Expte. CAF 7901/2024/CA1: "**STAFF SERVICE S.A. (TF 89901305-I) C/ DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**"

MEC Buenos Aires, de febrero de 2026.

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso

Con motivo de la falta de presentación de las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado durante los periodos fiscales 3/2018, 4/2018 y 5/2018, el Fisco Nacional dispuso la instrucción de un sumario contra Staff Service S.A., que culminó con el dictado de la resolución SEFI617009, por la que se le impuso una multa equivalente a la suma de $7.344.924,5 por la omisión de ingresar el aludido tributo conforme a la infracción tipificada en el artículo 46 de la ley 11.683. Contra ese acto administrativo, la actora interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, que fue rechazado.

II. Sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación

Mediante sentencia del 19/12/2023, la Sala "D" del Tribunal Fiscal de la Nación **rechazó** el recurso de apelación interpuesto por Staff Service S.A. y, en consecuencia, **confirmó la multa** que le había sido impuesta por la suma de $7.344.924,5 mediante la **resolución SEFI617009** a raíz de la omisión constatada en el Impuesto al Valor Agregado por los periodos fiscales 3/2018 a 5/2018 en infracción al artículo 46 de la ley 11.683.

Para así decidir, en primer lugar, sostuvo que la sociedad había omitido a su vencimiento el pago del Impuesto al Valor Agregado ante la falta de presentación de las declaraciones juradas correspondientes al periodo fiscal 3/2018 a 5/2018. Por su parta, también destacó que, si bien la actora había accedido a un plan de pagos, había sido cancelado en forma parcial el ajuste correspondiente al periodo fiscal 3/2018, pero que el dicho plan había caducado, por lo que la nueva base sancionatoria había quedado conformada por la diferencia adeudada correspondiente al periodo fiscal 3/2018, 4/2018 y 5/2018 del Impuesto al Valor Agregado, la cual ascendía a $14.689.848,99.

Sentado ello, señaló que no se discutía —por ser hechos reconocidos por las partes— que el contribuyente había conformado el ajuste fiscal y presentado la declaración jurada original en forma tardía (elemento objetivo), de

modo que, como consecuencia de dicha omisión, había quedado comprometida su responsabilidad. También consideró que resultaban significativos los montos omitidos, máxime cuando la empresa contaba con una organización que le permitía conocer la existencia de su obligación de declarar esos importes.

En cuanto al elemento subjetivo del ilícito, indicó que la actora no había acompañado elementos probatorios suficientes que permitieran llevar al convencimiento de que había procedido conforme a derecho, sino que, por el contrario, las irregularidades detectadas podían considerarse como maniobras tendientes a ocultar al Fisco Nacional la verdadera magnitud de su operatoria comercial.

Afirmó que la falta de presentación de las declaraciones juradas originales no podía ser interpretada como una conducta menos reprochable que la incurrida por aquellos que lo hubieran hecho por montos inferiores a los reales, alcanzados por las presunciones del artículo 47 de la ley 11.683, pues, de lo contrario, se le daría al contribuyente la opción de no presentar declaraciones juradas para verse favorecido con sanciones menos severas. Así, entendió que no procedía el reencuadra de la conducta reprochada en la figura omisiva prevista en el artículo 45 de la ley 11.683, puesto que la presunción de dolo consagrada en su artículo 46 no había sido debidamente desvirtuada sino consumada mediante la omisión de presentar las declaraciones juradas. Agregó que ello descartaba la aplicación de una figura culposa por un actuar negligente, tal como lo había pretendido la actora.

Con relación a la graduación de la sanción, equivalente a dos veces el impuesto evadido, resaltó que la actora no había expresado agravio alguno sobre el punto.

Finalmente, impuso las costas a la actora y reguló los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional en las cantidades de 6,21 y 15,52 UMA, según se tratase de la representación procesal y el patrocinio letrado, respectivamente.

III. Agravios de la actora

Contra esa decisión, la actora interpuso recurso de apelación el 7/3/2024 y expresó agravios el 20/3/2024, los que fueron contestados por el Fisco con fecha 8/5/2024.

Expte. CAF 7901/2024/CA1: "**STAFF SERVICE S.A. (TF 89901305-I) C/ DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**"

En su memorial de agravios, el recurrente sostiene:

(i) que el Tribunal Fiscal incurrió en un supuesto de arbitrariedad en tanto dictó un pronunciamiento que no constituye una derivación razonada del derecho vigente conforme a las circunstancias comprobadas de la causa. Considera que existe una "*notoria deficiencia en la fundamentación*", un arbitrario análisis de los elementos incorporados a la causa y una defectuosa valoración de sus hechos, puesto que las constancias del expediente resultan demostrativas de que "*no tuvo intención de incumplir con sus obligaciones*", así como de que no hubo ardid o dolo en su conducta. Destaca que la causa por la que caducó el plan de pagos al que había oportunamente accedido fue la apertura del concurso preventivo de la sociedad, "*la cual obliga a quien se concursa a dejar de abonar las obligaciones que haya asumido con anterioridad a la apertura del mismo, a razón de que las mismas quedan absorbidas por el proceso concursal*". Aduce que fue el concurso preventivo y "*los graves problemas económicos*" sufridos por la empresa lo que llevó a la falta de pago del impuesto.

(ii) que no puede ignorarse su concurso "*obedece a un hecho posterior no vinculado a la obligación principal y que sostener lo contrario implicaría —a su criterio— intentar darle un efecto transitivo al atribuirle al incumplimiento del plan de pagos una justificación a la conducta previa*". Afirma que "*si dicha circunstancia no tuviera relevancia limitándose el tribunal a reflotar el supuesto mero incumplimiento de la obligación y junto con ello la imposición de una multa se estaría utilizando el concurso como una forma de castigo*" o, en otras palabras, se la castigaría "*con la imposición de una multa por defraudación por el hecho de haber… entrado en estado de cesación de pagos como consecuencia del concurso*". Considera que soslayar esas circunstancias implicaría "*descontextualizar el caso*", puesto que se dejaría de lado "*una situación de vital importancia*" como el hecho de que la Ley de Concursos y Quiebras "*no permite realizar ningún tipo de pago por fuera del concurso a los acreedores*".

(iii) que, en forma arbitraria, el Tribunal Fiscal pretende retrotraer su conducta "*al momento en que no presenta las declaraciones juradas al vencimiento del plazo para hacerlo, (presentándolas luego en forma tardía) sin darle valoración alguna al hecho de que… se adhirió a una moratoria justamente a los*

efectos de regularizar su situación, cumplir sus obligaciones impositivas y no perjudicar las arcas fiscales con su omisión sin tener en cuenta el concurso".

(iv) que la conclusión a la que arribó el Tribunal Fiscal respecto a la configuración de la infracción prevista en el artículo 46 de la ley 11.683, "*luce a todas luces* [sic] *arbitraria e infundada, por cuanto no hubo dolo alguno en el obrar…, no habiendo probado el fisco cu*[á]*les son las supuestas maniobras o ardid que imputa*", máxime cuando —señala— las declaraciones juradas fueron presentadas en forma tardía sin consignar cifras inexactas ni resultar engañosas. Agrega que "*tampoco se han considerado circunstancias que hacen a la verdadera voluntad*" de la empresa", pues "*se presentaron las declaraciones juradas originales al ser advertidos por el personal fiscalizador de la omisión pero en forma previa a que sea conferida la vista del art. 17*".

(v) que "*la presentación de una declaración jurada rectificativa o la falta de presentación de una declaración jurada por sí sola no presume dolo, ni puede hacer incurrir en error al fisco, más aun teniendo en cuenta que en nuestro país rige el sistema de autodeterminación del tributo, por lo que para encuadrar dicho accionar en una conducta dolosa el Fisco debe probar en todos los casos el elemento subjetivo (actuar con ardid o engaño), en los términos del artículo 46 de la ley 11683, o acreditar fehacientemente los hechos fácticos que configuren alguna de las presunciones contempladas en el artículo 47 del plexo legal, admitiéndose prueba en contrario por parte del contribuyente infractor*".

(vi) que el Tribunal Fiscal omitió arbitrariamente la valoración de las pruebas y demás constancias obrantes en la causa. Señala que se limitó "*a realizar una exposición de meras premisas dogmáticas*", circunstancia que hace que el fallo cuestionado carezca de una adecuada fundamentación. Pone de resalto que "*nos encontramos frente a un caso de una multa aplicada por omisión de presentación de las declaraciones juradas, que con posterioridad a su vencimiento han sido presentadas a instancias de la fiscalización pero en forma previa a que sea conferida la vista*". En definitiva, considera que el Fisco no ha probado "*cu*[á]*l sería la maniobra o ardid*", de modo que no corresponde encuadrar su conducta en el artículo 46 de la ley 11.683.

IV. Antecedentes de la controversia

Expte. CAF 7901/2024/CA1: "**STAFF SERVICE S.A. (TF 89901305-I) C/ DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**"

Las actuaciones administrativas se iniciaron a partir de la **inspección** llevada a cabo por el Fisco Nacional —orden de intervención 1702855—, cuyo informe final del 26/3/2019 dejó constancia de que "*se confirmó de las bases de datos de este organismo que la firma no había realizado la presentación de las DDJJ del IVA de los meses de marzo de 2018 a mayo de 2018*", así como de que "*la inspeccionada de acuerdo a lo solicitado procede a presentar las DDJJ de IVA original de los periodos marzo de 2018 a mayo de 2018 de conformidad con el papel de trabajo confeccionado*"; concluyendo que "*la rubrada ha conformado las inconsistencias detectadas por los actuantes mediante la presentación de las declaraciones juradas originales correspondiente al Impuesto al Valor Agregado por los periodos 03-2018 a 05/2018*" (v. fs. 4/8; páginas 136 a 141 de la documentación incorporada vía DEO el 22/5/2024).

El 14/4/2023, con motivo de que la actora habría omitido el pago del tributo mediante la falta de presentación de la declaración jurada original correspondiente al Impuesto al Valor Agregado por los periodos fiscales 3/2018 a 5/2018 —conducta *prima facie* encuadrada en el artículo 46 de la ley 11.683—, la División Jurídica de la Dirección Regional Centro de la ex Administración Federal de Ingresos Públicos **dispuso instruir sumario** y notificar al contribuyente para que ejerciera su defensa (v. fs. 19/20; página 152 a 153, íd. cit.).

La actora **contestó la vista** con fecha 4/5/2023. En su presentación, manifestó que no había existido dolo en su obrar y que, por consiguiente, no se había incurrido en defraudación alguna, máxime cuando el Fisco "*de ninguna manera ha probado las supuestos maniobras o ardid que imputa*". Así, puso de resalto que había ingresado las declaraciones juradas originales en forma tardía, aunque en forma previa a que le fuera conferida la vista. En suma, concluyó que "*no surge elemento alguno que permita tener por probada la existencia del elemento subjetivo necesario para aplicar… la sanción que se pretende aplicar, por lo que la imputación formulada debe ser dejada sin efecto*" (v. fs. 43/44; páginas 176 a 177, íd. cit., sin encontrarse íntegramente digitalizado).

El 28/6/2023, la División Jurídica de la Dirección Regional Centro dictó la **resolución SEFI 617009**. A través de ella, se le aplicó a Staff Service S.A. una multa de **$7.344.924,5** "*en virtud de la omisión constatada en el Impuesto al*

Valor Agregado por los periodos fiscales 03/2018 a 05/2018, equivalente a dos veces (2) el gravamen evadido (artículo 46 de la ley 11.683 y sus modificaciones) suma ya reducida a un cuarto en mérito a lo dispuesto por el artículo 49 de la ley de rito" (conf. artículo 1º; v. fs. 45/50; páginas 178 a 183, íd. cit.). Para decidir de ese modo, el Fisco Nacional esgrimió los siguientes fundamentos:

(a) que la base sancionatoria había quedado conformada por la diferencia adeudada correspondiente al periodo fiscal 3/2018, 4/2018 y 5/2018 en el Impuesto al Valor Agregado, equivalente al importe de $14.689.848,99.

(b) que las actuaciones se habían iniciado tras "*haberse detectado que el contribuyente evadió el pago del impuesto mediante la falta de presentación de la declaración jurada original correspondiente al Impuesto al Valor Agregado por los periodos fiscales 03/2018 a 05/2018*".

(c) que se encontraban involucradas sumas altamente significativas y que la empresa tenía una organización que le habría permitido conocer su obligación de declarar los ingresos de cada periodo.

(d) que "*la gravedad de la omisión*" resultante de la falta de presentación de las respectivas declaraciones juradas había implicado que no se declarara la suma de $17.207.254,24 "*y por lo tanto no conozca el Fisco Nacional el serio perjuicio sufrido a través de dicha ocultación*".

(e) "[q]*ue al materializar la sumariada la presentación de las declaraciones juradas originales a instancias de la intervención llevada a cabo por parte del personal actuante de esta Administración se ha allanado a la pretensión fiscal*".

(f) "[q]*ue resulta evidente que la sumariada se valió de tal maniobra o ardid, tendiente a ocultar un hecho de significativa relevancia en la realidad económica de su actividad comercial, ello en miras a obtener un beneficio ilegítimo en perjuicio del Fisco*".

(g) que, con relación a las "*dificultades económicas*" invocadas por el contribuyente, exceptuarlo de la sanción "*sería ponerlo en una situación más favorable —vulnerando en consecuencia la igualdad ante la Ley— respecto de aquellos contribuyentes que pese a las dificultades que atraviesan abonan sus*

tributos en debido tiempo y forma dando cumplimiento a la normativa vigente que rige la materia".

(h) que "*el haber conformado implica la aceptación del ajuste observado por el cuerpo fiscalizador, no resultando entonces ésta la instancia donde se cuestione el origen de tal ajuste*", puesto que, en caso de desacuerdo con aquél, la actora no debió haber presentado las declaraciones juradas, sino hacer valer sus derechos a través del procedimiento de determinación de oficio.

(i) que "*incumbía a la sumariada aportar los elementos de juicio tendientes a desvirtuar la imputación formulada*[,] *circunstancia que en las presentes actuaciones no ha ocurrido*".

Contra ese acto administrativo, Staff Service S.A. interpuso **recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación** (v. páginas 14 a 25, íd. cit.), que fue rechazado por los argumentos reseñados en el considerando I (v. páginas 198 a 202).

V. La cuestión controvertida

En estas condiciones, atento los términos en que ha quedado trabada la *litis*, la cuestión sometida a conocimiento y decisión del Tribunal consiste en determinar si, como consecuencia de la *omisión de presentar las declaraciones juradas* correspondientes al Impuesto al Valor Agregado durante los periodos 3/2018 a 5/2018, en el caso se han configurado los **elementos tipificantes de la infracción prevista en el artículo 46 de la ley 11.683** —y en particular, lo atinente al dolo del contribuyente—, que reprime con multa de dos a seis veces el importe del tributo evadido a quien defraudase al Fisco "*mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión*".

VI. Los elementos típicos de la infracción: el dolo

Ante todo, es preciso señalar que, mientras el artículo 45 de la ley 11.683 contempla una infracción de naturaleza culposa, en la que se presume la culpa del contribuyente —correspondiéndole a éste probar la eventual causal de excusabilidad de su conducta para quedar exento de pena—, **por el artículo 46 se describe una conducta dolosa, que impone al Fisco Nacional la carga de acreditar la voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas**; de manera que las normas no difieren en cuanto a la

materialidad de la conducta reprochada, sino que se diferencian exclusivamente en punto al elemento subjetivo, pues la última **requiere la intencionalidad** de la conducta como presupuesto para la procedencia del agravamiento de la sanción allí contemplada (esta Sala, *in re*: "*FAC MAT S.R.L. (TF 25825-I) c/ DGI*", causa 17.835/2013, sentencia del 12/9/2013).

Así, pues, la figura dolosa de la defraudación fiscal prevista en el artículo 46 de la ley 11.683 se encuentra supeditada a la configuración del tipo objetivo, la inexistencia de causales de justificación, la imputabilidad del sujeto y a la comprobación en forma directa de la **presencia de dolo** en la conducta del contribuyente. Es decir, se debe contar con el sustento de otros elementos que acrediten la **existencia de una conducta dolosa tendiente a defraudar los intereses del Fisco**, ya que no resultan suficientes los mismos que han sido tenidos en cuenta a efectos de determinar el impuesto omitido (esta Sala, *in rebus*: "*Conardi S.RL. Julio Méndez Construcciones UTE (TF 35207-I) c/ DGI s/ apelación*", causa 28.240/2013, sentencia del 13/2/2014; y "*Letamendia, Arturo Cristiano c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", causa 37.342/2013, sentencia del 25/3/2014).

Incluso, en lo atinente al elemento subjetivo del tipo infraccional, se ha interpretado que se requiere no sólo la intención (dolo) de evadir el pago del tributo, **sino que también se exige un *plus* representado por la existencia de un ardid o engaño realizado por el sujeto activo del ilícito** con el objeto de generar un error en la víctima del mismo. Es decir, no toda falta de pago intencional del impuesto adeudado constituye un supuesto de defraudación fiscal sino sólo aquella evasión que va acompañada de un artificio dirigido a evadir el tributo (esta Sala, *in re*: "*Conardi S.R.L.",* cit. *supra*; "*Reyhuen S.R.L. (TF 35378-I) c/ Dirección General Impositiva" s/ recurso directo de organismo externo*", causa 58.601/2015, sentencia del 30/6/2016; "*Perales Aguiar S.A. c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", causa 23.123/2016, sentencia del 15/12/2016; y "*Martínez, Jorge Alberto (TF 35305-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", causa 26.514/2015, sentencia del 21/2/2019, entre otros. Asimismo, esta Cámara, Sala IV, *in rebus*: "*Depetris, Lelio C. y Depetris, Marcelo C SH (TF 24412-I)*", causa 26.495/2006, sentencia del 11/3/2008).

Desde esta perspectiva, **la defraudación fiscal como infracción dolosa requiere ineludiblemente un elemento intencional**, que debe exteriorizarse en una acción antijurídica por comisión u omisión acompañada por un elemento material que se traduce en engaño (esta Sala, *in re*: "*Fernández, Emilio c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", causa 54.552/2014, sentencia del 8/9/2015); por lo que —a fin de resultar viable la imputación de dolo al infractor— es necesario que exista **prueba suficiente de la intención fraudulenta**, máxime cuando el dolo no puede ser presumido y es el titular de la acción penal quien debe demostrar en el caso concreto las circunstancias que llevan a su configuración en la conducta reprochada (esta Sala, *in rebus*: "*Mariño, Diego c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", causa 24.905/2014, sentencia del 18/4/2017 y sus citas).

VII. Falta de demostración del dolo en el caso

Sobre las bases expuestas, suficientemente ilustrativas acerca de la necesaria prueba del dolo como *condición ineludible* para la configuración del tipo infraccional previsto en el artículo 46 de la ley 11.683, corresponde señalar que el Fisco Nacional y el Tribunal Fiscal no han explicitado —siquiera mínimamente— cuáles fueron los elementos de prueba reunidos durante la fiscalización y la instrucción del sumario que habrían determinado la verificación en el caso el *ardid o engaño* del presunto infractor.

En efecto, adviértase que en la resolución cuestionada la Administración se limitó a citar el artículo 46 de la ley 11.683 para concluir —sin más— que la actora se había valido de "*tal maniobra o ardid*" —la cual, por lo demás, no ha sido suficientemente precisada, aunque puede inferirse que alude a la falta de presentación oportuna de las declaraciones juradas— con el objeto de "*ocultar un hecho de significativa relevancia en la realidad económica de su actividad comercial*" y que le correspondía al contribuyente "*aportar los elementos de juicio tendientes a desvirtuar la imputación formulada*".

Sin embargo, esas conclusiones no se ajustan a las reglas mencionadas en el considerando precedente, las que —valga la insistencia— requieren que el Fisco Nacional acredite la voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas, pese a lo cual —en el caso—

únicamente hizo referencia a la realización de "*tal maniobra o ardid*" que le imponía a la empresa desvirtuar la imputación que se le había formulado. Ello, sin siquiera mencionar la presunción de dolo consagrada en el artículo 47 de la ley 11.683 y mucho menos identificar cuál habría sido el hecho que hacía procedente la inversión de la carga probatoria en este punto.

Así las cosas, conforme surge del acto impugnado, la Administración no le imputó al contribuyente ningún ardid *concreto y específico* que hubiera sido utilizado como medio para engañar al Fisco. Al respecto, es pertinente recordar que "*la sola mención del art. 46 de la ley de procedimiento tributario, sin descripción del comportamiento fraudulento, no puede transformar automáticamente la conducta descripta como dolosa y es el Fisco el que debió acreditar la exteriorización de la figura penal para aplicar la sanción del art. 46, probando la conducta dolosa*" (conf. esta Sala, *in re*: "*Weiss, Leandro Segismundo (TF 34172-I) c/ DGI*", causa 1659/2013, sentencia del 6/6/2013).

En este mismo sentido, se ha advertido que la inversión de la carga de la prueba opera para el particular una vez que los hechos fácticos que dan lugar a tales precisiones fueron alegados y acreditados (esta Sala, *in re*: "*Nextel Corp SA (TF 21389-I) c/ DGI*", causa 38.498/2004, sentencia del 16/5/2008), circunstancia que no ha ocurrido en el caso toda vez que —como se dijo— ni siquiera fueron invocadas las causales establecidas en el artículo 47 de la ley 11.683 (*a contrario sensu*, esta Sala, *in re*: "*Carda S.A. (TF 38502-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", causa 22.096/2019, sentencia del 11/11/2020).

Por las razones expuestas, es posible concluir que el Fisco Nacional no ha acreditado de manera suficiente —con el grado de convicción necesario a tal fin— la configuración del *elemento subjetivo* de la infracción contemplada en el artículo 46 de la ley 11.683, puesto que de la lectura del acto administrativo sancionatorio no surge una descripción concreta, circunstanciada y verificable del ardid o engaño que exige el tipo infracción, sumado a la falta de invocación y acreditación del soporte fáctico de la presunción del artículo 47 del mismo cuerpo legal. Esas circunstancias impiden tener por configurado el elemento subjetivo que habilita la sanción por defraudación, lo que hace que el acto administrativo se encuentre viciado en su causa y motivación (artículo 7º y 14 de la LNPA). Admitir lo

contrario importaría validar una inversión de la carga probatoria que —en rigor— nunca fue activada por la propia Administración, quien —por lo demás— en oportunidad de disponer la instrucción del sumario únicamente hizo referencia al encuadre de la conducta en el artículo 46 de la ley 11.683 sin hacer alusión a circunstancia alguna que hiciera aplicable la presunción contemplada en el artículo 47.

VIII. Reencuadre

Por lo tanto, toda vez que no se advierte evidencia alguna que justifique presumir la existencia de una *conducta fraudulenta* por parte del contribuyente, aunque sí la omisión de impuestos a la que se refiere el artículo 45 de la ley 11.683, resulta procedente el **reencuadre de la conducta** en esta última norma, conforme lo solicitado subsidiariamente por la actora en su recurso ante el Tribunal Fiscal (en el mismo sentido, esta Sala, "*Autos Nisa Negocios Inmobiliarios S.A. (TF 22261-I) c/ DGI*", causa 26.557/2006, sentencia del 05/03/2010 y "*Shiffin S.A. c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", causa 47.839/2014, sentencia del 18/2/2015, "*Jean Express S.R.L. (TF 42143-I) c/ Dirección General Impositiva*", causa 21.379/2016, sentencia del 6/2/2018 entre otros).

IX. Costas

En atención al modo en que se decide, así como a la naturaleza y complejidad de las cuestiones debatidas, procede *dejar sin efecto la imposición las costas*, que deberán correr en ambas instancias en el **orden causado** (artículo 68, segundo párrafo, del CPCCN).

En virtud de lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**:

Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por Staff Service S.A. y, en consecuencia, revocar el pronunciamiento recurrido, ordenando el reencuadre de su conducta en la infracción prevista en el artículo 45 de la ley 11.683, de conformidad con lo establecido en el **considerando VIII**. Con costas en ambas instancias en el orden causado (artículo 68, segundo párrafo, del CPCCN).

Expte. CAF 7901/2024/CA1: "**STAFF SERVICE S.A. (TF 89901305-I) C/ DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**"

A los fines del artículo 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 3/2025 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ **JORGE EDUARDO MORÁN**