República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe firma conjunta

Número: IF-2026-26221801-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 13 de Marzo de 2026

Referencia: EX-2025-119980768- -APN-SGAI#TFN;HAUS CAPI I SECC IV; SENTENCIA (VOCX)

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-2025-119980768- -APN-SGAI#TFN, caratulado “HAUS CAPI I SECC IV s/ recurso de apelación”.

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que mediante la RE-2025-119980326-APN-SGAI#TFN la sociedad HAUS S CAP I SECC IV (en adelante Haus) interpone recurso de apelación contra la resolución de fecha 18 de septiembre de 2025, emitida por la Jefa (Int) de la División Jurídica de la Dirección Regional Neuquén de ARCA-Dirección General Impositiva mediante la cual se le impuso una multa equivalente a un cuarto del 100% del Impuesto al Valor Agregado por el período fiscal 12/2024 omitido, atribuyendo la falta de presentación de declaración jurada original, todo ello con sustento en los artículos 45 inciso a) y 49 de la ley 11.683 (vide RE-2025-119980414-APN-SGAI#TFN).

Relata la recurrente que el Organismo inició el correspondiente sumario por no haber presentado la declaración jurada del impuesto al valor agregado del período fiscal 12/2024 al vencimiento acordado, ni haber ingresado el tributo correspondiente. Afirma que no existió conducta omisiva dado que el organismo en ningún momento le notifico el ajuste propuesto, precisando que la firma presentó de forma espontánea la declaración jurada y realizó el pago del saldo resultante de forma voluntaria el día 12 de febrero de 2025. Sostiene que el mero retraso en la presentación de la declaración jurada y el ingreso del saldo en la fecha indicada no constituye un perjuicio fiscal, ello por cuanto el organismo no tuvo en cuenta lo dispuesto por las Instrucciones Generales 19/1992 y 6/2007 en donde se establece que no corresponde aplicar sanción en los términos del artículo 45 cuando los responsables presenten las declaraciones juradas con anterioridad a la notificación de la vista del artículo 17 de la ley de rito fiscal.

Manifiesta que en cuestiones de índole sancionatoria rige el principio de personalidad de la pena el cual establece que solo podrá ser reprimido aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente. Por otra parte, plantea un paralelismo entre lo dispuesto en la ley 11683 y lo establecido por el

inciso 6 del artículo 59 del Código Penal, en lo que se refiere a la extinción de la acción penal. Al respecto, aduce que al rectificar las declaraciones juradas y adherir a un plan de pago –el que comprende el saldo mas intereses previstos- constituye no solo un plan de regularización sino también una reparación integral en los términos del inciso 6 del artículo citado, por lo cual –entiende- la acción penal fue extinguida.

Ofrece prueba y por los argumentos que expone, solicita que se deje sin efecto la resolución de multa cuestionada sin hacer mención a la imposición de costas. Hace reserva del caso federal.

II- Que mediante la presentación identificada como IF-2025-141450091-APN-DTD-JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido. Expone que de las actuaciones surge que el contribuyente no presentó la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado período fiscal 12/2024 sino hasta luego de la notificación del inicio de la Orden de Intervencion N° 2.310.098, circunstancia que descarta el carácter espontáneo invocado por la recurrente.

En cuanto a lo esgrimido por el actor respecto a la aplicación de las Instrucciones Generales 19/1992 y 06/2007, manifiesta que del texto del artículo 45 de la ley 11683 (t.v.) resulta claro en cuanto a la punibilidad de la falta de presentación de declaraciones juradas, destacando que las instrucciones generales resultan ser pautas internas para los funcionarios, y por lo tanto inoponibles por parte de los administrados. No obstante ello, menciona que las Instrucciones Generales aludidas no se encuentran vigentes y que la última citada fue sustituída por la Instrucción General 7/2020.

Asimismo remarca que, por un lado al presentar la declaración jurada original -conforme a lo requerido por la fiscalización- importó que la actora admitiera la materialidad de la infracción, por lo que se encuentra configurado el elemento tipificante, esto es, el elemento objetivo de la misma y por otra parte, la conducta de la recurrente no puede atribuirse a un error excusable, por lo que concurre en grado suficiente el elemento subjetivo que contempla el artículo 45 de la ley de rito para lo que basta una conducta omisiva negligente o culpable como la incurrida en la especie y sin que lo expuesto en la interposición del recurso pueda constituir causal eximente alguna.

Se opone a la producción de la prueba ofrecida por la recurrente y por las razones que expone, pide que se confirme la multa apelada, con costas. Hace reserva del caso federal.

III – Que mediante la PV-2026-14596083-APN-VOCX#TFN se hizo lugar a la oposición formulada por el Fisco Nacional respecto de la prueba pericial ofrecida por la aquí recurrente y posteriormente por medio de la PV-2026-17750904-APN-VOCX#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala “D”.

Finalmente, por IF-2026-25780239-APN-VOCX#TFN se ponen las actuaciones para dictar sentencia.

IV.- Que surge de las constancias administrativas (vide archivo adjunto al IF-2025-141458358-APN-DTD#JGM), que se dió inicio a una orden de intervencióna la aquí apelante bajo sumario N° DRNSM 296/2025, mediante el cual se le imputa la sanción prevista en el artículo 45 inc a) de la ley 11.683, toda vez que en los sistemas informáticos del organismo recaudador no constaba que se hubiera presentado la declaración jurada ni abonado el IVA correspondiente al período 12/2024.

Se indica que la declaración jurada del gravamen y período en cuestión fue presentada el 12 de febrero de 2025, con saldo a ingresar a favor del Fisco, el que fue abonado a través de pago bancario el mismo dia, sin advertirse inconsistencias adicionales. En virtud de ello, el organismo consideró a la presentación fuera de término indicada como un obrar negligente, encuadrando la conducta de la apelante en el artículo 45 de la ley de rito fiscal.

V- Que el art. 45 de la Ley N° 11.683 (texto según ley 27.430) dispone que: “Será sancionado con una multa del ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 46 y en tanto no exista error excusable, quienes omitieren: a) El pago de impuestos mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas….”. Además, se establece que cuando mediara reincidencia en la comisión de las conductas tipificadas en el primer párrafo de este artículo, la sanción por la omisión se elevará al doscientos por ciento (200%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir.

En lo que aquí importa, el aspecto material de la infracción requiere de un resultado disvalioso, esto es la omisión del pago, mediante la falta de presentación de las declaraciones juradas, resultando en autos verificado que no fue presentada en término la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado por el periodo fiscal 12/2024, lo que fue cumplido una vez que el Fisco efectuó el requerimiento en el marco de la inspección bajo bajo N° 2.310.098.

Que ello así, no resulta controvertido que la contribuyente conformó el ajuste y presentó las declaraciones juradas rectificativas de los períodos bajo análisis, declarando todas las ventas y en tal sentido, conforme lo establece el art. 13 de la Ley N° 11.683 (t.o. 1998 y modif.), el declarante es responsable en cuanto a la exactitud de los actos que contenga su declaración, sin que la presentación de otra posterior, aunque no le sea requerida, haga desaparecer dicha responsabilidad, por lo que corresponde tener por materializado el aspecto objetivo de la sanción aplicada.

Es decir que, se encuentra probada la materialidad de la infracción sumado a que merced a la actividad desarrollada por el contribuyente (sector gastronómico), no puede obviarse el conocimiento de los deberes que surgen de las diversas normas fiscales y las implicancias del incumplimiento incurrido, con lo cual debe presumirse el actuar negligente. En tal sentido, al haber presentado la correspondiente declaración jurada con posterioridad al inicio de la verificación fiscal, no puede considerarse que ese actuar de la actora haya sido espontáneo.

Sentado ello, si bien es correcto que las infracciones deben ser imputables tanto objetiva como subjetivamente para justificar la imposición de una sanción (doctrina de Fallos 271:297; 303:1548; 322:519), el artículo 45 de la Ley Nº 11.683 no exige una intención dolosa, sino que resulta suficiente la culpa del contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales (conf. CNACAF, "Velocidad Tiempo Cero S.A. c/ DGI", Sala II,del 28/06/2007; "La Rueca Porteña SA c/ AFIP – DGI", Sala IV, del 27/10/1998) y es la actora quien debe demostrar la falta del elemento subjetivo requerido para tener por configurado el ilícito que se le imputa, en atención a la inversión de la carga de la prueba que se produce en las infracciones tributarias. En este sentido, cabe resaltar que en el caso de autos la actora no logró acreditar debidamente la falta del elemento subjetivo en el obrar que se le imputa ni tampoco la existencia de error excusable.

En otros términos, la recurrente no procedió con una conducta diligente como la que corresponde al contribuyente que adopta los recaudos para cumplir con sus obligaciones en tiempo y forma oportuno. Ello, sin perjuicio de hacerlo con posterioridad y a instancias del requerimiento de la AFIP, pero sin poder considerarse ello como realizado en el momento que correspondía (cfr. Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal in re “Lemont SA (TF 35405-I)” y “Díaz Blanco García, Pablo”, sentencias del 31 de octubre de 2013 y 5 de marzo de 2015, respectivamente).

Asimismo, en el recurso también se invocan las Instrucciones Generales 19/1992 y 6/2007 para sustentar que la multa no debió ser aplicada. Sin perjuicio de que he señalado reiteradamente que este tipo de normas resultan de carácter interno para el organismo recaudador y que aún cuando puedan ser utilizadas como pauta orientativa no

resultan vinculantes para esta juzgadora; asimismo, corresponde poner de resalto que las citadas instrucciones no se encuentran vigente, en tanto la nombrada en último término fue modificada -para lo que aquí interesa- por la Instrucción General (AFIP) 7/2020 de fecha 24 de septiembre de 2020. En efecto, allí se prevé en su artículo 3.3.2 que “La omisión de impuesto por falta de presentación de declaración jurada prevista en el artículo 45 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, se consuma el día del vencimiento general dispuesto para su presentación y pago”; es decir que el Fisco se ajustó a lo allí dispuesto.

Que tampoco procede la aplicación de lo normado por el art. 59 inciso 6) del Código Penal que invoca la recurrente en su escrito de apelación a fin de que se lo exima de la multa aplicada.

En atención a las razones apuntadas en los considerandos precedentes, y toda vez que el ilícito cometido está contemplado específicamente en la ley de procedimiento fiscal, no resulta de aplicación las normas del Código Penal que invoca la recurrente, a lo que debe agregar que la figura prevista en la norma referida, no está prevista para las infracciones tributarias.

Finalmente, cabe resaltar que la falta de antecedentes sumariales no es un elemento que permita tener por no configurada la infracción, no obstante asiste razón al organismo recaudador en cuanto a que para la graduación de la sanción se ponderó tanto dicho circunstancia como el momento en que se presentó la declaración jurada omitida y en virtud de eso por aplicación del artículo 49 se redujo a un cuarto del 100% del gravamen omitido el quantum de multa.

VI.- Por lo expuesto, y dado que las razones y argumentos expuestos en el acto recurrido no han sido conmovidos y resultan suficientemente aptos para fundar la pertinencia de la sanción impuesta y la graduación fijada, corresponde confirmar el acto apelado, con costas a la vencida.

La Dra. O'Donnell y el Dr. Martín dijeron:

Que adhieren al voto precedente.

Del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1°) Confirmar el acto apelado en todas sus partes. Con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, fijándolos para la representación procesal en la suma de $ 69.300 (pesos sesenta y nueve mil trescientos) equivalente a 0,77 (77/100) UMA -Unidad de Medida Arancelaria- y por el patrocinio letrado, la suma de $ 173.251 (pesos ciento setenta y tres mil doscientos cincuenta y uno) equivalente a 1,93(uno con 93/100) UMA los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la actividad desarrollada en las etapas procesales cumplidas en autos, conforme Ley 27.423, Resolución SGA N° 235/2026 (5/03/2026) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen IVA.

Regístrese y notifíquese.-

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.03.13 10:25:36 -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: 2026.03.13 11:31:53 -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: 2026.03.13 11:43:30 -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: 2026.03.13 11:43:31 -03:00