



CORRESPONDE al Expte. N°  
1669/2023-DGR. Ref. BADAL  
TALENS S.A CUIT 30-71451539-6.  
Liquidación Impositiva.-----

República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALIA DE ESTADO



DICTAMEN N° 049 - 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°1669/2023-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 BADAL TALENS S.A., contra la Resolución N°1059/2024-D.G.R., que oportunamente resolvió rechazar el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución 617/2024-DGR.

Surge del expediente, a fs. 06 que la Dirección General de Rentas en ejercicio de su facultad de control verifica la falta de pago de los periodos 03/23 al 06/23 por lo que practica liquidación, a fs. 17, por el monto de PESOS CUATRO MILLONES NOVECIENTOS SETENTA Y TRES MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA Y NUEVE c/99/100 (\$4.973.859,99).La mencionada liquidación fue oportunamente notificada al domicilio electrónico.

A fs. 27 obra notificación por la que la Dirección General de Rentas pone en conocimiento a la empresa Badal Talens Saque por Disposición N°283/23 se dicta la apertura de un sumario por presunta violación del artículo 47 del código Fiscal.

A fs. 28/29 obra Disposición N°283/23 que impone el inicio del sumario a Badal Talens S.A. y emplaza a la empresa por el término de 10 días para que realice su defensa.

A fs. 36/40, obra la Resolución N°617/2024 DGR, mediante la cual se dispone clausurar el sumario iniciado mediante Disposición N°283/23-DR contra el contribuyente, imponiéndole así una multa del 30% del capital omitido a la fecha de la liquidación, traducida en el monto de PESOS UN MILLÓN DOSCIENTOS TREINTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS QUINCE c/91 (\$1.239.915,91), en virtud de encontrarlo responsable de la infracción del artículo 47 del código Fiscal.

Contra la misma BADAL TALENS S.A. interpone recurso de reconsideración (fs. 41/52), en el cual expresa como agravio la ausencia del elemento subjetivo del tipo que se le endilga, así como también afirma que la misma representa una violación del estado de inocencia, con motivo de la falta de acreditación de autoría por parte de la Dirección General de Rentas.

A fs. 58/61 obra el recurso antes mencionado, fue analizado mediante Dictamen N°62/24-DAL y rechazado mediante Resolución

Dr. Andrés Matías WEISZNER  
FISCAL DE ESTADO

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

N°059/24-DGR. Notificada la Resolución, el contribuyente interpone recurso de apelación contra la misma, el cual obra a fs. 63/67 de las presentes actuaciones.

A fs. 72 consta Memorial N°002/25- DAL, en el cual se efectúa un desarrollo y exhaustivo análisis de los agravios vertidos por el recurrente para concluir que, corresponde el rechazo del recurso de apelación interpuesto.

A fs. 74 se incorpora copia de Resolución N°408/25-DGR, por la cual se declara formalmente admisible el recurso de apelación interpuesto por BADAL TALENS S.A.

A fs. 78 consta Dictamen N°96/25-DGAL-ME, en el que expresa que el agraviado no cumplió con los recaudos exigidos tanto por el código Civil y Comercial como los dispuestos por el artículo 78 del código Fiscal en la expresión de agravios, calificándolos de imprecisos y vagos, no cumpliendo el recurso con las disposiciones legales vigentes.

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.

#### Análisis

Corresponde iniciar este análisis recordando que 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 poenae sine culpa.

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).

En relación con los requisitos necesarios para que la conducta pueda ser reprimida la sala A del TFN arguye que se deben comprobar concurrentemente los aspectos objetivos y subjetivos configuradores del ilícito.



CORRESPONDE al Expte. N°  
1669/2023-DGR. Ref. BADAL  
TALENS S.A CUIT 30-71451539-6.  
Liquidación Impositiva.

República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALIA DE ESTADO



La verificación del aspecto objetivo radica en analizar si en los hechos se exteriorizaron los elementos del tipo o figura penal y que no ha existido causal de justificación. (TFN Sala A, “Furnari, Roberto Vicente y sus herederos s/Apelación – Impuestos a las ganancias” 25/10/2006).

La figura de la omisión, tanto por su conformación normativa cuanto por su caracterización teórica, exige la presencia del elemento subjetivo que en este caso es la culpa (Villegas, 1998; García Belsunce, 1985; Giuliani Fonrouge y Navarrine, 1992). 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 (2° 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 constatarse el acaecimiento del hecho omisivo.

Ahora bien tanto la normativa como la jurisprudencia encuentran un límite a la presunción de culpabilidad en el ilícito 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.

Toda diferencia que se constate en su confrontación daría por configurada la materialidad de un ilícito material en caso de existir perjuicio fiscal. En caso de no existir error excusable ni intencionalidad probada por prueba directa o presunción nos encontramos frente a un ilícito material culposo, mientras que si la intencionalidad es probada el ilícito material es doloso (Gurfinkel De Wendy, L. y Russo, E. (1993). Ilícitos Tributarios (3° Edición). Buenos Aires: De palma.).

Para finalizar cabe dejar de manifiesto respecto a los agravios vertidos por considerar que no se encuentran los presupuestos necesarios para la aplicación de una multa, que: “la culpabilidad consistirá siempre en hacer libremente algo que se sabe criminal” (Soler, Derecho Penal Argentino, 1973, pág. 62). 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

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

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” (Soler, derecho Penal Argentino, 1973 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 ley provincial define claramente 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.”

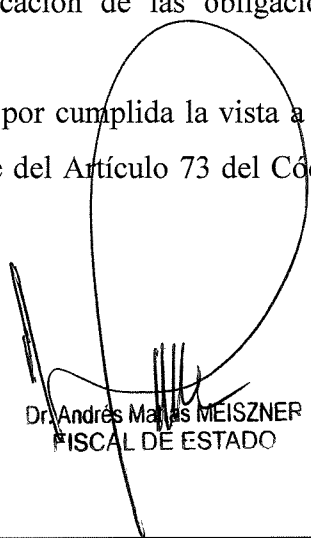
Resulta evidente que en ninguna de las etapas recursivas el recurrente logro encuadrar su conducta dentro de lo que podría valorarse como un error excusable. Es así que no acredita como le exige el ordenamiento, la falta del elemento subjetivo en el obrar que se le imputa. Solo manifiesta estar en desacuerdo con la normativa y el criterio aplicado por el organismo fiscal.

#### Conclusión

Concluyendo y en concordancia con lo expuesto por los letrados preopinantes entiendo que el mismo no puede hallar favorable acogida, rechazándose el Recurso de apelación y nulidad interpuesto por el quejoso, dado que los hechos analizados resultan susceptibles de la aplicación de las obligaciones tributarias que se encuentran bajo la órbita de la D.G.R.

En consecuencia téngase por cumplida la vista a esta Fiscalía de Estado, y dese continuidad al presente trámite del Artículo 73 del Código Fiscal.

FISCALIA DE ESTADO, 27 de agosto de 2025.-

  
Dr. Andrés Matías MEISZNER  
FISCAL DE ESTADO