República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-31179605-APN-VOCIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 1 de Abril de 2022

Referencia: Fideicomiso Tierras e Inversiones

En la ciudad de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala “A”, Dres. Laura A. Guzmán (Vocal Titular de la Segunda Nominación) y Ruben Marchevsky (Vocal Titular de la Tercera Nominación), a fin de resolver el **EXPTE. Nº 48.802-I, caratulado: “FIDEICOMISO TIERRAS E INVERSIONES s/apelación-“.**

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que a fs. 22/36vta. se interpone recurso de apelación contra la resolución suscripta por el Jefe (a/c) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Río Cuarto de la AFIP-DGI de fecha 25 de abril de 2018, por la que se determinó de oficio la obligación tributaria de la recurrente en el impuesto al valor agregado correspondientes a los períodos fiscales 01/13 a 12/13 y 01/14 a 12/14, con más los intereses resarcitorios y se le aplica a la contribuyente una multa respecto de los períodos 01/14 a 12/14, en los términos del artículo 45 de la ley 11.683.

En primer lugar plantea como excepción de previo y especial pronunciamiento la nulidad del acto administrativo en virtud de habérsele denegado infundadamente las prueba ofrecidas, resultando dicha situación violatoria del derecho de defensa y el debido proceso.

Sobre el particular señala que al momento de contestar la vista ofreció conjuntamente con la prueba documental, informativa al comprador de los campos –Sr. Scorza- a fin de explicar el modo de cancelación del precio de ambas escrituras de venta de compraventa de inmuebles rurales y que acompañe un detalle de los cheques involucrados en ambas operaciones.

Asimismo, expone que también peticionó al juez administrativo medidas para mejor proveer a los fines de un análisis del origen de los depósitos de cheques y efectivo en la cuenta perteneciente al fideicomiso y se la contraste con las operaciones de venta de campos, solicitando se haga lugar también a la prueba pericial contable.

Afirma que si bien se dispuso una medida para mejor proveer nada se dijo respecto a la prueba ofrecida, pudiendo dicho aporte probatorio haber generado la contestación del Sr. Scorza respecto al modo de cancelación de los campos adquiridos por las escrituras descriptas, así como el listado de cheques con los cuales abonó parte del precio de los inmuebles, no quedando dudas entonces respecto al origen, detalle de efectivo y cheques

aportado por el Sr. Fochini a la cuenta del fideicomiso, los cuales no constituían ventas omitidas.

Seguidamente, relata los hechos que dieron origen a la presente causa, sintetizando que la inspección efectuó la sumatoria de acreditaciones bancarias del contribuyente proveniente de depósitos bancarios en los períodos inspeccionados, cotejándose la misma con las ventas anuales declaradas para los años 2013 y 2014, resultando en ambos períodos depósitos superiores a esta última.

Explica que las acreditaciones bancarias en exceso provienen de aportes fiduciarios efectuados en la cuenta del fideicomiso por el Sr. Sergio Ángel del Valle Fochini, en su carácter de fiduciante del fideicomiso, cuyos montos (cheques depositado y efectivo) se encontraban debidamente justificados y reconocen su origen en la venta de dos inmuebles de propiedad de este último al Sr. Scorza.

Puntualiza que el juez administrativo únicamente analizó las escrituras N° 84 y 178 de fecha 09/06/14 y 05/11/15, respectivamente y el boleto de compraventa suscripto por los otorgantes de esa última escritura.

Dice que se efectuó una reliquidación de la materia imponible del período fiscal 01/14 a 12/14, y que el ente fiscal realizó una depuración de los depósitos pero tomando como válidos aquellos aportes que tenían origen en cheques provenientes de la operatoria realizada por el fiduciante Fochini con el Sr. Scorza que se detallan en la escritura N° 84 del 09/06/14, no así los que tienen su origen en la operatoria detallada en la escritura restante y en el boleto de compraventa suscripto por las mismas partes.

Enfatiza que los motivos esbozados para el rechazo de las acreditaciones vinculadas con la escritura 178 de fecha 05/11/15 con su boleto de compra fue precisamente porque el juez de la determinación de oficio no hizo lugar a la prueba informativa respecto del comprador de campos ni tampoco subsumió dentro de las medidas para mejor proveer mediante el cursado de los requerimientos de información.

Agrega que en el escrito de contestación de la vista, manifestó que si bien la escritura se suscribió con fecha 05/11/15, es decir fuera de los períodos inspeccionados, las partes al referirse al precio de la escritura traslativa de dominio expresamente reconocieron en la misma que el saldo de $ 7.000.000 fue recibido con anterior en su totalidad, otorgando el eficaz recibo y carta de pago, siendo ello prueba de que las partes con anterioridad a la escritura, celebraron con fecha 08/06/01 boleto de compraventa que corrobora lo manifestado en la misma.

En relación con lo señalado por el juez administrativo sobre la falta de fecha cierta del boleto de compraventa señala que es reconocido por la jurisprudencia que la existencia o no de fecha cierta de un contrato no implica a los fines tributarios la pérdida de valor probatorio del instrumento privado, cuando venga apoyado por otros indicios o medios probatorios que hagan concluir que el contrato existió, debiéndose haber producido la prueba que fuera denegada en sede administrativa a los fines de haber constatado que el dinero y los cheques acreditados en la cuenta del fideicomiso provenían de la operación de compraventa vinculada a la escritura N° 178.

Cuestiona la procedencia de la multa aplicada pues entiende que no ha perfeccionado la conducta omisiva que requiere el tipo descripto por el artículo 45 de la ley 11.683 atento no haber efectuado una declaración jurada inexacta, ya que los depósitos encontrados en exceso de las ventas declaradas por el fideicomiso no constituyen ventas omitidas sino depósitos efectuados por el fiduciante, no produciéndose entonces menoscabo alguno al bien jurídico protegido.

Asimismo, señala que no consta en autos elemento de juicio alguno que permita establecer de manera

inequívoca la existencia de subjetividad necesaria para atribuirle a la contribuyente el ilícito en cuestión.

Finalmente, cita jurisprudencia, ofrece prueba documental, informativa y testimonial, solicita que se revoquen las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas al Fisco Nacional y hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 77/90 la representación fiscal contesta el traslado del recurso, solicita, por los argumentos de hecho y derecho que expone, se confirmen los actos apelados. Acompaña como prueba los antecedentes administrativos de la causa y hace reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 170 se clausura el período probatorio, se elevan los autos a consideración de la Sala “A” e inmediatamente se ponen los autos para alegar, obrando a fs. 173/175 el alegato del Fisco Nacional no habiendo hecho uso de ese derecho el recurrente.

Finalmente, a fs. 177 pasan los autos a sentencia

IV.- Que en primer lugar corresponde expedirse respecto a la excepción de nulidad formulada por el recurrente con fundamento en la falta de receptividad de las pruebas ofrecidas, circunstancia que entiende vulnera su derecho constitucional de defensa.

Sobre la cuestión, cabe destacar que es conteste la doctrina emanada de nuestro Máximo Tribunal en sostener que “…cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del artículo 18 de la Constitución Nacional no se produce, en tanto exista la posibilidad de subsanarse esa restricción en una etapa jurisdiccional ulterior, porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia" (cfr. CSJN, Fallos: 205:549, 267:393, entre otros). Ello así, en autos el recurrente ha podido ofrecer y producir las medidas probatorias tendientes a probar sus dichos, por lo que tales agravios no pueden ser acogidos favorablemente.

En función de lo expuesto, corresponde rechazar la excepción de nulidad articulada. Con costas.

V.- Que sentado lo que antecede, corresponde tratar los agravios dirigidos a obtener la revocación del acto venido en recurso.

Al respecto, conforme la descripción de las tareas efectuada en el informe de inspección obrante en los antecedentes administrativos acompañados, la inspección se inicia con fecha 22/10/15, y fue generada por la División Investigación, en virtud de información obrante sobre irregularidades impositivas del grupo de empresas integradas por Sergio Forchini, entre las que se encuentra la recurrente.

Es así que se solicitó mediante multinota comprobantes de ingresos y egresos (facturas, recibos, liquidaciones, etc.), libros de registros de IVA Compras e IVA Ventas, depósitos y salidas bancarias indicados mes por mes y banco por banco, como así también la depuración de aquellos movimientos cuyo origen no se condice con actividad genuina de los períodos fiscales 2013 y 2014, resúmenes bancarios, habiendo cumplido la fiscalizada únicamente los primeros dos puntos, no habiendo efectuado la depuración de las acreditaciones bancarias.

Es por ello que el ente fiscal circularizó a los bancos a fin de contar con los resúmenes de cuenta correspondientes, para luego realizar una sumatoria de los mismos y posteriormente depurar las

acreditaciones que no eran ventas.

Asimismo, con base en las declaraciones de IVA presentadas por el contribuyente, la fiscalización procedió a realizar una suma de las ventas totales, cotejando dichos datos con lo que surge del Libro Iva Ventas aportado, observando que las mismas coinciden.

Obtenidos dichos datos, el ente fiscal concluyó que al comparar los depósitos bancarios depurados con los ingresos totales, los primeros superan a las ventas en los períodos fiscales 2013 y 2014, por lo que consideró dicha diferencia como ventas omitidas por aplicación de la presunción contenida en el artículo 18 inciso g) de la ley 11.683 (t.v.).

VI.- Que en ese contexto fáctico, corresponde examinar en primer lugar si la metodología empleada por el organismo recaudador, se adaptó a la preceptiva legal, aspecto cuestionado por la recurrente.

Cabe precisar que si bien la ley impone al contribuyente o responsable la obligación de declarar la existencia y medida de su obligación tributaria, puede suceder que éste no lo haga o lo haga defectuosamente, ya sea por errores de interpretación o por la realización de maniobras tendientes a eludir o evadir el tributo correspondiente. Es por ello que el legislador previó el procedimiento de determinación de oficio, que habilita a la administración fiscal a determinar la obligación tributaria en forma cierta o directa o estimativa o presunta, cuando se verifiquen dos supuestos: a) cuando no se hayan presentado declaraciones juradas o b) cuando las presentadas resulten impugnadas. De allí que este procedimiento, como lo tiene dicho reiteradamente la doctrina y la jurisprudencia, resulta excepcional y subsidiario, pues deben darse alguna de aquéllas circunstancias para que el ente fiscal actúe.

De la misma manera, la ley tributaria establece un orden cronológico que deberá seguir la administración, pues sólo podrá recurrir a la estimación de la obligación tributaria sobre base presunta cuando no cuente con elementos ciertos que le permitan conocer la existencia y magnitud de la materia imponible. Ello conlleva que, en primer término, deberá agotar los medios que le permitan reconstruir la materia imponible de modo directo y sólo podrá recurrir al método indirecto o presuncional cuando no cuente “con pruebas lo suficientemente representativas de la existencia y magnitud de la relación jurídica tributaria a través de libros y demás documentación que lleve el contribuyente” (vid. esta Sala en su anterior integración, entre muchos otros, “Cafiero y Pollio S.A.”, 28/6/2001). Como enseña el Profesor Dino Jarach, “cualesquiera que sean las circunstancias que muevan a la Dirección a determinar el impuesto –ausencia de declaración jurada o equivocación por parte del contribuyente en sus declaraciones juradas-, la Dirección General Impositiva…debe, en primer término tratar de determinar el impuesto sobre bases ciertas, o sea, sobre un conocimiento directo y cierto de todas las circunstancias de hecho que la ley ha considerado relevantes para el nacimiento de la obligación tributaria….Puede ocurrir que falten elementos de juicio o que los que existan no sean suficientes para que la Dirección General Impositiva –el fisco, en una palabra- determine sobre bases ciertas. Solamente en este caso…puede acudir, en nuestro sistema legal, a una determinación sobre base presuntiva o, como dice la ley 11.683, a una estimación presuntiva…” (Jarach, Dino, “Determinación Impositiva. Naturaleza, Formas y Efectos”, en “Estudios de Derecho Tributario”, Ediciones Cima, 1998, pág. 219 y sgtes.).

Es decir que la ley estableció una metodología precisa a seguir con el objeto de evitar decisiones alejadas de la realidad, en tanto que el método indiciario permite fijar con “probabilidad” (más que con certeza) la existencia y magnitud del hecho imponible. Para ello el legislador establece reglas de valoración o índices que serán empleados como signos objetivos de que su sola presencia sea reveladora de la riqueza que está sometida a tributación. La utilización de estos índices se traduce en un método de determinación indirecta, pues si

bien no nos suministran un conocimiento cierto de sus dimensiones, nos permiten “presumirlas”.

Como con acierto explicara Sala B de este Tribunal en el conocido precedente “Dadea, Marta Elisa”, “…debe advertirse que toda determinación sobre base presunta, como modalidad subsidiaria de comprobación y valoración que se acuerda al Fisco Nacional, debe reposar en ciertos indicios que, a los efectos convictivos de la real magnitud de la materia gravada, requiere la concurrencia de una serie de circunstancias correlativas y concordantes, que analizadas en una articulación coherente, evidencien que el método guarda una razonable correspondencia con los hechos económicos verificados” (22/12/83).

En la misma dirección, la Sala V de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la causa “Diagnóstico por Imágenes SRL c/DGI s/recurso directo” de fecha 21/06/17 sostuvo que “*...la atribución del ente recaudador para proceder a la estimación de oficio ha sido reconocida por la Corte Suprema de Justicia, ‘sin perjuicio del derecho del contribuyente para probar fehacientemente en juicio -como corresponde- los errores que atribuye a la liquidación practicada por la autoridad administrativa (Fallos: 268:514; y sus citas en consid. 12; Fallos: 197:210; 205:31; 210:107)’, y que si bien ello no significaba edificar un criterio general que importe prescindir del procedimiento de determinación sobre base cierta previsto en la ley, ‘tampoco permiten descartar ab-initio la aplicación de métodos indiciarios (en razón de calificarlos como meramente subsidiarios), cuando su utilización viene justificada tanto por la naturaleza y características de la explotación investigada, como por la necesidad de cumplir con el propósito tenido en cuenta por el legislador para establecerlos. De ahí que, en todo caso, su validez dependerá de que ‘su uso guarde razonable correspondencia con los restantes elementos de convicción colectados en la causa’ (doc. Sala II del Fuero in re: ‘Verón, Teresa Argelia’, del 13/4/93)” (conf. Sala I in rebus: “Beraja, Alberto David y Dwed, José Roberto (TF 9904-I) c/ DGI”, del 20/09/99, y sus citas; y “Candle SA -TFN Nº 13.855-I c/ DGI” del 22/02/01, y sus citas).*

Asimismo, “en algunos casos, las presunciones se caracterizan por configurar bases alternativas de medición de riqueza que pueden no guardar relación exacta con el impuesto en las que se aplican, respecto a las cuales -cabría añadir- basta con que el contribuyente demuestre una realidad distinta a la prevista como presupuesto para la proyección de aquellas, para que entonces carezca de sustento el criterio fiscal que las tuvo en cuenta para ajustar la materia imponible” (conf. Sala I en causas: “Chieza SA”, del 23/04/98, “Beraja, Alberto David”, op. cit. y “Candle SA”, op. cit.).

“A partir de ello, la validez del método de ajuste de la materia imponible seguido por la autoridad fiscal basado en la citada presunción legal, conforme a las distintas previsiones de la disposición en estudio, dependerá de lo que concreta y razonablemente resulte demostrado en cada situación particular (conf. Sala I in rebus: “Beraja, Alberto David”, op. cit., y “Candle SA”, op. cit.; esta Sala in re: “Alberto A Anselmo y Ruben C Anselmo (TF 14.349-I) c/ DGI”, del 14/06/04)”.

VII.- Que bajo tales pautas, y en lo que se refiere al método empleado, la recurrente al momento de contestar la vista conferida en sede administrativa del ajuste propuesto ha planteado su disconformidad con el mismo, basando su defensa en que las acreditaciones bancarias detectadas en exceso con respecto a las ventas del fideicomiso provienen de aportes fiduciarios efectuados en la cuenta del mismo por el Sr. Sergio Ángel del Valle Fochini, fiduciante del mismo, cuyos montos se encontrarían debidamente justificados y reconocen su origen en la venta de dos inmuebles rurales de propiedad del Sr. Fochini al Sr. Scorza, habiendo recibido el primero como contraprestación de las operaciones cheques y dinero en efectivo, que fueron aportados a la cuenta abierta a nombre del fideicomiso.

Teniendo en cuenta dichas manifestaciones, el juez administrativo ordenó con fecha 20/07/07 una medida para mejor proveer a los fines que personal de la División Fiscalización N° 1 de la Dirección Regional Río Cuarto: a) efectúe un análisis de los depósitos de cheques y efectivo en la cuenta corriente en pesos radicada a nombre del fideicomiso en el Banco de la Provincia de Córdoba (Sucursal Leones) y se determine el origen de los mismos; b) verifique la tenencia y declaración de los inmuebles rurales en manos de su propietario original el Sr. Fochini y su posterior venta conforme documentación respaldatoria, así como también el detalle pormenorizado de los pagos por dichas ventas (cheques y dinero en efectivo), realizando un seguimiento del circuito de los mismos hasta el depósito en la cuenta del fideicomiso y c) se analice en cuanto al fideicomiso, el contrato modificatorio presentado y los aportes efectuados por el Sr. Fochini teniendo en cuenta el respaldo documental y contable. (vide. fs. 86/90 del Cuerpo de Proceso Determinación de Oficio obrantes en los antecedentes administrativos).

Como resultado de la misma se expresó que se analizó la documentación aportada por la fiscalizada mediante la cual intenta depurar las acreditaciones bancarias.

En relación a la nueva documentación aportada, los actuantes informaron que nada modificó la determinación efectuada en relación al impuesto al valor agregado correspondiente al período 2013.

En otro orden de ideas, con respecto al período 2014, y a partir de la prueba aportada por la fiscalizada se considera justificada y se depuran del total de acreditaciones, los cheques que figuran expresamente en la escritura N° 84 de fecha 09/06/14 y se pudo establecer su correspondencia en monto exacto y fecha con los resúmenes bancarios.

Ahora bien, en cuanto al resto de los cheques y los depósitos en efectivo, que según manifiesta el recurrente supuestamente provienen de la venta de dos campos formalizados a través de la escritura antes mencionada y la escritura N° 178 de fecha 05/11/15 con su boleto de compraventa, cabe señalar que esas acreditaciones no se computaron a los efectos de una mayor depuración porque no pudo acreditar que los mismos son los que efectivamente hubiera recibido por la venta de los campos. Agrega que la escritura es posterior a las acreditaciones y que el boleto de compraventa no posee fecha cierta y que en ninguno de los instrumentos se menciona cuáles fueron los cheques que hubieran recibido por la supuesta parte pagada como adelanto de la venta de dicho campo. (vide. fs. 76 del Cuerpo Principal Medidas para mejor proveer).

En función de lo expuesto, el juez administrativo en la resolución apelada confirmó los cargos efectuados al momento de conferir la vista relativo al período 2013, mientras que en lo relativo al período fiscal 2014, procedió a reliquidar la obligación tributaria del contribuyente en atención a la depuración de los cheques que figuran expresamente en la escritura N° 84 de fecha 09/06/14 y manteniendo el ajuste respecto las diferencias restantes.

VIII.- Que una vez aclarado lo expuesto, corresponde entonces analizar los agravios de la recurrente ante esta instancia.

En primer lugar corresponde señalar que la actora no expresa agravios respecto del ajuste efectuado por el Fisco Nacional relacionado con las acreditaciones bancarias detectadas en exceso con respecto a las ventas del fidecomiso, en el impuesto al valor agregado relativo a los períodos 01/13 a 12/13, razón por la que corresponde confirmar la resolución apelada respecto a este punto.

Ahora bien, en relación al ejercicio fiscal 01/14 a 12/14, la actora reitera los argumentos vertidos en sede administrativa señalando que la supuesta diferencia obedece a aportes efectuados por el Sr. Fochini, fiduciante del

Fideicomiso Tierras e Inversiones, cuyos montos tiene su origen en la venta de dos inmuebles de su propiedad que fueran canceladas en efectivo o mediante cheques, enfatizando que dicha situación resulta acreditada con la escritura N° 178 de fecha 05/11/15, así como también mediante el boleto de compraventa firmado entre las partes con fecha 08/06/14, instrumentos que fueron acompañados por su parte en sede administrativo.

En ese aspecto, en lo atinente al primero de los documentos mencionados, cabe señalar que la Escritura N° 178 fue suscripta con posterioridad al período fiscal en discusión e incluso del inicio de la fiscalización.

Sin perjuicio de los expuesto, en dicho instrumento únicamente se señala que "el señor Sergio Ángel del Valle Fochini: Que verifica esta venta por el precio único total y convenido de PESOS DIEZ MILLONES ($ 10.000.000.-), de los que el Comprador se reserva Pesos Tres Millones para el pago y cancelación de los Embargos y Litis que se describirán y la regularización de impuestos inmobiliarios***; y el saldo de Pesos Siete Millones, el vendedor recibió con anterioridad en su totalidad y a su satisfacción, de manos del comprador; por lo que otorga el más eficaz recibo y carta de pago en forma…"***. (el destacado me pertenece), no haciendo entonces mención alguna respecto a la forma de cancelación del mismo.

Asimismo la actora acompaña una copia simple que no cuenta con fecha alguna, con un supuesto detalle de la valuación del campo "Los Algarrobitos", así como también la fecha del boleto de compraventa y de la escrituración y un aparente detalle de la cancelación de dicha venta, pudiéndose deducir del mismo que la operación se habría abonado con cheques y en efectivo. De los cheques no se indican números completos ni bancos a que pertenecerían ni quien los emitió. Ello así, dicha documental no resulta válida para acreditar la forma de cancelación de la venta así como tampoco que los fondos fueron aplicados por el Sr. Fochini como aportes al fideicomiso.

Idénticas consideraciones corresponde efectuar respecto al boleto de compraventa aportado, toda vez que si bien en su Cláusula 3° se menciona la forma de pago de la venta del campo –indicándose que al momento de dicho acto se hace entrega de $ 7.000.000-, lo cierto es que en ningún momento se especifica si la cancelación de la operación se realiza, como sostiene la actora, parte en efectivo y parte con cheques.

IX.- Que en esta instancia se produjo prueba testimonial, que obra agregada a fs. 152/168. Allí, el Sr. Forza reconoce haberle adquirido dos campos al Sr. Fochini, operación que habría sido formalizada en las Escrituras N° 84 y 178.

Puntualmente, en relación a la última, aclara que la forma de cancelación fue mediante cheques, cuyos números, emisión y vencimiento surgen de un cuadro que acompaña al momento de testificar y la suma de $ 543.000 se realizó en efectivo.

Corresponde entonces puntualizar que dicha testimonio no resulta apto para controvertir el criterio fiscal, en tanto la documentación aportada por el testigo, con la que intenta validar sus dichos, resulta idéntica a la ya obrante en los antecedentes administrativos. No aporta nuevos elementos que permitan corroborar el argumento esgrimido de la actora.

A ello cabe agregar que la prueba pericial contable –ofrecida y ordenada- dirigida a acreditar el circuito de fondos, no se produjo por inactividad de la propia actora.

De lo expuesto solo cabe concluir que el recurrente no acreditó de manera fehaciente que las diferencias entre las acreditaciones bancarias y las ventas totales obedezcan a aportes efectuados por el Sr. Fochini al fideicomiso, por lo que resulta su defensa dogmática y no logrando conmover las conclusiones a las que arribara el juez

administrativo en la resolución apelada en autos, debiendo entonces confirmarse la resolución apelada en cuanto determina impuesto al valor agregado sobre este aspecto.

X.- Que corresponde ahora analizar la procedencia de la sanción aplicada que el ente fiscal subsume en el artículo 45 de la ley 11.683

Dicha norma tipifica el ilícito de omisión de impuestos, que requiere -en situaciones como la sub examine- la concurrencia de dos situaciones, a saber: a) omisión de pago de impuestos y b) la falta de presentación de declaraciones juradas o presentación de declaraciones juradas inexactas. Siempre que el juez administrativo haya descartado la existencia de “declaraciones engañosas”, además de los presupuestos de culpa o negligencia.

Ello así, el extremo objetivo que requiere la norma para su procedencia se encuentra verificado en la especie a tenor de lo resuelto precedentemente.

Ahora bien, con respecto a la presencia del elemento subjetivo, cuya concurrencia es necesaria para la configuración del ilícito en cuestión, en el entendimiento que deben excluirse aquellas sanciones exigidas sólo de modo objetivo, cabe señalar que la recurrente no ha alegado ni acreditado ninguna causal exculpatoria.

Ello así, y toda vez que a mi criterio la conducta ha sido correctamente encuadrada y merituada, corresponde confirmar la sanción aplicada.

En mérito a lo expuesto, voto por confirmar la resolución apelada, con costas.

El Dr. Marchevsky dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Guzmán,.

Por ello, **SE RESUELVE:**

1) Rechazar la defensa de nulidad, con costas.-

2) Confirmar la resolución apelada, con costas.-

Se deja constancia que la presente resolución se dicta con el voto coincidente de dos vocales titulares de la Sala, por encontrarse vacante la Vocalía de la 1º Nominación (art. 184 de la ley 11.683).

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvase los antecedentes administrativos y archívese.-

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.31 17:46:10 -03:00

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.04.01 09:09:17 -03:00

Ruben Alberto Marchevsky
Vocal
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.04.01 09:09:21 -03:00