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

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-141609874-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 22 de Diciembre de 2025

Referencia: SENTENCIA - EX-2025-70877142- -APN-SGAI#TFN "MADERERA LOS TRONCOS SA"

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación), Agustina O’Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación), para dictar sentencia en el EX-2025-70877142- -APN-SGAI#TFN caratulado “MADERERA LOS TRONCOS S.A. s/recurso de apelación”.

El Dr. Martin dijo:

I.- Que mediante RE-2025-70873347-APN-SGAI#TFN Maderera Los Troncos S.A. interpone recurso de apelación contra las Resoluciones SEFI 991132 SED y SEFI 991130 SED, ambas de fecha 05/06/2025, dictadas por el Jefe (Int.) de la División Jurídica de la Dirección Regional Sur de la DGI-ARCA. Por la primera resolución se aplicó una multa en el Impuesto a las Ganancias por el período fiscal 2023 graduada en dos (2) veces el monto del supuesto tributo evadido, en los términos de los art. 46 y 47 incs. a), b) y c) de la Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus mod.), con la reducción dispuesta por el art. 49 de la ley citada. Por la segunda resolución, se resolvió aplicar una multa graduada en dos (2) veces el monto del tributo supuestamente evadido en el Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas - por los períodos fiscales 08 y 09/2023, art. 46 y 47 incs. a), b) y c) de la ley de rito, con la reducción del art. 49 mencionada.

Solicita la revocación de las multas aplicadas o en su defecto, el reencuadre en los términos del art. 45 de la ley de rito. Manifiesta que la inspección habría constatado la utilización de facturación presuntamente apócrifa, sin brindar mayor detalle al respecto, no identificando a los proveedores implicados ni individualizando las facturas cuestionadas sin otorgar ningún dato cierto y concreto afectando su derecho de defensa. Sostiene que las operaciones objetadas celebradas con el contribuyente Versalli Victor Rosendo, incluído en la base de Contribuyentes No Confiables, fueron veraces y existieron en la realidad de los hechos por lo que las operaciones no podrían tener una calificación dolosa. Aclara que presentó prueba ante el Juez Administrativo que acredita la inexistencia de dolo, la que fue rechazada en las resoluciones recurridas de manera genérica.

Aduce que se presentaron facturas correspondientes a las operaciones realizadas con los proveedores en cuestión, además de remitos, ordenes de pago, comprobantes de retención y extractos bancarios de cada operación realizada. Expone que en el informe final de inspección el Fisco reconoce, acepta y admite que las operaciones resultaron veraces y se concretaron. Señala que la firma se vinculó comercialmente con el Sr. Versalli y recibió la entrega de los bienes pactados y abonó un precio por ello, sumado a que la existencia de estas operaciones fueron avaladas por el organismo fiscal.

Indica la incapacidad del Fisco Nacional de probar la presencia de dolo en el accionar, reiterando que no existió elemento intencional alguno que avale la procedencia del art. 46 de la Ley N° 11.683.

Respecto del Impuesto a las Ganancias, explica que la obligación tributaria fue compensada mediante un crédito, al tener la firma saldo a favor, reconocido expresamente por el Fisco en la resolución apelada. En cambio, por Salidas No Documentadas, exhibe la inexistencia de impuesto a ingresar por los períodos fiscales en crisis.

Por las razones que expone, la doctrina y jurisprudencia que cita hace reserva del caso federal y peticiona se revoquen las multas impuestas, con costas. Ofrece prueba documental e informativa.

II.- Que mediante IF-2025-100572022-APN-DTD#JGM se presenta el Fisco Nacional que viene a contestar el traslado conferido.

De manera preliminar, deja constancia que la mencionada División Jurídica dependiente de la Dirección Regional Sur había emitido un nuevo acto administrativo de fecha 05/06/2025 por el que se resolvió revocar la resolución SEFI 991130, mediante la cual se aplicó una sanción por el Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas - por los periodos fiscales 08 y 09/2023, artículo 46 de la Ley N° 11.683 - t.o. en 1998 y sus modificaciones, por la que solicita se declare abstracta la controversia en ese punto.

En lo que resta, en relación a la resolución SEFI 991132, por el Impuesto a las Ganancias período fiscal 2023, manifiesta que la multa apelada fue aplicada como consecuencia de la inspección realizada por la que se impugnaron operaciones realizadas mediante la utilización de facturas apócrifas proveniente del contribuyente Veralli Victor Rosendo. Resalta que la discusión en autos pasa por determinar si la sanción aplicada es ajustada a derecho, sin resultar procedente el análisis del objeto de ajuste, lo que habría sido consentido por la recurrente quien compensó los saldos de manera voluntaria.

Expone que la actora no puede desconocer las consecuencias que en materia sancionatoria acarrea su accionar, y que si no estaba de acuerdo con el ajuste no debió presentar dichas declaraciones juradas, teniendo la posibilidad de discutir el ajuste efectuado a través del procedimiento de determinación de oficio y la posterior apelación ante este Tribunal.

Sostiene que la actora actuó con pleno conocimiento de la conducta en que incurría, dando cuenta el reconocimiento de la omisión que estaría realizando, por lo que no resultaría procedente el reencuadre en los términos del artículo 45 de la ley ritual.

Por último, se opone a la prueba ofrecida por la actora, y acompaña antecedentes administrativos. Hace reserva del caso federal y pide por los argumentos expuestos y la jurisprudencia citada, que se rechace el

recurso de apelación contra el sumario 991132 (Ganancias), confirmando la resolución en todas sus partes, con costas. Solicita se declare abstracto el recurso impetrado contra el sumario 991130 (SND), con costas por su orden.

III.- Que mediante IF-2025-101236464-APN-DTD#JGM la actora denuncia hecho nuevo. Relata que con fecha 05/06/2025 ARCA revocó una de las resoluciones sancionatorias apeladas vinculada al Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas, correspondiente a los períodos fiscales 08 y 09/2023, por lo que intima se dé traslado al Fisco Nacional del mencionado hecho. Asimismo, solicita se continúe el trámite únicamente respecto de la sanción vinculada al Impuesto a las Ganancias, período fiscal 2023, con costas al organismo fiscal.

IV.- Que mediante PV-2025-126074957-APN-VOCXII#TFN se rechaza la prueba ofrecida por la recurrente, por resultar meramente dilatoria ya que la misma luce agregada en los antecedentes administrativos.

Mediante PV-2025-139220677-APN-VOCXII_TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala “D" y con IF-2025-140810149-APN-VOCXII#TFN se ponen los autos para sentencia.

V.- Que conforme los hechos expuestos cabe referirse en primer lugar a la resolución SEFI 991130 SED relativa al Impuesto a las Ganancias - Salidas no Documentadas dictada el 05/06/2025, que fuera apelada ante este tribunal el 01/07/2025.

Con fecha 04/09/2025, ARCA dictó una nueva resolución - sin número- por la cual dispuso: “*REVOCAR POR CONTRARIO IMPERIO la resolución del día 20/01/2025 que dispone la instrucción del sumario 991130 seguido a MADERERA LOS TRONCOS SA CUIT 33-71005842-9; como así también la resolución del día 05/06/2025 mediante la cual se aplicó una sanción de… ($520.496,11.-) prevista en el art. 46 y 47 de la ley 11.683…y dejar sin efecto las presentes actuaciones…”*.

Que entonces, en uno de sus considerandos, dicha resolución destaca que resulta necesario revocar por contrario imperio el presente sumario atento a surgir del informe final de inspección que “*con la información y documentación recabada, debido a que la documentación aportada por la rubrada y el transportista de la mercadería es coincidente, ésta actuación, considera que las operaciones de compra han sido efectuadas para adquirir bienes utilizados para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas, de acuerdo a los arts. 40 y 41 de la ley 20.628, no correspondiendo de esta manera el ingreso de Salidas no Documentadas”*.

En ese sentido cabe mencionar que surge de la O.I N° 2259918 (aa IF-2025-100524604-APN-DTD#JGM) la siguiente información:

- que la rubrada cuenta con toda la documentación necesaria para demostrar las operaciones, por lo que no está dispuesta a realizar el ajuste por el concepto de Salidas no documentadas.

- que MADERERA LOS TRONCOS SA tiene como actividad comercial principal la compra de madera en bruto (vigas o troncos) y su posterior procesamiento mediante el aserradero o cepillado para la obtención de productos usados en la construcción -techos, decks, pérgola, etc.- maderas para armados de invernaderos, fabricación de envases - para verduras, etc.- de elementos de seguridad - vallas de protección, cajones portadores de tierra, etc.-

- que procedió a la rectificación del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2023 eliminando los gastos imputados en las operaciones que considera fueron efectivamente realizadas.

- que presentó las declaraciones juradas en concepto de Salidas no documentadas art. 40 ley 20.628 -en cero-.

- que la fiscalizadora considera que las operaciones de compra han sido efectuadas para adquirir bienes utilizados para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas conforme arts. 40 y 41 de la ley 20.628 por lo que no corresponde el ingreso de Salidas no Documentadas.

Que sin adentrarnos en la cuestión de fondo, en esta instancia corresponde examinar la conducta sancionatoria efectuada por el organismo fiscal a la aquí recurrente.

Que conforme surge entonces de los antecedentes administrativos, MADERERA LOS TRONCOS SA frente a la verificación realizada, presentó sus declaraciones juradas rectificativas por el IVA e Impuesto a las Ganancias conformando ambos tributos, sin embargo, no conformó el ajuste por Salidas no Documentadas.

Que frente a dicha situación y respecto a este último tributo, el organismo fiscal entendió que se encontraba exteriorizada la conducta omisiva por lo cual inició el procedimiento normativo indicado para la aplicación de infracciones.

A su turno, y en un análisis posterior realizado por el Fisco Nacional y habiéndose interpuesto recurso de apelación con fecha 01/07/2025 contra la resolución que aplicaba la sanción, dicho organismo con fecha 04/09/2025 dicta la resolución (sin número) por la cual revoca por contrario imperio todo lo actuado en lo que respecta al Impuesto a las Ganancias Salidas no Documentadas. De esta manera se entiende que la cuestión a debatir ha devenido abstracta a raíz de lo manifestado precedentemente, no existiendo cuestión a resolver por el tributo en trato. Claro está que el accionar del organismo fiscal obligó a la recurrente a interponer recurso ante este Tribunal por lo que corresponde que las costas sean soportadas por aquel.

VI.- Ahora bien, corresponde analizar si resulta procedente la aplicación de la sanción apelada por el Impuesto a las Ganancias presuntamente omitido según los arts. 46 y 47 incs. a), b) y c) de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Para ello, cabe tener en cuenta lo alegado ut-supra en cuanto a que MADERERA LOS TRONCOS SA presentó de manera voluntaria su declaración jurada rectificativa por el Impuesto a las Ganancias período fiscal 2023, lo que refleja -en una primera visión tal y como manifiesta el Fisco- que la contribuyente no declaró el impuesto en su justa medida, menos aún lo ingresó.

Que el organismo fiscal informa que la recurrente conformó el ajuste por medio de la presentación jurada rectificativa (1) de fecha 01/10/2024 por la suma de $843.304,09.-, habiendo presentado la original con fecha 16/03/2024- en "cero” y que el monto ajustado fue compensado con saldos resultantes del Impuesto al Valor Agregado en fecha 04/10/2024. (fs. 125,126,158 y 160 RE-2025-70875190-APN-SGAI#TFN)

Cabe tener en cuenta que la previsión legal contenida en el artículo 13 de la Ley 11.683 señala que "la declaración jurada está sujeta a verificación administrativa y, sin perjuicio del tributo que en definitiva

liquide o determine la Administración Federal de Ingresos Públicos hace responsable al declarante por el gravamen que en ella se base o resulte, cuyo monto no podrá reducir por declaraciones posteriores, salvo en los casos de errores de cálculo cometidos en la declaración misma. El declarante será también responsable en cuanto a la exactitud de los datos que contenga su declaración, sin que la presentación de otra posterior, aunque no le sea requerida, haga desaparecer dicha responsabilidad."

La figura contenida en el artículo 46 de la Ley N°11.683 reza lo siguiente: “El que mediante declaraciones engañosas y ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco, será reprimido con una multa de dos (2) hasta seis (6) veces el importe del tributo evadido”.

Que las presunciones previstas en el art. 47 de la norma fiscal admiten prueba en contrario, correspondiendo a la recurrente probar la falta del elemento subjetivo doloso en orden a desvirtuar el criterio aplicado por el organismo fiscal. Por su parte el citado artículo consagra - en lo que respecta al presente caso- que “Se presume, salvo prueba en contrario, que existe la voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas: *a) Medie una grave contradicción entre los libros, registraciones, documentos y demás antecedentes correlativos con los datos que surjan de las declaraciones juradas o con los que deban aportarse en la oportunidad a que se refiere el último párrafo del artículo 11.b) Cuando en la documentación indicada en el inciso anterior se consignen datos inexactos que pongan una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible,* y *c) Si la inexactitud de las declaraciones juradas o de los elementos documentales que deban servirles de base proviene de su manifiesta disconformidad con las normas legales y reglamentarias que fueran aplicables al caso.*

Que al analizar la figura del art. 46 y las presunciones enumeradas en el art. 47 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.), la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal sostuvo que del juego armónico de tales preceptos surge que se debe acreditar en forma clara y suficiente la intención de omitir el impuesto, es decir, la existencia de ardid, maniobra o engaño, y no solamente el resultado defraudatorio.

Que en el caso, queda consumado el elemento objetivo de la evasión dispuesta en virtud del perjuicio fiscal que representa el ingreso en menos del tributo al presentar declaraciones juradas en defecto.

Con respecto al elemento subjetivo del ilícito, se ha interpretado que para su configuración se requiere no sólo la intención (dolo) de evadir el pago del impuesto, 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. 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 (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala IV, "Depetris Lelio C. y Depetris Marcelo C SH (TF 24.412-I)", Expte. 26.495/06, sentencia del 11/03/08). En el presente caso, queda claro el obrar fraudulento de la recurrente, ya que actuó con expreso conocimiento de la omisión que estaba ejecutando.

Que el análisis de las circunstancias de hecho y prueba efectuado en los Considerandos precedentes, ponen de resalto que se encuentran configurados los elementos que permiten encuadrar la conducta del aquí apelante en la figura infraccional, consistente en la presentación de declaraciones juradas engañosas, sin que se presenten elementos que demuestren la existencia de un error excusable.

Señalado lo antedicho, debe rechazarse el pedido de reencuadre de la conducta en la figura omisiva prevista en el art. 45 de la ley 11.683 al no haberse desvirtuado la presunción de dolo en orden a la aplicación de la figura culposa prevista en dicha norma.

Que al haber sido debidamente ponderada la conducta de MADERERA LOS TRONCOS SA y no habiéndose acompañado la prueba suficiente para sustentar la postura de la misma, cabe disponer la confirmación de la sanción en debate, sin perjuicio de la reducción prevista en el art. 49 de la ley 11.683.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere al voto del Vocal Instructor.

La Dra. O'Donnell dijo:

Que adhiere en lo sustancial al voto del Vocal Instructor.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1. Declarar abstracta la cuestión planteada respecto de la resolución SEFI 991130 SED dictada el 05/06/2025 por el Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas -, con costas a cargo del Fisco Nacional.

2. Confirmar la resolución apelada respecto del Impuesto a las Ganancias (Resolución SEFI 991132 SED), con costas a la vencida.

3. Regular los honorarios del Dr. Enrique Luis Condorelli por su actuación en autos en carácter de apoderado de la recurrente en la suma de $53.438 (pesos cincuenta y tres mil cuatrocientos treinta y ocho) equivalente a 0,63 (63/100) UMA – Unidad de Medida Arancelaria – los que quedan a cargo del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto de la resolución del Impuesto a las Ganancias Salidas no Documentadas, la actividad desarrollada y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los artículos 15, 16, 21, 26, 28, 29 y 51 de la Ley N° 27.423, la Acordada N° 39/25 (15/12/25) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017.

4. Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación, fijándolos para el patrocinio letrado en la suma de $61.842 (pesos sesenta y un mil ochocientos cuarenta y dos), equivalente a 0,73 (73/100) UMA, y por la representación procesal, la suma de $ 24.737 (pesos veinticuatro mil setecientos treinta y siete), equivalente a 0,29 (29/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto de la resolución por el Impuesto a las Ganancias, la actividad desarrollada en la etapa procesal, conforme lo dispuesto por los artículos 14, 15, 16, 19, 20, 21, 22, 24, 29 y 51 de la Ley N° 27.423, la Acordada N° 39/25 (15/12/25) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017.

5. Se deja constancia que los honorarios regulados en los párrafos precedentes no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese, y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.22 15:05:48 -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: 2025.12.22 15:07:35 -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: 2025.12.22 16:06:31 -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: 2025.12.22 16:06:32 -03:00