República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe firma conjunta

Número: IF-2026-45967908-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 7 de Mayo de 2026

Referencia: SENTENCIA - EX-2025-84640015- -APN-SGAI#TFN "SABUQUI MIGUEL ERNESTO s/recurso de apelación- Impuesto a las Ganancias”

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) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación), para dictar sentencia en el **EX-2025-84640015- -APN-SGAI#TFN** caratulado “**SABUQUI MIGUEL ERNESTO** s/recurso de apelación- Impuesto a las Ganancias”.

El Dr. Martin dijo:

I.- Que mediante IF-2025-84639918-APN-DTD#JGM Miguel Ernesto Sabuqui (de aquí en adelante el Sr. Sabuqui) interpone recurso de apelación contra la resolución N° 124/2025 (DV RRLP) de fecha 26 de junio de 2025 suscripta por la CP Verónica Lía Sian de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional La Plata de la DGI-ARCA en la que se le determinó de oficio el Impuesto a las Ganancias por el período fiscal 2021 imponiendo su obligación, más intereses resarcitorios. Que además se decidió aplicar una multa encuadrada en el art. 45 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y mod.) graduada en el 100% del tributo supuestamente evadido.

Solicita se declare la inconstitucionalidad del ajuste por inflación que pretende aplicar el organismo fiscal sobre el tributo referido, concretamente arts. 105, 106, 107 y 108 de la LIG (texto ordenado 2019 decreto 824/19) y además, pide que ARCA se abstenga de aplicar el mencionado ajuste.

Entiende que de proceder dicho mecanismo provocaría una exacción patrimonial que violenta los principios que gobiernan la tributación, esto es el derecho a la propiedad privada, la capacidad contributiva y el principio de no confiscatoriedad.

Manifiesta que el ajuste por inflación implicaría un triple incremento de la utilidad impositiva tal y como lo expone en el informe elaborado por el contador. Que sumado los anticipos para el ejercicio 2022 considera que es imposible hacer frente a dichos pagos ya que no cuenta con la suficiente liquidez (sic).

Argumenta que el ajuste efectuado por el Fisco Nacional no tiene su debida motivación, es decir, que los criterios utilizados para su aplicación no están precisados, por lo que no se puede justificar la legalidad del mismo (sic). Agrega que no está debidamente demostrada la normativa aplicable sino que simplemente se limita a citarla.

Explica que está atravesando dificultades económicas que hacen imposible generar una ganancia tan elevada, lo que no se corresponde con su situación financiera real. Que el Fisco Nacional le adjudica ganancias de $9.000.000.- cuando las ventas reales del ejercicio fueron de $4.000.000.- por lo que entiende que la ganancia calculada es excesiva y ficticia considerando así que el criterio utilizado por el organismo fiscal es confiscatorio (sic) y desproporcionado. Alega que no se tuvo en cuenta a la hora de determinar la base imponible del impuesto la incidencia de las deudas reflejadas en el pasivo concursal.

Hace saber que tramita una acción declarativa de certeza donde se cuestiona la constitucionalidad de la normativa a la que se refirió. Pide la inaplicabilidad de la limitación del art. 185 de la ley de rito y en subsidio la suspensión del presente trámite hasta que recaiga sentencia firme en los autos “SABUQUI, MIGUEL ERNESTO C/ARCA S/ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD” Expte. 14871/2025, en trámite ante el Juzgado Federal N° 2, Secretaría N°6, de la ciudad de La Plata, pcia. de Bs. As.

Respecto de la multa impuesta, menciona que la figura infraccional no resulta aplicable en autos debido a que los cargos sobre los cuales se promovió el sumario devienen inconstitucionales por atentar contra la capacidad contributiva del Sr. Sabuqui.

Por último, ofrece prueba documental, y documental en poder de terceros, informativa y pericial contable. Hace reserva del caso federal y pide que se haga lugar al recurso interpuesto.

II.- Que el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso deducido en autos y se defiende de los agravios expuestos por el actor.

Menciona que la resolución está debidamente fundada y dictada conforme las disposiciones legales vigentes y que no se ha vulnerado derecho o garantía alguna.

Por otro lado, hace saber que no corresponde la suspensión del trámite en esta instancia, no solo porque el Tribunal Fiscal de la Nación está impedido de expedirse respecto de la constitucionalidad de las normas, sino que además aclara que no existió pronunciamiento de la justicia que impida continuar con estos autos.

Que en lo que hace a la cuestión de fondo sostiene que el planteo efectuado por la actora no es procedente debido a que la inconstitucionalidad que pretende hacer valer no es aplicable a instancia del Tribunal Fiscal sino que le corresponde únicamente al Poder Judicial. Manifiesta que no son aplicables los fallos citados por la actora teniendo en cuenta que se trata de un ajuste por inflación impositivo (positivo) omitido siendo el mismo obligatorio conforme lo indica la legislación.

Afirma que la sanción impuesta se fundamenta en la falta de pago del impuesto debido y la maniobra realizada mediante la presentación inexacta de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias por el

período fiscal 2021.

Manifiesta que si bien la actora no se agravia de los intereses resarcitorios los mismos deben ser consentidos, conforme art. 37 de la ley de rito. Por último, se opone a la prueba ofrecida y acompaña antecedentes administrativos. Hace reserva del caso federal y solicita se rechace el recurso de apelación con costas.

III.- Que conforme el estado de autos, mediante PV-2025-130934358-APN-VOCXII#TFN se tuvo por agregada la prueba documental y se rechazaron las pruebas informativa -esto es oficios dirigidos a juzgados relacionados con el concurso preventivo y la acción meramente declarativa de inconstitucionalidad-, y pericial contable - que se desestimó por contener puntos periciales inoficiosos y de poca claridad-, decisión que no fue cuestionada quedando firme dicho acto.

Que ello así, mediante PV-2026-14796603-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala “D” y finalmente, mediante IF-2026-44524281-APN-VOCXII#TFN se pasan los mismos para sentencia.

IV.- Que previo a todo trámite, cabe analizar la procedencia del pedido de suspensión formulado por el actor, con sustento en la causa “SABUQUI, MIGUEL ERNESTO C/ARCA S/ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD” Expte. 14871/2025, en trámite ante el Juzgado Federal N° 2, Secretaría N°6, de la ciudad de La Plata, Pcia. de Bs. As. y el recurso de apelación incoado ante este Tribunal, al alegar que el dictado de una resolución en dicha causa tendría incidencia en la controversia de autos.

Al respecto, el representante fiscal manifiesta que de la consulta al área de origen respecto de la causa se informó que el juez le otorgó el trámite de juicio ordinario y en cuanto a la medida cautelar solicitada el Juez resolvió no hacer lugar a la misma.

Además, advierte que el Tribunal Fiscal debe pronunciarse sobre los recursos en materia fiscal, es decir sobre la pertinencia del ajuste, mientras que la demanda contenciosa iniciada en la Justicia Federal tiene por objeto una finalidad diferente.

Que de los elementos recabados y aportados por el Fisco Nacional no se verifica la triple identidad de sujetos, objeto y causa entre el proceso en trámite y el que se promueve en el fuero contencioso administrativo, por lo que no se suscita la posibilidad de sentencias contradictorias que puedan hacer viable la suspensión de plazos legales pretendida, debiendo rechazarse la petición formulada en dicho sentido.

V.- Que, corresponde en primer lugar tratar la cuestión de los vicios planteada por la recurrente en lo que hace a la falta de motivación y fundamentación del acto apelado.

El organismo fiscal recalca que la resolución dictada cumple con todos los requisitos establecidos por la ley de procedimiento administrativo, específicamente el art. 7 de la citada norma. Asimismo, hace saber que teniendo en cuenta que el Sr. Sabuqui pudo ejercer plenamente su derecho de defensa presentando su escrito de descargo, esto es prueba suficiente de que el acto se encuentra debidamente fundado.

En lo que hace a la causa como elemento esencial del acto, el organismo fiscal entiende que quedó acreditada al momento en que la recurrente omitió realizar el ajuste por inflación regulado por los arts. 105 y ss. de la ley del impuesto a las ganancias.

Coincidiendo con la postura del organismo fiscal y del análisis de los actos administrativos emitidos no se advierte que se hayan violado garantías constitucionales, por lo que el planteo formulado debe ser desestimado de conformidad con las prescripciones de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.) y ley N° 19.549, con fundamento en las circunstancias de hecho y derecho, observándose las normas que hacen a su dictado, sin que se haya afectado su derecho de alegar y justificar.

Que cabe efectuar adicionalmente una advertencia con relación a la procedencia de la figura de la nulidad, en tanto debe existir un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que habríase visto privado de oponer el impugnante, debiendo además estar fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar. (Fallo TFN Sala B 15-08-2007- Cooperativa de Trabajo Tierra Colorada Ltda).

Por lo expuesto, cabe concluir que el pedido cuestionando la validez del acto apelado no es procedente, correspondiendo su rechazo. Que al no haber sido presentado como cuestión de previo y especial pronunciamiento no corresponde la imposición de costas autónomas.

VI.- Que corresponde recordar que los jueces no están obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (crf. Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140,301:970, entre otros).

Cabe destacar que la presente causa se origina en la fiscalización efectuada al Sr. Sabuqui quien registra como actividad económica principal la cría de ganado bovino excepto la realizada en cabañas y para la producción de leche; como actividad secundaria realiza el cultivo de soja, girasol y trigo.

Que al advertir que el contribuyente omitió computar el ajuste por inflación impositivo, se procedió a aplicar la normativa vigente y por lo tanto se determinó el ajuste por los períodos 2019, 2020 y 2021, considerando como activo computable al declarado por el Sr. Sabuqui al cierre de cada ejercicio fiscal anterior. Que surge de las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias presentadas (IF-2025-112631911-APN-DTD#JGM) que posee un inmueble de su propiedad. En relación al pasivo computable, se consideró el exteriorizado por el contribuyente en sus declaraciones juradas y lo documentado a lo largo de la inspección.

Así fue como el organismo fiscal determinó para el ejercicio 2021 el ajuste estático en primer lugar con resultado positivo y luego el dinámico considerando el monto consumido dividido por los 12 meses del ejercicio fiscal plasmado en las declaraciones juradas del tributo en cuestión.

En dicho sentido, el ajuste por inflación determinado para ese período arroja un resultado positivo de

$7.652.353,73.- al cual se le adicionó la sexta parte del ajuste por inflación determinado en los períodos fiscales 2019 y 2020, lo que da como resultado un importe total de $2.218.871,32.- (ANEXO cálculo de Axi IF-2025-112633549-APN-DTD#JGM) y un total a declarar en el año 2021 de $9.871.225,05.-

De esta manera se proyectó la materia imponible adicionando al resultado neto total exteriorizado en la declaración jurada del tributo, el resultado por inflación positivo mencionado, que incrementó el beneficio. Luego se detrajo la ganancia no imponible y la deducción especial obteniéndose de esta manera la ganancia neta sujeta a impuesto, lo cual por aplicación del art. 94 de la ley determinó el tributo. Por último, se descontaron las retenciones y se estableció el saldo a ingresar.

Atento dicha situación y conforme el ajuste establecido por el Fisco Nacional, el recurrente procedió a formular los descargos pertinentes, acompañó la prueba que consideró necesaria e impugnó la determinación notificada por el ente fiscal.

VII.- Que resulta oportuno recordar que el mecanismo de ajuste por inflación que contempla la Ley de Impuesto a las Ganancias desde el año 1986 en su título VI, en su versión integral, que permite determinar los resultados impositivos homogeneizando la moneda de comparación, encontró un obstáculo para su aplicación a partir de la sanción de las leyes 24.073, de convertibilidad fiscal N° 23.928 y de emergencia económica N° 25.561, debido a que los bajos niveles de variación en los índices generales de precios, llevaron a que virtualmente se suspendiera su incidencia por una vía indirecta de suponer la no movilidad de esos ratios, subsistiendo sin embargo, la herramienta en la norma del tributo. Pacíficamente se aceptó esta normativa, mientras efectivamente fueron exiguos los desplazamientos en los índices de precios. Sin embargo, el statu quo se alteró a partir del año 2002 cuando siguiendo a un aumento significativo en el tipo de cambio, también comenzó a notarse un incremento en los precios.

Si bien el mecanismo de ajuste por inflación impositivo como dispositivo de corrección global de los resultados puede provocar alternativamente ganancias por inflación o pérdidas por inflación, en este último caso dio lugar a un sinnúmero de reclamos administrativos y judiciales con el fin de que se permitiera incorporar el ajuste por inflación para la determinación de los resultados impositivos. En ese interregno también se pronunciaron los jueces, en diversos sentidos, destacándose un leading case producido por la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos “Candy S.A.” (2/06/2009), donde reconoció para dicho supuesto la existencia de confiscatoriedad y exigiéndole al Fisco Nacional el reconocimiento del ajuste por inflación impositivo -virtualmente suspendido por aplicación de las normas citadas ut-supra-.

Que estos conflictos parecieron destinados a desaparecer o por lo menos a disminuir, cuando el Congreso de la Nación sancionó la ley N° 27.430 (B.O. 29/12/2017), y en lo tocante, “restableció” para los ejercicios fiscales iniciados a partir del 1° de enero de 2018, el mecanismo de ajuste por inflación integral contemplado en el Título VI de la Ley de Impuesto a las Ganancias, claro que con una disposición limitante incorporada en el Artículo 95 del texto ordenado en 1997 y modificatorias. De la conjunción de los dos párrafos incorporados por el artículo 65 de la ley N° 27.430, se puede concluir que el ajuste por inflación sería aplicable si la variación en el índice de precios acumulados en los 36 meses anteriores al cierre del ejercicio superara el 100%, entendiendo que para el primer ejercicio sería un 33,33% (para los siguientes 66,66%). Esto es, llegado al primer cierre posible de un ejercicio regular de 12 meses, 31 de

diciembre de 2018, el IPIM -con un parámetro vigente superior al 33%- permitiría la utilización del dispositivo de Ajuste por Inflación contemplado en el Título VI.

A pesar de lo descripto, antes de producirse este hecho, y camino a una variación en los índices precios que superaría ese umbral y pondría en funcionamiento efectivo el AxI, el Poder Legislativo sancionó la ley N° 27.468 (B.O 4/12/2018) con varias modificaciones de trascendencia, con puesta en funcionamiento para los ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2018, aún no cerrados. En primer lugar, sustituyó los índices de precios al por mayor, internos y nivel general, por el índice de precios al consumidor nivel general (IPC). El segundo aspecto abordado fue el incremento, para el primer ejercicio en que se utilizaría plenamente el ajuste por inflación integral, del umbral para que disparara la aplicación del mismo a un 55% (siguientes 30% y 15%, respectivamente). En términos concretos, al no alcanzar el IPC durante el período fiscal 2018 el ratio de 55%, ambas reformas significaron que en el citado ejercicio no quedara legalmente autorizada la utilización del AxI.

Al mismo tiempo la tercera novedad que introdujo la ley N° 27.468, lo constituyó el diferimiento parcial (66,66%) del ajuste por inflación -positivo o negativo- a los dos ejercicios siguientes en lugar de imputarse su totalidad al ejercicio en que se determinó y al cual corresponde su cálculo.

Con posterioridad, mediante la sanción de la ley N° 27.541 (B.O. 23/12/2019) se sustituyó el artículo 194 de la LIG (t.o. 2019) al disponer que “El ajuste por inflación positivo o negativo, según sea el caso, a que se refiere el Título VI de esta ley, correspondiente al primer y segundo ejercicio iniciado a partir del 1° de enero de 2019, que se deba calcular en virtud de verificarse los supuestos previstos en los dos (2) últimos párrafos del artículo 106, deberá imputarse un sexto (1/6) en ese período fiscal y los cinco sextos (5/6) restantes, en partes iguales, en los cinco (5) períodos fiscales inmediatos siguientes.

Lo indicado en el párrafo anterior no obsta al cómputo de los tercios remanentes correspondientes a períodos anteriores, conforme a lo dispuesto en el artículo 194 de la ley de Impuesto a las Ganancias, texto según decreto 824 del 5 de diciembre de 2019”. De esta manera, la ley del gravamen en su actual redacción para esos ejercicios condiciona la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación al diferir su aplicación en sextos, debiendo imputarse un sexto (1/6) en el período fiscal 2019 y los cinco sextos (5/6) restantes, en partes iguales, en los cinco (5) períodos fiscales inmediatos siguientes. Idéntico criterio debe considerarse para el período fiscal 2020.

VIII.- Que en el presente caso no se encuentra controvertido que la recurrente omitió la aplicación del ajuste por inflación impositivo, por lo que no resulta aplicable la jurisprudencia citada -CANDY- -TELEFÓNICA DE ARG. SA-, tal y como lo destaca el organismo fiscal en su escrito de contestación de demanda.

Que surge del informe final de inspección obrante en los antecedentes administrativos (IF-2025-112633206-APN-DTD#JGM) que de la consulta a los sistemas del organismo el Sr. Sabuqui presentó la DDJJ del Impuesto a las Ganancias correspondiente al periodo fiscal 2021 sin aplicar el Axi. Como consecuencia de la fiscalización practicada aportó una serie de documentación, aunque por ser un contribuyente -persona humana- no está obligado a llevar libros contables y confeccionar balances comerciales. Así, de la DDJJ presentada se observa que el rubrado declara importes en los rubros del

Activo y Pasivo. Respecto de las deudas se puede ver que tienen origen en períodos anteriores (mismos montos para 2019, 2020 y 2021). A su turno, aporta documentación de la que se observa que el Sr. Sabuqui se encuentra concursado.

De esta manera, y con la información suministrada y recolectada el organismo fiscal procedió a realizar el ajuste conforme a la normativa aplicable. Para ello, consideró el **activo** computable que declara el Sr. Sabuqui excluyendo a tal fin un inmueble rural de su propiedad (no surgen otros activos omitidos de las consultas a los sistemas) y por otro lado el **pasivo** computable declarado también por él. Con estos datos se conformó y determinó el Ajuste Estático el que fuera positivo y luego el Ajuste Dinámico para cada uno de los tres ejercicios.

En esta instancia cabe recordar que el ajuste por inflación corrige los resultados sobre la base de activos y pasivos expuestos a la inflación, es por ello que claramente el inmueble rural no posee esas características ya que tiene su propia protección al tratarse de un activo no monetario y por ende no debe conformar el activo que genera pérdida por inflación.

Al respecto resulta llamativo el reclamo de la actora de que no se ajustó por inflación el inmueble dado que la misma técnica es utilizable en materia contable. Aún cuando se intentara comparar con el resultado contable (aquí no se elaboraron sobre Estado contables llevados de acuerdo a principios y normas de contabilidad por tratarse de una empresa unipersonal), dichos estados no arrojarían pérdida por inflación por la tenencia de un inmueble rural con excepción de la amortización correspondiente. El único concepto que arroja , en el presente caso, ganancia por inflación es la tenencia de pasivos expuestos y ello se explica con la declaración de varias deudas por igual monto al inicio y cierre de cada ejercicio. Ello provoca una ganancia inflacionaria ya que tendrá mayor poder adquisitivo para cancelar la deuda y si se pagaran hipotéticamente intereses a una tasa similar a la inflación el resultado final sería neutro.

Que si bien la aplicación de este mecanismo se remonta a varias décadas, lo que está claro es su función para poder adecuar resultados. En todo caso, es la conducta desplegada por el contribuyente la que no se adecuó a la legislación vigente al no incorporar el AxI en su DDJJ, por lo que bajo ninguna circunstancia se están vulnerando los principios de legalidad y capacidad contributiva, o derecho a la propiedad privada. Al respecto este Tribunal no está habilitado para resolver dichos planteos, mucho menos se puede hablar de inconstitucionalidad basada en la confiscatoriedad si no se demuestra la afectación patrimonial.

Cabe destacar que se agravia la actora cuando manifiesta que el ajuste del organismo fiscal se sostiene sobre la base de ganancias ficticias que no reflejan su realidad económica y financiera. Explica que las ventas reales en el ejercicio fueron de $4.000.000.- y no de $9.900.000.- como alega el Fisco. Ahora bien, dicho agravio es rebatido teniendo en cuenta que aunque no hubiera tenido ventas la ganancia por inflación se produce por la tenencia de pasivos monetarios, los que al mismo tiempo generan pérdida monetaria para el titular del crédito.

En cuanto al agravio esgrimido por el actor relativo a que no se consideró para determinar la base imponible del impuesto la incidencia de las deudas reflejadas en el pasivo concursal, hay que destacar que si bien el Sr. Sabuqui detalla los distintos tipos de deuda sólo lo hace conceptualmente pero no identifica cada uno de los montos involucrados. Tampoco señala cuáles son las deudas concursales que no tiene en

cuenta ARCA, por lo que al carecer de sentido e identificación concreta se convierte sólo en un relato dogmático.

Que profundizando el tema de deudas concursales respecto del Axi impositivo, el recurrente acompañó una hoja de trabajo obrante en el RE-2025-84633033-APN-SGAI#TFN (ANEXO A) pag. 13 donde expone como pasivos la suma de $14.918.144,17.- sin identificar los montos de cada uno de los siguientes conceptos:

Pasivo - EJERCICIO ANTERIOR (2020)	
Deudas Comerciales	Proveedores
Deudas Fiscales	IVA + IIBB 12/2022 -
Deudas Sociales	F. 931 12/2022
Cheques Diferidos	Detalle de Cheques
Planes de pago	Mis facilidades
Total	14.918.144,17

Allí no incluyó ni disminuyó el pasivo determinado por el Fisco, quedando sin argumentación ni demostración los pasivos concursales a los que refiere, que por otra parte los vincula con periodos fiscales posteriores a 2021.

Lo acertado y adecuado a la normativa legal sería que el Sr. Sabuqui como contribuyente diligente en todos sus actos frente a las arcas estatales, hubiese presentado sus DDJJ aplicando el ajuste por inflación positivo para luego analizar la posibilidad de discutir la confiscatoriedad.

Ahora bien, en lo que hace al planteo de inconstitucionalidad del AxI que plantea la actora, cabe destacar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación tuvo oportunidad de expedirse acerca de la procedencia del ajuste por inflación al resolver los autos “Santiago Dugan Trocello S.R.L. c/ Poder Ejecutivo Nacional - Ministerio de Economía s/ amparo”, con fecha 30/06/2005, al compartir los argumentos y conclusiones expuestos en el dictamen del Procurador General de la Nación, donde expuso que : “Desde esta perspectiva, no cabe sino reafirmar aquí que la prohibición al reajuste de valores así como de cualquier otra forma de repotenciar las deudas, ordenada por los preceptos cuestionados, es un acto reservado al Congreso Nacional por disposiciones constitucionales expresas y claras, pues es quien tiene a su cargo la fijación del valor de la moneda y no cabe pronunciamiento judicial ni decisión de autoridad alguna ni convención de particulares tendientes a su determinación (Fallos: 225:135; 226:261 y sus citas).”; a lo que se agregó que “..., no puede desconocerse que el acierto o el error, el mérito o la conveniencia de las soluciones legislativas no son puntos sobre los que el Poder Judicial deba pronunciarse (Fallos: 313:410), por lo que la declaración de inconstitucionalidad de una ley -acto de suma gravedad institucional- exige que la repugnancia de la norma con la cláusula constitucional sea manifiesta, clara e indudable (Fallos: 314:424; 320:1166). Y que quien tacha de inconstitucional una norma tributaria aduciendo que viola sus derechos de propiedad e igualdad debe probar de modo concluyente cómo tal afectación ha tenido lugar

(arg. Fallos: 314:1293 y 320:1166).”

Que con posterioridad, el Máximo Tribunal volvió a referirse al tema bajo análisis, y con fecha 3/07/2009 en la causa “Candy SA c/AFIP y otro s/acción de amparo” reiteró los argumentos vertidos en el precedente citado y agregó que: “...el mero cotejo entre la liquidación del impuesto efectuada sin el ajuste por inflación, y la suma que correspondería abonar por el tributo en caso de aplicarse tal mecanismo de ajuste no es apto para acreditar una afectación al derecho de propiedad...”, y continúa diciendo que “Los precedentes de esta Corte sostienen que no compete al Poder Judicial pronunciarse sobre la eficacia o ineficacia de las leyes bajo su concepto puramente económico o financiero, apreciando si estas pueden ser benéficas o perjudiciales para el país (Fallos: 150:89), ya que escapa a la competencia de los jueces pronunciarse sobre la conveniencia o equidad de los impuestos o contribuciones creados por el Congreso Nacional o las legislaturas provinciales (Fallos: 242:73; 249:99; 286:301, 314:1293 y, más recientemente, en Fallos: 329:2152).

“A partir de lo señalado, puede colegirse, nítidamente, que no es competencia del Poder Judicial considerar la bondad de un sistema fiscal para buscar los tributos que necesita el erario público y decidir si uno es más conveniente que otro (Fallos: 223:233; 318:676), así como tampoco le corresponde examinar si un gravamen ha sido o no aplicado en forma que contradice los "principios de la ciencia económica" (Fallos: 249:99), ya que sólo le incumbe declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional.

Conforme con esta regla, el Congreso Nacional tiene la atribución de elegir los objetos imponibles, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de valuación de los bienes o cosas sometidos a gravamen, siempre que, como se señaló, no se infrinjan preceptos constitucionales (Fallos 314:1293)”.

Que entonces, corresponde señalar que el art. 185 de la ley 11.683 (t.o. 1998) veda a este Tribunal la posibilidad de pronunciarse sobre la validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones, en tanto previamente no lo haya hecho la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en cuyo caso lo autoriza a seguir la interpretación del Alto Tribunal.

Que teniendo en cuenta los argumentos vertidos por el Sr. Sabuqui, la prueba aportada en autos y el ajuste practicado por el Fisco Nacional, corresponde hacer lugar al criterio desarrollado por este último y confirmar la resolución apelada atento que se trata de un caso de inaplicabilidad lineal del Axi que durante tantos años se vino reclamando judicialmente su aplicación como mecanismo corrector de resultados, en este caso habiéndose restablecido aquel reclamo histórico, la confiscatoriedad solo puede ser analizada con parámetros objetivos que aquí no han sido expuestos.

IX.- Que resta referirse a la multa aplicada con sustento en el artículo 45 de la ley 11.683 (texto vigente).

Que el citado artículo 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 el pago de impuestos mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas.

Que en el presente caso se encuentran configurados los elementos que hacen a la infracción imputada, en razón de que el elemento objetivo del ilícito deriva de la inexactitud de la declaración jurada presentada originalmente y el incumplimiento de pago del tributo, mientras que en lo que hace al elemento subjetivo no se advierte en autos la configuración de un error excusable, es decir, la existencia de una causal exculpatoria válida que permita al contribuyente eximirse de la responsabilidad endilgada.

Que no existiendo una controversia técnica o administrativa sino que se ha decidido no aplicar un mecanismo legal que no admite dudas en su interpretación, cabe confirmar la sanción impuesta.

X.- Que, con relación a los intereses resarcitorios reclamados, si bien no se agravia la parte cabe recordar que constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias (cfr. C.S.J.N., Citibank NA el DGI, 01/06/2000), lo que se produce por el solo vencimiento del plazo, es decir en forma automática. A ello se agrega que fueron calculados según el art. 37 de la ley N° 11.683 (t.o. en 1998), por lo que cabe disponer su confirmación.

XI.- Por todo lo expuesto, corresponde confirmar la resolución apelada en autos en todas sus partes, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

I- Sobre el pedido de suspensión del proceso que planteó la recurrente, ello con sustento en que se encontraba en marcha otro proceso judicial iniciado ante el Juzgado Federal N° 2, Secretaría N°6, de la Ciudad de La Plata, bajo la carátula “Sabuqui, Miguel Ernesto c/ ARCA s/ Acción Meramente Declarativa de Inconstitucionalidad” (Expte. N° 14871/2025), en el que -según los dichos de apelante- se debaten las mismas cuestiones que en este proceso, yerra la actora cuando funda su solicitud de suspender el trámite del presente, invocando que una misma pretensión, cuando ha sido la propia demandante quien ha optado por presentar el recurso de apelación ante este Tribunal, sometiendo la cuestión a la jurisdicción de este organismo, el que atento la especialidad en materia tributaria y la competencia asignada por la ley de procedimiento tributario se encuentra plenamente facultado para resolver si se ajusta o no a derecho la resolución determinativa de oficio dictada por el Fisco Nacional y la liquidación de gravamen y accesorios allí efectuada; por lo tanto la materia traída a debate puede ser resuelta por este Tribunal sin necesidad de suspender el proceso (conf. criterio expuesto por la suscripta al resolver, entre otras, “Gramajo, Edgardo s/recurso de apelación”, Sala C, sentencia de fecha 9/2/2017, que intervine como Vocal Subrogante de la 8va. nominación).

Además, la acción meramente declarativa tiene carácter subsidiario, pues está subordinada a otro medio legal e idóneo que evite un perjuicio (CNCiv Sala C “Almagro Construcciones S.A. c/ Howosad Silvia E” - La Ley 1996-A, 800), pero aún en casos en que se admite la procedencia de esta acción en relación al cobro de impuestos la sustanciación del juicio no debe impedir la percepción de éstos, pues el procedimiento declarativo no excluye necesariamente el cobro compulsivo que la demandada puede intentar por las vías procesales pertinentes (CSJN 10/10/1996 “Empresa Distribuidora Sur S.A. –Edesur S.A. c/Pcia. de Buenos Aires”), como así tampoco impide, durante su sustanciación, la recaudación de impuesto (CSJN 19/3/1987 "Newland, Leonardo L. A. c/Santiago del Estero, Provincia de s/eximición de inversiones y recargos"), y mucho menos en consecuencia, el trámite de la presente causa.

No obstante lo expuesto, en el caso de autos toda vez que la suspensión solicitada es tratada en esta oportunidad procesal, cabe concluir que la cuestión planteada se ha tornado inoficiosa.

II – Acerca de la nulidad opuesta por la recurrente comparto lo expresado en el Considerando IV del voto del Vocal Instructor.

III- En cuanto a la cuestión de fondo adhiero a los Considerandos VII a XII del voto del Dr. Martín. Ello así corresponde confirmar el ajuste determinado en el acto apelado, con más intereses resarcitorios y aplica multa, debiendo regularse los honorarios en la forma dispuesta en el voto referido.

Del resultado de la votación que antecede; SE RESUELVE:

1°) Confirmar la resolución apelada en autos en todas sus partes, con costas.

2°) 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 $1.096.483 (pesos un millón noventa y seis mil cuatrocientos ochenta y tres), equivalente a 11,86 (once con 86/100) UMA, y por la representación procesal, la suma de $438.593 (pesos cuatrocientos treinta y ocho mil quinientos noventa y tres), equivalente a 4,74 (cuatro con 74/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, 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° 05/26 (31/03/26) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA.

Se hace constar que este pronunciamiento se emite con el voto coincidente de dos Vocales titulares de la Sala “D” por encontrarse con licencia la Vocal Titular de la 11a. Nominación (conf. Art. 184 de la ley 11.683 -t.o. En 1998 y sus modificaciones-).

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.05.07 15:25:06 -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: 2026.05.07 16:27:33 -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: 2026.05.07 16:27:34 -03:00