



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE PARANÁ

FPA 9491/2023/1/CA1

Paraná, 03 de mayo de 2024

Y VISTOS, en Acuerdo de la Cámara Federal de Apelaciones de Paraná, integrada por el Dr. Mateo José BUSANICHE, Presidente; la Dra. Cintia Graciela GOMEZ, Vicepresidenta; y, Dra. Beatriz Estela ARANGUREN, Juez de Cámara, el Expte. N° FPA 9491/2023/1/CA1, caratulado: **"LEGAJO DE APELACION DE SCHONFELD, FABIO ANTONIO; AFIP-DGI EN AUTOS SCHONFELD, FABIO ANTONIO; AFIP-DGI POR INFRACCIÓN LEY 11.683"**, proveniente del Juzgado Federal N° 1 de Paraná, y;

DEL QUE RESULTA:

El **Dr. Mateo José Busaniche**, dijo:

Que, llegan estos actuados a conocimiento de este Tribunal en virtud del recurso de apelación interpuesto por el contribuyente Fabio Antonio Schonfeld, contra la resolución de fecha 13/12/2023, en cuanto *"rechaza el recurso de apelación interpuesto a fs. 37/42 vta. y, en consecuencia, confirma la de AFIP-DGI dictada contra el nombrado, manteniendo la sanción de clausura 2 días para el establecimiento 'Plastilux', ubicado en calle Santos Domínguez N°1185 de esta ciudad por*

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926

infracción al art. 40, inc. a) de la ley 11.683... y costas al contribuyente". El recurso fue concedido el 21/12/2023.

En esta instancia, se celebró la audiencia preceptuada por el art. 454 del CPPN, agregándose los memoriales del Dr. Roberto Aníbal Lerena, en representación de Fabio Antonio Schonfeld; de los Dres. Pablo Emilio Madariaga y Julián Ángel María Gottig, en representación de la AFIP-DGI, y del Sr. Fiscal General, Dr. Ricardo Carlos María Álvarez -cfr. Sistema GJ Lex100-, quedando las presentes en estado de resolver.

Y CONSIDERANDO:

I- a) Que, la defensa hizo un resumen de los hechos y destacó que lo que se le imputa a su pupilo es una infracción meramente formal -la utilización de un controlador fiscal "de vieja tecnología" para la impresión de los tickets de venta-, y que aun conociendo la normativa que obligaba al cambio de controlador fiscal, nunca podría haber dilucidado que la emisión de comprobantes realizada con un equipo, que fue oportunamente homologado por el propio Fisco, podría ser asimilado a la no emisión de factura.

Sostuvo que esa presunción resulta aún más absurda cuando la "nueva tecnología", cuya

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE PARANÁ

FPA 9491/2023/1/CA1

implementación propugna la Administración, no incorpora ninguna adecuación en la información de la documentación emitida, la cual mantiene todos los datos que exige la RG N°1415 para la identificación de todas las partes intervinientes en cada operación; y que los equipos de "nueva tecnología" sólo incorporan un sistema de control sistémico periódico de la información, lo que no aumenta la efectividad del ejercicio de las facultades de fiscalización y verificación del Fisco, sino simplemente una mayor velocidad en la transmisión de los datos.

Agregó que dichos datos serían los mismos que aparecen en los comprobantes emitidos por su defendido, a quien no le habrían detectado ninguna operación sin respaldo documental.

Destacó que la incorporación de los controladores fiscales de "nueva tecnología" exigidos por la Administración, representan una erogación importante respecto a la magnitud del giro comercial, por lo que la postergación de la adquisición de los mismos no ha sido producto de la voluntad de incumplir la norma, sino en la necesidad de honrar obligaciones más urgentes para asegurar la continuidad del negocio, como el pago de servicios, costos laborales, obligaciones previsionales, impositivas, etc.

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926

Remarcó pasajes de la resolución atacada; sostuvo que dicho pronunciamiento no es consistente con la normativa vigente en materia de facturación, e indicó que no estaríamos ante un caso de "tipificación agravada", ya que la regulación de la RG N°3561 (obligatoriedad de actualizar el equipo de emisión de comprobantes) no constituye un agravamiento ni una forma especial de comisión del ilícito, sino que únicamente establece un requisito adicional que deben cumplir los documentos que respaldan las operaciones.

Alegó que tanto la RG N°1415 -que establece los requisitos de los comprobantes- como la RG N°3561 -que incorpora uno nuevo- prevén que los incumplimientos a sus disposiciones "darán lugar a las sanciones previstas en la Ley N° 11.683", sin indicar específicamente cuál de las sanciones debe imponerse; por ello entendió que la interpretación realizada resulta equivocada.

Refirió al art. 40 de la Ley de Procedimiento Tributario -infracciones formales graves-, y alegó que la imposición de un nuevo dispositivo para emitir el comprobante, no reviste un requerimiento tendiente a prevenir la comisión de infracciones materiales, sino que es una exigencia netamente formal que no impide, limita, ni entorpece las facultades de verificación y control del Fisco.

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE PARANÁ

FPA 9491/2023/1/CA1

Remarcó que el Juez yerra gravemente al indicar que *"con la modificación introducida en el art. 40 por la ley 27.430, se ha vedado expresamente al Poder Judicial de la Nación la posibilidad de morigerar la sanción y así atemperar los efectos de una política persecutorio fiscal carente de gradualismo, en la medida que prevé la clausura como única respuesta punitiva frente a infracciones formales como la que aquí se analiza, impidiendo que la instancia revisora pueda optar por una sanción menos gravosa, adecuando así la sanción que razonablemente corresponda al contribuyente infractor"*.

Sostuvo que ante un incumplimiento meramente formal como el que suscita esta causa, no cabrían las sanciones del artículo 40, sino que debe aplicarse lo dispuesto en el artículo 39 de la Ley 11.683.

Entendió que la sanción de clausura vulnera el "principio de proporcionalidad", en virtud de los perjuicios comerciales, económicos, etc., que de un cierre se derivarían para un establecimiento de este tipo.

Resaltó que estaríamos frente a un contribuyente que ha reconocido la infracción formal desde el primer momento y que no posee

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926

antecedentes infraccionales anteriores, por lo que resultaría totalmente arbitrario imponerle una pena tan gravosa.

Con miras a restaurar los principios de razonabilidad y de proporcionalidad gravemente violentados, solicitó que se revoque la sentencia y se aplique a la falta cometida la sanción del artículo 39 de la Ley 11.683. Hizo reserva del caso federal.

b) Por su parte, los representantes de AFIP-DGI hicieron un relato de los hechos, y destacaron que de los antecedentes y elementos obrantes en el expediente administrativo se desprendería la materialidad de la infracción, atribuible a Schonfeld.

Refirieron a la infracción constatada por los agentes del Fisco, y señalaron que los controladores fiscales son aparatos homologados por la AFIP, cuya finalidad es registrar cada una de las ventas y emitir por las mismas, tickets con validez fiscal.

Mencionaron la RG (AFIP) N°3561 que reguló el funcionamiento de los controladores fiscales; y remarcaron que los cambios dispuestos fueron anunciados con la debida antelación,

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE PARANÁ

FPA 9491/2023/1/CA1

estableciéndose un cronograma para cumplimentarlos. Citaron el art. 30 de la referida Resolución General e hicieron consideraciones.

Remarcaron que el contribuyente debía adoptar de manera inexcusable y obligada el controlador de "nueva tecnología" a partir del 30/04/2022. Refirieron a las razones por las cuales se dispuso la utilización de los controladores, y mencionaron los arts. 1, 19 y 21 de la mencionada RG.

Pusieron de resalto que la exigencia de utilización de los nuevos controladores fiscales responde a las nuevas exigencias de conservación, registración y procesamiento de información, así como también a los avances tecnológicos.

Entendieron que se trata del juzgamiento de una obligación que no presentaba ninguna dificultad en su interpretación ni en su aplicación y que era conocida con antelación.

Alegaron que el bien jurídico protegido se vulnera como consecuencia del señalado "estado de incumplimiento", ya que al no contar con el controlador de "Nueva Tecnología" no envió en ninguna oportunidad la información requerida conforme al artículo 19 de la RG N°3561; y que tratándose de un contribuyente que reviste la condición de inscripto en IVA, esa información

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926

debía remitirse semanalmente, por lo que desde el 30 /04/2022 (fecha a partir de la cual era obligatorio contar con los nuevos controladores) hasta la fecha de constatación de la infracción (05/10/2022) se habrían verificado más de 20 vencimientos, los cuales fueron todos indubitablemente incumplidos. Citaron jurisprudencia.

Sostuvieron que la solución es ajustada a los hechos y al Derecho, por lo que correspondería rechazar el recurso, y se confirme la clausura dispuesta por el Fisco.

Por otro lado, indicaron que al encontrarse acreditada la materialidad de la infracción, y resultando vencida en primera instancia la recurrente, peticionaron que se confirme también la decisión adoptada por el a-quo, sosteniendo la imposición de las costas al contribuyente. Hicieron reserva del caso federal.

c) A su turno, el Sr. Fiscal General, refirió a los agravios expuestos por la defensa e hizo un resumen de los hechos.

Sostuvo que hay interpretaciones opuestas acerca de la norma jurídica cuya infracción se le atribuye al recurrente, entre la que contempla el art. 39 de la Ley N°11.683, describiendo conductas que infringen deberes de textura formal, y la del art. 40 inc. a) del mismo cuerpo legal, que hace lo

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE PARANÁ

FPA 9491/2023/1/CA1

propio añadiendo otros menoscabos posibles en términos de mayor concreción lesiva con relación a objetos susceptibles.

Refirió a la imputación recibida al contribuyente, y que también se le reprocha el no haber adoptado el nuevo soporte tecnológico que exige el organismo público fiscal.

Remarcó que durante la excedencia reprobada que va desde el 30/04/2022 -fecha en la que concluyera la posibilidad de seguir utilizando el controlador que poseía- hasta el tiempo del acta, el organismo ha constatado y atribuye en consecuencia, la emisión de solo tres tickets, lo que equivale a reconocer en el caso cierta singularidad.

Entendió que si el mismo acontecimiento se hubiera ejecutado un día antes de la fecha límite para adoptar la conversión tecnológica, nada habría sucedido entonces con relevancia controversial; por lo que aquellos papeles o documentos que pudieran ser legítimos siguiendo la hipótesis, perdieron su condición regular solo porque el legislador modificó su dinámica, exigiendo otra tecnología de reemplazo para posibilitarlos optimizando su trazabilidad y contralor.

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926

Indicó que es insostenible contar con que el contribuyente no hubiera emitido otros comprobantes operativos durante los seis meses que distancian un evento del otro, ya que no existirían constancias de que la actividad comercial durante ese extendido periodo hubiere permanecido cancelada, o que no se hubiera emitido ningún documento, con el controlador fiscal de "vieja tecnología". Hizo consideraciones al respecto.

Destacó que existen decisiones judiciales que marchan en una línea similar a la del auto recurrido, y en las que ni siquiera se aborda la posible subsunción del art. 39 mentado, junto a otras -dedicadas a supuestos similares a los del caso - donde se revoca toda posible sanción, al ponderar que la mención en el acta de tickets no alcanza todavía para tener por ciertas las operaciones que conmina el art. 40 también aludido, hasta otras que finalmente coinciden con el criterio que aquí se defiende. Citó doctrina y jurisprudencia.

Alegó que todos los precedentes parten de considerar que la sanción de clausura adquiere una severidad particular, y que se debería añadir que los presupuestos de su merecimiento y necesidad obligan, también, a adoptar una interpretación con arreglo a sentido adecuado a ello en términos de

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE PARANÁ

FPA 9491/2023/1/CA1

valoración del tipo infraccional que las contempla como su consecuencia.

Entendió que entre las disposiciones de los arts. 39 y 40 deben localizarse con suficiente esmero conceptual sus posibles relaciones, para definir o negar concurrencias, y que la relación entre unas y otras no necesariamente debe seguir en todo caso la de actos copenados, mal llamados impunes.

Remarcó que no se juzgaría adecuado convertir a la emisión de tickets en algo similar a una *condición objetiva de penalidad* de la infracción consistente en poseer controladores fiscales reglamentariamente obsoletos como subsumible en el mencionado art. 39; que la mera posesión de dicha tecnología ya constituye una infracción prevista en el tipo antes aludido, y la posible emisión de tickets que habitualmente acontece no debería en todo caso multiplicar las infracciones, sino el desvalor de aquella.

Sostuvo que no resultaría valorativamente adecuado tratar igualmente casos donde no se ha escamoteado la controlabilidad registral electrónica u ocultado operaciones económicas -art. 39-, que sustraerse del control o procurar evitarlo a todo trance -art. 40-; y que esta es la reflexión que debió adoptar el juzgado.

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926

Agregó que el diagnóstico que describe el Juez luce allí tan razonable como en idéntica medida insensible su devenir normativo cuando pudo o debió intentar una valoración normativa ejemplar mediante el empleo de recursos conceptuales sustraídos de cierta devoción positivista.

Concluyó sosteniendo que la infracción se encuentra acreditada, y debería ser acreedora a una multa que merece justipreciarse por quien corresponda con arreglo al art. 39 de la ley 11.683; entendiendo que este Tribunal debe adaptar el resolutorio recurrido a las valoraciones normativas expuestas.

II- Que, tal como lo expone el Magistrado y conforme surge de las constancias obrantes en autos, las presentes actuaciones se inician en virtud del recurso de apelación interpuesto por el contribuyente **Fabio Antonio Schonfeld**, con el patrocinio letrado de los Dres. Débora y Roberto Lerena contra la resolución del 23/10/2023, por la que AFIP-DGI desestimó la apelación interpuesta, manteniendo en todas sus partes la de fecha 30/08/2023, que había aplicado al recurrente la sanción de clausura por 2 días del establecimiento comercial "Plastilux", ubicado en calle Santos Domínguez N° 1185 de esta ciudad.

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE PARANÁ

FPA 9491/2023/1/CA1

La sanción fue aplicada por infracción a los arts. **2** y **30** de la **RG** de **AFIP N° 3561**, y arts. **1**, **2**, **3** y **6** de la **RG** (AFIP) **N° 4290** en función del art. **40, inc. a)** de la **ley N° 11.683**, al constatarse -según acta del 05/10/2022- la no emisión de tickets, facturas o documentos mediante un controlador fiscal de "nueva tecnología", en 3 operaciones de venta realizadas por importes superiores a \$10 en el local de mención.

Contra esa resolución, el contribuyente interpuso recurso de apelación judicial, donde solicitó su revocación; la eximición de cualquier tipo de sanción; y subsidiariamente, se encuadre en la conducta en el art. **39** de la **ley 11.683**, adecuando la sanción. Hizo reserva del caso federal y planteó la inconstitucionalidad del art. 40, inc. a) de la referida ley por los fundamentos allí indicados, como así también la imposición de costas al Fisco y se requiera la remisión del legajo CLS /485/077/2022.

Que, una vez radicada la causa en sede judicial, el Magistrado decretó su competencia, concedió el recurso de apelación con efecto suspensivo, y se ordenó a la AFIP-DGI que se abstenga de efectivizar el cumplimiento de la sanción, hasta que se resuelva, en definitiva.

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926

Realizada la audiencia de fundamentación de agravios prevista en el art. 454 del CPPN, y expuestos los mismos por parte de la querrela y del apelante, el Magistrado a-quo en fecha 13/12/2023 resolvió "RECHAZAR el recurso de apelación interpuesto a fs. 37/42 vta. y, en consecuencia, CONFIRMAR la resolución de la AFIP-DGI dictada contra FABIO ANTONIO SCHONFELD, manteniendo la sanción de clausura de dos (2) días para el establecimiento que gira bajo la denominación social "Plastilux", ubicado en calle Santos Dominguez N°1185 de la ciudad de Paraná... por infracción al art. 40, inc. a) de la ley 11.683...".

Contra esa resolución se alzó la defensa del nombrado, dando lugar a la intervención de este Tribunal.

III- a) Que, la parte apelante centra sus agravios en relación al encuadre jurídico de la acción endilgada dentro de las previsiones del art. 40 de la ley 11.683, y solicita la aplicación del art. 39 de la misma ley, atento que prevé para el caso una sanción menos gravosa.

En primer lugar, cabe señalar que el Tribunal Superior ha sostenido que el bien jurídico tutelado por el artículo 40, inciso "a", de la ley 11.683 es "el conjunto de las facultades de fiscalización y verificación que posee la

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE PARANÁ

FPA 9491/2023/1/CA1

Administración Fiscal y que se plasma en la exigencia de cumplimiento de un determinado número de deberes formales por parte de los contribuyentes y demás responsables” (cfr. Fallos 324:3345).

Siguiendo esta línea de pensamiento, ha expresado la CSJN que “...la ley fiscal no persigue como única finalidad la recaudación fiscal, sino que se inscribe en un marco jurídico general, de amplio y reconocido contenido social, en el que la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales constituye el núcleo sobre el que gira todo sistema económico y de recaudación de bienes. La tan mentada equidad tributaria se tornaría ilusoria de no mediar, al menos, el cumplimiento de los deberes formales establecidos en cabeza de quienes tengan responsabilidad impositiva... El cumplimiento de los extremos formales constituye, en el caso, el instrumento que ha considerado el legislador para aproximarse al marco adecuado en el que deben desenvolverse las relaciones económicas y de mercado...” -el resaltado me pertenece- (cfr. Fallos 314:1376).

En efecto, en el caso de autos, se trata de una infracción a los deberes formales específicos, toda vez que el contribuyente

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926

-responsable inscripto en el IVA- emitió tickets, facturas o documentos mediante un controlador fiscal de "vieja tecnología", en 3 operaciones de venta realizadas por importes superiores a diez pesos (\$10). Vale decir, que su conducta lesionó el bien jurídico protegido por la norma, por cuanto dichas emisiones no contaban con las formas, requisitos y condiciones establecidos por la AFIP-DGI, mediante las R.G. 3561/13 y 4290/2018, hecho que configura la conducta sancionada por el tipo administrativo "en blanco" previsto en el art. 40 inc. a) de la ley 11.683.

La mencionada normativa -texto sustituido por el art. 193 de la Ley N° 27430 B.O. 29/12/2017- establece "*Serán sancionados con clausura de dos (2) a seis (6) días del establecimiento, local, oficina, recinto comercial, industrial, agropecuario o de prestación de servicios, o puesto móvil de venta, ...quienes a) no emitieren facturas o comprobantes equivalentes por una o más operaciones comerciales, industriales, agropecuarias o de prestación de servicios que realicen en las formas, requisitos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos.*"

Se ha sostenido que "*existen supuestos, como el previsto en este artículo, en donde los*

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE PARANÁ

FPA 9491/2023/1/CA1

tipos no constituyen, por sí solos, la descripción completa del hecho punible, sino que, por el contrario, remiten a normas jurídicas extrapenales o de rango inferior, con las cuales se debe completar la tipicidad legal. Estos tipos, denominados tipos en blanco, no merecen reparo alguno de orden constitucional siempre y cuando las normas a las cuales remite el tipo principal cumplan con la exigencia de la determinación que impone el principio de legalidad. Así, por ejemplo, para determinar la conducta punible prevista en este artículo, es imprescindible completar el tipo legal con las disposiciones de la resolución general de la Dirección General Impositiva que establece los requisitos y condiciones a que debe atenerse el contribuyente en lo que concierne a la emisión de comprobantes de operaciones... como también a la registración de las mismas..." (cfr. Díaz Sieiro - Veljanovich - Bergroth, Procedimiento tributario, citado en Régimen Penal Tributario, 4° edición, Astrea, año 2000, Rev. Ord. Com. por Carlos E. Edwards, pág. 160).

Sentado ello, es dable aclarar que la norma aludida, -art. 40 Ley 11.683- se integra con lo establecido en la **Resolución General de AFIP N° 3561/13** -Régimen de emisión de comprobantes

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926

mediante la utilización de Controladores Fiscales-, que en su Art. 2 prevé que: "Deberán observar lo establecido por la presente los sujetos que opten o queden obligados a la utilización del mencionado equipamiento electrónico 'Controlador Fiscal' conforme a lo previsto por la Resolución General N° 4290. Cuando se trate de sujetos que inicien actividades, que efectúen la opción de utilizar 'Controlador Fiscal', el mismo deberá ser de 'Nueva Tecnología'".

Asimismo, el art. 30 de dicha Resolución General establece que "Los equipos clasificados como de 'vieja tecnología'... sólo podrán ser comercializados hasta el día 31 de agosto de 2019, inclusive. Asimismo podrán efectuarse recambios de memorias de los equipos de 'vieja tecnología' hasta la mencionada fecha... Los mencionados equipos de 'vieja tecnología' podrán utilizarse según el cronograma que conforme a la cantidad de equipos homologados se detalla a continuación, debiéndose usar sólo equipos de 'nueva tecnología' a partir de las fechas indicadas para cada rango:... UNO o DOS 1 /01/2022 al 30/04/2022".

Por su parte, la **Resolución General de AFIP N° 4290/18** en su Art. 6 dispone que "Se

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE PARANÁ

FPA 9491/2023/1/CA1

encuentran obligados a utilizar, en las formas y condiciones establecidas en la Resolución General 3.561, sus modificatorias y complementarias, el equipamiento electrónico denominado 'Controlador Fiscal' y/o a emitir comprobantes electrónicos originales en los términos de la Resolución General N° 4291, para respaldar todas sus operaciones realizadas en el mercado interno, los siguientes sujetos: a) Los responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado...".

En similar sentido, aunque en relación a la anterior redacción de la norma, se ha expedido la CSJN en el fallo AFIP c/ Povolo, Luis Dino s/ infracción al art. 40 de la ley 11.683, haciendo propios los fundamentos expuestos por el Sr. Procurador General en su dictamen, en cuanto "...no puede sostenerse que la emisión de otro tipo de comprobantes diversos a los exigidos... pueda subsanar la comisión de la infracción de que se trata, habida cuenta que obviar o prescindir de tal extremo importaría lisa y llanamente desbaratar el sistema infraccional creado por el legislador, a la vez que no se compadece con la naturaleza formal del ilícito examinado".

Por lo expuesto, y atento que en el caso en estudio cabe la aplicación de la normativa

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926

mencionada, corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por la defensa del contribuyente y confirmar la resolución que mantiene la sanción de clausura de 2 días para el establecimiento que gira bajo la denominación social "Plastilux", por infracción al art. 40, inc. a) de la ley 11.683.

b) Que, en relación a la imposición de costas en la presente instancia, no cabe apartarse del criterio general de imposición al contribuyente-vencido (art. 531 del CPPN).

Las Dras. **Cintia Graciela Gomez y Beatriz Estela Aranguren** dijeron: Que, adhieren a la solución propuesta en el voto precedente.

En mérito al resultado del Acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la defensa del contribuyente Fabio Antonio Schonfeld, y confirmar la resolución que " *rechaza el recurso de apelación interpuesto a fs. 37 /42 vta. y, en consecuencia, confirma la de AFIP-DGI dictada contra el nombrado, manteniendo la sanción de clausura 2 días para el establecimiento 'Plastilux', ubicado en calle Santos Domínguez N°1185 de esta ciudad por infracción al art. 40,*

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE PARANÁ

FPA 9491/2023/1/CA1

inc. a) de la ley 11.683", e impone las costas a su cargo atento a lo normado por el art. 531 del CPPN; todo de conformidad a los fundamentos vertidos en los considerandos precedentes.

Regístrese, notifíquese, difúndase a través de la Dirección de Comunicación Pública de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y bajen.

CINTIA GRACIELA GOMEZ

MATEO JOSE BUSANICHE

BEATRIZ ESTELA ARANGUREN

ANTE MÍ

HECTOR RAÚL FERNÁNDEZ

SECRETARIO DE CÁMARA

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926

Fecha de firma: 03/05/2024

Firmado por: BEATRIZ ESTELA ARANGUREN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MATEO JOSE BUSANICHE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CINTIA GRACIELA GOMEZ, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: HECTOR RAUL FERNANDEZ, SECRETARIO DE CAMARA



#38635473#410424396#20240503131301926