República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-107021277-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 25 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-109861311-APN-SGAI#TFN; Ciccone, Nicolás Tadeo

---

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12° Nominación) para dictar sentencia en el EX-2024-109861311-APN-SGAI#TFN caratulado "Ciccone, Nicolás Tadeo s/ apelación".

La Dra. O'Donnell dijo:

I. El Sr. Nicolás Tadeo Ciccone interpone el recurso de apelación que establece el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N° 107/2024 (DV DEOA), dictada en la División Determinación de Oficio del Departamento Técnico Grandes Contribuyentes Nacionales de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se le aplicó la multa prevista en el art. 46 de la misma ley por la suma de $1.303.835,72, por la presentación en forma inexacta de la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal 2012. En cuanto al dolo, se presume por aplicación del art. 47, en sus incs. a), b) y d) de la misma ley.

En su presentación ante este Tribunal, invoca, en primer lugar, la prescripción de las acciones del Fisco Nacional para imponer la sanción en virtud de la inaplicabilidad de las suspensiones de un año dispuestas en las leyes 27.260 y 27.562, dada la naturaleza penal de la misma. Agrega a ello que dichas acciones se ejercieron fuera de un plazo razonable, ya que estuvo bajo juzgamiento durante 12 años, todo ello en contravención a lo dispuesto en los arts. 7.5 y 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos.

Explica que el plazo de prescripción comenzó a computarse el 1/1/2014 y terminó el 1/1/2019 y que el 7/5/2019 se presentó denuncia penal en su contra, es decir, cuando ya habían transcurridos los 5 años del art. 56 de la ley 11.683 (inc. a).

Invoca, por último, la improcedencia de la pena en virtud de originarse en diferencias puramente técnicas y discutibles, y se explaya sobre la falta de dolo en su obrar.

Por todo ello, solicita que se deje sin efecto la sanción.

II. A su turno, contesta el traslado del recurso de apelación el Fisco Nacional, solicitando que se confirme la Resolución, con costas.

Señala que por Resolución N° 25/2019 (DV DEOA) se determinó de oficio la obligación del Sr. Ciccone en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2012 al detectarse un incremento patrimonial que no pudo justificar y que 7/5/2019 se lo denunció en sede penal por la comisión del delito de evasión fiscal. Recuerda que la Resolución fue confirmada por esta Sala que fue, a su vez, confirmada por sentencia de Cámara del 1/2/2023 y que quedó firme. En cuanto a la causa penal, menciona que se dictó sentencia en la que se rechazó el requerimiento fiscal de instrucción, decisión que informa quedó firme el 26/2/2024.

En cuanto a la prescripción, invoca el art. 58 de la ley 11.683, que establece la forma de cómputo del plazo en el caso de sanciones –desde el 1° de enero del año siguiente a la comisión de la infracción-, y la causal de suspensión del art. agregado a continuación del art. 65 –la suspensión de 120 días si la notificación de la instrucción del sumario se realiza en los 180 días corridos anteriores a la fecha de prescripción-. Sigue diciendo que, en el caso, la Resolución que instruyó el sumario al Sr. Ciccone fue notificada el 27/9/2018, por lo que los 120 días vencieron el 25/3/2019. Invoca además la suspensión del art. 65, en su inc. d), por la formulación de denuncia penal que se produjo el 7/5/2019 y duró hasta el 26/2/2024, fecha de notificación de la sentencia penal. Por último, dice que los 180 días previstos en dicha norma vencieron el 20/11/2024 por lo que la Resolución dictada el 12/9/2024 fue en término.

En cuanto al plazo razonable, alega que no hay tiempos muertos en la tramitación de las actuaciones y que la Administración Tributaria actuó en un todo conforme con las disposiciones legales vigentes, documentando sus tareas, por lo que califica como infundado al planteo para que la multa se deje sin efecto por esta causal.

Por su parte, respecto de la legitimidad de la sanción invoca la sentencia de esta Sala, confirmada por la Cámara, y cita a continuación extractos de los decisorios para dar cuenta de las maniobras llevadas a cabo por el Sr. Ciccone para omitir el cumplimiento debido de su obligación.

III. No habiendo pruebas a producir, se elevan los autos a Sala en la PV-2025-37100467-APN-VOCXI#TFN y el 23 de septiembre de 2025 (IF-2025-105832594-APN-VOCXI#TFN) quedan en estado de dictarse la sentencia.

IV. Corresponde entonces determinar si la multa aplicada al Sr. Ciccone se ajusta a derecho. Para ello, debe resolverse, en primer término, el planteo de prescripción que formula, el que cabe ya decirlo, debe ser rechazado.

Ello así, toda vez que no se encuentra en discusión que el plazo para imponer la sanción es de 5 años, según el art. 56, inc. a), y entonces vencía el 1/1/2019 y que la Resolución que la aplicó fue dictada el 12/9/2024. Tampoco que el 27/9/2018 el juez administrativo instruyó el sumario previsto en el art. 70 de la ley 11.683, con los efectos previstos en el artículo agregado a continuación del art. 65, postergándose el plazo entonces hasta el 25/3/2019, fecha en la que se reanudó el plazo del art. 56, inc. a). Por su parte, el 7/5/2019 se denunció al Sr. Ciccone en sede penal, con los efectos del art. 65, inc. d), esto es la suspensión del plazo de prescripción hasta la firmeza de la sentencia penal. Tampoco está en discusión que ello recién tuvo lugar el 26/2/2024 con el dictado de la sentencia del Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 8 de la Ciudad de Buenos Aires, momento a partir del cual comenzó a computarse el plazo de 180 días previsto en la norma citada.

De ello se sigue que a la fecha en que se notificó la Resolución aquí recurrida, el 17/9/2024, el plazo de prescripción aún no había vencido por lo que debe concluirse que las acciones fueron ejercidas en término.

En cuanto a la razonabilidad del plazo, debe tenerse presente que la instrucción del sumario y del mismo modo la notificación de los ajustes de inspección tuvieron lugar el 27/9/2018, momento en que de acuerdo al art. 17 y art. 70 de la ley 11.683, formalmente el juez administrativo dio inicio al procedimiento de determinación de oficio y sumarial reglado en dicha norma, mientras que la denuncia penal fue presentada el 7/5/2019 y tuvo sentencia firme en el Poder Judicial de la Nación recién el 26/2/2024, momento a partir del cual la ley ordena contar los 180 días hábiles adicionales (conf. inc. d) del art. 65 de la ley) para la continuación del trámite sumarial.

Asiste razón a la representación fiscal cuando alega que los procedimientos en su sede se adecuaron a las disposiciones

vigentes y que no se vulneró ninguna pauta de razonabilidad en su tramitación, en particular si se tiene en cuenta que el origen de la inspección fueron actuaciones tramitadas en el fuero criminal y correccional en la causa "Boudou, Amado y otro s/ cohecho y negociaciones incompatibles", a partir de las cuales se imputó al Sr. Ciccone un incremento patrimonial no justificado en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2012, en los términos del art. 18, inc. f) de la ley 11.683. Dicho supuesto puede encuadrarse en la complejidad a la que se refirió la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Losicer", entre otras, cuando sostuvo que se trata de una pauta a tener en cuenta al evaluar la violación de la garantía del plazo razonable.

Por último, respecto de la legitimidad de la sanción no puede soslayarse que esta Sala, en la sentencia dictada el 24/8/2021, confirmó el ajuste en concepto de incremento patrimonial no justificado atribuido al Sr. Ciccone y, con ello, la inexactitud de la declaración jurada presentada en el impuesto a las ganancias en el año 2012 al consignar en ella ingresos cuyo origen no pudo acreditar. Dicha decisión fue confirmada por la Cámara que ejerce como Tribunal de alzada en la sentencia del 1/2/2023, oportunidad en la que destacó la escasa actividad probatoria rendida por el Sr. Ciccone para refutar el ajuste y con ello la inexactitud de su declaración jurada.

Cabe recordar aquí que el art. 46 de la ley 11.683 dispone que "[e]l que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco, será reprimido con multa de dos (2) hasta seis (6) veces el importe del tributo evadido".

Queda así configurado el elemento objetivo de la figura del art. 46 de la ley 11.683.

En cuanto al aspecto subjetivo, el juez administrativo se valió de las presunciones de dolo de los incs. a), b) y d) del art. 47, considerando para ello en particular, las anomalías en las registraciones del Sr. Ciccone, la grave incidencia que produjeron en el cumplimiento de su obligación y, además, la falta de documentación de respaldo de las mismas, todo lo cual obra descripto en los Considerandos de la sentencia dictada por esta Sala al resolver sobre la legitimidad del ajuste.

En sus agravios, el recurrente se refiere nuevamente a la improcedencia del ajuste, al que califica de puramente técnico, que, ya se dijo, fue confirmado por este Tribunal y a su turno por la Cámara. Y si bien se queja también que el juez administrativo no probó las maniobras en las que habría incurrido, no refuta las presunciones de dolo que, conforme al art. 47 de la ley, por el tipo de ajuste –incremento patrimonial no justificado- el juez administrativo estaba autorizado a aplicar.

En efecto, los hechos constatados, explicados en los Considerandos de la Resolución dan cuenta de las maniobras llevadas a cabo por el Sr. Ciccone que llevaron a presumir la existencia de ingresos sin declarar que son, precisamente, las que acreditan el elemento subjetivo de este tipo infraccional. Esa conducta tuvo incidencia en la determinación de la materia y además la incidencia fue grave, prueba de ello es que habrían pasado inadvertidas si la Administración Tributaria no hubiese ejercido sus facultades de verificación.

Debe concluirse, por ende, que las presunciones de dolo fueron aplicadas correctamente y por lo expuesto, configurándose los elementos descriptos en el art. 46 de la ley, y no habiendo rendido prueba en contrario sobre la atribución del dolo, corresponde confirmar la Resolución recurrida. Las costas se imponen a la vencida.

El Dr. Martín y la Dra. Gómez dijeron:

Que adhieren al voto de la Vocal Instructora.

Atento a la votación que antecede, **SE RESUELVE:**

1) Confirmar la Resolución N°107/2024(DV DEOA), con costas.

2) Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, a cargo de

Nicolás Tadeo Ciccone, en las sumas de $52.939 equivalente a 0,78 UMA por la representación procesal y $132.348 equivalente a 1,96 UMA por el patrocinio letrado, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas en la tercera etapa, de acuerdo con lo dispuesto por lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.

La sumas reguladas no incluyen el impusto al valor agregado.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente, archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.25 14:34:48 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.25 14:39:14 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.25 17:46:45 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.25 17:46:45 -03:00