República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-25636349-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 11 de Marzo de 2024

Referencia: (SALA C, VOCALÍA 8) ESKENAZI STOREY, VALERIA FANNY - EX-2023-51963027- -APN-SGAI#TFN - SENTENCIA)

En el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación) para resolver el **EX-2023-51963027- -APN-SGAI#TFN**, caratulado: "**ESKENAZI STOREY, VALERIA FANNY s/ recurso de apelación**".

El Dr. Luis dijo:

I. Que mediante el RE-2023-51962658-APN-SGAI#TFN se interpuso recurso de apelación contra la **Res. 119/2023** que aplicó una multa en el impuesto sobre los bienes personales (en adelante ISBP) por el ejercicio fiscal 2020, reducida a 1/4 de su mínimo legal (cfme. arts. 45, inc. “a” y 49, ley 11.683).

La actora relató que si bien el vencimiento para la presentación de la ddjj del ISBP del ejercicio 2020 operó el 31/08/2021, no fue hasta el 22/09/2021 que pudo presentarla y pagar el monto de impuesto resultante.

Citó el art. 45 de la ley 11.683 y afirmó que la norma sanciona el incumplimiento del pago del gravamen, lo que no ocurrió en el caso de autos debido a que canceló el impuesto en un único pago el 23/09/2021.

Mencionó que a raíz de la pandemia de Covid – 2019 ocurrida en el 2020, y por las restricciones impuestas por el Poder Ejecutivo Nacional, incurrió en una nimia demora en la obtención de la información necesaria de las sociedades en las que tiene participación para la elaboración de las DDJJ del ISBP y del impuesto a las ganancias (en adelante IG).

Sostuvo que en su conducta no se encuentran configurados los elementos objetivo y subjetivo necesarios para que exista un ilícito tributario. Aseveró que el incumplimiento endilgado no podría dar lugar a la aplicación de una multa, pues —cuando le fue materialmente posible— presentó la ddjj del gravamen y pagó el saldo resultante.

Señaló que no surge de la sanción apelada que el fisco haya probado la culpa necesaria para su configuración. Afirmó que el pago efectuado no lo fue a instancias de la fiscalización, ni por mediar ajuste alguno.

Solicitó supletoriamente el reencuadre de su conducta a la figura establecida por el art. 38 de la ley 11.683. Alegó que correspondería que se la sancione por la falta de presentación de ddjj y no por omisión de impuesto, ya que por haber ingresado el pago oportunamente la inspección finalizó sin ajuste alguno.

En subsidio, alegó la existencia de error excusable en su conducta y solicitó el reencuadre de la sanción a la prevista en el art. 38 de la ley 11.683.

Finalmente, citó jurisprudencia, doctrina y solicitó que se revoque la resolución apelada, con costas.

II. Que a través del IF-2023-86089543-APN-DTD#JGM el fisco contestó el traslado conferido, acompañó los antecedentes administrativos de la causa (en adelante aa) y solicitó que, oportunamente, se dicte sentencia confirmando la multa impuesta, con costas.

III. Que mediante la PV-2024-23949516-APN-VOCVIII#TFN se elevaron los autos a conocimiento de la Sala "C" y a través del IF-2024-24750604-APN-VOCVIII#TFN se pusieron para dictar sentencia.

IV. Que primeramente corresponde señalar que este Tribunal no se encuentra obligado a seguir a las partes en todas y cada una de sus argumentaciones, sino tan sólo en aquellas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfme. Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970, entre otros); ni tampoco a ponderar exhaustivamente todas y cada una de las pruebas producidas en la causa, sino sólo aquellas que se estimen conducentes para fundar las conclusiones a las que se arriba (Fallos 321:1776 entre otros).

V. Que tal como se desprende del informe final de inspección (IFI) (v. IF-2023-85830551-APN-DTD#JGM, fs. 36/42, especialmente fs. 36, aa) la Sra. Eskenazi Storey se encuentra inscripta bajo las actividades "Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes urbanos propios o arrendados N.C.P." y "Servicio de asesoramiento, dirección y gestión empresarial realizados por integrantes de cuerpos de dirección en sociedades excepto las anónimas". La Orden de Intervención (en adelante OI) fue generada al advertirse que en el período fiscal 2020 no había declarado importe alguno en concepto de bienes, surgiendo constancia de la titularidad de bienes a su nombre. Se notificó la OI junto con el requerimiento del 31/08/2021 donde la fiscalización actuante solicitó aportar la constancia de presentación de la ddjj del ISBP del ejercicio 2020 junto con sus papeles de trabajo. Seguidamente, el 28/09/2021 la contribuyente acompañó la constancia de presentación, habiendo cancelado el saldo de dicha ddjj el 23/09/2021 mediante pago bancario, sin que se hubieren realizado observaciones.

VI. Que el art. 45 de la ley 11.683 establece que *"Será sancionado con una multa de ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 46 y en tanto no exista error excusable, a quienes omitieren: a) El pago de impuestos mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas…"*.

A los fines de la configuración de la sanción de multa tipificada por este artículo, corresponde observar el elemento *material* u *objetivo* de dicha figura, para lo cual debe verificarse un resultado disvalioso traducido en la omisión del pago del impuesto al vencimiento de la ddjj, mediante la falta de presentación o por ser inexactas las presentadas.

Al respecto, el punto 3.3.2. de la Inst. Gral. (AFIP) 07/2020 dispone que *"La omisión del ingreso del impuesto por falta de presentación de declaración jurada prevista en el artículo 45 de la Ley Nro. 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, se consuma el día del vencimiento general dispuesto para su presentación y pago"*.

Según lo relatado en el Considerando V., la actora omitió presentar a su vencimiento —el 11/06/2021 prorrogado al 11/08/2021 por Res. Gral. (AFIP) 5019/2021—la ddjj del ISBP del ejercicio 2020, e ingresar su correspondiente pago, configurándose el elemento *objetivo o material* de la sanción aplicada.

Con relación al aspecto *subjetivo*, la CSJN tiene dicho que en el campo del derecho represivo tributario rige 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 pueda serle atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos 271:297, 303:1548, 312:149, entre tantos otros). Si bien es inadmisible la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona realizó una conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por la legislación vigente (Fallos 316:1313, 320:2271).

Al respecto, debe señalarse que el Máximo Tribunal admitió al error excusable como eximente de responsabilidad cuando éste resulta de los extremos fácticos del caso, cuya valoración corresponde exclusivamente a los jueces de la causa (Fallos 292:195; 327:5345, entre otros), instituto receptado por el actual art. 50.2 de la ley 11.683 (texto según ley 27.430, BO 29/12/2017).

En este sentido, si bien la recurrente alegó la existencia de “error excusable”, no logró acreditar cuál fue la dificultad que supuestamente ocasionó dicho error, la que -por otra parte- tampoco fue individualizada en forma concreta, máxime si se tiene en cuenta que el vencimiento para la presentación de la ddjj fue prorrogado mediante Res. Gral. (AFIP) 5019/2021, precisamente con el fin de facilitar –en vigencia del COVID-19- a los contribuyentes y responsables el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Es que la figura culposa del art. 45 de la ley 11.683 admite expresamente como eximente al error excusable, cuya existencia debe ser fehacientemente probada por el presunto infractor, lo que considero no ocurrió en el caso de autos.

Ello así, y toda vez que en el caso quedó acreditada la configuración de la infracción prevista en el art. 45 de la ley 11.683, no habiendo acreditado la actora la existencia del “error excusable” que invoca para eximirse de responsabilidad, **corresponde confirmar la Res. 119/2023, con costas.**

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiere al voto que antecede.

Por ello, **SE RESUELVE:**

Confirmar la resolución apelada, con costas.

Se deja constancia de que este pronunciamiento se dicta con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de la Sala “C”, conforme a lo previsto por el artículo 184 de la ley 11.683, por encontrarse vacante la Vocalía de la 9° Nominación.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.11 11:36:35 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.11 15:35:05 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.11 15:35:06 -03:00