían hallar su exigibilidad en una previsión legal que así lo dispusiera y que no existe en el caso concreto, por lo que la exigencia pretendida por el Fisco vulneraría un principio de raigambre constitucional como lo es el de legalidad".

Asimismo, reguló los honorarios del Dr. Gonzalo Luis Brest, por su actuación en el doble carácter de letrado apoderado y patrocinante de la parte actora en 30,38 UMA, a cargo del Fisco Nacional.

II.- Que, contra la referida sentencia, apeló el Fisco y expresó agravios el 19 de agosto de 2024, los que fueron replicados por su contraria el 7 de octubre de 2024 (cfr. páginas 1652/1663 y 1683/1690 -respectivamente- del DEO 16036427 incorporado a la causa el 28 de octubre de 2024).

En su presentación, el Fisco Nacional se agravia de lo resuelto por el Tribunal Fiscal, hace un relato de los antecedentes del caso, y manifiesta que "…si bien -tal como lo expone el a quo- los recursos contra el fallo de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico en "Cristofani, José Luis s/Incidente de falta de acción en autos 'BANCO SANTANDER RIO S.A. S/INF. LEY 24.769'" han sido rechazados, dicho fallo no ha quedado firme y pasado en autoridad de cosa juzgada. Esto último se debe a que de la compulsa a la página web de la Corte Suprema de Justicia -www.csjn.gov.ar- surge la radicación de un recurso de queja contra la denegatoria del remedio federal dispuesta por la Cámara mencionada, presentado el 23/4/24 y caratulado "Recurso Queja N° 1, Incidente N° 1 – Banco Santander Rio SA. y otros s/incidente de recurso extraordinario", recurso que a la fecha se encuentra 'en trámite'".

Considera que la decisión adoptada, precisamente, puede conducir a que se registren sentencias contradictorias si, admitida la queja ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, ese Tribunal dispusiera revocar lo decidido por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico. Por ende, afirma que el Tribunal Fiscal no debió haber resuelto del modo en que lo hizo ya que las conclusiones del fallo al que remite no se hallaban firmes y; por ende, carecen de los efectos propios de la cosa juzgada material.

Posteriormente, cita lo expresado por la Asesoría Legal de ese organismo en el Dictamen n° 58/1997 (DAL) para los casos donde "...se organizaban concursos que otorgaban importantes premios en dinero o en especie supeditando la entrega de los mismos a una respuesta afirmativa final de los participantes, la cual pretendía encuadrarse como hecho cultural", fue que ello no configuraba "...propiamente una situación de 'elusión tributaria', sino que por el contrario se trata de conductas adoptadas para evitar el pago del impuesto debido, mediante la utilización de maniobras engañosas que pretenden enmascarar la realidad de los hechos y que no impiden la configuración del hecho imponible".

Por otra parte, afirma que el precedente "Axis Mundis S.A." citado a mayor abundamiento por el Tribunal Fiscal, examinó una cuestión que no resulta sustancialmente análoga a la que se presenta en la presente causa. Hace hincapié en que en los presentes autos, el concurso fue autorizado por Lotería Nacional S.E. mientras que en la causa que se cita como análoga no había existido por parte de la

empresa ningún pedido de autorización para efectuar el concurso y; además, Lotería Nacional S.E. informó que "…de haberse pedido no hubiera sido necesaria [la autorización]". Considera que el hecho de que en este caso se haya requerido la referida autorización denota que "…en las aludidas promociones se encontraba presente el azar o la suerte para que los participantes se hubiesen hecho acreedores de los respectivos premios, no dependiendo de ello, la capacidad intelectual de los sujetos".

Insiste en que en el caso no es dable afirmar que se haya demostrado conocimiento, cultura o destreza alguna por parte de los participantes ya que las preguntas que se les realizaban no implican ningún tipo de desafío intelectual ni evidenciaban conocimiento cultural ya que habían consistido, por ejemplo, en responder el nombre del entonces presidente de la Nación o la nacionalidad del Papa, entre otras.

III.- Que, le asiste la razón al Fisco en orden a que la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal omitió considerar que el 23 de abril de 2024 se había presentado un recurso de queja ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, caratulado "Recurso Queja N° 1, Incidente N° 1 – Banco Santander Rio SA. y otros s/incidente de recurso extraordinario" (cfr. www.pjn.gov.ar, causa n° CPE 928/2019/4/1/1). Es decir, no hizo referencia a esa circunstancia ni al efecto que ese recurso podría tener respecto de la sentencia penal dictada en el marco de la causa "Cristofani, José Luis s/Incidente de falta de acción en autos 'BANCO SANTANDER RIO S.A. S/INF. LEY 24.769'" que fue tenida en consideración para resolver la cuestión debatida.

En consecuencia, y de conformidad con lo establecido en el artículo 86, inciso b), apartado 1, de la ley 11.683 corresponde, dejar sin efecto la sentencia apelada, y reenviar la causa para que el Tribunal Fiscal se pronuncie nuevamente teniendo en consideración la existencia del recurso de queja ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, la solución que aquel Tribunal pudiera tomar y el efecto que aquella decisión pudiera tener respecto de la materia que se debate en los presentes autos, de conformidad con lo establecido en el artículo 20, última parte, de la Ley n° 24.769 (cfr. esta Sala, causa "Search S.A. (TF 22576-I) c/ D.G.I.", expediente nº 37.573/2007, del 6 de marzo de 2008, causa Nº 27.060/06 "Agroferia SRL (TF 20436-I) c/ D.G.I.", expediente nº 27.060/06, del 15 de julio de 2008, causa n° 43136/2011, caratulada "Scotland SRL (TF 24.617-I) c/DGI", del 27 de junio de 2013, y causa n° 32.236/2008, caratulada "Lucini, Benito Jaime c/EN-AFIP-DGI Resol. 30/08, 260/08 S/Dirección General Impositiva" del 9 de abril de 2015).

IV.- Que, en virtud de lo expuesto, corresponde -además- dejar sin efecto la regulación de honorarios contenida en la sentencia del 24 de mayo de 2024.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE: 1)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco, dejar sin efecto la sentencia apelada en cuanto revocó de la resolución administrativa recurrida n° 39/2019, y reenviar la causa para que el Tribunal Fiscal se pronuncie nuevamente, de conformidad a lo indicado en los considerandos III y IV del presente fallo, con costas por su orden, en virtud de la manera en que se decide (art. 68, segunda parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. 2) Dejar sin efecto la regulación de honorarios contenida en la sentencia del 24 de mayo de 2024 y remitir las actuaciones al Tribunal Fiscal a sus efectos.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Jorge F. Alemany **Guillermo F. Treacy**

Pablo Gallegos Fedriani

Fecha de firma: 23/05/2025
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: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#39414491#456621719#20250521130654416