República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-94462981-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 28 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° EX-2023-69706610- -APN-SGAI#TFN; Materia Hnos. S.A.C.I.F.

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) y la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) para resolver el Expediente N° EX-2023-69706610- -APN-SGAI#TFN caratulado "Materia Hnos. S.A.C.I.F. s/ recurso de apelación".

La Dra. O'Donnell dijo:

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

1) N° 109/23, en la que se determinó de oficio su obligación en el impuesto al valor agregado por los períodos fiscales 7/16 a 6/18 y se establecieron nuevos saldos su favor por los períodos fiscales 7/16 a 2/17, 4/17 a 6/18, mientras que por el período fiscal 3/17 se la intimó a ingresar la suma de $114.734,01, más intereses resarcitorios (art. 37).

Asimismo, se le aplicó una multa de defraudación de $344.202,03 por el período fiscal 3/17 en los términos de los arts. 46 y 47, inc. c) de la ley 11.683.

2) N° 110/23, en la que se determinó de oficio su obligación en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2017 y se la intimó a ingresar la suma de $6.461.154,41, más intereses resarcitorios (art. 37, ley) y del período fiscal 2018, sobre el que se estableció un nuevo saldo a su favor de $13.633.385,47.

La aplicación de multa por el período fiscal 2017 se difirió en virtud de lo dispuesto por el art. 20 de del Régimen Penal Tributario (t.v.).

Asimismo, en dicho acto se dejó constancia que el ajuste de la declaración jurada por el período fiscal 2018 referido a la impugnación del ajuste por inflación, quedó pendiente en atención a la medida cautelar dispuesta por el Juzgado Federal N°2 Secretaría Civil N° 1 en autos caratulados "MATERIA HNOS. C/ AFIP/DGI S/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD".

3) N° 111/23, en la que se determinó de oficio su obligación el impuesto a las salidas no documentadas por las erogaciones efectuadas en los períodos 10/16 a 1/17 y 7/2017 a 4/2018 y se le intimó el ingreso la suma de $945.290,33, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

También aquí se le aplicó una multa de defraudación $2.835.870,99, en los términos del art. 46 de la ley 11.683.

En su presentación ante este Tribunal, Materia Hnos. S.A.C.I.F. describe la actividad de la empresa y el proceso industrial que desarrolla. Expone que realiza actividades de elaboración de sustancias químicas (oleoquímicos) a partir de materias primas esenciales como el sebo vacuno y el aceite vegetal.

A continuación, expresa los siguientes agravios:

1) Con relación a la impugnación del ajuste por inflación practicado en sus declaraciones juradas originales del impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2017 y 2018, con motivo del criterio del Fisco Nacional sobre la inaplicabilidad a dichos períodos del art. 95 de la ley del impuesto a las ganancias, modif. por el art. 6 de la ley 27.468, señala:

En relación al período fiscal 2018, el procedimiento de determinación se suspendió en virtud de la sentencia dictada por el Juzgado Federal de Mar del Plata N° 2, Secretaría Civil N° 1, en el Expediente "Materia Hnos. c/ AFIP-DGI s/acción meramente declarativa de inconstitucionalidad" (Expte N° 857/2020) en la que se ordenó a la Administración Tributaria que abstenga de iniciar —o si lo hizo, suspender de inmediato— las acciones derivadas por dicho concepto. Es decir que la determinación de oficio por ajuste por inflación en la Resolución recurrida ante este Tribunal únicamente se refiere al período fiscal 2017.

Refiere entre sus agravios que el juez administrativo negó la producción de la prueba pericial contable ofrecida porque carecía de competencia para expedirse sobre la inconstitucionalidad de la normativa invocada —en el caso, ante la confiscatoriedad que se generaría de no aceptarse el ajuste por inflación en la declaración jurada de dicho período—.

Sin embargo, manifiesta que lejos de aguardar a que dicha discusión judicial concluyera, dictó la Resolución N° 110/23.

Y agrega que lo hizo, incluso a pesar de haber tomado conocimiento de la medida cautelar a favor de la empresa –por el período fiscal 2017- que había sido dictada en otro Expediente -"Materia Hermanos SACIF c/ AFIP-DGI s/ acción meramente declarativa de derecho" (N° 5426/2021)-. Indica que al momento del dictado de la Resolución N° 110/23, sólo restaba prestar la previa caución juratoria requerida en aquel decisorio.

Por lo tanto, en atención a que el ajuste determinado se encuentra en pugna con la sentencia de medida cautelar, solicita que se deje sin efecto en este aspecto la Resolución N° 110/23, con costas.

Sin perjuicio de lo antedicho, en apoyo a su postura, a favor de incluir el ajuste por inflación para liquidar el impuesto a las ganancias, cita abundante doctrina, remite al precedente de la Corte Suprema "Candy" y sostiene, en síntesis, que el impedimento de aplicar el ajuste por inflación le provoca un grave perjuicio ya que el monto por el que debe tributar como consecuencia, resulta absolutamente exorbitante y desligado de cualquier índice de capacidad contributiva. Considera, entonces, inaplicables los art. 39 de la ley 24.073, del art. 4 de la ley 25.561 (en cuanto modifica el art. 10 de la ley 23.928) y del art. 5 del decreto 214/02, que así lo impiden.

Dice que en la certificación contable que adjunta como prueba documental, se estableció que el impuesto a las ganancias, determinado por el ejercicio fiscal cerrado el 30 de junio de 2017, sin considerar el ajuste por inflación impositivo, es de $27.118.087,18 mientras que, si se lo tiene en cuenta, el monto es de $20.955.762,78. Es decir que la diferencia de impuesto a las ganancias, de no haberse practicado el ajuste por inflación, significa un impuesto determinado mayor de $6.162.324,40. Señala que de allí también se desprende que la tasa efectiva del impuesto, sin considerar los efectos del ajuste por inflación, sería del 45,29% sobre el resultado contable ajustado por inflación, lo que significa que, sin tal ajuste, se absorbería la totalidad del resultado y parte del patrimonio de la empresa y que la alícuota del 35%, por lo tanto, se vería incrementada en un 10,29 %.

Afirma, entonces, que el hecho de no adicionar el ajuste al resultado impositivo declarado, supone la intimación a pagar un impuesto sobre una ganancia inexistente de $6.162.324,40 10.

Por lo demás, hace notar que están en juego las garantías constitucionales que protegen a la propiedad, la prohibición de confiscatoriedad, falta de razonabilidad, inequidad y a la capacidad contributiva. Asimismo, considera que se ve afectado su derecho a trabajar y ejercer industria lícita, a través de la imposición que se pretende, mayor a la utilidad contable, que implica que debe liquidarse capital de la empresa para afrontar el mismo con la posibilidad de perjudicar la continuidad del ejercicio de su actividad.

Por último, destaca que el Fisco Nacional no ha cuestionado el cálculo del ajuste por inflación sino que se limitó a impugnarlo sin realizar ningún análisis ni tener en cuenta el precedente "Candy". Y resalta que, en atención a que dicho precedente fue dictado por la Corte Suprema de Justicia de la nación, corresponde a este Tribunal apartarse del límite previsto en el art. 185 de la ley 11.683.

2) Expresa que en las tres Resoluciones recurridas se pone en tela de juicio las operaciones realizadas con el proveedor Aletrans S.A. (con incidencia en el impuesto al valor agregado, a las ganancias y a las salidas no documentadas) y con el Sr. Speroni (con incidencia sólo en el impuesto al valor agregado).

En primer lugar, hace notar que dichos actos carecen de debida motivación y se fundan en información sobre los proveedores, recabada y divulgada por el Fisco Nacional, que debería encontrarse amparada por el secreto fiscal. Por ello, en atención a que las determinaciones practicadas son consecuencia de haberse vulnerado el secreto fiscal, que no constituye una herramienta que el Fisco Nacional puede utilizar a su favor en forma arbitraria, pide que se declare su nulidad, con expresa imposición de costas en atención a la afectación de su derecho de defensa. Ello si se tiene en cuenta que, según dice, a Materia Hnos. SACIF se le denegaron diligencias probatorias sobre los proveedores por el mismo fundamento.

En segundo lugar, pide que también se declare la nulidad de los actos, en razón del rechazo a la producción de toda la prueba ofrecida, con afectación una vez más de su derecho de defensa en juicio.

Afirma que ello también implica una lesión al principio de informalismo a favor del administrado y a la búsqueda de la verdad material que debe imperar en el procedimiento administrativo. Agrega que la prueba ofrecida era fundamental para clarificar la situación impositiva de los proveedores.

Por otra parte, sostiene que no fue cuestionada la materialidad de las operaciones ni el pago a los proveedores, sino que sólo fueron calificados de apócrifos ante la supuesta ausencia de capacidad económica para realizar las operaciones o bien, porque presentaron resistencia a la fiscalización. Por lo demás, afirma que su inclusión en la base Apoc del Organismo con posterioridad a las operaciones objetadas no puede ser sustento de la impugnación.

Menciona que el pago de las operaciones se encuentra acreditado, lo que significa que el crédito fiscal también fue pagado y dice que cumplió acabadamente con los requisitos de la ley 25.345 al haber pagado mediante cheques librados a nombre de los proveedores.

Señala que el Fisco Nacional en todo momento reconoció que las operaciones se hicieron y no alegó defectos legales en los comprobantes. Incluso resalta que no fue impugnado el gasto respecto del proveedor Speroni, aunque si el crédito fiscal en el impuesto al valor agregado por cuestiones propias del proveedor, ajenas a su parte.

3) En particular, se agravia respecto de la intimación a ingresar el impuesto a las salidas no documentadas, toda vez que las operaciones se encontraban documentadas y reconocidas en cuanto a su existencia y necesariedad para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas, que es lo que la ley exige taxativamente para la configuración del tributo.

4) En cuanto a las sanciones aplicadas respecto del impuesto al valor agregado y del impuesto a las salidas no documentadas, sostiene que no surge acreditado el elemento subjetivo imprescindible para la configuración del tipo descripto en el art. 46 de la ley 11.683 en el que se encuadró su conducta.

Puntualmente, refiere a la imposibilidad de aplicarla respecto del impuesto a las salidas no documentadas en atención a que el instrumento con el que debe ser cancelado —volante de pago— carece del carácter de declaración jurada determinativa del tributo. Tal es así que, afirma, ni siquiera el juez administrativo invoca el art. 47 de la ley 11.683, sino tan sólo el art. 46 para dar fundamento a su aplicación.

Por último, se agravia de su graduación y de que a dichos fines se haya aplicado retroactivamente la ley 27.430.

Aporta prueba documental, ofrece prueba informativa, testimonial, pericial contable y solicita que se revoquen las Resoluciones, con costas al Fisco Nacional.

II. A su turno, la representación fiscal contesta el traslado del recurso de apelación y por los fundamentos expuestos en los actos apelados, pide que sea confirmados, también con costas.

Puntualmente, en cuanto a los ajustes en el impuesto a las ganancias en la Resolución N° 110/23, contesta que la determinación recurrida ante este Tribunal difiere de la cuestión discutida ante la Justicia Federal en las acciones declarativas de certeza iniciadas por cada uno de los períodos fiscales. Hace hincapié en que Materia Hnos. S.A.C.I.F. pretendió la aplicación de un régimen que se encontraba virtualmente derogado o bien suspendido al momento en el que intentó computarlo en sus declaraciones juradas y refiere que si bien la Corte Suprema de Justicia de la Nación se expidió en “Candy” y en varias oportunidades permitiendo su aplicación en supuestos de confiscatoriedad, tal circunstancia no fue acreditada en el presente caso ya que la certificación contable aportada resulta inoponible en tanto ha sido producida en forma unilateral, sin intervención de su parte.

III. El Expediente se abrió a prueba mediante la PV-2023-150036964-APN-VOCXI#TFN y se hizo lugar a la prueba informativa dirigida al Juzgado Federal N° 2 de Mar del Plata, a los proveedores Aletrans S.R.L. y Juan Speroni y a la pericial contable.

En atención al tiempo transcurrido desde la apertura a prueba y que sólo se encontraba agregada la respuesta del proveedor Speroni (v. RE-2024-16244259-APN-DTD#JGM), en la PV-2024-44391626-APN-VOCXI#TFN se intimó a la recurrente a que manifestara si mantenía interés en la producción de la prueba pendiente, bajo apercibimiento de tenerla por desistida.

Frente a ello, la recurrente solicitó una prórroga, que fue concedida mediante la PV-2024-49764497-APN-VOCXI#TFN. Sin embargo, vencido el plazo, no se desarrolló actividad a fin de impulsar la producción de prueba informativa y pericial contable ordenadas en el Expediente, por lo que en la PV-2024-71477759-APN-VOCXI#TFN, se le dio por decaído su derecho a producirla.

Contra ello la recurrente interpuso recurso de reposición y, no siendo suficientes los motivos allí expuestos para dejar sin efecto lo antes resuelto, teniendo en cuenta las numerosas medidas adoptadas por la Vocalía Instructora a fin de facilitar su producción que constan en el Expediente, dicho recurso fue rechazado en la PV-2024-79344360-APN-VOCXI#TFN.

IV. En trámite las actuaciones, en el IF-2024-114777519-APN-DTD#JGM, la recurrente informa el acogimiento parcial a los beneficios del régimen de regularización excepcional de obligaciones tributarias previsto en el Título I de la ley 27.743 y su reglamentación e indica que regularizó en forma íntegra la pretensión fiscal, con exclusión de los montos vinculados al mecanismo de ajuste por inflación.

Manifiesta que presentó los formularios N° F408 en los términos del art. 35 de la R.G. 5525/2024 y acompaña los formularios N° 1003 correspondientes a los planes de pagos de la ley 27.743, N° T677498, de fecha 25 de septiembre de 2024, de 1 cuota pagada al contado y N° T690107, de fecha 20 de septiembre de 2024, de 3 cuotas, junto con el detalle de las obligaciones allí regularizadas (v. RE-2024-114777215-APN-DTD#JGM, RE-2024-114777316-APN-DTD#JGM).

La representación fiscal en el IF-2024-114746751-APN-DTD#JGM acompaña los formularios N° 408 y solicita se la

tenga por desistida de la acción y del derecho, con costas (v. IF-2024-114745026-APN-DTD#JGM, IF-2024-114744857-APN-DTD#JGM, IF-2024-114744726-APN-DTD#JGM, IF-2024-114745178-APN-DTD#JGM, IF-2024-114745319-APN-DTD#JGM, IF-2024-114745531-APN-DTD#JGM).

Por la PV-2024-115054192-APN-VOCXI#TFN se clausura el período probatorio y se le requiere al Fisco Nacional que informe si la recurrente se encuentra incursa en las causales de exclusión previstas en el art. 4 de la ley 27.743.

En la oportunidad de contestar dicho requerimiento, el representante fiscal, en el IF-2024-134474445-APN-DTD#JGM, resalta que, conforme lo manifestado por la recurrente, el único ajuste no incluido es el vinculado al ajuste por inflación por lo que, en consecuencia, ha conformado totalmente la pretensión fiscal relativa al impuesto al valor agregado y al impuesto a las salidas no documentadas.

A su vez efectúa las siguientes observaciones:

- el impuesto a las ganancias abarca los periodos fiscales 2017 y 2018. Materia Hnos. S.A.C.I.F. presentó el formulario N° F408 por el período fiscal 2018, por lo que debe entenderse que solo continúa en discusión la impugnación del ajuste por inflación del período fiscal 2017. Por otro lado, en atención a que el ajuste por el período 2018 radica en la determinación de un nuevo saldo a favor en dicho período, debe tenerse a la recurrente en este caso por desistida en los términos del art. 305 del CPCCN.

- en el impuesto al valor agregado hay un solo período que arrojó saldo a ingresar (3/2017), el resto de los periodos involucrados se trata de una reducción de saldo a favor, por lo tanto, para esos períodos fiscales, también solicita que se la tenga por desistida en los términos del art. 305 del C.P.C.C.N.

Respecto de la deuda de $114.734,01 intimada por el período fiscal 3/2017, informa que fue incluida en el plan N° T64107 bajo el concepto reintegro de exportaciones, que no fue el determinado en la Resolución N° 109/23. Por ello, entiende que no corresponden los beneficios de condonación de multa y reducción de intereses y honorarios al respecto.

- con respecto al impuesto a las salidas no documentadas, señala que no fue regularizada la deuda correspondiente al período fiscal 2016 y que los montos determinados para los períodos fiscales 2017 y 2018 fueron incluidos de forma global, sin considerar que se trata de períodos mensuales con vencimiento al día 15 del mes siguiente. Siendo ello así, dice que los intereses calculados resultaron incorrectos, por lo que tampoco en este caso proceden los beneficios de la ley 27.743

Agrega a todo lo expuesto que, de la consulta a la Agencia correspondiente, surgió que: "… no se visualizan específicamente los períodos y conceptos contenidos en las Resoluciones, es decir, los montos no serían coincidentes, en los planes de pago presentados en el sistema".

Hace saber, respecto a las causales de exclusión previstas en el art. 4° de la ley, que de la consulta a las bases correspondientes, no obran registrados juicios universales en trámite, finalizados ni paralizados (inc. i), ni tampoco hay registro de causas penales (inc. j) y que no puede aportar otra información sobre el resto de las causales de exclusión.

Por último, expone que la recurrente no acreditó la presentación de las declaraciones juradas rectificativas por los impuestos y periodos discutidos en el Expediente.

Solicita, a continuación, que se tenga a la recurrente por desistida de la acción y del derecho, con costas, sin otorgarle los beneficios de condonación y reducción de intereses y honorarios establecidos por la ley 27.743.

Tras correrle traslado, la recurrente en el IF-2024-139197528-APN-DTD#JGM, señala que en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2018 no se incluyó ningún concepto por ajuste por inflación y que así lo reconoce el juez administrativo en la propia Resolución.

En relación al impuesto al valor agregado, tal cual señala la representación fiscal, afirma que la deuda del período fiscal 3/2017 fue incluida en el plan de pagos N° T64107 bajo el concepto reintegro de exportaciones, con lo cual habiendo sido íntegramente regularizada, solicita que se tenga presente tal circunstancia.

Respecto del impuesto a las salidas no documentadas, expresa que es el propio sistema del Organismo Fiscal el que no detectó el carácter mensual del tributo, lo que la obligó a ingresar un monto global. De tal modo, entiende que es el propio sistema el que habría generado las hipotéticas diferencias de intereses.

Sin perjuicio de ello, señala que el total del capital determinado fue incorporado de manera global en los períodos 2017 y 2018 y, para el caso de que exista alguna diferencia de intereses, alega que se encuentra a disposición para saldar la misma.

Por lo demás, hace mención a que en materia de salidas no documentadas, no existía para los períodos señalados la obligación de presentar declaración jurada, y confirma que fueron presentadas las correspondientes al impuesto al valor agregado e impuesto a las ganancias, solicitando se libre oficio a ARCA a efectos de que acompañe las mismas.

Finalmente, manifiesta que no se encuentra comprendida por los incisos k), l) y m) del art. 4 de la Ley 27.743.

En el IF-2025-19497154-APN-DTD#JGM, el representante fiscal refiere que la recurrente no justificó ninguna de las inconsistencias detectadas y, por lo tanto, reitera su petición de que se la tenga por desistida de la acción y del derecho en los términos del art. 305 del C.P.C.C.N., con costas, sin otorgársele los beneficios de condonación y reducción de intereses y honorarios establecidos por la ley 27.743.

V. En la PV-2026-19664512-APN-VOCXI#TFN se eleva el Expediente a la Sala, que no fue puesto a alegar en razón de que la única prueba producida lo fue en relación a la impugnación de proveedores, ajuste incluido en el desistimiento efectuado por la recurrente.

Por el IF-2026-92778214-APN-VOCXI#TFNqueda en estado de dictarse la sentencia.

VI. En primer lugar corresponde resolver sobre la presentación de Materia Hnos. S.A.C.I.F. en el régimen previsto por la ley 27.743 y sus reglam. por las obligaciones determinadas en las Resoluciones recurridas, con exclusión de los montos vinculados al mecanismo de ajuste por inflación en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2017, ya que la determinación de oficio notificada en la Resolución N° 110/23 por el período fiscal 2018, como ya se dijo, no incluyó ajuste por dicho concepto, sino solamente por impugnación de los gastos por proveedores apócrifos.

Para ello cabe tener en cuenta que la ley 27.743 y su reglam. establecía que los contribuyentes, podían acogerse, por las obligaciones vencidas al 31 de marzo de 2024 inclusive, o infracciones relacionadas o no con éstas, al régimen de regularización excepcional de regularización de deudas tributarias al que se refiere el Título I de dicha ley.

También, podían incluirse aquellas obligaciones que se encontraban en curso de discusión administrativa, ante este Tribunal Fiscal de la Nación o contencioso administrativa en trámite ante el Poder Judicial, en tanto el contribuyente se allanara y/o desistiera, según corresponda, incondicionalmente por las obligaciones regularizadas; y renunciara a toda acción y derecho, incluso el de repetición, asumiendo el pago de las costas y gastos causídicos (conf. art. 3 y 35 de la R.G. 5525/2024). Por su parte, en sus arts. 6 y 7 se preveían beneficios de condonación de intereses y de sanciones por haber efectuado el acogimiento, según la fecha de adhesión al régimen y la forma de pago elegida.

En el caso, de lo manifestado por las partes, la documental acompañada y las constancias de autos surge:

- el desistimiento de la acción y del derecho, incluso el de repetición conforme se desprende de los formularios Nº F408 acompañados por el representante fiscal según el siguiente detalle:

i) IF-2024-114745026-APN-DTD#JGM, por total del impuesto al valor agregado intimado en la Resolución N° 109/2023. Allí expresamente se indica que "*Se ajusta la totalidad de la pretensión del acto, incluyendo la disminución del crédito fiscal*."

ii) IF-2024-114744726-APN-DTD#JGM, parcialmente el impuesto a las ganancias del período fiscal 2017, determinado en la Resolución N° 110/2023, en el que, conforme se expresa "*Se ajustan los conceptos correspondientes al proveedor "ALETRANS". Subsiste el litigio en relación al mecanismo de ajuste por inflación*."

iii) IF-2024-114744857-APN-DTD#JGM, por el total del impuesto a las ganancias del período fiscal 2018, determinado en la Resolución N° 110/2023, en el que se expresa "*Se ajustan los conceptos correspondientes al proveedor "ALETRANS"*."

iv) IF-2024-114745531-APN-DTD#JGM, por el total del impuesto a las salidas no documentadas del período fiscal 2016, IF-2024-114745178-APN-DTD#JGM, por el total del impuesto a las salidas no documentadas del período fiscal 2017 y en el IF-2024-114745319-APN-DTD#JGM, por el total del impuesto a las salidas no documentadas del período fiscal 2018, todos determinados en la Resolución N° 111/2023.

- Las obligaciones fueron regularizadas de la siguiente manera:

i) el 20 de septiembre de 2024 Materia Hnos. S.A.C.I.F. regularizó la obligación determinada en el impuesto a las ganancias por el período fiscal 2017 -excluidos los montos correspondientes al ajuste por inflación-, más intereses resarcitorios, en el plan de pagos N° T640107 de la ley 27.743 y su reglam., en 3 cuotas.

ii) el 25 de septiembre de 2024 regularizó la obligación determinada en el impuesto al valor agregado del período fiscal 3/2017 en el plan de pagos N° T677498, de la ley 27.743 y sus reglam., en 1 cuota, que se encuentra pagada según se advierte del RE-2024-114777316-APN-DTD#JGM.

El representante fiscal advirtió que dicho monto fue incluido en el plan de pagos bajo el concepto "Reintegro Exportación", motivo por el cual, en su entendimiento, no le corresponden a Materia Hnos. S.A.C.I.F. los beneficios previstos en la ley.

Al respecto, no se advierten razones para no admitir la regularización en tales términos, tal como se resolviera en la sentencia dictada por esta Sala en la causa "Agrupación de Colaboración San Antonio" el 21 de agosto de 2025, a la que cabe remitirse. Allí, ante una situación similar, se tuvo por válida la regularización efectuada en los términos de la ley 27.743 bajo dicho concepto, teniendo en cuenta que el monto exacto del impuesto había sido incluido en el acogimiento -como en este caso- y la falta de oposición a ello por parte del Fisco Nacional, el que, vale decir, tampoco apeló dicho decisorio.

iii) el 20 de septiembre de 2024 regularizó el total del impuesto a las salidas no documentadas intimado en la Resolución N° 111/2023 por los períodos fiscales 10/16 a 1/2017 y 7/2017 a 4/2018, en el plan de pagos N° T640107 de la ley 27.743 y su reglam., en 3 cuotas. En el detalle de obligaciones adjuntado en el RE-2024-114777215-APN-DTD#JGM se observa que la pretensión fiscal intimada en el acto de $945.290,33 fue dividida e incluida en los períodos 2017, por un monto de $351.586,20 y 2018, por un monto de $593.703,85.

El representante fiscal señala que no fue regularizada la deuda correspondiente al período fiscal 2016 y que los montos determinados para los períodos fiscales 2017 y 2018 fueron incluidos de forma global, sin considerar que se trata de períodos mensuales con vencimiento al día 15 del mes siguiente, por lo que los intereses resultarían incorrectos, lo que impediría otorgar a la recurrente los beneficios solicitados.

Al respecto, vale decir que la deuda por el período fiscal 2016 se encuentra incluida bajo el período fiscal 2017 ya que de la suma de los períodos fiscales 10/2016, 11/2016, 12/2016 y 1/2017 se llega al monto de $351.586,20, regularizado en el

plan de pagos de la ley 27.743. El resto de los períodos fiscales determinados, 7/2017 a 4/2018, constan también allí incluidos bajo el período fiscal 2018 por la suma total de $593.703,85.

El representante fiscal se refirió a que en tales condiciones los intereses resarcitorios regularizados serían incorrectos mas no dijo cuál es el perjuicio fiscal concreto, ni tampoco se expresó sobre la imposibilidad invocada por Materia Hnos. SCAIF respecto de la inclusión de la deuda en el sistema, ni tampoco se expidió respecto de que en los períodos fiscales intimados aún no estaba prevista la obligación de presentar declaraciones juradas en forma mensual, la que fue establecida por la R.G. 4433/2019, de aplicación para las erogaciones a partir del día 1 de marzo de 2019.

Vale decir que de igual manera se resolvió al respecto en la ya citada sentencia “Agrupación de Colaboración San Antonio” así como en “Iberargen S.A.”, sentencia de esta Sala del 26 de agosto de 2025, que también se encuentra firme.

- la falta de configuración de las causales de exclusión previstas en el art. 4 de la ley 24.743, sin perjuicio de señalar que no surge del Expediente ni de las actuaciones administrativas previamente sustanciadas su acaecimiento, ni de la normativa se desprende que los contribuyentes tengan el deber de informar al respecto ante este Tribunal.

VII. Por ello, con los alcances de lo dispuesto en los arts. 6 y 7 de la ley 27.743 y lo previsto en el art. 15 de la RG 5525/2024, teniendo en cuenta la regularización efectuada, corresponde:

1) Tener a la Materia Hnos. S.A.C.I.F. por desistida de la acción y del derecho —incluso el de repetición— en cuanto a los montos incluidos en el acogimiento en concepto de capital y accesorios que no resultan condonados, de conformidad con lo previsto en los arts. 3 y 6, inc. c) de la ley 27.743, en relación al impuesto al valor agregado del período fiscal 3/2017, parcialmente, por el impuesto a las ganancias del período fiscal 2017; y respecto del impuesto a las salidas no documentadas por los períodos fiscales 10/16 a 1/17 y 7/2017 a 4/2018.

Las costas se imponen a la recurrente.

2) Condonar los intereses en la proporción dispuesta en el art. 6, inc. c) de la ley 27.743, conforme el art. 20 de la R.G. 5525/2024, y las multas aplicadas, según el primer párrafo del art. 7 de la ley y el art. 23, inc. b) de la R.G. 5525/2024. En ambos casos con costas por su orden, conforme jurisprudencia de este Tribunal según la cual la condonación no implica que haya una parte vencida.

VIII. Con respecto a las obligaciones determinadas por el impuesto a las ganancias del período fiscal 2018 y por el impuesto al valor agregado de los períodos fiscales 7/16 a 2/17 y 4/17 a 6/18, le asiste razón al representante fiscal cuando señala que se trató de disminuciones del saldo a favor declarados por Materia Hnos. S.A.C.I.F. y, por ende, no arrojaron impuesto a ingresar susceptible de ser regularizado, por lo que no corresponde la aplicación del régimen de la ley 27.743 y sus reglam.

No obstante, teniendo en cuenta los desistimientos formulados por Materia Hnos. S.A.C.I.F. en los formularios N° F408 que incluyen expresamente a dichas obligaciones (v. IF-2024-114745026-APN-DTD#JGM, IF-2024-114744857-APN-DTD#JGM), corresponde tenerla por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición, en los términos del art. 305 del CPCCN. Con costas.

IX. A continuación, corresponde resolver sobre la legitimidad del ajuste efectuado por el Fisco Nacional respecto del período fiscal 2017 en el impuesto a las ganancias no incluido en el desistimiento efectuado por Materia Hnos S.A.C.I.F., relacionado con la inaplicabilidad del mecanismo de ajuste por inflación utilizado por la recurrente en su declaración jurada de dicho período.

Surge de los considerandos de la Resolución N° 110/23 y de los antecedentes administrativos que preceden a su dictado que en el procedimiento de fiscalización se impugnó el ajuste por inflación impositivo que Materia Hnos. S.A.C.I.F. había incluido en el rubro 2, inc. b (Ajustes) de la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal 2017, bajo

el nombre de “Det. Ajustes Resultado Impositivo FA que Disminuyen Utilidad o Aumentan la Pérdida (otros ajustes)”. El fundamento fue que no procedía para dichos períodos fiscales la aplicación del art. 95 de la ley del impuesto a las ganancias (t.o. 1997), el que recién volvió a ser operativo a partir de los ejercicios iniciados el 1 de enero de 2018, según la ley 27.430, modif. por la ley 27.468.

La recurrente, por su parte, se agravia en primer término en razón del dictado de una medida cautelar en el Expediente judicial “Materia Hermanos SACIF c/ AFIP-DGI s/ acción meramente declarativa de derecho” (Expte. N° 5426/2021) en trámite ante Juzgado Federal N° 2 de Mar del Plata, de la cual el Fisco Nacional había tomado conocimiento previo al dictado de la determinación de oficio y que le impedía efectuar el ajuste en tales términos, dando a entender que la discusión sobre su derecho se encontraba zanjada.

Sin embargo, ello no fue acreditado en el presente Expediente, aun a pesar de haber sido concedida en la apertura a prueba la informativa al Juzgado mencionado a fin de que indicara la fecha en la que el Fisco Nacional se notificó de la medida, si se prestó la caución juratoria, así como sobre la obligatoriedad de su ejecución y a partir de qué fecha. En efecto, la recurrente no instó su producción por lo cual, como ya se dijo, se le dio por decaído el derecho a producirla. Tampoco aportó la información por otros medios, si es que resultaba relevante para la solución del caso.

Fue por ello que, a diferencia del tratamiento dado al tributo por el período fiscal 2018, el juez administrativo únicamente determinó de oficio este concepto en el período fiscal 2017 impugnando el ajuste por inflación efectuado en la declaración jurada.

Por otro lado, Materia Hnos. S.A.C.I y F. invoca el principio de capacidad contributiva y la confiscatoriedad del tributo, así como también la doctrina emanada del fallo “Candy” dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la materia. Cabe aquí recordar que en dicho precedente y en los precedentes previos que allí se citan, el Tribunal puso especial énfasis en la prueba concluyente que deben rendir los contribuyentes para demostrar la confiscatoriedad del pago del tributo, prueba que en el caso, no ha sido rendida a pesar de las prórrogas dadas y las intimaciones cursadas para su producción.

En efecto, Materia Hnos. S.A.C.I.F. no logró producir la prueba pericial contable que le fue admitida en esta instancia que hubiera permitido analizar el agravio a la luz de la jurisprudencia que invoca, ya que entre sus puntos solicitaba que los expertos determinaran y compararan el resultado impositivo obtenido por la empresa de acuerdo a las normas invocadas por el Fisco Nacional que excluían la aplicación del mecanismo con el resultado arrojado de aplicarlo. Asimismo, se les solicitaba calcular la alícuota efectiva del impuesto a las ganancias por el período en cuestión en ambos casos. Todo ello, entre otros puntos, a fin de extraer cuál de los resultados obtenidos era más equitativo en función de la capacidad contributiva y la realidad económica de la empresa.

Además, en sus presentaciones ante este Tribunal hizo hincapié en la importancia de dicho medio de prueba calificándolo como una “prueba fundamental a los efectos de acreditar la confiscatoriedad” (v. IF-2023-122618148-APN-DTD#JGM), por lo que debió adoptar todas las diligencias posibles para producirla en el plazo otorgado.

Por otra parte, la certificación contable aportada como prueba documental por Materia Hnos. S.A.C.I.F. no resulta suficiente a dichos fines ya que, más allá de constituir una prueba de parte que no ha sido refrendada —ante su propia inacción— por el informe pericial conjunto, no se ha explicado ni puesto a consideración la forma en la que los montos allí consignados han sido obtenidos, de modo tal de justificar las conclusiones que la certificación contiene.

Finalmente, tampoco se observa afectación alguna a los derechos y garantías constitucionales que alega para justificar la invalidez de la Resolución ni mucho menos ha acreditado el perjuicio concreto que invoca, esto es que deba liquidar capital de la empresa para afrontar el pago del impuesto intimado y que se perjudique la continuidad del ejercicio de su actividad. Es que era fundamental para fundar el agravio de confiscatoriedad ocasionada por ingresar el tributo sin la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación, tal lo que se resolviera en el precedente de la Corte Suprema ya citado y

en el más recientemente dictado por el mismo Tribunal en “Carsa S.A.”, sentencia del 19 de diciembre de 2024.

Tales consideraciones, a mi juicio, sellan la suerte de los agravios formulados, por lo que corresponde confirmar la pretensión fiscal en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2017 en relación al ajuste respecto de la inaplicabilidad del mecanismo de ajuste por inflación determinado en la Resolución N° 110/2023, tanto en cuanto al capital como los intereses intimados en ella por devengarse en forma automática, conforme a lo dispuesto en el art. 37 de la ley 11.683, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere al voto precedente.

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

1) Tener a la Materia Hnos. S.A.C.I.F. por desistida de la acción y del derecho —incluso el de repetición— en cuanto a los montos incluidos en el acogimiento en concepto de capital y accesorios que no resultan condonados, de conformidad con lo previsto en los arts. 3 y 6, inc. c) de la ley 27.743, en relación al impuesto al valor agregado del período fiscal 3/2017, parcialmente, por el impuesto a las ganancias del período fiscal 2017; y respecto del impuesto a las salidas no documentadas por los períodos fiscales 10/16 a 1/17 y 7/2017 a 4/2018. Con costas.

2) Condonar los intereses en la proporción dispuesta en el art. 6, inc. c) de la ley 27.743, conforme el art. 20 de la R.G. 5525/2024, y las multas aplicadas, según el primer párrafo del art. 7 de la ley y el art. 23, inc. b) de la R.G. 5525/2024. En ambos casos, con costas por su orden.

3) Tener a Materia Hnos. S.A.C.I.F. por desistida de la acción y el derecho, incluso el de repetición, por sus obligaciones tributarias en impuesto a las ganancias del período fiscal 2018 determinado en la Resolución 110/2023 y por el impuesto al valor agregado de los períodos fiscales 7/16 a 2/17 y 4/17 a 6/18 determinado en la Resolución N° 109/2023 en los términos del art. 305 del C.P.C.C.N. Con costas.

4) Confirmar la obligación en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2017, con más sus intereses, en relación al ajuste vinculado con el mecanismo de ajuste por inflación, determinado en la Resolución N° 110/2023. Con costas.

5) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, los que quedan a cargo de Materia Hnos. S.A.C.I.F. teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio y de la regularización efectuada, el resultado obtenido y la actividad desarrollada en las etapas procesales cumplidas, conforme lo dispuesto por la ley 27.423, de la siguiente forma:

i) Por la forma en la que se resuelve en el punto 1), en la suma de $347.650 equivalente a 3,28 UMA, por la representación procesal, y $870.186 equivalente a 8,21 UMA, por el patrocinio letrado, sin perjuicio de la reducción de honorarios prevista en los arts. 9 de la ley 27.743 y art. 38, inc. b) de la R.G. 5525/2024.

ii) Por la forma en la que se resuelve en el punto 3), en la suma de $210.922 equivalente a 1,99 UMA, por la representación procesal y $527.835 equivalente a 4,98 UMA por el patrocinio letrado.

iii) Por la forma en la que se resuelve en el punto 4), en la suma de $1.687.377 equivalente a 15,92 UMA, por la representación procesal y $4.218.442 equivalente a 39,80 UMA por el patrocinio letrado.

6) Regular los honorarios del Contador Público Juan Ignacio Estevez por la aceptación del cargo de perito contador a propuesta del Fisco Nacional, en la suma de $105.991 equivalente a 1 UMA, conforme lo dispuesto por la ley 27.743.

Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Se hace constar que esta sentencia se emite con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de esta Sala por encontrarse en uso de licencia el Vocal Titular de la 12° Nominación (conf. art. 184 de la ley 11.183).

Regístrese, notifíquese y archívese.

Digitally signed by Edith Viviana Gomez
Date: 2026.09.28 13:18:27 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Agustina O'Donnell
Date: 2026.09.28 14:02:10 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.28 14:04:16 -03:00