República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe firma conjunta

Número: IF-2026-51852982-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 26 de Mayo de 2026

Referencia: EX-2026-31743071-APN-SGAI#TFN;DISTRIBUIDORA DIFAIN S.A.;SENTENCIA (VOCX)

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dras. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación) y Agustina O'Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación), para dictar sentencia en el EX-2026-31743071-APN-SGAI#TFN, caratulada “DISTRIBUIDORA DIFAIN S.A.s/recurso de apelación”.

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que mediante RE-2026-31739194-APN-SGAI#TFN, la actora interpone recurso de apelación contra las resoluciones de fecha 6 de marzo de 2026 dictadas por la Jefa (Int.) de la División Jurídica de la Dirección Regional Mar del Plata de ARCA-DGI por las que se le aplicaron sendas multas, en el Impuesto a las Ganancias por los ejercicios 2022 y 2023 y en el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 12/2021, 01/2022, 02/2022, 03/2022, y 02/2023, todas ellas equivalentes al 200% de los impuestos dejados de ingresar en su justa medida, con sustento en lo previsto en el art. 45 de la Ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones).

Manifiesta que en virtud de la verificación efectuada por el Fisco Nacional, procedió a presentar de forma voluntaria, las declaraciones juradas rectificativas N°1, del Impuesto a las Ganancias (períodos 2022 y 2023) e Impuesto al Valor Agregado (períodos 12/2021 a 03/2022, 09/2022, y 02/2023), y las sumas resultantes fueron regularizadas mediante el Plan de Facilidades N° V470315.

Afirma que en ningún momento actuó con culpa, negligencia, ni con la intención de engañar al Fisco Nacional, ya que en todo momento colaboró con la fiscalización actuante, aportando la documentación requerida y aclarando las consultas efectuadas, a fin de que pudiera conocer la verdadera realidad económica. Atento lo expuesto considera no se configura el elemento subjetivo de la figura aplicada, haciendo notar que el Fisco Nacional no pudo acreditar fehacientemente su culpabilidad.

Se agravia también de la graduación utilizada para la aplicación de las sanciones aquí recurridas, toda vez que deviene improcedente y contraria a derecho. Por todo ello solicita la revocación de las multas impuestas, y subsidiariamente su readecuación para el caso de considerarse que correspondiera algún tipo de sanción. Ofrece prueba documental, hace reserva del caso federal y solicita oportunamente se revoquen las resoluciones apeladas.

II.- Que mediante IF-2026-49882639-APN-DTD#JGM, contesta el traslado de ley la representación fiscal. Analiza la figura del art.45 de la ley de rito que fuera aplicada y destaca que no se encuentra controvertido que la apelante presentó las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias de los períodos fiscales 2022 y 2023 y del Impuesto al Valor agregado de los períodos fiscales 12/2021; 1/2022; 2/2022; 3/2022 y 2/2023 en forma inexacta, procediendo a su rectificación en el marco de una fiscalización iniciada y a su requerimiento, destacando que fue necesario el despliegue de una actividad de fiscalización concreta para que diera cumplimiento con su obligación de declarar e ingresar los tributos correspondientes. De este modo hace notar que se ha configurado el elemento objetivo requerido por el tipo aplicado.

Destaca que este tipo de infracciones materiales que describe la ley 11683 en su art. 45 son de comisión instantánea, quedando configuradas al verificarse la falta de declaración e ingreso del tributo debido al Fisco Nacional, en oportunidad de su vencimiento. En punto al elemento subjetivo que también conforma la figura bajo análisis, sostiene que el mismo se encuentra plenamente configurado toda vez que está referido a la mera culpa o negligencia en la observancia de las obligaciones fiscales. Es por ello que la sola presentación de declaraciones juradas inexactas que redunden en una omisión de declaración e ingreso del gravamen debido o, directamente, la falta de presentación de las declaraciones juradas pertinentes y de ingreso del tributo correspondiente, conforman dicho elemento subjetivo.

Señala que si bien la actora destaca en todo momento su actitud colaborativa con la fiscalización que se le estaba practicando, es su obligación el deber de colaboración y la buena fe. Por último, sobre la aplicación al caso de las previsiones de atenuación de responsabilidad infraccional contempladas en el art. 50.3 de la ley 11.683, manifiesta que para la graduación de las sanciones se hizo mérito de la colaboración prestada a la fiscalización y de la existencia de antecedentes infraccionales materiales, los cuales no fueron controvertidos, que surgen de los antecedentes acompañados y que fueron dictados en el marco de la OI 1895947 y se corresponden también con la omisión de ingreso debido del impuesto a las ganancias y de impuesto al valor agregado. Por lo tanto resulta improcedente la pretensión de reducción del quantum de las sanciones, solicitada por la actora.

Ofrece prueba, niega por no constarle la autenticidad de toda la documental aportada por la recurrente que no se encuentre agregada a las actuaciones administrativas por su parte acompañadas. Hace reserva del caso federal y solicita se confirmen en todas sus partes las resoluciones recurridas, con expresa imposición de costas

III.- Que mediante PV-2026-50905097-APN-VOCX#TFN se elevan los autos a consideración de la Sala D y por medio deIF-2026-51285606-APN-VOCX#TFN se pasan los mismos a sentencia.

IV.- Que cabe analizar la procedencia de las sanciones aquí apeladas.

Que según se desprende del Informe Final de Inspección (vide archivo anexo al IF-49879810-APN-DTD#JGM y en el IF-49880010-APN-DTD#JGM), la actividad de firma recurrente es la de venta al por mayor de vino y el presente caso se generó en virtud de haberse detectado resultado neto tendiente a cero en su declaración jurada del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2022. En virtud de ello, en el citado gravamen confeccionó la declaración jurada proforma, incorporando compras omitidas más ingresos calculados a fin de cubrir los mismos, y en el Impuesto al Valor Agregado se calculó el débito fiscal omitido por las ventas calculadas y el crédito fiscal según facturación electrónica no computada anteriormente. Respecto al período fiscal 2023 se detrajo de la declaración jurada las compras del ejercicio fiscal 2022, mientras que en el Impuesto al Valor Agregado se detrajo el crédito fiscal duplicado. Así las cosas con fecha 21/11/2025 y 28/11/2025 la actora presentó las declaraciones juradas rectificativas 1 del impuesto a las ganancias por los períodos 2022 y 2023, respectivamente y con fecha 19/11/2025, 21/11/2025 y 26/11/2025 fueron presentadas las declaraciones juradas rectificativas del

Impuesto al Valor Agregado por los ejercicios fiscales 12/2021 a 03/2022 y 02/2023, todo ello a fin de subsanar las inconsistencias encontradas y corregir arrastres de saldos, y de este modo fueron conformados los ajustes calculados.

En virtud de lo expuesto, el Organismo Fiscal calificó la conducta de la apelante como un obrar negligente, encuadrándola en el artículo 45 de la ley de rito fiscal, haciendo constar en el acto apelado, que atento la existencia de antecedentes infraccionales materiales (sumario SEFI N° 719607-M y 719609-M, firmes el 26/10/2021), no corresponde hacer uso del beneficio que surge del art.49 de la citada normativa, toda vez que el recurrente perdió el beneficio del mínimo legal, atento los antecedentes sumariales mencionados.

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 o por ser inexactas las presentadas, resultando en autos verificada esta última situación al presentar la declaración jurada del impuesto a las ganancias por el ejercicio 2022 tendiente a cero y eso influyó en ajustes en el período posterior del gravamen y en el impuesto al valor agregado. Situación que fue conformada por la recurrente, admitiendo el ajuste y presentado las correspondientes declaraciones juradas rectificativas 1.

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 aportó ni ofreció prueba alguna para acreditar debidamente la falta del elemento subjetivo en el obrar que se le imputa, ni tampoco la existencia de error excusable.

En otros términos, la recurrente no procedió con una conducta diligente como la que corresponde al contribuyente que adopta los recaudos para cumplir con sus obligaciones en tiempo y forma oportuno. Ello, sin perjuicio de hacerlo con posterioridad y a instancias del requerimiento de la ARCA, 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).

En consecuencia, corresponde admitir la procedencia de las sanciones.

VI- Resta referirse al agravio de la actora en cuanto a la graduación del 200% aplicada por el Fisco Nacional.

En tal sentido, el primer artículo agregado a continuacion del art. 50 de la ley de rito expresamente dispone que:

"Se entenderá que existe reincidencia, cuando el infractor condenado por sentencia o resolución firme por la comisión de alguna de las infracciones previstas en esta ley, cometiera con posterioridad a dicha sentencia o resolución, una nueva infracción de la misma naturaleza. La condena no se tendrá en cuenta a los fines de la reincidencia cuando hubieran transcurrido cinco (5) años desde que ella se impuso".

Según surge de los antecedentes administrativos, Distribuidora Difain S.A. registra otras sanciones en los mismos impuestos, que en autos (vide antecedentes incorporados por IF-2026-49879810-APN-DTD#JGM. Pág.11-22) surge de los sumarios SEFI N° 719607-M y 719609-M, que quedaron firmes el 26/10/2021. Siendo ello, conforme la normativa citada una causal de reincidencia, resulta entonces que resulta aplicable al caso el agravante dispuesto en el último párrafo del artículo 45 de la ley de rito fiscal, que dispone que la sanción por omisión se elevará al doscientos por ciento (200%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir.

En efecto, resultando ajustados a derecho los antecedentes considerados por el organismo recaudador, corresponde confirmar la graduación aplicada.

VII- Por lo expuesto corresponde, confirmar las resoluciones apeladas. Con costas.

La Dra. O'Donnell dijo.

Que adhiere al voto precedente.

Por ello, SE RESUELVE:

1°) Confirmar las resoluciones apeladas, 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 $671.003 (pesos seiscientos setenta y un mil tres) equivalente a 7,02 (siete con 02/100) UMA, y por el patrocinio letrado $1.677.509 (pesos un millón seiscientos setenta y siete mil quinientos nueve) equivalente a 17,54 (diecisiete con 54/100) UMA, los que quedan a cargo del recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la actividad desarrollada en la etapa procesal cumplida en la presente causa, todo ello conforme Ley 27.423, Resolución SGA Nº 1076/2026 (20/05/2026) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen IVA.

Se hace constar que este pronunciamiento se emite con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de la Sala “D” por encontrarse de licencia el Vocal de la 12a. Nominación (conf. art. 184 de la ley Nº 11.683 -t.o. en 1998 y sus modificaciones)-.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.05.26 10:47:54 -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: 2026.05.26 10:49:23 -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: 2026.05.26 10:49:23 -03:00