República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-95633587-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 16 de Agosto de 2023

Referencia: Voc XI. EX-2023-11837330- -APN-SGAI#TFN Frigorifico Rydhans S.A- Sentencia.

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación) y la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación), para dictar sentencia en el **EX-2023-11837330--APN-SGAI#TFN** caratulado "**Frigorifico Rydhans S.A** s/recurso de apelación".

La Dra. O'Donnell dijo:

I- Frigorífico Rydhans S.A. interpone el recurso de apelación que establece el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N° 2091/2022, dictada el 1° de diciembre de 2022 por la División Jurídica de la Dirección Regional Mercedes de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se le aplicó una multa de $1.253.588,62por omisión de declarar en término el impuesto sobre los bienes personales –acciones o participaciones-, del período fiscal 2021 (art. 45, ley).

En su presentación ante este Tribunal, relata que omitió presentar la declaración jurada correspondiente a la fecha de su vencimiento pero que de la propia Resolución se desprende que "se observó el pago total del monto declarado y adeudado", pero el art. 45 solamente reprime conductas que impliquen una insuficiente determinación del impuesto y consecuente omisión de pago y, en el caso, no hubo rectificación de su obligación, ni tampoco fue necesario dar inicio al procedimiento de determinación de oficio.

Entiende así que su conducta encuadra en el supuesto de error excusable como eximente de responsabilidad, prevista en el último párrafo de dicha norma.

Agrega que la propia Administración Federal de Ingresos Públicos reconoce que la empresa no registra antecedentes de igual naturaleza, sumado a que el bien jurídico tutelado que es la renta fiscal no fue afectado ya que se ingresó el pago total a las arcas fiscales.

Por todo ello, solicita que se revoque la Resolución N°2091/2022.

II.- A través del IF-2023-39759439-APN-DTD#JGM contesta el recurso el Fisco Nacional, solicitando que se confirme la Resolución, con costas.

III.- Mediante la PV-2023-94399353-APN-VOCXI#TFN se elevan los autos a consideración de la Sala y por medio del IF-2023-95005505-APN-VOCXI#TFN pasan a sentencia.

IV.- Corresponde entonces resolver si la multa aplicada en la Resolución se ajusta o no a derecho.

Surge de sus Considerandos y de las actuaciones sumariales previamente sustanciadas, que el Fisco Nacional, conforme las facultades que le son propias, inició un procedimiento de fiscalización a Frigorífico Rydhans S.A. a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, en el marco del cual presentó la declaración jurada original del impuesto sobre los bienes personales –acciones y participaciones- del período fiscal 2021 que es el sustento de la multa por omisión aplicada en la Resolución recurrida. Dicha conducta fue encuadrada por el juez administrativo en la infracción tipificada en el art. 45 de la ley.

Ante todo debe recordarse que la infracción a la que se refiere dicha norma requiere para su configuración la concurrencia de dos elementos: por una parte, la omisión de pago del impuesto y, por la otra, el medio comisivo, que puede ser la falta de presentación de declaraciones juradas o la presentación de declaraciones juradas inexactas y en la medida que no exista error excusable.

En el caso, la conducta que se le reprocha al contribuyente es precisamente haber omitido presentar en tiempo y forma su declaración jurada del impuesto a los bienes personales –acciones o participaciones- por el período fiscal 2021, hecho que no es controvertido, configurándose de ese modo el elemento objetivo del ilícito.

En cuanto al elemento subjetivo, del informe final de inspección obrante en los antecedentes administrativos se desprende que el 5 de julio de 2022 se dio inicio al procedimiento de fiscalización y que la declaración jurada fue presentada el 24 de agosto de 2022, la que arrojó un saldo a ingresar de $5.014.354,49, de lo que se sigue que el cumplimiento de la obligación fue a instancias y con motivo de la fiscalización.

El elemento subjetivo, de indispensable configuración tratándose de ilícitos tributarios, conforme a la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Fallos 271:297, exige que el contribuyente demuestre, pruebas mediante, la falta de la culpa o de la negligencia que exige el tipo del art. 45 (conf. CNACAF, "Velocidad Tiempo Cero S.A. c/ DGI", Sala II, del 28/06/2007; "La Rueca Porteña SA c/ AFIP – DGI", Sala IV, del 27/10/1998; “Italcred SA c/DGI s/recurso directo de organismo externo”, Sala V, del 28/04/2016)).

En este sentido, y teniendo en cuenta que Frigorífico Rydhans S.A. no ha ofrecido prueba con dicho fin, cabe tener por configurado también el segundo elemento que exige la acción típica. Es que el recurrente no dice nada concreto en relación a su conducta, solo invoca la aplicación de la causal de error excusable, cuya configuración en los hechos tampoco acredita.

La jurisprudencia se ha inclinado por comprender en dicho concepto tanto al error de hecho como al de derecho. Para que el error sea admisible, debe demostrarse oscuridad en las distintas disposiciones de la ley o que de la inteligencia de su texto surgieran dudas acerca de la situación frente al tributo (CSJN del 20/8/1996, "Morixe Hnos. SACI"). En efecto, la causal exonerativa del error excusable 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 le atribuye la infracción tributaria. El error es excusable si la conducta del infractor proviene de la aplicación de normas fiscales de difícil y alambicada interpretación. Más ello tampoco ha sido lo invocado en el caso, por lo que no corresponde la exoneración de responsabilidad que el recurrente solicita.

A lo dicho debe agregarse que la falta de antecedentes sumariales fue tenida en cuenta por el juez administrativo al momento de la graduación de la multa ya que fue impuesta en su mínimo legal, con la correspondiente

reducción a un cuarto de acuerdo con lo previsto por el art. 49 de la ley 11.683.

V.- En virtud de todo lo expuesto, corresponde confirmar la Resolución recurrida. Con costas.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere al voto precedente.

SE RESUELVE:

1°) Confirmar la Resolución N°2091/2022. Con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional en la suma de $59.207, equivalente a 3,06 UMA por la representación procesal y $148.018, equivalente a 7,65 UMA, por el patrocinio letrado, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada, la etapa procesal cumplida y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423. Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Se hace constar que este pronunciamiento se emite con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de esta Sala por encontrarse en uso de licencia el Vocal Titular de la 12ª Nominación (conf. art. 184 de la ley 11.183).

Regístrese, notifíquese y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.16 13:00:39 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.16 14:19:19 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.16 14:19:20 -03:00