República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe firma conjunta

Número: IF-2026-28050427-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 18 de Marzo de 2026

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° 47.408-I; Pizzería La Peatonal S.A.

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 12º Nominación) para resolver el Expediente N° 47.408-I caratulado "Pizzería La Peatonal S.A. s/ recurso de apelación".

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Pizzería La Peatonal S.A. interpuso el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra las siguientes Resoluciones emitidas en la Dirección Regional Mar del Plata de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos:

- N° 263/2016: allí se determina de oficio su obligación en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2010, disminuyendo los quebrantos declarados, que arrojó como resultado un saldo a favor del contribuyente de $7.074,65, mientras que en el período fiscal 2011 arrojó un impuesto a ingresar de $17.215,47 cuyo pago que se intima, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

En dicho acto, además, se aplica una multa de omisión por este último período de $12.050,83 (art. 45, ley).

- N° 264/2016: allí se determina de oficio su obligación en el impuesto al valor agregado de los períodos fiscales 5/2010 a 4/2011 y se intima el ingreso de $187.506,12, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

También en este caso se le aplica una multa de omisión de $131.254,28 (art. 45, ley).

En su presentación ante este Tribunal, Pizzería La peatonal S.A. formula los siguientes agravios:

1. Nulidad de las Resoluciones por violación al derecho de defensa, dado que no se le admitió la prueba pericial contable que ofreció en la instancia administrativa previamente sustanciada;

2. Nulidad de las Resoluciones por abuso del método presuncional ya que, según dice, la determinación de oficio del periodo fiscal 2011 fue practicada por analogía del pasivo impugnado en el período 2010; y

3. En subsidio, en la determinación de oficio en el impuesto al valor agregado, cuestiona la apropiación del débito fiscal al

no haberse indicado el mecanismo utilizado. Cuestiona además el cálculo del débito sobre los ingresos determinados porque los clientes eran consumidores finales y, además, alega la omisión de cómputo de crédito fiscal en proporción al débito fiscal determinado.

4. Por último, invoca la improcedencia de las sanciones aplicadas en dichos actos.

Ofrece pericial contable y, solicita que se revoquen las Resoluciones, con costas.

II. A su turno, el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso de apelación en el que solicita que se confirmen sus actos, también con costas.

III. A fs. 139 obra el auto de apertura a prueba en el que se hace lugar a la prueba pericial contable, salvo un punto, obrando sus resultados en el Informe agregado a fs. 157/165. A fs. 171/172 la representación fiscal impugna el informe, del cual se corre traslado a la recurrente, y a fs. 186 se clausura el periodo de prueba. En la PV-2025-137712078-APN-VOCXI#TFN se eleva el expediente a la Sala y a continuación se pone en estado para alegar, habiendo ejercido su derecho únicamente el Fisco Nacional.

A fs. 215 se dictan autos para sentencia.

IV. Corresponde resolver en primer término el planteo de nulidad el que cabe ya adelantarlo no puede prosperar. Ello así toda vez que las Resoluciones se encuentran debida y suficientemente motivadas en los antecedentes de hecho y de derecho que surgen de las actuaciones administrativas, por lo que no se advierte violación alguna a las disposiciones de la ley 19.549 como así tampoco a la ley 11.683, ni tampoco media afectación a la garantía constitucional de defensa en juicio invocada. Prueba de ello es que Pizzería La Peatonal S.A. tuvo la posibilidad de ejercerla en la instancia administrativa previa y ahora ante este Tribunal. Concretamente, respecto de la denegación de la prueba pericial contable que ofreciera en la instancia previa debe señalarse que la decisión fue adoptada en ejercicio de la facultad que la ley 11.683 le acuerda a los jueces administrativos para valorar su pertinencia y admisibilidad, sin que se advierta tampoco que dicha decisión haya sido inmotivada y/o arbitraria.

Sin perjuicio de lo señalado, cabe recordar que la nulidad de un acto no puede invocarse en forma abstracta, sino que es indispensable acreditar la existencia de afectación en algún derecho de quien la pide y un perjuicio concreto, requisitos que en el caso no se han cumplido.

Así lo ha manifestado en forma reiterada y constante la Cámara que ejerce como tribunal de alzada de este tribunal al decir que "…cuando se plantea la nulidad de un acto administrativo debe señalarse, concretamente, cuáles son los vicios que exhibe y qué perjuicio ha provocado (causa "Cooperativa de Trabajo AEI "Colonia Barraquero" LTDA c/ INAES – Resol. 806/08 (Expte. 137/03)", pronunciamiento del 3 de febrero de 2012). También ha sostenido que el interesado debe acreditar la violación de una forma procesal, o la omisión de un acto, que origine el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a su indefensión, por lo que las nulidades son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se vio privado de oponer el impugnante (causa "EDI Fumigaciones SRL (TF 27564-I) c/ DGI", "Cachape SRL c/ DGI" y "Ángel Russo Combustibles SRL (TF 24979-I) c/ DGI", pronunciamientos del 2 de febrero de 2012, del 12 de julio de 2012 y del 20 de mayo de 2015, respectivamente)" -conf. "Bringas Raul", sentencia del 1.10.2020, entre otros-.

Por último, respecto de la nulidad de las Resoluciones por haberse recurrido el método indiciario de la obligación tributaria mediante el uso de la materia imponible determinada en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2010, concretamente el pasivo impugnado en dicho período, debe decirse que no fue el único elemento tenido en cuenta para determinar también la existencia de un pasivo sin justificar en el período fiscal 2011. Además, asiste razón a la representación fiscal cuando sostiene que Pizzería La Peatonal S.A. no cumplió con los requerimientos de información que se le cursaran para justificar dicho pasivo, a lo que debe agregarse la similitud de ambos pasivos registrados: el del ejercicio cerrado en 2010 por $770.000 y el del ejercicio cerrado en 2011, de $750.000.

De este modo, no se advierte vicio alguno en la utilización del método indiciario previsto justamente para estos supuestos en el art. 18 de la ley 11.683, en este caso de la presunción a la que se refiere su inc. f), por lo que el planteo de nulidad por este motivo también debe ser rechazado.

Por lo expuesto, deben rechazarse los planteos de nulidad, sin costas ("Bolland", Fallos 336:70).

V. Queda, ahora, expedirse sobre la legitimidad de las Resoluciones a partir de los agravios formulados y las pruebas rendidas en este Expediente y las obrantes en las actuaciones administrativas previamente sustanciadas.

Respecto de la determinación de oficio practicada en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2010 debe señalarse que la misma es reflejo de la previamente practicada en el impuesto al valor agregado de los períodos fiscales 5/2009 a 4/2010 en concepto de ingresos omitidos por la suma de $770.000, es decir el mismo monto que se atribuye a Pizzería La Peatonal S.A. como incremento patrimonial no justificado en virtud de no haber dado respaldo documental al pasivo registrado en dicho período, en los términos del art. 18, inc. f) de la ley 11.683.

No se encuentra en discusión que dicho ajuste fue conformado por Pizzería Peatonal S.A., rectificando las declaraciones de dicho periodo, y que regularizó los saldos resultantes en un plan de facilidades de pagos. Es evidente, entonces, la incidencia que dicha rectificación tuvo en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2010 en tanto se trata de la misma operación, es decir del pasivo de $770.000 que implicó ventas omitidas e ingresos sin declarar en dicho período que no fueron regularizados como sí se hizo con el ajuste en el impuesto al valor agregado.

Debe señalarse que en su recurso de apelación, Pizzería La Peatonal S.A. no formula agravios concretos respecto a este ajuste, razón también para decidir su confirmación.

Respecto de la determinación de oficio en el período fiscal 2011, yerra la recurrente cuando señala que se hizo por analogía del incremento detectado en el período anterior, en abuso del método presuntivo. Los Considerandos de la Resolución N° 263/2016 y los antecedentes que preceden su dictado, reseñados en el Informe Final de Inspección obrante a fs. 150/154 del Cpo. Imp. Ganancias dan cuenta de un análisis exhaustivo de las registraciones de Pizzería La Peatonal S.A. que permitieron concluir a la fiscalización que en dicho ejercicio consignó un nuevo pasivo como "Acreedores Financieros" por la suma de $750.000 que tampoco justificó con documentación de respaldo.

En efecto, de allí se desprende en el Estado de Evolución del Patrimonio Neto del ejercicio el asiento del 30 de abril de 2011 de RNA ejercicios anteriores de $770.000 que dio de baja el pasivo del ejercicio 2010 pero vuelve a registrar $750.000 como pasivo. Por su parte, en el Estado de Flujo de Fondos se informa que se incorporan $770.000 como ingresos en efectivo; en definitiva, concluye el juez administrativo que la cuenta caja es la contrapartida de la registración en el haber de la cuenta ajuste de resultados de ejercicios anteriores ya que la diferencia se vuelve a registrar como pasivo por $750.000 al 30 de abril de 2011. Por ello, al no exhibirse tampoco el respaldo documental del mismo, concluyó nuevamente que se trata de un incremento patrimonial no justificado de acuerdo a lo dispuesto en el art. 18, inc. f) de la ley 11.683.

Al respecto nada dice tampoco el recurrente en su presentación ante este Tribunal, más que la nulidad y el abuso de método presuntivo al que ya se hizo referencia que en modo alguno desvirtúan los efectos de la presunción legal aplicada.

Resulta así razonable la conclusión a la que arribó el juez administrativo a partir del análisis de las registraciones de la recurrente y por ello el incremento patrimonial no justificado en el período fiscal 2011 se encuentra debidamente fundado y debe ser confirmado.

Idéntica decisión debe adoptarse respecto de la determinación de oficio en el impuesto al valor agregado que se funda en lo dispuesto en el art. 18, inc. f) de la ley 11.683. Dicha norma dispone que "Los incrementos patrimoniales no justificados, representan: 1) En el impuesto a las ganancias: Ganancias netas determinadas por un monto equivalente a los incrementos patrimoniales no justificados, más un DIEZ POR CIENTO (10%) en concepto de renta dispuesta o

consumida en gastos no deducibles. 2) En el impuesto al valor agregado:

Montos de ventas omitidas determinadas por la suma de los conceptos resultantes del punto precedente. El pago del impuesto en estas condiciones no generará ningún crédito fiscal".

Aquí tampoco se formularon agravios concretos, más que los ya reseñados por lo que corresponde también su confirmación.

En cuanto a los errores en la liquidación de los ajustes, la pericial contable rendida en este Expediente se expide respecto de la base imponible a considerar para la determinación de las ventas omitidas en el impuesto al valor agregado. Para el perito del Fisco Nacional es el monto del pasivo impugnado de $750.000 más el 10% en concepto de renta dispuesta o consumida como lo prevé el inc. f) del art. 18 de la ley 11.683 ($825.000), mientras que para el perito de la recurrente debió considerarse únicamente la suma de $750.000, ya que cuando se regularizó el pasivo del ejercicio anterior (2010) se hizo por $770.000, sin adición de importe alguno y sin que hubieran cuestionamientos.

Asiste razón a la representación fiscal cuando explica que la diferencia entre uno y otro tratamiento es que en caso del pasivo determinado en el ejercicio 2011 se dictó Resolución de determinación de oficio por aplicación de la presunción del art. 18, inc. f) de la ley antes transcripto, mientras que el pasivo del 2010 fue admitido sin que fuera necesario recurrir al procedimiento previsto en dicha norma.

Por otra parte, en subsidio, Pizzería Peatonal S.A. plantea que no se le indicó en la Resolución N° 164/2016 el método de apropiación de los débitos fiscales utilizado en la liquidación, que no es otro que el que surge del segundo párrafo del art. 18, inc. f) de la ley que fue detallado en las planillas confeccionadas por la fiscalización obrantes a fs. 171/177 del Cpo. IVA que forma parte de las act. adm., por lo que el agravio carece de sustento.

Se queja, también, que se calculó el débito sobre los ingresos determinados en el impuesto a las ganancias aun cuando las ventas fueron a consumidores finales (clientes de la pizzería) a los que no se les discriminó el gravamen, pero, de nuevo, el método de liquidación se ajustó a lo dispuesto en la ley que establece como base para determinar las ventas omitidas el monto del incremento configurado por los ingresos también omitidos. Ello, sin perjuicio de señalar que, como lo destaca la representación fiscal, la recurrente tampoco rindió prueba de sus dichos, ni tampoco lo hizo en el informe pericial contable producido en este expediente.

Respecto de la liquidación de los créditos fiscales, aspecto también cuestionado por Pizzería La Peatonal S.A., el Informe Final de Inspección exhibe que se tomaron los importes registrados, sin que en la instancia de la fiscalización haya aportado otros comprobantes o probado en dicha instancia la existencia de crédito fiscales no computados. Tampoco dicha prueba fue rendida ante este Tribunal ya que si bien el informe pericial contable contemplaba un punto, las opiniones de los expertos son diferentes y no permiten extraer de ellas una conclusión. En efecto, en un anexo (III) el perito de Pizzería La Peatonal S.A. determina el crédito fiscal presunto de los períodos fiscales 5/2010 a 4/2011 a partir de la relación ventas/compras de la empresa en los últimos 7 años; sin embargo, el perito designado por la representación fiscal destaca que no se le exhibió ninguna documentación para dar respuesta al punto.

Resulta así que la estimación efectuada por el perito de la recurrente carece de respaldo documental para ser admitida, a lo que se agrega que las propias Resoluciones recurridas dan cuenta de la impugnación de las ventas de los últimos dos ejercicios lo que permite razonablemente dudar, como ya se dijo, sin otro respaldo, de su veracidad como elemento para considerar a las compras presuntas.

Por ello, corresponde confirmar la pretensión fiscal notificada en las Resoluciones, tanto en concepto de capital como intereses resarcitorios que se devengan en forma automática (art. 37, ley 11.683). Con costas.

VI. En cuanto a las multas aplicadas en las Resoluciones las consideraciones antes reseñadas en relación al incumplimiento de la recurrente a sus obligaciones fiscales denotan que se encuentran configurados los elementos

objetivo y subjetivo que permiten confirmar el encuadramiento de su conducta en la figura infraccional del art. 45 de la ley 11.683. Ello, desde el momento que las declaraciones juradas, tanto las del impuesto al valor agregado como las del impuesto a las ganancias, fueron presentadas en forma inexacta ya que se incluyeron en ellas importes por pasivos que no fueron justificados que permitieron presumir tanto la existencia de ingresos en el impuesto a las ganancias como de ventas omitidas en el impuesto al valor agregado.

En cuanto al aspecto subjetivo, no aportó tampoco Pizzería La Peatonal S.A. elementos de prueba que permitan desvirtuar su intención de declarar menos a lo debido, por el contrario, se limitó en su recurso a efectuar una crítica genérica sobre la improcedencia de las sanciones sin particularizar en las concretas imputaciones que llevaron al juez administrativo a imputarle las infracciones.

De ello se sigue entonces que las declaraciones juradas presentadas por Pizzería Peatonal S.A. en ambos gravámenes fueron inexactas y que ello fue revelado en virtud del procedimiento de fiscalización que se le sustanciara, presupuestos que justifican en el caso la confirmación de las sanciones aplicadas. Con costas.

El Dr. Martín y la Dra. Gómez dijeron:

Que adhieren al voto precedente.

En atención al resultado de la votación que antecedente, **SE RESUELVE:**

1. Confirmar las Resoluciones Nros. 263/2016 y 264/2016, con costas.

2. Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, los que quedan a cargo de la recurrente, en la siguiente forma:

a) Por la primera y segunda etapa, en las sumas de $18.313 por la representación procesal y $45.783 por el patrocinio letrado, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, conforme a lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

b) Por la tercera etapa, en la suma de $60.553 equivalente a 0,69 UMA por la representación procesal y de $151.832, equivalente a 1,73 UMA por el patrocinio letrado, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, conforme a lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.

3. Regular los honorarios de la CP Ana María Machuca por su actuación como perita designada a propuesta del Fisco Nacional, en la suma de $87.342, también a cargo de la recurrente, teniendo en consideración las pautas establecidas por la ley 27.423.

Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.03.18 11:45:31 -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: 2026.03.18 12:21:04 -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: 2026.03.18 12:32:17 -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: 2026.03.18 12:32:18 -03:00