38849/2025 BROGIOLO ANTONIO GUILLERMO (TF 47799-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, febrero de 2026.

VISTOS:

Los autos caratulados “Brogiolo Antonio Guillermo SA (TF 47799-I) c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo”; y

CONSIDERANDO:

1º) Que, a fs. 313/316vta., el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la resolución apelada en cuanto había determinado la obligación del actor en el Impuesto a los Débitos y Créditos bancarios por los períodos fiscales 1/2014 a 12/2014, con más intereses y costas. Por su parte, **revocó la sanción de multa por omisión**, con costas por su orden.

Para así decidir, y en lo que aquí interesa, el *a quo* aseveró que el extremo objetivo requerido por el art. 45 de la ley 11.683 se encontraba verificado ya que se había detectado la utilización de un sistema organizado de pagos. Respecto al elemento subjetivo, destacó que para que alguien pueda ser castigado debió obrar voluntariamente, con culpa. En ese contexto, subrayó que el error de derecho excusable es excluyente de responsabilidad cuando provenga de una razonable oscuridad de las normas, ya sea porque sean intrincadas o contrapuestas o simplemente por criterios interpretativos distintos que colocan al contribuyente en la posibilidad de equivocarse. Puntualizó que, en el caso, la existencia de decisorios contrapuestos llevaron a que la cuestión en debate fuera resuelta por la Corte Suprema de Justicia de la Nación *in re* “Piantoni Hnos. S.A.C.I.F.I. y A. c/DGI s/ recurso directo de organismo externo”, sent. del 12/12/17, y dicha circunstancia pudo conducir al recurrente a incurrir en error al interpretar la normativa aplicable.

2º) Que, contra dicha resolución, el **fisco apeló y expresó agravios** (conf. fs. 322 y 331/340, respectivamente), que no fueron replicados.

En concreto, se agravió de la revocación de la sanción impuesta por entender que no existió en el caso error excusable. Afirmó que el recurrente “*no sólo no logró acreditar la configuración del error en cuestión, **sino que ni siquiera lo ha planteado***” (fs. 333, el destacado es original). Seguidamente, transcribe parte del recurso de apelación ante el *a quo* en la que “***es la propia recurrente la que niega que esa circunstancia aconteciera***” (fs. 333vta., el destacado es original).

Puso de resalto que en el precedente “Piantoni” *supra* referenciado, la multa aplicada había sido confirmada.

Alegó que el error eximente de responsabilidad debe ser "*invencible*" y que el actor había omitido asesorarse a través del sistema de consulta vinculante o no vinculante para superar el eventual estado de incertidumbre; circunstancia que -según su criterio- acreditaría su obrar negligente.

Citó jurisprudencia que entendió aplicable.

Por último, apeló la forma en que se impusieron las costas respecto a la revocación de la multa en tanto consideró que la parte actora había resultado sustancialmente vencida.

3º) Que, tal como se ha dicho reiteradamente, la mera comprobación de la situación objetiva en la que se encuentra el infractor no es suficiente para configurar la transgresión, pues el sistema consagra el criterio de la personalidad de la pena que, en su esencia, responde al principio fundamental de que sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente [*Fallos*: 271:297; 303:1548, entre otros; y, esta Sala "Hansung Ar S.A.", sent. del 27/12/96 y "Cooperativa de O. y S. de Despeñaderos Ltda. (TF 14955-I) contra D.G.I.", sent. del 26/08/99, entre muchos otros].

Al respecto, este Tribunal considera que, si bien la infracción prevista en el artículo 45 de la ley 11.683 es de carácter prevalentemente objetivo -por lo cual, en principio, bastaría el hecho externo de la falta de pago en término para que se la tenga por configurada- en el supuesto de que la culpabilidad esté excluida no puede considerarse cometida la infracción omisiva, ya que la finalidad de la norma penal es castigar a quien por su culpa o negligencia no paga, pudiéndolo hacer. De allí es que puedan existir circunstancias que atenúen o, inclusive, eliminen la imputación, tales como el error excusable de hecho o de derecho, la imposibilidad material de pago u otras circunstancias excepcionales debidamente justificadas (conf. esta Sala, "Frigorífico San Jorge Patagonia S.A.", sent. del 9/3/95, entre muchas otras).

Asimismo, esta Sala tiene dicho que en cuanto a la **existencia de error excusable**, el contribuyente debe probar que procedió con la debida diligencia a fin de evitar incurrir en una omisión del tributo, a lo que cabe añadirse que no basta su invocación, sino que resulta necesaria la fundamentación de las circunstancias de hecho en que se basó, extremo que no se verifica en los presentes actuados ("Cooperativa de Vivienda Crédito y Consumo c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 4/11/14). En efecto, y tal como lo señaló el fisco en su expresión de agravios, el recurrente no invocó error excusable alguno (fs. 27 y 230/250vta.) e incluso lo descartó expresamente

en oportunidad de apelar ante el *a quo* (conf. fs. 234vta.). En consecuencia, el actor no acreditó las circunstancias que habilitarían la aplicación del referido instituto (conf. en análogo sentido, esta Sala *in re* "Educación y Cambio SRL c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 14/06/16).

Por todo lo expuesto, corresponder hacer lugar al recurso y en consecuencia revocar la resolución apelada en cuanto dejó sin efecto la sanción impuesta, con costas en ambas instancias a la vencida.

4º) Que, conforme al artículo 2° de la acordada de la CSJN 66/90, cuando el Estado Nacional debe integrar la **tasa judicial** antes de que quede firme la sentencia de condena, el pago podrá ser diferido para el año correspondiente al siguiente ejercicio financiero, a fin de que pueda ser previsto en el presupuesto respectivo. Tal postergación en el pago no excluye que este Tribunal cuente con los medios necesarios para el control de su cumplimiento.

Por ello, corresponde hacer lugar al pedido de diferir el pago de la tasa de justicia respecto de la suma de $ 1.162,42 -de acuerdo a la liquidación acompañada el 22/10/25- debiendo el apoderado fiscal acreditar, dentro de los quince días, las medidas adoptadas por su Superioridad para la inclusión del crédito en el presupuesto correspondiente.

Por las razones expuestas, **SE RESUELVE**: a) revocar el pronunciamiento apelado en cuanto dejó sin efecto la sanción, la que se confirma, con costas, en ambas instancias, a la vencida (arts. 68 y 279, CPCCN); y b) hacer lugar al diferimiento solicitado por la demandada.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

ROGELIO W VINCENTI

JORGE EDUARDO MORAN

MARCELO DANIEL DUFFY

Fecha de firma: 12/02/2026
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA

#40600613#489266094#20260212103141759