República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-92971984-APN-VOCIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 23 de Septiembre de 2026

Referencia: Sentencia; EX-2024-31081041-APN-SGAI#TFN; "GIMENEZ BARCELLA S.A.S s/Apelación"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

AUTOS Y VISTOS:

El EX-2024-31081041-APN-SGAI#TFN, caratulado **"GIMENEZ BARCELLA S.A.S s/Apelación"**, y;

CONSIDERANDO:

I. Que bajo el RE-2024-31080029-APN-SGAI#TFN la contribuyente interpone recurso de apelación contra la resolución N° RESOL-2024-276-E-AFIP-DVJSJU#SDGO dictada el 1 de marzo de 2024 por la Dirección Regional San Juan de la AFIP-DGI -hoy ARCA-, mediante la cual se le aplica una multa por la suma de pesos doscientos setenta y dos mil quinientos noventa y siete con sesenta y siete centavos ($272.597,67) con la reducción prevista en el artículo 49 al considerar su conducta tipificada en lo dispuesto en el artículo 45 de la Ley N° 11.683 por la omisión de presentar la declaración jurada e ingresar el Impuesto al Valor Agregado del período fiscal 09/2023.

Explica que las presentes actuaciones se originaron en un proceso de fiscalización iniciado por el organismo mediante Orden de Intervención N° 2191809, en relación a la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado del periodo fiscal 09/2023; con fecha 7 de noviembre de 2023 se notificó a la contribuyente conforme lo dispuesto en el artículo 100 inciso g) de la Ley 11.683 y en respuesta a lo solicitado, el 8 de noviembre de 2023 la contribuyente aportó la totalidad de lo requerido, entre ello, la declaración jurada en cuestión.

Destaca que la declaración jurada a la que se alude en el párrafo anterior, fue presentada de forma voluntaria sobre la base de los propios elementos aportados durante la fiscalización y no habiendo recibido ningún tipo de observación por parte de los funcionarios actuantes.

Considera que es fundamental tener presente que toda conducta que pretenda ser sancionada por la

administración debe, necesariamente, reunir el elemento subjetivo exigido por el art. 45 de la ley 11.683 para la aplicación de la referida sanción.

Cita jurisprudencia y hace reserva del Caso Federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II. Que bajo IF-2024-59211556-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el traslado conferido.

Por los argumentos de hecho y los fundamentos de derecho que sustentan su postura, solicita se confirme el acto apelado, con costas al recurrente.

III. Mediante PV-2024-111675904-APN-VOCIV#TFN se requirió a las partes que informen si la obligación sustancial se encuentra cancelada en los términos del artículo 7 de la ley 27.743. En virtud de ello, el Fisco Nacional informó un acogimiento al régimen incluido en Mis Facilidades -Plan S613469-, aclarando que el mismo está caduco a la fecha (vide IF-2024-114325221-APN-DTD#JGM).

Que bajo la PV-2026-85076149-APN-VOCIV#TFN se elevan las actuaciones a consideración de la Sala “B” y bajo el IF-2026-88230817-APN-VOCIV#TFN se ponen para el dictado de sentencia.

En primer lugar cabe prevenir que el juzgador no está obligado a pronunciarse sobre todas las articulaciones de las partes, sino solamente sobre aquellas que estime conducentes para fundar su decisión (Cfr. CSJN *in re* "Sopes Raúl Eduardo c. Administración Nacional de Buenos Aires" sentencia del 17/11/1987; Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala V en autos “Tunesse, María del Carmen Flavia c. Ministerio del Interior s/juicio de conocimiento” sentencia del 13/04/1998; “Manzino, Silvia B.”, T.F.N., Sala “D”, sentencia de fecha 17/03/2006, entre otros).

IV. Que según surge de los antecedentes administrativos de la causa (vide IF-2024-59219463-APN-DTD#JGM) la investigación se origina con la O.I 2191809 observándose que la contribuyente omitió la presentación de la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado del periodo fiscal 09/2023 y el correspondiente pago a su vencimiento, dejándose constancia de que cumplió con sus deberes formales y materiales con posterioridad al inicio de la inspección.

Asimismo, se desprende del informe final de inspección que la recurrente realizó la presentación de la declaración jurada del impuesto en cuestión el día 8/11/2023 y que cumplió con lo requerido respecto de los libros solicitados mediante presentación digital N° 202301473533 de fecha 9/11/2023.

V. Que bajo las premisas descriptas, corresponde a este Tribunal resolver si se ajusta a derecho la multa aplicada referente al Impuesto al Valor Agregado del período fiscal 09/2023, con sustento en el artículo 45 de la Ley 11.683.

Que ello así, cabe recordar que el artículo 45 de la ley de rito, luego de la reforma introducida por la Ley N°27.430 (B.O 29/12/2017), en lo que aquí concierne, dispone que *“será sancionado con una multa del 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 (…)”

Que con arreglo al texto legal, esta infracción requiere para su configuración objetiva la concurrencia de dos elementos: por un lado, la omisión de pago de impuesto y por otra el medio comisivo, que puede ser la falta de presentación de declaraciones juradas o la presentación de DDJJ inexactas, siempre y cuando el juez administrativo descarte la existencia de "declaración engañosa" y en la medida que no exista error excusable.

En lo que atañe al aspecto subjetivo, la figura requiere la existencia de culpa en el obrar del imputado. Al respecto, corresponde tener en cuenta lo expresado por la Corte Suprema de Justicia en la sentencia recaída en los autos "Elen Valmi de Claret y Garello" del 31/03/1999, en donde al analizar la figura del art. 45 de la ley 11.683 y en lo que aquí interesa dijo: *"...Surge claramente del texto transcripto que no es exigible una conducta de carácter doloso del contribuyente que deba ser acreditada por el organismo recaudador"*.

Sentado ello y tras recordar su conocida doctrina en el sentido de que en el campo del derecho represivo tributario rige el criterio de la personalidad de la pena -que en esencia responde al principio de que solo puede ser reprimido quien sea culpable, esto es, aquél a quien la acción punible puede ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente-, concluyó que *"... si bien, por lo tanto, es inadmisible la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad solo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación de alguna excusa admitida por la legislación vigente"*.

Con respecto a la excusabilidad del error, la jurisprudencia se ha inclinado por comprender tanto al error de hecho como al de derecho. Para que el error de derecho, en cuanto equiparable al de hecho pudiere resultar admisible, debe aducirse y demostrarse oscuridad en las distintas disposiciones de la ley cuestionada o que de la inteligencia de su texto surgieran dudas acerca de la situación frente al tributo (CSJN –"Morixe Hnos. SACI" - 20/08/1996). En efecto, la causal exonerativa del error requiere para su viabilidad que sea esencial, decisivo e inculpable, extremos que deben ser examinados en consonancia con las circunstancias que rodearon el accionar de aquél a quien se le atribuye la infracción tributaria. El error es excusable si la conducta del infractor proviene de la certeza y de la convicción de la obligatoria aplicación de las normas fiscales que claramente se exhiban como de difícil y/o alambicada interpretación.

Que en efecto, en el caso de autos se encuentra debidamente acreditado el elemento objetivo requerido por la norma para que se configure la infracción, en atención a que el recurrente no había presentado la declaración jurada del impuesto en trato y omitió su pago, configurándose así la materialidad de la infracción. Ahora bien, ello no implica que no deba analizarse el elemento subjetivo que requiere la figura a los fines de su configuración en cada caso en particular.

Que en el caso de autos, el recurrente esgrime la existencia de un error excusable, el que radicaría en que la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado fue presentada "voluntariamente", sobre la base de los propios elementos aportados durante la fiscalización y sin haber recibido ningún cuestionamiento por parte del Fisco Nacional.

Que ello así, no puede admitirse el error excusable que invoca la recurrente, advirtiéndose además que no arrima elementos probatorios o factores atendibles, eximentes o atenuantes de su responsabilidad -que en

el caso requería extremar su deber de cuidado en el cumplimiento oportuno de sus obligaciones tributarias- que permitan acreditarlo.

Que atendiendo a las consecuencias del sistema de auto declaración que preside nuestro sistema tributario y lo que surge del informe final de inspección, se infiere que la contribuyente presentó la declaración jurada con posterioridad a la notificación de la orden de intervención -acto que se realizó en fecha 07/11/2023- y con anterioridad a la notificación de la vista, siendo que la sumariada presentó su declaración jurada el día 08/11/2023.

Que en este orden de ideas, la multa establecida en el art. 45 con la reducción contemplada en el art. 49 que se impone en la resolución apelada en autos, resulta procedente.

Por lo merituado, corresponde confirmar la sanción impuesta.

Por ello, **SE RESUELVE:**

Confirmar la resolución, con costas

Regístrese, notifíquese y oportunamente, archívese

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2026.09.23 13:38:11 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Jose Luis Perez
Vocal
Vocalía V Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2026.09.23 15:22:54 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal
Vocalía VI Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Armando Magallon
Date: 2026.09.23 15:52:04 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Armando Magallon
Vocal
Vocalía IV Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.23 15:52:40 -03:00