República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe firma conjunta

Número: IF-2026-27424192-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 17 de Marzo de 2026

Referencia: EX-2025-127815164- -APN-SGAI#TFN; FORTALEZA SA; 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-2025-127815164- -APN-SGAI#TFN, caratulado “ FORTALEZA SA s/recurso de apelación”.

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que mediante RE-2025-127814702-APN-SGAI#TFN, la actora interpone recurso de apelación contra la resolución dictada el 14 de octubre de 2025 por la División Jurídica de la Dirección Regional San Juan de ARCA - DGI, mediante la cual se le aplicó una multa en el Impuesto sobre los Bienes Personales – Acciones o Participaciones, atribuido como omitido por el periodo fiscal 2022, graduada en un cuarto del mínimo legal conforme lo establecido en los artículos 45 y 49 de la ley de rito fiscal (vide RE-2022-111710566-APN-SGAI#TFN).

Realiza un análisis del encuadre penal de la conducta y pone de manifiesto que la declaración jurada por el Impuesto sobre los Bienes Personales, Acciones o Participaciones del periodo fiscal 2022 fue presentada con posterioridad al vencimiento original, abonando los intereses resarcitorios devengados, salvaguardando la renta fiscal. Asimismo, señala que no registra antecedentes infraccionales y que, aunque el cumplimiento de la obligación fue posterior a la intimación que motivó la inspección, dicho cumplimiento se efectuó antes de que se iniciara el procedimiento de determinación de oficio, instancia que finalmente no llegó a sustanciarse.

Invoca la instrucción general (AFIP) 6/2007. Sostiene que, conforme al criterio establecido en las instrucciones internas aplicables en materia infraccional, no resulta procedente la aplicación de sanciones, dado que la declaración jurada fue presentada con antelación a cualquier acto administrativo que diera inicio formal al procedimiento determinativo, según lo establece la jurisprudencia aplicable al caso.

Destaca como atenuante la conducta asumida durante toda la inspección, subrayando la colaboración permanente y la actitud diligente frente a cada uno de los requerimientos efectuados por el Organismo Fiscal.

Finalmente, cita jurisprudencia en sustento de su postura. Acompaña prueba documental, hace reserva del caso

federal y solicita se deje sin efecto la determinación practicada, con costas al Fisco Nacional.

II.- Que, a través de IF-2026-15525388-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el traslado conferido. Pone de manifiesto que la sanción impuesta se sustenta en la falta de presentación de la declaración jurada del Impuesto sobre los Bienes Personales - Acciones o Participaciones del periodo fiscal 2022 y en la ausencia del pago en término del mentado tributo, cuyo vencimiento habría operado con anterioridad al inicio del procedimiento de fiscalización, sosteniendo por ello que se encuentra configurada la infracción material.

Sostiene que la resolución cuestionada fue dictada con observancia de la normativa aplicable y verificándose la concurrencia de los elementos esenciales que condicionan su validez sin que se advierta afectación alguna al derecho de defensa. Asimismo, destaca que la recurrente no acreditó la existencia de irregularidad sustancial que permita desvirtuar la legitimidad del acto apelado.

Precisa que el aspecto objetivo de la infracción se encuentra debidamente configurado, toda vez que el incumplimiento se perfeccionó con el mero vencimiento del plazo legal sin que se hubiera dado cumplimiento a la obligación correspondiente, circunstancia constatada con anterioridad al inicio de las actuaciones. En lo que respecta al elemento subjetivo, señala que el tipo infraccional en análisis no requiere la acreditación de dolo específico, resultando suficiente la verificación de culpa o negligencia en el obrar del contribuyente para tener por configurada la sanción.

Indica que la figura del error excusable no es aplicable al caso, dado que la actora no probó fehacientemente la existencia de circunstancias graves, objetivas e inculpables, ajenas a su parte, que la eximan de responsabilidad. Asimismo, remarca que la regularización efectuada por la recurrente tuvo lugar con posterioridad al dictado de la Orden de Intervención, razón por la cual no puede ser considerada espontánea ni apta para excluir la aplicación de la multa. Sin perjuicio de ello, manifiesta que aplicó la reducción contemplada en el art. 49 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modif.), teniendo en cuenta la ausencia de antecedentes infraccionales.

Finalmente, se opone a la producción de la prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se rechace el recurso intentado, con costas.

III.- Que mediante PV-2026-19369997-APN-VOCX#TFN se eleva la causa a conocimiento de la Sala “D”. Por IF-2026-25779769-APN-VOCX#TFN pasan los autos a sentencia.

IV.- Que cabe analizar la procedencia de la sanción aquí apelada.

Que, conforme surge de las constancias de autos (vide IF-2026-127815164-APN-DTD#JGM), en el marco de la inspección efectuada bajo la OI 2.274.774 a fin de establecer el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, frente al Impuesto sobre los Bienes Personales – Acciones o Participaciones del periodo fiscal 2022, se detectó que la actora omitió el pago de este tributo mediante la falta de presentación de la declaración jurada correspondiente.

El contribuyente realizó la presentación de la mentada declaración jurada el día 10 de octubre de 2024, con saldo a favor del Fisco, el que fue abonado a través de plan de pagos, sin advertirse inconsistencias adicionales.

En virtud de lo expuesto, el organismo consideró a la presentación fuera de término indicada como un obrar negligente, encuadrándose 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….".

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 sobre los Bienes Personales - Acciones o Participaciones por el periodo fiscal 2022, lo que fue cumplido una vez que el Fisco efectuó el requerimiento en el marco de la inspección bajo O.I. 2.274.774.

Es decir que, se encuentra probada la materialidad de la infracción atribuida remarcando que al haber conformado el ajuste con posterioridad al inicio de la verificación fiscal, no puede considerarse que ese actuar del recurrente 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, Fortaleza S.A. 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 invoca la Instrucción General (AFIP) 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 la citada instrucción no se encuentra vigente, en tanto la misma 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.

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, no advirtiéndose la desproporción de ésta señalada por la recurrente.

En virtud de lo expuesto, corresponde confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas a cargo de la parte 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 $ 89.875 (pesos ochenta y nueve mil ochocientos setenta y cinco) equivalente a 1 (un) UMA -Unidad de Medida Arancelaria- y por el patrocinio letrado, la suma de $ 58.419 (pesos cincuenta y ocho mil cuatrocientos diecinueve) equivalente a 0,65 (cero con 65/100) 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° 225/2026 (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: 2026.03.16 12:36:13 -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: 2026.03.16 16:24:05 -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: 2026.03.17 11:14:15 -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: 2026.03.17 11:14:16 -03:00