

## Error Excusable Infraccion Tributaria

### JURISPRUDENCIA

### Error excusable. Infracción tributaria

Se confirman las

resoluciones de la AFIP-DGI por las que se le aplicó a la actora una multa en el impuesto a las ganancias y en el impuesto al valor agregado, en los términos del artículo 45 de la ley 11683, reducida a un tercio por aplicación del artículo 49 de ese texto legal.

Buenos Aires, 31 de marzo de 2015. Y VISTOS: Estos autos caratulados: ?Eneland Hans, Cristian Alexander (TF 36757-I) contra D.G.I.?, venidos en recurso del Tribunal Fiscal; Y CONSIDERANDO: 1º) Que el organismo jurisdiccional confirmó las resoluciones de la AFIP- DGI por la que se le aplicó a la actora una multa en el impuesto a las ganancias en el período fiscal 2009 y en el impuesto al valor agregado en el período fiscal diciembre de 2009, en los términos del artículo 45 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones), reducida a un tercio por aplicación del artículo 49 de ese texto legal (fs. 105/106 vta.). Consideró el a quo que la apelante no había aportado ni ofrecido elementos probatorios idóneos que permitieran debilitar el procedimiento llevado a cabo por el Fisco Nacional, debiendo tenerse por configurado el elemento subjetivo requerido en la norma, sin haber probado causa de exculpación alguna. A fs. 121, aquél reguló los honorarios de los letrados del Fisco. 2º) Que, a fs. 110 y 111/119 vta., la actora dedujo y fundó su recurso de apelación ante esta Cámara. Sostiene que la presentación de una declaración jurada rectificativa en modo alguno implica que se establezca el tipo penal previsto en el art. 45 de la ley 11.683 y agrega que el Fisco no acercó pruebas suficientes ni efectuó un análisis del elemento subjetivo necesario para la configuración de la figura de omisión de pago de impuestos requerido en la norma. Afirma que el Fisco pretende invertir la carga de la prueba haciendo recaer en ella la prueba de su inocencia, sin que el Fisco hubiera probado el aspecto subjetivo en su obrar. Aduce que no hubo perjuicio fiscal, atento haberse cancelado los importes resultantes de las declaraciones juradas con sus correspondientes recargos. Asimismo, apela los honorarios regulados a la representación letrada de la AFIP por considerarlos altos (fs. 125). 3º) Que a fs. 130/136 contestó el traslado la representación fiscal quien solicitó que se confirmase la sentencia apelada en cuanto fue materia de recurso. 4º) Que según surge del informe de fiscalización obrante a fs. 9/10 de los antecedentes administrativos que obran por cuerda, las sanciones se originan en el cruce informático respecto de contribuyentes que adquirieron montos significativos de divisas, revistiendo la calidad de monotributistas. En este caso puntual, el contribuyente realizó compras de divisas por \$ ... durante 2008 y \$... en 2009. Tales adquisiciones fueron justificadas parcialmente con la documentación acompañada. Con posterioridad, el contribuyente procedió a excluirse voluntariamente del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes y se inscribió en el régimen general. El ajuste practicado fue aceptado y conformado por el contribuyente mediante la presentación de las declaraciones juradas rectificativas de los períodos involucrados. El Fisco consideró que los hechos reseñados configuraban prima facie la conducta del artículo 45 de la ley 11.683 que sancionan la omisión de impuestos. 5º) Que la infracción prevista en el artículo 45 de la ley 11.683 es de carácter prevalentemente objetivo, por lo cual, en principio, basta el hecho externo de la falta de pago en término para que se la tenga por configurada. Sin embargo, en el supuesto de que la culpabilidad esté excluida, no puede considerarse cometida la infracción omisiva ya que la finalidad de la norma represiva es castigar a quien -por su culpa o negligencia- no paga, pudiéndolo hacer. De allí es que puedan existir circunstancias que atenúen o, inclusive, eliminen la imputación, tales como el error excusable de hecho o de derecho, la imposibilidad material de pago u otras circunstancias excepcionales debidamente justificadas (conf. esta Sala ?Frigorífico San Jorge Patagonia S.A.?, sent. del 9-3-95, entre muchas otras). 6º) Que este Tribunal ha afirmado, si bien para otro tipo de infracciones administrativas, que nada impide que a través de los datos de la experiencia pueda naturalmente inferirse de los hechos producidos la ocurrencia de culpa en el acto juzgado. Para ello basta comprobar que el hecho probado sea consecuencia normal de negligencia o de falta de previsión por parte de los responsables de dicho hecho. No se trata de una presunción de culpa; es la inferencia de negligencia o imprevisión resultante del hecho mismo, recayendo -entonces- en el presunto infractor la demostración de la concurrencia, como factor determinante en la configuración de la infracción, de otras circunstancias ajenas a su voluntad y que él no pudo controlar (?Hansung Arg. S.A.?, sent. del 27-12-96). 7º) Que, surge del informe citado en el considerando 6º que, en virtud de las facultades concedidas a la AFIP, se realizó una verificación al contribuyente de autos, en el cual se detectaron inconsistencias en las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias en el período fiscal 2009 y al Valor Agregado en el período fiscal diciembre 2009 en las que las adquisiciones fueron justificadas parcialmente con la documentación acompañada. Como consecuencia de ello, la actora rectificó su declaración jurada original y procedió a excluirse del régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes. En tal entendimiento, ha quedado demostrado en autos que aquélla declaró e ingresó en menos el impuesto a las ganancias correspondiente a los períodos fiscales indicados a raíz de haber conformado el ajuste que le practicó el organismo recaudador, incurriendo así en la omisión de impuesto descripta en el

artículo 45 de la ley 11.683, omisión que -por sí misma y a falta de otros elementos de juicio que lleven a la desincriminación de la conducta- conduce a este tribunal a tener por configurada la culpa o negligencia implícitamente requerida en el artículo mencionado. Nótese, tal como puntualizó el a-quo, que más allá de los meros dichos del actor, éste no aportó ni ofreció elemento alguno idóneo que permitiera hacer decaer el procedimiento llevado a cabo por la Administración Fiscal. Por tanto, no habiéndose probado la existencia de un error excusable que la eximiera de sanción, se considera que ha actuado con negligencia en el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales. 8º) Que, por último, debe señalarse que la presentación de la declaración jurada rectificativa no fue espontánea, sino que se debió al estímulo externo provocado por la actividad del organismo fiscal durante la inspección realizada. 9º) Que resta el tratamiento del recurso de apelación interpuesto por la actora contra la regulación de honorarios obrante a fs. 121. En atención a lo establecido en los artículos 6º, 7º, 9º, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839; y ponderando la naturaleza del juicio, su monto, la trascendencia de la cuestión debatida y la calidad y eficacia de las labores desarrolladas durante las tres etapas que tuvo el proceso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, corresponde CONFIRMAR los honorarios regulados a favor de la representación letrada del Fisco Nacional, en atención a que sólo fueron apelados por altos. Asimismo, en atención a lo establecido en los artículos 14 y concordantes de la ley de arancel, la entidad de la cuestión resuelta y la entidad de la tarea desarrollada ante esta instancia (conf. contestación de la expresión de agravios de fs.130/136), REGÚLANSE en la suma de PESOS ... (\$ ... ) los honorarios de la representación letrada del Fisco Nacional. Por todo lo expuesto, se RESUELVE: 1) confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de recurso, con costas a la vencida (art. 68 del C.P.C.C.); 2) confirmar los honorarios de la representación letrada del Fisco Nacional y regular los de la actuación ante esta instancia de acuerdo a lo que surge del considerando 9º del presente pronunciamiento. Se deja constancia de que el Dr. Jorge Eduardo Morán no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 del R.J.N.) Regístrese, notifíquese y devuélvase. MARCELO DANIEL DUFFY  
ROGELIO W. VINCENTI 002801E