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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-38645478-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 16 de Abril de 2024

Referencia: (SALA C, VOCALÍA 8) GESTION INTEGRAL DE PROYECTOS - GIP S.A.S. - EX-2022-103416214- -APN-SGAI#TFN - SENTENCIA

En el día de la fecha, se reunieron 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-2022-103416214- -APN-SGAI#TFN**, caratulado: **"GESTION INTEGRAL DE PROYECTOS - GIP S.A.S. s/ recurso de apelación".**

El Dr. Luis dijo:

I.- Que mediante el RE-2022-103413654-APN-SGAI#TFN se interpuso recurso de apelación contra la Res. 539/2022, que aplicó una multa en el impuesto al valor agregado (en adelante IVA) por el período 02/2022 reducida a 1/4 de su mínimo legal (cfme. arts. 45 y 49, ley 11.683).

II.- Que la actora afirmó que toda conducta que pretenda ser sancionada debe necesariamente reunir el elemento subjetivo exigido por el art. 45 de la ley 11.683 y que no puede sostenerse que haya existido en su conducta desplegada dolo o culpa que la hagan procedente.

Sostuvo que presentó la ddjj en forma espontánea antes del inicio del procedimiento de determinación de oficio, lo que demostró la falta de intencionalidad en producir perjuicio alguno al erario público.

Expresó que no se la puede sancionar por una infracción que no cometió en razón de la ausencia del elemento subjetivo en su conducta al confeccionar la ddjj, por lo que concluyó que la sanción de multa aplicada debe revocarse.

En subsidio, alegó la existencia de error excusable esencial, decisivo e inculpable y reiteró que la ddjj de IVA por el período fiscal observado la presentó en forma voluntaria el 29/04/2022 sobre la base de los propios elementos aportados durante la fiscalización y sin haber recibido ningún cuestionamiento por parte del fisco.

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

III.- Que a través del IF-2022-128519235-APN-DTD#JGM el fisco contestó el traslado conferido, acompañó los

antecedentes administrativos de la causa (aa) y solicitó que, oportunamente, se dicte sentencia confirmando la multa impuesta con costas.

IV.- Que mediante la PV-2024-31318071-APN-VOCVIII#TFN se elevaron los autos a conocimiento de la Sala "C" y a través del IF-2024-32213896-APN-VOCVIII#TFN se pusieron para dictar sentencia.

V.- Que a los fines de la configuración de la sanción de multa dispuesta por el art. 45 de la ley 11.683, corresponde observar primeramente el elemento *material u objetivo* de dicha figura, para lo cual debe verificarse un resultado disvalioso traducido en la omisión del pago del impuesto mediante la falta de presentación de las declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas.

Tal como se desprende de las actuaciones administrativas, ante el requerimiento del fisco, esto es, una vez iniciada la Orden de Intervención correspondiente, la actora presentó la ddjj requerida que arrojó saldo a ingresar (v. IF-2022-128515931-APN-DTD#JGM, pág. 3). En este sentido, y teniendo en cuenta las previsiones del art. 13 de la ley 11.683, debe tenerse por acreditado 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 ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta típica 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 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 actora alegó la existencia de error excusable por haber presentado la ddjj en forma "voluntaria", lo cierto es que la misma fue presentada a instancias del fisco nacional y además no logró advertir cual fue la dificultad interpretativa que supuestamente ocasionó el eventual error, la que –por otra parte- tampoco fue individualizada. Recuérdese que la figura del art. 45 contiene como exigencia la existencia de "culpa" y no dolo en la conducta desplegada, lo que se advierte claramente en el accionar de la actora que había ingresado menos del impuesto que le correspondía, sin demostrar la existencia de un error desplazante de la sanción.

En tales condiciones, 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 la actora acreditado la existencia de error que exima su responsabilidad y habiendo sido la misma razonablemente graduada, es corresponde **confirmar la multa aplicada, con costas.**

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiere al voto del Vocal preopinante.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Confirmar la resolución apelada, con costas.

Se deja constancia que suscriben este pronunciamiento 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, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.12 13:44:35 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.16 14:13:30 -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: 2024.04.16 14:13:31 -03:00