

JURISPRUDENCIA

Procedimiento tributario. Recurso de apelación. Multa arts. 45 y 49, Ley 11.683. Rectificación de DD.JJ. por error en la misma. Crear S.R.L. s/recurso de apelación - impuesto al valor agregado, T.F.N., Sala A, 30/5/12.

AUTOS y VISTOS: el Expte. 33.731-I, caratulado: “Crear S.R.L. s/recurso de apelación - impuesto al valor agregado”; y

RESULTANDO:

I. Que a f. 1 la actora interpone recurso de apelación contra la resolución de la A.F.I.P.-D.G.I., de fecha 16 de abril de 2010, por la que se le aplica a la contribuyente una multa de pesos nueve mil quinientos noventa y cuatro con ochenta y cuatro centavos (\$ 9.594,84) de conformidad con lo dispuesto por los arts. 45 y 49 de la Ley 11.683 (t.v.), equivalente a un tercio del mínimo legal del impuesto al valor agregado, período fiscal 12/08 dejado de ingresar.

La recurrente explica que por error incluyó en su declaración jurada correspondiente al impuesto al valor agregado por el período en cuestión, una deducción imputable a un período posterior.

Alega que rectificó de manera voluntaria su declaración sin que haya existido ningún tipo de intimación por parte del Fisco nacional.

II. Que a fs. 90/99 contesta el Fisco nacional el recurso interpuesto, quien por las razones de hecho y de derecho que invoca, peticiona se confirme el acto apelado, con costas, y hace reserva del caso federal.

III. Que a f. 102 se declara la causa como de puro derecho, se elevan los Autos a conocimiento de la Sala “A” para su consideración y pasan para dictar sentencia; y

CONSIDERANDO:

I. Que de acuerdo con lo que se desprende de las actuaciones administrativas acompañadas, a raíz de la fiscalización realizada a la actora, el ente fiscal verificó que la contribuyente Crear S.R.L. computó una retención sufrida por la firma Grupo Linde Gas Argentina por pesos cincuenta y siete mil quinientos sesenta y nueve con nueve centavos (\$ 57.569,09) a su favor, en la declaración jurada del mes de diciembre del año 2008, cuando correspondía que se la computara en enero del año 2009.

Posteriormente, el contribuyente conformó los ajustes efectuados por el Fisco mediante la rectificación de las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado de diciembre de 2008 y enero de 2009. De esta manera corrigió las inconsistencias que dieron origen al cargo efectuado.

II. Que ante todo debe señalarse que el ilícito de omisión de impuestos tipificado en el art. 45 de la Ley 11.683, requiere la concurrencia de dos elementos: 1. por una parte, la omisión de pago de impuestos y 2. por la otra, el medio comisivo consistente en la falta de presentación de declaraciones juradas o la presentación de declaraciones juradas inexactas. Asimismo, la norma establece expresamente la improcedencia de la sanción en los casos en que exista “error excusable”.

Así, para que la conducta en análisis pueda ser reprimida, se deben verificar concurrentemente los aspectos objetivo y subjetivo configuradores del ilícito de marras. La comprobación del aspecto objetivo consiste en analizar si en la realidad fáctica, se exteriorizaron los elementos del tipo o figura penal y que no ha existido causal de justificación que enervara la antijuridicidad de la conducta. Luego del análisis objetivo del hecho examinado, cuya demostración incumbe al organismo fiscalizador, se debe estudiar la imputabilidad del autor, la cual no tiene relación con determinado hecho, sino con la situación del sujeto.

Una vez determinada la imputabilidad, corresponde analizar la culpabilidad (a título de dolo o culpa) y un aspecto relevante a tratar es el vinculado con el grado de intencionalidad del sujeto en la comisión del ilícito. En efecto, cuando medie una declaración o información inexacta, podrá haberse obrado con culpa o dolo; en el primer caso existirá omisión, en tanto que en el segundo se estará frente a la defraudación.

En lo que se refiere al ilícito que nos ocupa de omisión de impuestos, la ausencia de culpa debe ser probada por la imputada, toda vez que el haber incurrido en error de hecho o de derecho es causal de absolución si el mismo es excusable.

Con respecto a la excusabilidad del error, la jurisprudencia se ha inclinado por comprender tanto el error de hecho como al de derecho. Esta causal exonerativa requiere para su viabilidad que sea esencial, decisiva e inculpable, extremos que deben ser examinados en consonancia con las circunstancias que rodearon el accionar de aquel a quien se atribuye la infracción tributaria.

III. Que de este modo, esta Sala considera que ha quedado acreditado en Autos la configuración del elemento objetivo del ilícito que nos ocupa en virtud de haber rectificado la recurrente las declaraciones originarias e ingresado el impuesto resultante conformando la pretensión fiscal.

IV. Que en lo que respecta al aspecto subjetivo del accionar de la recurrente, cabe analizar lo relativo a la existencia de culpabilidad, no siendo ocioso agregar que, para que alguien pueda ser castigado, debió haber obrado voluntariamente, queriendo o aceptando el ilícito en cuestión.

De este modo, para que no resulte aplicable la sanción recurrida, la contribuyente debería haber demostrado la ausencia de culpa, o bien la existencia de error excusable, de modo tal que elimine su responsabilidad; pero tal como se desprende de Autos nada de ello ha sido demostrado por la actora a través de los medios tenidos a su alcance.

Consecuentemente, no cabe más que confirmar la resolución apelada, con costas.

Por lo expuesto,

SE RESUELVE:

Confirmar la resolución apelada. Con costas.

Se deja constancia que la presente resolución se dicta con el voto coincidente de dos vocales titulares de la Sala, por encontrarse vacante la Vocalía de la 2.^a nominación (art. 184 de la Ley 11.683).

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvase los antecedentes administrativos y archívese.

Fdo.: Ignacio J. Buitrago y Ernesto C. Celdeiro (vocales).