

A photograph of a rowing team on a lake. In the foreground, several red oars are attached to a rowing boat. In the background, a rowing team is visible on the water, and a grassy bank with some structures is in the distance.

**CICLO DE ACTUALIDAD TRIBUTARIA AAEF  
DRES. HORACIO ZICCARDI & HUGO KAPLAN**

# **JURISPRUDENCIA**

Alberto Mastandrea  
Noviembre 2024

## **RECTIFICATIVA DE DECLARACIÓN JURADA EN MENOS. ERROR DE CÁLCULO**

### **HECHOS:**

- Empleado en relación de dependencia. Únicas rentas.
- Presenta F. 711 -PF 2009- copiando por "error" las deducciones del F. 649 del año 2008.
- Rectifica en menos la DDJJ. AFIP rechaza la rectificativa.
- El juez de primera instancia RECHAZA la demanda interpuesta por el contribuyente.

### **ARGUMENTOS DEL CONTRIBUYENTE:**

- Error material involuntario.
- Al copiar deducciones personales comete error de transcripción. Alega error de cálculo.

## RECTIFICATIVA DE DECLARACIÓN JURADA EN MENOS. ERROR DE CÁLCULO

### RESOLUCIÓN:

- Se advierte de manera notoria el error de transcripción.
- Se presentó dictamen pericial contable que explica los componentes fácticos y objetivos del error cometido.
- El error de cálculo al que alude el artículo 13 no debe limitarse exclusivamente a los errores aritméticos sino que abarca también a los existentes al tomar los valores que preceden a los cálculos y lo sustentan.
- Cita como antecedente “ Toledo, Gustavo Damián c/AFIP s/proceso de conocimiento ”, del 17/6/21 sostuvo que: “(...) **por error de cálculo debe entenderse aquel en que se incurre al realizar las operaciones aritméticas necesarias para cubrir la declaración jurada o bien al tomar los datos numéricos que sirven de base a aquellas operaciones**” (v. Considerando 6°).

\*\*\* \* \*\*\*

## **RECTIFICATIVA DE DECLARACIÓN JURADA EN MENOS. ERROR DE CÁLCULO**

### **ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES Y ADMINISTRATIVOS:**

#### **▪ ERROR DE CÁLCULO**

- Natural Fish S.A. C.fed.MardelPlata. 30/08/2024.
- Toledo, Gustavo Damián. CNAF. Sala IV. 17/06/2021 (AAEF - 08/2021).
- Merchiston SACIFE. CNACF. Sala IV. 15/12/2015 (Mencionado en AAEF – 09/2021).
- Dict. (DAL) 14/1993 - 26/5/1993 - Bol. (DGI) 481 - enero/1994: “Aquéllos en que se incurre al realizar las operaciones aritméticas necesarias para cubrir la DJ o bien al tomar los datos numéricos que sirven de base a aquellas operaciones”.
- Dict. (DAL) 22/1982 - Bol. (DGI) 346 - octubre/1982. Ausencia evidente de intención premeditada.

#### **▪ ERROR MATERIAL NO SUSTANCIAL (FÁCIL OBSERVANCIA Y CONSTATACIÓN):**

- Natural Fish SA c/AFIP DGI s/impugnación de acto administrativo” - CFed. Apel. de Mar del Plata - 30/8/2024
- Lanmed S.A. CNACF. Sala III. 15/09/2022.
- BMW de Argentina S.A. CNACF. Sala IV. 02/09/2021 (AAEF – 09/2021).
- Novocoba S.A. CFSanMartín. Sala II. 04/05/2021

## **RECTIFICATIVA DE DECLARACIÓN JURADA EN MENOS. ERROR DE CÁLCULO**

### **ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES:**

- **NO ADMITIÓ EL CARÁCTER DE ERROR DE CÁLCULO**
  - Guimajo SRL. CNACAF. Sala III. 15/12/2015.
  - ICS-Sucursal Argentina. CNACAF. Sala II. 12/06/2008.



GRADUACIÓN DE SANCIONES. REINCIDENCIA. PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD.

HECHOS:

- La empresa fue sancionada con una multa del art. 45 que se graduó en el 200% debido a la reincidencia en la omisión de obligaciones tributarias.
- La multa precedente fue aplicada antes de la entrada en vigor de la L.27.430.
- El TFN (Sala D) ratificó la multa pero redujo al mínimo legal. El agravante de reincidencia no podía aplicarse retroactivamente. Ambas sanciones debían cometerse con posterioridad a la reforma. *Disidencia Dr. Martín.*
- **REINCIDENCIA:** Art. 50.1. (2º Párrafo) Elementos: (i) condena anterior por sentencia o resolución firme; (ii) nueva infracción posterior de la misma naturaleza; y (iii) la condena tenga lugar en un plazo inferior a 5 años desde que se impuso.



## GRADUACIÓN DE SANCIONES. REINCIDENCIA. PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD.

### ARGUMENTOS DE LA AFIP:

- No existe impedimento legal. Es válida y fundamentada en ley vigente.
- El legislador no estableció restricciones temporales para considerar los antecedentes.

### RESOLUCIÓN:

- Recuerda que el instituto de la reincidencia se sustenta en el **desprecio que manifiesta por la pena** quien, pese a haberla cometido antes, recae nuevamente en la infracción.
- No desconoce que las sanciones tributarias reviste “naturaleza penal” y sus consecuencias.
- No se vulnera el principio de irretroactividad. La nueva infracción es la que se comete con posterioridad a la vigencia de L. 27.430.
- La reincidencia es el agravamiento de la nueva sanción. El antecedente solo incrementa la sanción actual.

## **GRADUACIÓN DE SANCIONES. REINCIDENCIA. PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD.**

### **RESOLUCIÓN:**

- Recuerda que la CSJN ha señalado que la reincidencia no es contraria al principio de la no retroactividad.
- Tampoco vulnera el principio "non bis in ídem".
- REVOCA la sentencia del TFN; por lo tanto, convalida la REINCIDENCIA.

\*\*\* \* \*\*\*



## GRADUACIÓN DE SANCIONES. REINCIDENCIA. PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD.

### ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES :

- **Lasca Miguel Ángel s/recurso de apelación. TFN. Sala D. 28-12-2023:**
  - No probó que el sumario estuviera firme.
  - Misma tipificación legal pero se desconoce si se trata de la misma naturaleza en razón de tratarse de diferentes tributos.
- **Gómez Collantes Lorena María Soledad. TFN. Sala D. 07-11-2023:**
  - Para que la reincidencia resulte aplicable, requiere que tanto la primera (antecedente) como la segunda infracción (consecuente) se hayan producido después de que la reforma.
- **Marcolli o Malcina o Juan Malcorra. CSJN. 03-1901.**
  - (...) Al que ha sido condenado por circulación de billetes falsos con arreglo a la ley penal de 14 de septiembre de 1863, incide en este delito, estando en vigor la ley 3972, le es aplicable el artículo 12 de ésta, **sin que pueda decirse que esto sea contrario al principio de la no retroactividad de las penas, porque la agravación no recae sobre la primera condenación ni sobre el primer crimen, sino sobre el segundo, ejecutado bajo el imperio de la nueva ley.**

## **MEDIDA CAUTELAR. ALTO RIESGO FISCAL (SIPER – CATEGORÍA “E”). PERJUICIO**

### **HECHOS:**

- La empresa interpuso medida cautelar para que la AFIP reclasificara el SIPER (de ALTO a MEDIO). El juez de primera instancia RECHAZA.
- Originalmente “Muy Alto Riesgo Fiscal” (incumplimiento de obligaciones y juicios de ejecución finalizados a favor de AFIP). Se presentó disconformidad según RG (AFIP) 3985/2017 y se la recategorizó a “Alto Riesgo Fiscal”.

### **ARGUMENTOS DEL CONTRIBUYENTE:**

- Las obligaciones pendientes eran inmatrimoniales y los juicios de ejecución fiscal tenían una antigüedad mayor a 10 años.
- Incremento de alícuotas en los régimen de retención y la imposibilidad de planes de regularización en cuotas.
- Considera que se trata de un régimen que vulnera el principio de inocencia y de legalidad (inconstitucional).

## MEDIDA CAUTELAR. ALTO RIESGO FISCAL (SIPER – CATEGORÍA “E”). PERJUICIO

### ARGUMENTOS DE LA AFIP:

- La decisión estaba fundamentada en la normativa aplicable.
- La categorización considera varios años para lograr un **perfil de riesgo fiable y consistente**.

### RESOLUCIÓN:

- Confirma el RECHAZO.
- **Verosimilitud en el derecho:** Inexistencia de arbitrariedad. La clasificación se basa en parámetros objetivos y norma vigente. La inconstitucionalidad y la arbitrariedad requieren un análisis profundo.
- **Peligro en la demora:** No se acreditó un perjuicio irreparable. No se demostró daño concreto.

## MEDIDA CAUTELAR. ALTO RIESGO FISCAL (SIPER – CATEGORÍA “E”). PERJUICIO

### RESOLUCIÓN:

- **Presunción de Legitimidad** : Los actos administrativos gozan de presunción de validez y la cautelar en este caso implicaría un “anticipo de jurisdicción” favorable, por lo que se exige mayor prudencia.

\*\*\* \* \*\*\*

## **MEDIDA CAUTELAR. ALTO RIESGO FISCAL (SIPER – CATEGORÍA “E”). PERJUICIO**

### **ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES (Incluimos SISA y SIPER) :**

#### **▪ OTORGÓ MEDIDA :**

- Leiggener, Carlos Eduardo c/AFIP s/amparo ley 16986 (SISA)- JFed. de Rafaela - junio/2024.
- Comercial del Oeste SA c/AFIP-DGI s/amparo ley 16986 (SISA) - JFed. de Rafaela - junio/2024.
- Hesar Hnos c/AFIP s/Medida Cautelar autónoma (SISA) . JFed. Villa María. 30/12/2021.
- Oasis Cuyo s.a. c/ AFIP s/ Inc de Medida Cautelar. (Factura M). Cámara Federal de Apelaciones de Mendoza- Sala B - 08/09/2022.

#### **▪ NO OTORGÓ MEDIDA :**

- Civera Agropecuaria SA c/AFIP-DGI s/medida cautelar autónoma. (SISA). CFed. de Mar del Plata - 1/12/2023
- Moschen, Hugo Juan c/ AFIP s/ Medida Cautelar (SIPER). Cámara Federal de Apelaciones de Resistencia - 24/04/2023.
- La Villaguina S.A. c/ EN-AFIP s/ DGI. (SISA). CNACAF. Sala IV. Expte. N° 30.388/2023 – 28/12/2023.

## DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA. L.27.275. AMPARO

### HECHOS:

- Tabes S.A. solicitó información de **fiscalización en curso** para ejercer su derecho de acceso a la información pública.
- Lo solicitado abarcaba detalles de órdenes de intervención, requerimientos administrativos y razones que motivaron el inicio de dichas investigaciones, dictámenes jurídicos, mensajes internos, directivas, estudios, informes, oficios, etc.
- AFIP denegó la solicitud.
- La empresa argumentó que el acceso era esencial para conocer como se habían **desempeñado los funcionarios** de la AFIP y además para **ejercer su derecho de acceso a la información**. El proceso determinativo de oficio estaba paralizado como consecuencia de la cautelar obtenida.
- 1era. Instancia RECHAZA.



## DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA. L.27.275. AMPARO

### ARGUMENTOS DE LA AFIP:

- AFIP sostuvo que la información estaba **comprendida en la excepción** de la Ley 27.275.
- Intenta **anticipar el derecho de defensa** que se encuentra garantizado en el proceso determinativo de oficio que derivaría de los actuados.

### RESOLUCIÓN:

- Se rechaza la solicitud. El derecho al acceso a la información no es un derecho absoluto. Resulta admisible que el ordenamiento jurídico establezca restricciones (excepcionales, deben perseguir un interés legítimo y ser necesarias).
- El pedido no calificaba como información pública toda vez que era de naturaleza preparatoria y parte de procedimientos en curso, y por lo tanto, exenta de publicidad. Aplica el Decreto 780/2024 (B.O. 02/09/2024).
- El acceso era para fines personales y en el marco de una disputa preexistente, lo que **excluía** el interés público en la transparencia gubernamental.

## DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA. L.27.275. AMPARO

### RESOLUCIÓN:

- Lo pretendido sería más bien un pedido de acceso a sus datos personales en los términos de la ley N° 25.326. Sin embargo, en tal marco tampoco podría acceder a lo requerido, pues puede ser denegada por los responsables o usuarios de bancos de datos públicos, **cuando de tal modo se pudieran obstaculizar actuaciones judiciales o administrativas.**

\*\*\* \* \*\*\*

## **DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA. L.27.275. AMPARO**

### **ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES :**

- **Olivera, Gustavo Eduardo c. EN – AFIP s/ amparo ley 16.986. CS. 12-11-2020:**
  - Ley 27.275 (B.O. 29/09/2016).
  - Olivera había denunciado a un contribuyente y luego intentó tomar conocimiento de la efectividad de su denuncia y para ello solicitó cierta información al Fisco respecto de la supuesta fiscalización que suponía.
- **Barreyro, Eduardo Daniel c/EN - AFIP s/amparo L. 16986. CNACAF. Sala V. 01/07/2021:**
  - Solicito se brinde la información relativa a Empresas que "se han inscripto al Programa ATP y, de resultar positivo, adjunten la información económica suministrada al efecto, el resultado de la petición de inscripción y los beneficios que le fueran otorgados".
- **Álvarez, Washington c/AFIP. CSJN. 07/08/2012 (AAEF – 09/2012):**
  - Inició diligencias preliminares en los términos del artículo 323 del CPCyC tendientes a que la AFIP proporcione información de las causa que motivaron las dos inspecciones impositivas; las fechas de los pases internos de los expedientes; la asistencia a sus respectivos lugares de trabajo del inspector y del supervisor; la cantidad de profesionales abogados en la Provincia de Salta objeto de inspección durante los últimos tres años, etc.

## DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA. L.27.275. AMPARO

### ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES :

- **Empresa de Combustible Zona Común S.A. CSJN. 09.12.2009. Habeas Data: Ley 25.326**
  - Solicitó que se le informe sobre los datos que pudiera tener sobre ella, y en caso de ser falsos o erróneos, que se proceda a su supresión o rectificación.
  - La AFIP sostuvo que los datos recabados no son parte de una base de datos destinada a brindar informes al público.
  - La Ley 25.236 dispone que que la información sobre datos personales **puede ser denegada** por los responsables o usuarios de bancos públicos "**cuando de tal modo se pudieran obstaculizar actuaciones judiciales o administrativas en curso vinculadas a la investigación sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias o previsionales. La resolución que así lo disponga debe ser fundada y notificada al afectado**"
  - CSJN rechaza la pretensión.

## IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. PRESTACIONES ESCINDIDAS E INDIVIDUALIZADAS. PRINCIPIO DE UNICIDAD

### HECHOS:

- La empresa tiene como actividad la administración de un sistema de capitalización. Posee autorización de la IGJ.
- El fin de estas empresas es el “**Ahorro Constructivo**” de los participantes. Perciben como retribución un % que también se encuentra regulado por la IGJ.
- Lo que se encuentra en discusión es el tratamiento del servicio “**carga administrativa**” en la proporción de la “**cuota sorteo**” que cobraba la Entidad. La cuota que percibía (\$3) se descomponía:
  - Cuota sorteo (\$1)
  - Cuota ahorro (\$1,55)
  - Carga Administrativa (\$0,45)
- Art. 7 inc. h), ap. 16.3 : Los intereses (...); **de ahorro y capitalización, (....) y los importes correspondientes a la gestión administrativa relacionada con las operaciones comprendidas en este apartado.**

## IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. PRESTACIONES ESCINDIDAS E INDIVIDUALIZADAS. PRINCIPIO DE UNICIDAD

### ARGUMENTOS DEL CONTRIBUYENTE:

- Tanto la cuota ahorro como cuota sorteo son fondos de los suscriptores y **no son escindibles ni económica ni jurídicamente**.
- La **cuota sorteo** no se vinculó con **la explotación de juegos de azar**. La entidad posee un único objeto social.
- Explica el rol de los sorteos.

### RESOLUCIÓN:

- La actividad es inescindible. Debe prevalecer la unicidad de las prestaciones.
- Se advierte una intensa carga probatoria.



## **IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. PRESTACIONES ESCINDIDAS E INDIVIDUALIZADAS. PRINCIPIO DE UNICIDAD**

### **RESOLUCIÓN:**

- **Contestación de la IGJ** : Confirma valor de la cuota es inescindible y posee objeto único.
- El **peritaje contable**: Contablemente la cuota no se desglosa ni tampoco la carga por administración.
- Se aporta el **estatuto social**.
- Dictamen de la **Lotería Nacional** que informa que la Entidad “no” ejerce actividades relacionadas con los juegos de azar. El azar determina el momento más no la posibilidad de cobro.

\*\*\* \* \*\*\*

## **IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. PRESTACIONES ESCINDIDAS E INDIVIDUALIZADAS. PRINCIPIO DE UNICIDAD**

### **ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES :**

- Charge S.A. de Capitalizacian y Ahorro. CNACAF. Sala II. 9/9/2022.
- Locatelli, Gabriel Alejandro. TFN. Sala A. 26/02/2019 (AAEF – 04/2019).

## RESPONSABILIDAD SOLIDARIA. PODER GENERAL DE ADMINISTRACIÓN Y DISPOSICIÓN. CUENTAS BANCARIAS.

### HECHOS:

- Poder general para actuar en representación de la firma (administrativos, comerciales y judiciales).
- No era director pero el poder era amplio de administración y disposición. Además, se encontraba autorizado en bancos.

### ARGUMENTOS DE LA AFIP:

- El artículo 6° de la L.11.683 consagra la responsabilidad solidaria de: "Los directores, gerentes y **demás representantes** de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios a que se refieren los incisos b) y c) del artículo 5°".
- A partir de acreditarse el elemento objetivo es la actora quien debe acreditar que no tuvo facultades de decisión en el manejo de los fondos.

## **RESPONSABILIDAD SOLIDARIA. PODER GENERAL DE ADMINISTRACIÓN Y DISPOSICIÓN. CUENTAS BANCARIAS.**

### **RESOLUCIÓN:**

- Efectúa meras manifestaciones dogmáticas respecto a la arbitrariedad con la que se le adjudica responsabilidad.
- Dado que quedó acreditado que era representante de la sociedad, le corresponde acreditar que no es imputable subjetivamente, cuestión que omitió.

\*\*\* \* \*\*\*

## **RESPONSABILIDAD SOLIDARIA. PODER GENERAL DE ADMINISTRACIÓN Y DISPOSICIÓN. CUENTAS BANCARIAS.**

### **ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES :**

#### **▪ Confirman responsabilidad Solidaria:**

- Sociedad Bolsa Epsilon. CNACAF. Sala III. 27/08/2024.
- Simonetti Marta. CNACAF. Sala V. 22/11/2023 (AAEF - 09/2023).
- Imagen Auto S.R.L. TFN. Sala D. 20/10/2022.
- Robirosa, Vicente. CNACAF. Sala V. 13/08/2020 (citado en varias reuniones).
- Paramio Claudio Pascual. TFN. Sala A. 28/05/2012.

#### **▪ Desestiman responsabilidad Solidaria:**

- Fernández, Marina Josefa. TFN. Sala A. 21/04/2022 (AAEF - 08/2022).
- Gómez, Fiorentino Alfredo s/apelación. TFN. Sala D. 23-08-2023 (AAEF - 09/2023).

## **BENEFICIO NO REGLAMENTADO. DAÑOS Y PERJUICIOS. INDEMNIZACIÓN.**

### **HECHOS:**

- Presenta demanda contra la AFIP y solicita indemnización por habersele negado la posibilidad de cancelar deudas tributarias a través de espacios publicitarios en virtud del Decreto 1520/99.
- La empresa manifestó intención de acogerse pero no recibió respuesta de AFIP. Inicia acción declarativa de certeza.
- Dado el precedente de la CSJN "Radiodifusora Mediterránea SRL, del 05/11/2022, AFIP se allana a la pretensión.
- Alega que la falta de respuesta oportuna generó múltiples daños: despidos, pérdida de señas de equipamiento, obsolescencia de equipos, reducción de publicidad y costos financieros elevados por créditos "no" formales por existencia de deudas fiscales.
- Primera Instancia y Cámara hicieron lugar parcialmente al reclamo y convalidaron una indemnización por daño financiero.

### **ARGUMENTOS DE LA AFIP:**

- No probó la relación causal entre la omisión alegada y el daño causado.
- El peritaje carecía de respaldo documental, no probó el endeudamiento en el mercado informal ni que los préstamos en los canales formales se rechazaron.



## BENEFICIO NO REGLAMENTADO. DAÑOS Y PERJUICIOS. INDEMNIZACIÓN.

### RESOLUCIÓN:

- Dejó sin efectos la sentencia de Cámara, rechazando la procedencia de la indemnización.
- Se hizo una interpretación dogmática del precedente “Radiodifusora Mediterránea SRL” presumiendo un daño sin pruebas concretas.
- La decisión se apoyó en una **pericia** impugnada por la demandada que se **sustentaba en estadísticas y datos generales** pero que carecía de constatación con los libros contables y se limitó a un análisis abstracto del contexto financiero.
- Voto de Rosenkraft: para configurarse la obligación estatal de resarcir debe acreditarse:
  - ✓ Presencia de un daño cierto.
  - ✓ Relación causal entre la conducta del estado y el daño que se persigue reparar.
  - ✓ Que el Estado haya incurrido en una falta de servicio.

\*\*\* \* \*\*\*



# MUCHAS GRACIAS

---