



República Argentina
PROVINCIA DEL CHUBUT
FISCALIA DE ESTADO



DICTAMEN N° 008- F.E.- 2025.-

SEÑOR MINISTRO DE ECONOMIA:

Vienen a la Fiscalía de Estado las actuaciones de referencia a los efectos de tomar intervención en el Expte. Administrativo N° 1544/2022-D.G.R., en los términos del artículo 78 del Código Fiscal de la Provincia del Chubut (Ley XXIV N° 102), respecto del Recurso de Apelación intentado por el contribuyente Cabo Dos Bahías S.A.S, contra la Resolución N° 001056/2024-D.G.R., que oportunamente resolvió rechazar el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución N° 0019/24-DGR.

Antecedentes

Del expediente surge que la Dirección General de Rentas notifico a Cabo Dos Bahías S.A.S de la falta pago de las obligaciones fiscales correspondientes a los anticipos 03/23, adjuntando boleta de pago N°3211399 por el monto de PESOS DOS MILLONES SETECIENTOS SESENTA Y SIETE MIL SEISCIENTOS SESENTA c/38/100 (\$2.767.660,38). Con motivo de la deuda el contribuyente solicita Plan de Pago en Cuotas, la solicitud fue presentada el día 05/06/23 bajo el N°4059. (fs. 02/20)

El Departamento de Ingresos Brutos verifica con posterioridad que el contribuyente Cabo Dos Bahías S.A.S mantenía su situación de cesación pago de las obligaciones correspondientes al impuesto sobre los ingresos brutos, ascendiendo la deuda al monto de PESOS CINCO MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y CINCO MIL DOSCIENTOS TREINTA Y OCHO c/ 01/100 (\$5.635.238,01). Por este motivo se intima a Cabo Dos Bahías S.A.S al pago de la deuda antes mencionada con más la multa determinada en la Liquidación de Deuda. Se adjunta a ella, la boleta de pago por el monto de PESOS SEIS MILLONES OCHOCIENTOS CUARENTA Y CUATRO MIL TRESCIENTOS OCHENTA Y SEIS c/28/100 (\$ 6.844.386,28) en concepto de capital, intereses y multa. (fs. 21/23)

A fs. 32/35 la Dirección General de Rentas por Resolución N°320/23, inicia un Sumario a la empresa Cabo Dos Bahías S.A.S. por presunta violación del artículo 47 del código Fiscal. Dicha resolución fue notificada la empresa.

A fs. 37/47 consta el descargo realizado por la empresa en el cual se discute la aplicación de la multa no así el cobro del impuesto omitido.

A fs. 50/52 el dictamen jurídico N°04/24 emitido por la Dirección de Asuntos Legales de la Dirección General de Rentas mediante el cual se rechaza el descargo presentado por el contribuyente.

A fs. 52/56, obra la Res. 0019/2024-DGR, mediante la cual se dispone; intimar al contribuyente a que en el plazo de 15 días

Dr. ANDRÉS GIACOMONE
FISCAL DE ESTADO

Dr. Lucas Agustín PAPINI
FISCAL DE ESTADO ADJUNTO
FISCALIA DE ESTADO

Dr. Lourdes SCHLEMMINGER
Directora General Jurídica de
Supervisión y Control
FISCALIA DE ESTADO

ingrese la suma de PESOS UN MILLON SEISCIENTOS NOVENTA MIL QUINIENTOS SETENTA Y UNO c/40/100 (\$1.690.571,40) en razón de la multa del 30% del capital omitido a la fecha de la liquidación, en virtud de encontrarlo responsable de la infracción del artículo 47 del Código Fiscal. La resolución fue debidamente notificada.

A fs. 53/65 contra la misma Cabo Dos Bahías S.A.S. interpone recurso de reconsideración, en el cual expresa se reiteran los agravios vertidos en el descargo previamente presentado.

A fs. 68/77 el recurso antes mencionado fue analizado mediante Dictamen N° 61/24-DAL y rechazado mediante Resolución N° 1056/24-DGR. Notificada la Resolución, el contribuyente interpone recurso de apelación contra la misma.

A fs. 80/81 consta Memorial N° 016/24-DAL, de la Dirección General de Rentas, en el cual se efectúa un desarrollo y análisis de los agravios vertidos por el recurrente para concluir que, corresponde el rechazo del recurso de apelación interpuesto.

A fs. 83/84 obra Resolución N° 1464/24-DGR en el que se resuelve declarar formalmente admisible el recurso de apelación incoado. La misma es notificada.

A fs. 87 consta Dictamen N° 87-DGAL, en el que se analiza los agravios vertidos y se concluye rechazar el recurso incoado.

Análisis

El recurrente cuestiona la aplicación de la multa ante la omisión del pago de las obligaciones fiscales que le caben por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos alegando que la presunción del art. 47° del Código Fiscal es contraria al estado de inocencia estatuido en la Constitución Nacional.

Dice el recurrente en su expresión de agravios que la Dirección General de Rentas, no supo determinar el elemento subjetivo esencial para la conformación de la conducta infractora que se sanciona. Por ello resulta necesario comenzar estableciendo que la conducta sancionada en el artículo 47 del Código Fiscal es una conducta de tipo omisiva.

La naturaleza penal del ilícito tributario, reiteradamente convalidada por la jurisprudencia, implica que para que el contribuyente sea sujeto pasible de una sanción debe ser culpable, siendo necesario comprobar la presencia de los elementos objetivo y subjetivo en su comportamiento. Dice Soler que: "la culpabilidad consistirá siempre en hacer libremente algo que se sabe criminal" (Soler, Derecho Penal Argentino, 1973, pág. 62), encontrándose en su expresión el sentido axiológico del principio nulla penae sine culpae.



República Argentina
PROVINCIA DEL CHUBUT
FISCALIA DE ESTADO



El mismo autor expresa que: "... para que pueda afirmarse que un sujeto es culpable, se hace preciso que el hecho por él cometido sea valorado por el derecho como algo ilícito y que el sujeto que lo comete participe de ese orden jurídico como sujeto capaz, haya conocido en concreto el significado de su acción como negación concreta también de ese valor. Redondeando su expresión, el autor citado continúa manifestando que será culpable quien actúe en "menosprecio" del bien jurídico protegido" (Ibid, pág. 62).

Claramente estamos ante la configuración de una sanción por una conducta omisiva cuyo elemento subjetivo es la culpa, en base a lo cual la doctrina ha estipulado que para que la culpa se configure es necesaria "la voluntad contraria a la precaución que el autor esté obligado a observar en determinadas circunstancias para no dañar intereses ajenos" (Villegas, H. (1998). Régimen Penal Tributario Argentino (2º Edición). Buenos Aires: De palma., pág. 137).

La Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Sánchez, Jesús A. 8/08/2006) sostiene que se presume la existencia del elemento subjetivo de la figura omisiva (negligencia en la presentación de declaraciones juradas) al constatare el acaecimiento del hecho omisivo.

Cabe aclarar que tanto el ordenamiento jurídico como la doctrina y la jurisprudencia, estipulan un límite a la presunción de culpabilidad en los casos de omisión de impuestos, y esta se encuentra en la posibilidad de que exista por parte del contribuyente la comisión de un error excusable.

Tiene dicho la sala A del TFN que en los ilícitos de omisión de impuestos, es la imputada quien, de corresponder, debe probar la ausencia de culpa, toda vez que el haber incurrido en error de derecho o de hecho es causal de absolución cuando el mismo es excusable.

La ley define que la sanción del art. 47 "Constituirá omisión y será pasible de una multa graduable desde un 30% (treinta por ciento) hasta el 200% (doscientos por ciento) del monto dejado de pagar, retener o percibir, y su actualización si correspondiera, con exclusión de los recargos del Artículo 42º, el incumplimiento culpable total o parcial, de las obligaciones fiscales. No incurrirá en omisión ni será pasible de multa, quien deje den la medida que no exista error excusable."

En dichas circunstancias le infiere el obrar culposo del contribuyente tendrá por configurado el ilícito excepto, cuando "la conducta del sujeto activo no resulte imputable por mediar error excusable. Por ende la omisión de impuestos entonces se encuentra entre la conducta defraudadora en un extremo y el error excusable en el extremo opuesto" (Giuliani Fonrouge, C. y Navarrine, S (2005). Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social. Buenos Aires: Lexis Nexis).


D. Lucas Agustín PAPINI
FISCAL DE ESTADO ADJUNTO
FISCALIA DE ESTADO


Dra. Lourdes SCHLEMMINGER
Directora General Jurídica de
Supervisión y Control
FISCALIA DE ESTADO

En este sentido, para no resultar responsable de la multa por omisión se deberá probar un error de hecho o de derecho que justifique el incumplimiento tributario.

Es decir que si el contribuyente poseía un camino para excusarse y liberarse de la aplicación de la multa, era mediante la probanza de un error excusable tal como lo manda el artículo 47 del Código Fiscal Provincial así como lo refuerza la doctrina y la jurisprudencia ampliamente.

El STJCH expresa que: “Quien pretenda exculparse en el campo fiscal, con fundamento en la ignorancia o error acerca del carácter ilegítimo de su conducta, deberá acreditar de modo fehaciente que, a pesar de haber actuado con la debida diligencia, no tuvo la posibilidad real y efectiva de comprender el carácter antijurídico de su conducta...”. (S. D N° 28/2022).

Es claro y comprobable que en ninguna de las etapas recursivas en las que el recurrente discutió las resoluciones de la Dirección General de Rentas, aportó pruebas de que su conducta se encuadra dentro de lo que podría valorarse como un error excusable, solo manifiesta estar en desacuerdo con la normativa y el criterio aplicado por el organismo fiscal.

Conclusión

Habiéndose analizado en profundidad los agravios esgrimidos, compartiendo el resolutorio y los argumentos vertidos por la Dirección General de Asesoría Legal del Ministerio de Economía, a los cuales me remito en razón de la brevedad, estimo que corresponde rechazar el Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente.

En consecuencia, téngase por cumplida la vista a la Fiscalía de Estado.

FISCALIA DE ESTADO, 06 de febrero de 2025.-


Dr. ANDRÉS GIACOMONE
FISCAL DE ESTADO