República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe firma conjunta

Número: IF-2026-45968243-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 7 de Mayo de 2026

Referencia: SENTENCIA - EX-2024-63900256- -APN-SGAI#TFN “LIMANSKY S.A. s/ Impuesto a las Ganancias”.

En la fecha, se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith V. Gómez (Vocal Titular de la Vocalía de la 10a. Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la Vocalía de la 12a. Nominación) para el expediente N° EX-2024-63900256- -APN-SGAI#TFN caratulado “LIMANSKY S.A. s/ Impuesto a las Ganancias”.

El Dr. Martín dijo:

I.- Que por RE-2024-63894354-APN-SGAI#TFN Limansky S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 57/2024 (DV RRSF) de fecha 27 de mayo de 2024 dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Santa Fe de la AFIP-DGI (actual ARCA), por la cual se impugnó la declaración jurada presentada en el Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2019 y se determinó su obligación impositiva en la suma de $31.342.237,16 con más intereses resarcitorios por el importe de $81.676.198,44. Asimismo, se le aplicó una multa equivalente al 100% del tributo determinado en los términos del art. 45 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.).

Manifiesta que es una empresa de reconocida trayectoria, con más de ochenta años de antigüedad, líder en la fabricación de colchones y productos para el descanso tanto en nuestro país, como en toda Latinoamérica, inscripta bajo la actividad “fábrica de somieres y colchones”, con fecha de cierre de ejercicio el 30 de septiembre de cada año.

Explica que teniendo en consideración los efectos nocivos que ocasiona el fenómeno inflacionario que aqueja a nuestro país desde hace décadas, hizo uso de las disposiciones del Título VI de la Ley de Impuesto a las Ganancias (“LIG”), referidas al ajuste por inflación impositivo, aplicando este ajuste en un 100% en su liquidación de citado impuesto del período fiscal 2019, ya que de lo contrario resultaban afectados los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad, la garantía de razonabilidad y el derecho de propiedad.

Realiza una descripción del marco normativo y de su caso en particular, alude al precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el leading case “Candy S.A.” (Fallos 322:1571), lo que afirma fue posteriormente

confirmado en múltiples sentencias del mismo Tribunal y la Cámara del fuero, por lo que entiende que el Fisco debe abstenerse de cuestionar dicho precedente o entrar en polémica con ellos, debido a la jerarquía del citado tribunal y del carácter definitorio que revisten sus pronunciamientos.

Considera que, frente al grave efecto confiscatorio que arrojó la declaración jurada del gravamen para el período fiscal 2019, la posición asumida de computar la totalidad del ajuste por inflación se condice con los lineamientos expuestos por la jurisprudencia mencionada y la doctrina reinante en la materia.

Indica que el cómputo del ajuste por inflación en su totalidad fue informado a la Agencia con sede en Rafaela, en fecha 14/02/2020 a través de una Multinota. Por ello, destaca que en ningún momento desatendió sus obligaciones y deberes fiscales, sino que informó en todo momento su proceder y puso a disposición toda la prueba y documentación pertinente.

Pone de resalto que no puede soslayarse que la entrada en vigencia de la ley N° 27.430, luego modificada por la ley N° 27.468, dispuso que el ajuste por inflación impositivo se aplicaría cuando la inflación acumulada superase el 55% en el primer ejercicio de vigencia, lo que no ocurrió debido a que en el mes de septiembre de 2019 (primer ejercicio desde la vigencia de la norma) la inflación fue del 53,54%. Sin perjuicio de lo cual, señala que, aún en el caso que hubiera resultado aplicable el mecanismo de ajuste por inflación, la consecuencia hubiera sido igualmente confiscatoria, debido al sistema de tercios computables en los distintos períodos fiscales. Observa que en el caso concreto la alícuota efectiva del tributo resulta confiscatoria toda vez que no sólo absorbe la totalidad de la renta sino también de una porción sustancial del capital. Ello así, indica que de no haberse aplicado el ajuste, el resultado impositivo hubiera ascendido al importe de $84.300.507; lo que representa un 1482% del resultado impositivo ajustado, mientras que el aplicarse en tercios implica una alícuota efectiva del 44%, es decir también confiscatoria.

Explica que ante la presentación de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias, período fiscal 2019 y la nota en la que hizo saber que haría uso del mecanismo de ajuste por inflación en su totalidad, el ente fiscal efectuó dos fiscalizaciones, la segunda de las cuales culminó con el dictado de la resolución apelada.

Sostiene que en la primera de las verificaciones se concluyó en que si bien no resultaba aplicable el mecanismo correctivo del título VI de la LIG por no haberse alcanzado el IPC previsto en la norma, se asentó que el índice de confiscatoriedad del impuesto determinado sin computar el ajuste por inflación aludido era exactamente el denunciado, al admitir que de ser factible su aplicación, sólo se podría haber computado un tercio de este importe, por lo que considera que se vulneró el principio de seguridad jurídica y debido proceso al practicarse, sin motivos, una nueva inspección, cuando la anterior ya había sido cerrada, e insiste en la aplicación del ajuste en totalidad.

En apoyo de su postura, advierte que la limitación prevista en la ley del impuesto resulta contraria a la Constitución Nacional, ya que se encuentra en infracción con los principios de capacidad contributiva y de razonabilidad de la imposición, por cuanto la aplicación del régimen por tercios llevaría a tributar sobre una renta neta ficticia y distorsionada, en la medida en que no permite reflejar en toda su magnitud la incidencia de la inflación, cayendo en el absurdo de obstaculizar los fines que se pretende corregir con su aplicación.

Por ello, alega que su caso debe ser analizado a la luz de los principios constitucionales sobre la materia, para que se convalide la declaración jurada del período fiscal 2019 con la aplicación del ajuste por inflación en su totalidad, la que arrojó un impuesto a abonar por la suma de $1.706.190, dado que al no alcanzarse la inflación interanual del 55%, no podrían considerarse los tercios indicados en el art. 4° de la Ley 27.468, para el cálculo de confiscatoriedad. Se agravia de que el organismo fiscal haya dictado la resolución determinativa aplicando sólo

en un tercio el ajuste por el monto de $90.565.225,82 lo cual arrojó como resultado un saldo impositivo a favor del Fisco Nacional en la suma de $31.342.237,16. Repara que, al momento de analizar la aplicación del ajuste por inflación impositivo, no corresponde tomar la confiscatoriedad con el cómputo del tercio del ajuste por inflación, sino su totalidad, como hizo en la declaración jurada presentada.

Sobre la multa aplicada alega que las circunstancias expuestas demuestran con claridad que no cometió la infracción prevista en el art. 45 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.), al no poder serle endilgado el incumplimiento culpable de un impuesto confiscatorio e inconstitucional. Considera que, en su caso, se trata de discrepancias técnicas y de interpretación, que no pueden ser calificadas como una conducta omisiva, sin que haya actuado de manera negligente, por lo que pide que se aplique la causal de error excusable dado la complejidad del tema en debate.

Pide que también se dejen sin efecto los intereses resarcitorios intimados al no corresponder su liquidación porque el no ingreso del tributo en la forma y por el monto que requiere el organismo tiene su razón de ser en la violación de los principios y garantías constitucionales ya reseñados, sin que haya elemento subjetivo para su constitución en mora.

Por último, ofrece prueba documental y pericial contable y por los argumentos expuestos y la jurisprudencia citada pide que se dicte sentencia revocando la resolución apelada, con costas. Hace reserva del caso federal.

II.- Que por IF-2024-99216683-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso deducido en autos.

Apunta que las tareas de fiscalización desarrolladas y el procedimiento de determinación de oficio se ajustaron a la normativa en vigor y a parámetros de razonabilidad y legalidad, sin que pueda calificarse al procedimiento seguido como irrazonable, ya que en todo momento se preservó el debido proceso adjetivo, encontrando la resolución recurrida su causa en los antecedentes acompañados.

Con respecto a lo señalado sobre el cierre de una fiscalización sin ajuste alguno y el posterior inicio de una orden de intervención por el mismo concepto y periodo ya fiscalizado, manifiesta que no existió un acto inicial del Fisco que pueda entenderse como la expresión de una posición concluyente e inequívoca sobre el tema de debate, por lo que concluyó en que se actuó de manera coherente sin que se le pueda endilgar contradicción alguna en su proceder.

Señala que la ley N° 27.430 modificó la LIG, en sus artículos 94 y 95 -hoy 105 y 106-, con vigencia para los ejercicios que se inicien a partir del 01/01/2018, estableciendo que dicho procedimiento es aplicable en el ejercicio fiscal en el cual se verifique un porcentaje de variación del índice de precios acumulado en los treinta y seis (36) meses anteriores al cierre del ejercicio que se liquida, superior al ciento por ciento (100%). Añade que con fecha 04/12/2018 la ley N° 27.468 dispuso que respecto del primer, segundo y tercer ejercicio a partir de su vigencia, la referida variación debía superar un cincuenta y cinco por ciento (55%), un treinta por ciento (30%) y en un quince por ciento (15%), respectivamente, y expone que el ajuste debe imputarse un tercio (1/3) en el primer periodo fiscal y los dos tercios (2/3) restantes, en partes iguales, en los dos (2) períodos fiscales inmediatos siguientes.

Advierte que en el presente caso el ejercicio fiscal 2018 se inició el 01/10/2017, o sea con anterioridad al 01/01/2018, razón por la cual, el ajuste por inflación no era aplicable.

Destaca que el ejercicio fiscal 2019 fue el primero alcanzado por la ley N° 27.430, pero que la variación anual de

precios según el INDEC al 30/09/2019 era del 53,50%, por lo que tampoco correspondía aplicar el mencionado ajuste por inflación.

Señala que siguiendo los lineamientos del Máximo Tribunal en la causa "Candy S.A.” y teniendo en cuenta que de no computarse dicho mecanismo, la incidencia del impuesto determinado respecto del Resultado Impositivo Ajustado resultaría superior a los parámetros de confiscatoriedad allí establecidos, el área fiscalizadora entendió pertinente la aplicación del ajuste pero respetando los porcentajes de imputación establecidos en la normativa vigente. Resalta que, aun cuando la condición que amparaba la utilización del ajuste no se verificó, la auditoría fiscal interviniente igualmente resolvió aplicar el mecanismo de corrección, imputando al ejercicio 2019 (primero iniciado a partir del 01/01/2018) solo la tercera parte del ajuste por inflación corregido, esto es $ 90.565.225,82.

Indica que también se corrigió el ajuste dinámico calculado por la firma, dado que omitió considerar el importe relativo a los Honorarios de Directorio Excedentes del tope, arribando a un ajuste por inflación total (negativo) de $ 271.695.677,47.

Pone de resalto que los agravios de la actora se circunscriben a cuestionar la mera aplicación de la normativa correspondiente al caso, cuando se verificó que al prescindir efectuar el ajuste por inflación, el impuesto histórico ($84.300.505,70) representaba el 905% del resultado impositivo ajustado ($9.306.012,07), sin que esa circunstancia sea ignorada, ya que a pesar de no verificarse la limitación legal dispuesta (esto es que la inflación al 30/09/2019 supere el 55%), se permitió que se aplique el mecanismo indexatorio en su liquidación del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2019 pero imputando solo un tercio del mismo, en línea con lo resuelto por el Máximo Tribunal en el precedente citado, el que tuvo lugar en un marco normativo diferente al que rige en la actualidad.

Considera que se respetó el principio de razonabilidad ya que el impuesto determinado sin ajuste por inflación era de $84.300.506,70 y Resultado impositivo ajustado por inflación de $190.436.463,18 (igual a 44,27 %), es decir alejado de lo tenido en cuenta en la causa Candy S.A., a lo que además agrega que los dos tercios restantes se pueden computar en los períodos fiscales inmediatos siguientes, por lo que se trata de una cuestión de diferimiento y no de pérdida de los 2/3 no usados en el periodo fiscal involucrado. Ante lo cual, esgrime que resulta inadmisible la crítica de la recurrente debido a que de haberse aplicado estrictamente la misma, no hubiese podido aplicar el ajuste.

Encuentra justificada la aplicación de la multa con sustento en la presentación inexacta de la declaración jurada original y por ende el ingreso en menos del Impuesto a las Ganancias, sin que la conducta de la apelante pueda ser atribuida a un error excusable.

Sobre los intereses resarcitorios exigidos alega que tienen el carácter de resarcitorios de daños y perjuicios, correspondiendo su aplicación en forma objetiva y de pleno derecho.

Por último, se opone a la prueba ofrecida y por los argumentos expuestos y jurisprudencia citada pide que se dicte sentencia confirmando la resolución apelada, con costas. Formula reserva del caso federal.

III.- Que por PV-2024-120117949-APN-VOCXII#TFN se admitió la prueba pericial contable, cuyo informe se agregó con el IF-2025-39718808-APN-DTD#JGM, por lo que por PV-2025-75214415-APN-VOCXII#TFN se declaró cerrado el periodo de instrucción. Por PV-2025-141517454-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la sala “D” y con IF-2026-11884043-APN-DTD#JGM e IF-2026-12488303-APN-DTD#JGM se incorporaron los alegatos presentados por las partes. Por IF-2026-44524373-APN-VOCXII#TFN se ponen los autos para sentencia.

IV.- Que corresponde establecer si la resolución apelada se ajusta a derecho.

Que en forma preliminar 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).

Que la firma Limansky S.A. posee como actividad principal la fabricación y comercialización de colchones, almohadas y accesorios y en forma secundaria la fabricación de muebles y partes de muebles, principalmente de madera.

Que bajo la Orden de Intervención N° 2.100.481 se inspeccionó el Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2019 con la finalidad de controlar el ajuste por inflación practicado.

Se dejó asentado que bajo la Orden de Intervención N° 1.813.806 se había fiscalizado a la empresa por la aplicación del mecanismo mencionado en el ejercicio fiscal 2018 y con la Orden N° 1.904.888 se inició, en un primer momento, el análisis del período fiscal 2019, en esta última inspección se analizaron los aspectos técnicos del ajuste por inflación practicado. Se indicó que el resultado del ejercicio ajustado (antes del Impuesto a las Ganancias), conforme los Estados Contables, fue negativo en $87.770.886 y que en moneda histórica arrojó una ganancia de $263.372.950 y por último se resaltó la importancia de la cifra del ajuste por inflación impositivo practicado, que arrojó una cifra negativa de $275.314.389; el que representó un ahorro fiscal para Limansky S.A. de $82.594.317 y así presentó la declaración jurada con un impuesto determinado de $1.706.190. Se observó que el impuesto histórico representaba un 1482% del resultado positivo ajustado, y se reparó en que se superaba así los parámetros de confiscatoriedad del precedente “Candy S.A.”.

Que en el marco de la fiscalización con la Orden de Intervención N° 1.904.888 se auditaron las cuentas tomadas, computables y no computables, a los efectos del ajuste estático y dinámico, sus saldos e índices, sin formularse observaciones.

Se aclaró que con la Orden de Intervención N° 2.100.481 se repasaron los cálculos matemáticos del ajuste por inflación y se detectó que en el ajuste dinámico, si bien se imputaron los Honorarios de Directorio Excedentes del tope, y se calculó el ajuste pertinente, dicho total no integraba el total del ajuste dinámico, al haberse omitido la suma de $3.618.711,14; por lo que el ajuste total por inflación del ejercicio fiscal 2019 ascendió a pérdida por $271.695.677,47. Que ello así, si bien con la reducción de la pérdida por inflación cambiaron los valores, se manifestó que se mantenían los parámetros de confiscatoriedad citados, dado que el impuesto histórico representaba un 905,87% del resultado positivo ajustado (act. adm., IF-2024-99111914-APN-DTD#JGM, Informe Final de Inspección, fs. 40/47).

Ello así, se hace constar en la resolución recurrida que, aun cuando la condición para la utilización del ajuste no se verificaba, se consideró procedente su aplicación, imputando al ejercicio 2019 (primero iniciado a partir del 01/01/2018) solo la tercera parte del ajuste por inflación corregido, es decir, $90.565.225,82; con un saldo a ingresar el Fisco de $31.342.237,16. Sin perjuicio de lo cual, la recurrente manifiesta, conforme hace notar en su escrito recursivo, que para analizar el ajuste por inflación no se debe analizar la confiscatoriedad teniendo en cuenta el cómputo de un tercio del mencionado mecanismo, sino que pide que sea convalidado en su totalidad sobre el ejercicio fiscal 2019.

V.- Que a los efectos de abordar el cargo formulado referido a la aplicación del ajuste por inflación, resulta necesario hacer referencia a los antecedentes legislativos que rodean el presente caso.

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 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.

VI.- Que en autos no resulta controvertido que la recurrente determinó el ítem ajuste por inflación, con incidencia en el resultado impositivo, constituyendo un renglón más para establecer la base imponible del Impuesto a las Ganancias o el quebranto respectivo.

De esta manera, imputó al período fiscal 2019 la totalidad del resultado surgido de la aplicación integral del ajuste impositivo por inflación, cuando no lo tenía permitido en virtud de que, conforme la normativa vigente, en caso de cumplirse las condiciones para ello, sólo podía imputar una tercera parte. Que tanto el Fisco como la recurrente coinciden en que siendo el ejercicio fiscal 2019 el primero alcanzado por la ley N° 27.430, debido a su cierre de ejercicio con fecha 30/09, y dado que la variación anual de precios (IPC) según el INDEC al 30/09/2019 era del 53,50%, no correspondía aplicar el mencionado ajuste por inflación. Sin embargo, Limansky S.A. procedió a aplicar el mecanismo de ajuste por inflación en su totalidad, es decir al 100%, con fundamento en el precedente "Candy S.A." al alegar que, de lo contrario, se configura un supuesto de confiscatoriedad, mientras que el ente fiscal al merituar que de no computarse el ajuste, la incidencia del impuesto determinado respecto del Resultado Impositivo Ajustado resultaría superior a los parámetros de confiscatoriedad establecidos en el precedente jurisprudencial, consideró pertinente autorizar la aplicación del ajuste pero respetando los porcentajes de imputación establecidos en la normativa vigente. Ello así, se constató que de no aplicar el ajuste por inflación, el impuesto histórico de $84.300.505,70 representaba el 905% del resultado impositivo ajustado de $9.306.012,07.

Que no puede pasarse por alto, que la actora reconoce que la normativa vigente al caso implica la no aplicación de la totalidad del ajuste por inflación al período fiscal en trato, sin embargo invoca el precedente jurisprudencial "Candy S.A.", en el que al analizar la aplicación o no del ajuste por inflación impositivo, se contempló un período fiscal en el cual la legislación entonces vigente era distinta a las normas aplicables para la liquidación del tributo en el período fiscal 2019; por lo que su consideración lisa y llana no es procedente, cuando ahora, a los fines de remediar una posible situación de confiscatoriedad, la LIG habilita la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación con las condiciones y en la medida en que la propia ley dispone.

Que cabe precisar que la asociación lineal que hace la recurrente con el fallo "Candy S.A." resulta difuminada en razón de que en aquel caso se desprendía una definición binaria, aplicación o no del ajuste, mientras que en el presente caso la utilización del régimen y el reconocimiento del resultado que arroje el procedimiento, están autorizados en su totalidad, existiendo únicamente una virtual afectación respecto del criterio general de devengamiento en lo que refiere a los períodos a que deben imputarse.

Que en autos, la recurrente no ignora las restricciones imperantes para la aplicación del mecanismo en trato, e incluso cabe destacar que, siguiendo tales pautas, el ajuste no resulta procedente, sin embargo, el ente fiscal al contemplar su situación particular con relación al principio de confiscatoriedad, admitió su cómputo a pesar que

el IPC no llegaba al umbral requerido, en un tercio como indica la norma, por lo que no resultan admisibles las críticas formuladas por la recurrente para desestimar la pretensión fiscal, menos aún cuando esta dispensa que hace el ente fiscal le permite obtener el posterior cómputo de los dos tercios restantes en los ejercicios fiscales siguientes.

VII.- Que teniendo en cuenta que los intereses resarcitorios constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que incurrió el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias (cfr. CSJN, Citibank NA el DGI, 01/06/2000), al haber sido calculados según el art. 37 de la ley N° 11.683 (t.o. en 1998) cabe disponer su confirmación.

VIII.- 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, 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, por lo que cabe confirmar que la conducta incurrida debe ser sancionada.

IX.- Por lo expuesto, voto por confirmar el acto apelado en todas sus partes, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere al voto del Vocal Instructor.

Que del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

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

2°) Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos, fijándose por el patrocinio letrado en la suma de $22.773.714 (Pesos veintidós millones setecientos setenta y tres mil setecientos catorce) equivalente a 246,25 (doscientos cuarenta y seis con 25/100) UMA– Unidad de Medida Arancelaria – y para la representación procesal, la suma de $9.109.486 (Pesos nueve millones ciento nueve mil cuatrocientos ochenta y seis) equivalente a 98,50 (noventa y ocho 50/100)– Unidad de Medida Arancelaria –, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en las etapas procesales y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los artículos 14, 15, 16, 19, 20, 21, 22, 24, 29 y 51 de la Ley N° 27.423, y la Acordada 5/26 (31/03/2026) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA.

3°) Regular los honorarios del Dr. Guillermo García Fuster, por su actuación como perito contador designado a propuesta del Fisco Nacional en la suma de $8.043.053 (Pesos ocho millones cuarenta y tres mil cincuenta y tres) equivalente a 86,97 (ochenta y seis con 97/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente en atención a la labor desarrollada en la pericia practicada, el monto del litigio y demás pautas establecidas en los artículos 15,16,19,20,21,22,24,29 y 51 de la ley 27.423, la Acordada Nº 05/26 (31/03/2026) de la Corte Suprema de

Justicia de la Nación y el Decreto 1077/2017.Se deja constancia que la suma regulada no incluye el IVA.

Se hace constar que este pronunciamiento se emite con el voto de dos Vocales Titulares de la Sala "D" por encontrarse de licencia la Vocal de la 11a. Nominación (conf. art. 184 de la ley 11.683 t.o 1998 y mod.)

Regístrese y notifíquese.-

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.05.07 15:23:37 -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 16:28:09 -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 16:28:10 -03:00