**Informe firma conjunta**

**Número:** IF-2021-109427513-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 11 de Noviembre de 2021

**Referencia:** VOC XI-. Expte. N° 29.331-I “Cooperativa de Trabajo Mantenimiento Integral de Porteros s/ apelación”. Sentencia.

---

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 dictar sentencia en el Expte. **N°29.331-I** caratulado “**Cooperativa de Trabajo Mantenimiento Integral de Porteros** s/ apelación**”.**

**La Dra. O’Donnell dijo:**

I.- A fs.13/24 Cooperativa de Trabajo Mantenimiento Integral de Porteros interpone el recurso de apelación que establece el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución recaída en el sumario N°13/2007 (DV MRR2), dictada el 8 de febrero de 2007 por la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Microcentro de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se le aplicó una multa de $1.023.211,62, por omisión en el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales enero 2000 a diciembre 2002, en los términos del art. 45 de la ley.

Dicho acto, tal lo que surge de sus Considerandos, tiene origen en la Resolución N° 147/2004 (DV MRR2), dictada el 29 de junio de 2004 por la División Revisión y Recursos de la misma Dirección Regional, en la que se determinara de oficio su obligación frente al mismo gravamen y período fiscal. Producto de haberse considerado gravados, no exentos, los servicios prestados por asociados de la cooperativa. Por ello, solicita a este Tribunal que se deje sin efecto la sanción o, en su caso, que se la exima de su responsabilidad con arreglo a la causal de error excusable para lo cual cita jurisprudencia y doctrina.

II.- A fs.67/77 contesta el recurso el Fisco Nacional, solicitando que se confirme la Resolución, con costas.

III.- A fs.110 se le requirió al Fisco Nacional que informara si la multa se encontraba alcanzada por el beneficio de condonación establecido en la ley 27.260, obrando su respuesta a fs. 113 en el sentido que no correspondía. De dicha respuesta se le corrió traslado a la recurrente, la cual mantuvo silencio (fs.114).

Por medio de la PV-2021-104095451-APN-VOCXI#TFN, se elevan los presentes autos a consideración de la Sala y mediante el IF-2021-106772454-APN-VOCXI#TFN pasan los mismos a sentencia

IV.- Corresponde tener en cuenta que al momento de resolver en estos autos, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ya se expidió en relación a la Resolución N°147/2004 en la que se determinó de oficio la obligación tributaria que es sustento de la multa recurrida. En efecto, en la sentencia del 30 de agosto de 2011 se revocó la de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal del 2 de marzo de 2010 que, a su turno, había revocado la del 28 de noviembre de 2006 de este Tribunal en el Expte. N° 23.587-I que tramitó ante la Sala C, Voc. 7ma. Nom.que confirmó la determinación de oficio considerando gravados los servicios prestados por los asociados de las cooperativas de trabajo aterceros.

La decisión de la Corte fue en remisión a su doctrina en Fallos 333:16, “Coop. de Trabajo Agrícola Barraquero Ltda. c/ DGI”, del 16 de febrero de 2010.

Dijo allí, remitiéndose al dictamen de la Procuradora General, que la exención prevista en el entonces art. 7°, inc. h), ap. 19 de la ley del gravamen se limita a los servicios prestados por los asociados a las cooperativas, adoptando para ello una interpretación literal de la norma según la cual, entonces, los servicios de los asociados de la cooperativa con los terceros no quedaban amparados en el beneficio.

Sin perjuicio de ello, se advierte en el caso particular la configuración de los supuestos previstos en el art. 49 de la ley 11.683 (t.v.) para que este Tribunal exima a la aquí recurrente de su responsabilidad infraccional por aplicación de la causal de error excusable, desde el momento que el tratamiento de su actividad frente al impuesto al valor agregado fue objeto de diferentes interpretaciones, administrativas y judiciales, y la cuestión fue finalmente dirimida ante la Corte Suprema, lo que recién tuvo lugar en el año 2010, por lo que razonablemente pudo errar sobre los alcances de su correcto significado y alcance.

Cabe recordar aquí que la jurisprudencia se ha inclinado por comprender en dicho concepto tanto al error de hecho como al de derecho. Para que el error sea admisible, debe demostrarse oscuridad en las distintas disposiciones de la ley o que de la inteligencia de su texto surgieran dudas acerca de la situación frente al tributo (CSJN del 20/8/1996, "Morixe Hnos. SACI"). En efecto, la causal exonerativa del error excusable requiere para su viabilidad que sea esencial, decisiva e inculpable, extremos que deben ser examinados en consonancia con las circunstancias que rodearon el accionar de aquel a quien se le atribuye la infracción tributaria. El error es excusable si la conducta del infractor proviene de la aplicación de normas fiscales de difícil y alambicada interpretación.

Toda vez que en autos como ya se dijo, existieron criterios contrapuestos en cuanto al tratamiento fiscal de las operaciones de la recurrente, corresponde hacer lugar a la eximición solicitada.

Por lo expuesto, corresponde dejar sin efecto la sanción aplicada en la Resolución, costas por su orden.

**La Dra. Gómez dijo:**

Que adhiere al voto precedente.

Atento el resultado de la votación que antecede,

**SE RESUELVE:**

Dejar sin efecto la sanción aplicada en la Resolución N°13/2007. Costas por su orden.

Se hace constar que este pronunciamiento 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, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.11 12:05:37 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.11 13:26:18 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.11 13:26:19 -03:00