República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-94999425-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 29 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-34174821- -APN-SGAI#TFN; Mercedes Benz Argentina S.A.U.

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-2025-34174821- -APN-SGAI#TFN caratulado "Mercedes Benz Argentina S.A.U. s/ recurso de apelación".

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Mercedes Benz Argentina S.A.U. interpone el recurso de apelación que establece el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N° 28/25, dictada por la División Jurídica del Departamento Legales Grandes Contribuyentes Nacionales de la ARCA-DGI, en la que se le aplicó una multa de $717.836,42, por el aprovechamiento indebido de reintegros del IVA Crédito Fiscal vinculado a operaciones de exportación ocurridas durante los años 2020 y 2022.

La sanción aplicada corresponde a la defraudación tipificada en el primer artículo agregado a continuación del art. 46 de la ley 11.683, y se presume el dolo en la conducta de Mercedes Benz Argentina S.A.U. por aplicación del art. 47, incs. a), b) y c) de la misma ley.

En su presentación ante este Tribunal informa que es una empresa que fabrica y comercializa vehículos automotores y que parte de su venta opera por medio de exportaciones y, debido a ello, en forma mensual realiza presentaciones ante el ente fiscal que tienen como propósito recuperar el crédito fiscal vinculado a tales operaciones.

Expresa que cientos de comprobantes son procesados cada mes, tanto de compras como de exportaciones a fin de elaborar una presentación con el correspondiente certificado contable exigido por las reglamentaciones. Luego, ARCA procesa los datos y a través de un control sistémico puede generar un requerimiento o bien observar determinados comprobantes al emitir la resolución de la solicitud interpuesta y, de corresponder, se realiza la subsanación o aclaración, sin apercibimiento ni sanción alguna, en lo que podría describirse como una mutua colaboración para evitar errores, dado el volumen de operaciones de comprobantes, controles de retención, consulta de bases fiscales, apropiación, etc.

Alega que la fiscalización controló más de 26.000 comprobantes y que no encontró una planificación dolosa de sus solicitudes de devolución de créditos indebidos. Incluso, aduce que se concluyó el informe final de inspección de fecha 25 de marzo de 2024, con el rechazo parcial de créditos por $717.836,42, encuadre muy diferente –según dice- al de aprovechamiento indebido de reintegros de IVA crédito fiscal.

Sostiene que la fiscalización le formuló requerimientos para que aportara comprobantes fiscales, entre ellos una serie de notas de crédito, que en su mayoría nunca fueron recibidas por la empresa y por ende no obran en su contabilidad, lo que dio lugar al rechazo parcial del crédito fiscal solicitado.

Resalta que, no obstante, el 17 de mayo de 2024 ingresó la suma de $717.836,42, oportunidad en la que formuló reserva de reconocimiento de cualquier hecho, derecho o infracción, dejando expresa constancia de que el pago lo hacía al solo efecto de reducir el dispendio de recursos por tareas administrativas de ambas partes.

Indica que posteriormente, el 13 de noviembre de 2024, la División Jurídica de Grandes Contribuyentes de ARCA instruyó el sumario con sustento en el art. agregado a continuación del art. 46 de la ley 11.683, que fue contestado planteando varias defensas que no fueron receptadas y finalizó con el dictado de la Resolución que ahora apela.

Contra dicho acto, plantea su nulidad por considerar que a pesar de que se le instruyó el sumario con fundamento en la presunta infracción del artículo agregado a continuación del 46, para luego, ante su sorpresa, aplicar la multa de conformidad con lo previsto en el art. 47, incs. a), b) y c) de la misma ley.

También, invoca la nulidad de la Resolución porque no pudo conocer cuáles fueron los importes y transacciones rechazados por la ARCA ya que el monto ajustado de $717.836,42 no concuerda con lo que surge de los antecedentes administrativos –más concretamente del informe final de inspección- de cual surge un detalle de facturas a ajustar cuyos totales mensuales no coinciden en ningún mes con los importes mensuales de la Resolución.

Agrega que no es posible encontrar en la Resolución causas del rechazo de los créditos fiscales y que no es suficiente alegar que se detectaron “operaciones por las cuales no logró demostrar su vinculación con los bienes exportados” ni “la existencia de varias notas de crédito emitidas a nombre de la encartada que no fueron incluidas por ella en las solicitudes”.

Prosigue señalando que la ARCA pretende dar al VEP (Volante Electrónicos de Pago) con el que se canceló el importe correspondiente a los créditos fiscales rechazados, el carácter de declaración juarda rectificativa lo cual no corresponde con los hechos ni con las prácticas habituales del recupero del impuesto al valor agregado de operaciones de exportación.

En otro orden de cosas, sin perjuicio de lo antedicho, manifiesta que al realizar su descargo en el expediente administrativo solicitó que se encuadrara el reclamo fiscal en los términos del régimen del Título I de la ley 27.743, lo que fue denegado con fundamento en que ello debía ser solicitado ante otra dependencia de la propia ARCA, remitiéndolo al oficial de cuenta, el que respondió que no era posible acceder a lo peticionado por no encuadrar en el ámbito del régimen antes mencionado.

En tal sentido, dice que el régimen del Título I de la Ley 27.743 tuvo por objeto facilitar la regularización por parte de los contribuyentes de cuestiones fiscales, previsionales y aduaneras y que el espíritu del legislador fue el de remediar posibles sanciones y situaciones fiscales de los contribuyentes a partir de establecer el beneficio de condonación frente a la cancelación de deudas existentes, anteriores al 31 de marzo de 2024, mediante alguno de los planes de facilidades creados a tal efecto como para los casos de sanciones respecto de las cuales la obligación principal hubiera sido cancelada antes de dicha fecha.

Asimismo, pone de resalto que en dicha ley también se previó la dispensa para ARCA de iniciar sumarios por las multas que por aplicación del régimen resultaran condonadas, si aquellos no se hubieran iniciado a la entrada de su vigencia.

Hace notar, entonces, que el 17 de mayo de 2024 canceló el importe cuya devolución ARCA había rechazado en su informe final de inspección, es decir antes a la entrada en vigencia del régimen, verificándose el “injusto accidental” no pretendido por el legislador, esto, es que no podría acogerse a la condonación de sanciones en razón de haber cancelado el monto del ajuste en una fecha intermedia entre el 31/3/24 y el 17/7/24.

Refiere que el 5 de diciembre de 2024 solicitó a ARCA que anulara en forma inmediata los pagos efectuados el 17 de mayo de 2024 para adherir al régimen antes de su vencimiento y con ello acceder a la condonación de las sanciones allí prevista, pero no obtuvo una respuesta satisfactoria.

Por ello es que solicita ante este Tribunal que se condone la sanción, toda vez que le resulta arbitrario y un exceso de rigorismo formal que habiendo cancelado la totalidad del importe rechazado antes del 16 de julio de 2024 no se le otorgue el beneficio, que lo pondría en igualdad de condiciones con aquellos contribuyentes que cancelaron la deuda con posterioridad a dicha fecha.

Por otra parte, en cuanto a la legitimidad de la sanción aplicada, señala que los comprobantes impugnados fueron 33 sobre un total revisado de 26.958, y que el importe rechazado de $717.836,42 fue sobre un total de $1.534.539.711,71, por lo que pide, a todo evento, la aplicación del principio de bagatela o insignificancia y que por este motivo también se deje sin efecto la Resolución.

Por último, entiende que no resulta procedente el reencuadre de la conducta en el art. 45 de la ley 11.683 dado que no se omitió ningún pago del tributo y presentó sus declaraciones juradas por todos los períodos fiscales en cuestión, lo que, por lo demás, no ha sido controvertido.

Cita jurisprudencia, aporta prueba documental y ofrece la producción de prueba pericial contable, y solicita que se revoque la multa aplicada en la Resolución recurrida, con costas al Fisco Nacional.

II. A su turno, la representación fiscal contesta el traslado del recurso y por las consideraciones que expone, que remiten a la Resolución recurrida, pide que se la confirme, también con costas.

En particular, rechaza el acuse de nulidad con fundamento en que Mercedes Benz S.A.U. tuvo oportunidad de defenderse y alega que se encuentra configurada la defraudación tipificada en el primer artículo agregado a continuación del art. 46 de la ley 11.683.

Respecto de la condonación de la sanción, explica que ante el pedido de la empresa del 10 de diciembre de 2024 para que se anularan los pagos del 17 de mayo de 2024 el juez administrativo le informó que debía dirigirse a su oficial de cuentas para ver si ello era posible y agrega que dicha presentación, de acuerdo a lo informado por las áreas pertinentes, nunca fue efectuada, ni tampoco se constató acogimiento alguno a la ley 27.743.

III. Por medio de la PV-2025-97077636-APN-VOCXI#TFN se rechaza la producción de la prueba pericial contable ofrecida por improcedente.

Mediante la PV-2026-94707182-APN-VOCXI#TFN se elevan las actuaciones a su consideración.

IV. Conforme a como han sido planteadas las cuestiones en el Expediente, corresponde resolver en primer término la solicitud de Mercedes Benz S.A.U. sobre la aplicación del beneficio de condonación previsto por la ley 27.743 a la multa recurrida en autos ya que, de prosperar dicho planteo, deviene insustancial referirse a los restantes.

Para ello cabe tener en cuenta que la ley 27.743 (B.O. 8/7/2024) en su art. 7 dispuso la condonación de las multas y demás sanciones, correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas hasta el 31 de marzo de 2024, regularizadas en los términos de su art. 6 así como también para los casos en lo que, no encontrándose firmes, la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha.

También, se previó que “la liberación de multas y sanciones importará, asimismo y de corresponder: … c) La dispensa para la Administración Federal de Ingresos Públicos de iniciar el sumario administrativo que corresponda, respecto de las multas o sanciones que se condonan si, a la fecha de entrada en vigencia del presente régimen, no se hubiera iniciado.”

Por su parte, el art. 23 de la R.G. 5525/2024 (B.O. 16/7/2024) que reglamentó dicho régimen dispuso que “El beneficio de liberación de multas y demás sanciones correspondientes a obligaciones sustanciales de naturaleza tributaria o previsional resultará procedente cuando se verifique alguna de las siguientes condiciones:

a) Haberse efectuado el pago íntegro de la obligación sustancial al 31 de marzo de 2024, inclusive, siempre que la sanción no se encontrare firme ni cancelada a dicha fecha.

b) Haberse regularizado la obligación sustancial y los intereses no condonados mediante pago al contado o plan de facilidades de pago en los términos del presente régimen, en la medida en que la sanción no se encuentre firme ni cancelada a la fecha de acogimiento al mismo.

c) Haberse regularizado la obligación sustancial y sus respectivos intereses mediante planes de facilidades de pago vigentes dispuestos con anterioridad a la entrada en vigencia del Título I de la Ley N° 27.743, siempre que la sanción no se encuentre firme ni cancelada a dicha fecha”.

En el caso, de las constancias obrantes en el Expediente, particularmente de los antecedentes administrativos, surge que:

- del informe final de inspección de fecha 25 de marzo de 2024 (v. IF-2025-65385642-APN-DTD#JGM).surge se rechazaron parcialmente los créditos fiscales declarados por Mercedes Benz S.A.U. en las solicitudes de reintegro del crédito fiscal del impuesto al valor agregado por operaciones de exportación de los meses de enero 2020 a abril 2020, junio 2020, julio 2020, noviembre 2020, enero 2021, agosto 2021 y diciembre de 2021 por el monto total de $717.836,42.

En el IF-2025-65385829-APN-DTD#JGM consta que tomó vista de las actuaciones el 8 de mayo de 2024.

Asimismo, surge que Mercedes Benz S.A.U. canceló en forma total el 17 de mayo de 2024 el importe de $717.836,42 conforme VEP que acompaña y que ello fue informado a ARCA mediante su presentación en el expediente administrativo del 20 de mayo de 2024 (v. en el IF-2025-65385972-APN-DTD#JGM).

Todo ello no se encuentra en discusión, así como tampoco que la cancelación aconteció antes de que Sumario fuera instruido conforme surge de la Resolución N° 128/24 notificada a Mercedes Benz S.A.U. el 14 de noviembre de 2024 (v. IF-2025-65388340-APN-DTD#JGM)

Tampoco surge de este Expediente que Mercedes Benz S.A.U. se encontrara incluida en ninguna de las causales de exclusión previstas en el art. 4° de la ley 27.743 (cfr. remisión del último párrafo del art. 7), ni que la representación fiscal haya efectuado observaciones al respecto.

Es por todo lo expuesto que corresponde declarar condonada la multa aplicada en la Resolución N° 28/25. Una solución diferente implicaría colocar en peores condiciones al contribuyente que cumple con su obligación y paga al contado su deuda que quien lo hace más tarde y en planes de facilidades de pago, lo que no se compadece con la finalidad de los regímenes de regularización.

Del mismo modo ha resuelto esta Sala en las causas “Echeverriabarrena, Adrián Oscar” el 5 de noviembre de 2025 y “Guerrero, Manuel” el 27 de abril de 2026, en las que se analizaron casos similares y se encuentran firmes a la fecha del dictado de esta sentencia.

En atención a cómo se resuelve, deviene insustancial el tratamiento de los restantes planteos y agravios formulados por la recurrente.

Las costas se imponen en el orden causado, teniendo para ello en cuenta lo expresamente dispuesto en el art. 38, inc. a) de la R.G. 5525/2024 para casos como el de autos y la jurisprudencia de este Tribunal en cuanto a que en la condonación de multa no hay parte vencida.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere al voto precedente.

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

Condonar la multa aplicada en la Resolución N° 28/25. Las costas se imponen en el orden causado.

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 y notifíquese.

Digitally signed by Edith Viviana Gomez
Date: 2026.09.29 15:05:03 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: 2026.09.29 15:09:17 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: 2026.09.29 15:10:29 -03:00