6068/2022; "COCHERIA TACUARI DE CAMPOS Y CIA SCA – TF 33923-I c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de septiembre de 2022. JSY

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso.

Que la empresa Cochería Tacuarí de Campos y Cia. SCA se dedica al servicio de "pompas fúnebres y servicios conexos". En la declaración jurada de impuesto a las ganancias del período 2004 dedujo una suma de dinero en concepto de "deudores incobrables". Como consecuencia de ello, la AFIP realizó una fiscalización. En el año 2010, la AFIP dictó un acto administrativo mediante el cual impugnó la declaración jurada presentada por la empresa Tacuarí de Campos, determinó de oficio la obligación impositiva frente al impuesto a las ganancias, con más los intereses resarcitorios y una multa por el impuesto omitido. Contra aquel acto, Cochería Tacuarí de Campos interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, que confirmó el acto administrativo.

II. La sentencia del Tribunal Fiscal.

Que la Sala "B" del Tribunal Fiscal de la Nación mediante sentencia del 15/10/2019 –obrante a fs. 78/81– resolvió confirmar la Resolución N° 52/2010 (DV CRR1), suscripta por la División Revisión y Recursos I de la Dirección Regional Centro de la AFIP-DGI del 30/6/2010, por la que se determinó la obligación impositiva de la contribuyente en el Impuesto a las Ganancias, período fiscal 2004, por la suma de $98.508,43; se liquidaron intereses resarcitorios por el monto de $114.762,32; y se aplicó una multa de $68.955,90 equivalente al 70% del tributo omitido, conforme lo previsto en el art. 45 de la Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones). A su vez, impuso las costas a la vencida y reguló los honorarios de los letrados intervinientes.

Para decidir de ese modo, luego de analizar las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, reseñó las

normas aplicables al caso, en particular, el art. 87 de la ley de impuesto a las ganancias, el cual establece las deducciones especiales de la tercera categoría y, en lo que aquí interesa, los castigos y previsiones contra los malos créditos en cantidades justificables de acuerdo con los usos y costumbres del ramo. Asimismo, puntualizó que aquel artículo autoriza a la Dirección General Impositiva a establecer normas con respecto a la forma de efectuar tales castigos. Asimismo, reseñó las previsiones de los arts. 133 y 136 del decreto reglamentario.

En este contexto, el Tribunal Fiscal adujo que le asistía razón a la parte actora en cuanto manifiestó que, como consecuencia de la grave situación económica y social que atravesaba el país los a partir del 2001, el Decreto N° 348/2003 había establecido que los contribuyentes podían considerar como índice de incobrabilidad la cesación de pagos del deudor. Sin embargo, afirmó que la procedencia de la deducción estaba supeditada a que el acreedor demostrase que había impulsado, al menos, medidas extrajudiciales de cobro, siendo aplicable únicamente para los períodos fiscales que finalizaran entre el 31/12/2002 y el 31/12/2003.

En este entendimiento, advirtió que el ajuste discutido en el caso había sido realizado sobre el incremento de la previsión para incobrables efectuado en el periodo fiscal 2004, respecto del cual estaba vigente la modificación introducida por el Decreto N° 2442 (B.O. 3/12/2002). Por lo tanto, sostuvo que a efectos de evaluar la incobrabilidad de un crédito comercial a los fines de su deducibilidad en el impuesto a las ganancias, cobraban importancia los distintos elementos de juicio tenidos en cuenta para su calificación como tal, los que debían permitir un correcto y probado encasillamiento en alguno de los índices de incobrabilidad mencionados. Es decir, que debían basarse en situaciones de hecho que reunieran los méritos suficientes corno para justificar la calificación de “malos créditos”, circunstancias éstas que no habían quedado constatada en autos.

Por lo tanto, el tribunal consideró que más allá del tratamiento contable que el contribuyente le hubiese dispensado a tales acreencias en sus estados contables, afirmó que aquel debió haber efectuado el ajuste correspondiente en el balance impositivo a fin de regularizar esa deducción, ya que no se había configurado en la especie alguno de los índices de incobrabilidad previstos por la ley del gravamen y su decreto reglamentario para el periodo fiscal bajo consideración.

Sobre el particular, recordó la jurisprudencia según la cual los atrasos de los pagos de los organismos estatales no dan lugar a confundir morosidad con cesación de pagos, máxime cuando por tratarse de un organismo oficial es el propio Estado quien respalda el pago de tales prestaciones. En esta línea, sostuvo que en el caso el organismo estatal, en este caso el PAMI, había informado que la deuda en cuestión sería cancelada mediante la entrega de Bonos de Consolidación de Deuda Sexta Serie. De este modo, consideró que conforme la respuesta brindada por el PAMI, no se verificaba ninguno de los índices de incobrabilidad que justificarían satisfactoriamente la impracticabilidad del cobro de las acreencias que la contribuyente poseía a su favor con el mencionado instituto sino que, por el contrario, se reflejaba una expresa intención por parte del PAMI de cancelar su deuda, confirmando que la cifra deducida se trataría de un crédito a la expectativa de ser cobrado. Por lo tanto, toda vez que no se había configurado en la especie alguno de los índices de incobrabilidad previstos por la ley del gravamen y su decreto reglamentario que pudiese ser imputable al ejercicio 2004 en relación a la mencionada institución deudora, confirmó la resolución recurrida.

Por otro lado, aclaró que no existían agravios concretos respecto de los intereses resarcitorios, por lo que correspondía confirmarlos. Al respecto, recordó que aquellos constituyen una indemnización debida al fisco nacional, como resarcimiento por la mora

en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias.

Finalmente se expidió respecto a la procedencia de la multa por omisión aplicada sobre el mencionado ajuste practicado en el impuesto a las ganancias, con fundamento en el art. 45 de la Ley Nº 11.683. Luego de recordar jurisprudencia sobre la cuestión, consideró que en el caso se encontraba debidamente acreditado el elemento objetivo requerido por la norma para que se configure la infracción, en atención a que la recurrente había omitido declarar el impuesto discutido en su justa medida. A su vez, afirmó que no existían elementos que permitieran tener por configurada la existencia de un error excusable previsto en la norma, por lo que correspondía confirmar la multa aplicada.

III. Agravios de la parte actora.

Que, contra aquel pronunciamiento, la parte actora interpuso recurso de apelación a fs. 86 y expresó agravios a fs. 89/96, los cuales fueron contestados por la contraparte a fs. 99/108.

En primer lugar, considera que es arbitraria la sentencia a la luz de lo que dispone la normativa aplicable al caso y los hechos controvertidos que la sustentan. En efecto, afirma que la sentencia apelada no constituye una derivación razonada de las constancias de la causa y el derecho aplicable, por cuánto en la misma no se consideró el hecho esencial de que se encuentra acreditado en forma fehaciente el agotamiento de los medios legales pertinentes a fin de hacer efectivo el oportuno ingreso de la acreencia. A su vez, considera que se soslayó en forma tajante la normativa aplicable al caso concreto de marras.

En esta línea, afirma que contrariamente a lo expuesto por el tribunal fiscal en razón a los distintos elementos de juicio obrantes en las actuaciones, se encuentra verificada en forma fehaciente la incobrabilidad de la crédito en ciernes que justifica la deducción practicada ante la falta de pago de tales prestaciones. Asimismo, esgrime

que resulta sumamente arbitrario y agraviante que en la resolución apelada se considere que su parte ha confundido morosidad con cesación de pagos, cuando aquello resulta evidente si se efectúa un análisis circunstanciado de los elementos de juicio que componen el soporte fáctico de la causa.

A su vez, sostiene que en la resolución recurrida ningún momento se hizo referencia a las disposiciones de los arts. 133 y 136 del decreto reglamentario de la ley de impuesto a las ganancias conforme la redacción vigente al momento del acaecimiento de la conducta que llevó a su parte a deducir el crédito como incobrable. En este sentido, considera que resulta inaplicable lo dispuesto en el Decreto Nº 2442/2002 a la deuda correspondiente o facturas impagas por prestaciones brindadas en instituto en los meses de abril a diciembre de 2001 y enero o junio de 2002. De este modo, aduce que ha realizado medidas extrajudiciales de cobro que no han sido debidamente considerados en la sentencia recurrida, teniendo en cuenta los sucesivos reclamos efectuados que dan cuenta de ello, por lo que se corrobora y cumple con el requisito que estipula la normativa.

En segundo lugar, y de forma subsidiaria, con relación a la sanción aplicada con fundamento en el art. 45 de la Ley Nº 11.683 equivalente al 70% del supuesto tributo omitido, afirma que la resolución recurrida desconoce la situación de caos financiero imperante en el país, de público y notorio conocimiento, entre los años 2001 y 2002. Por lo tanto, afirma que su conducta no puede ser calificada ni siquiera de culposa con relación al hecho achacada respecto al impuesto a las ganancias del año 2004. De este modo, afirma que procede en forma inexorable la existencia de un error excusable palmariamente evidente conforme las circunstancias expuestas en autos.

IV. Alcances del pronunciamiento.

Que, de manera preliminar, es necesario advertir que esta Sala no se encuentra obligada a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a consideración de la Alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970; esta Sala, *in rebus*: "*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*", del 29/5/2008; "*Multicanal S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*", del 21/5/2009; "*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*", del 21/10/2010; "*CPACF- Inc Med (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación 'A' 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*", del 18/4/2011; "*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 –Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*", del 25/8/2011, "*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/8/2014, "*Laham, Alberto Elías c/DGI s/Recurso directo de organismo externo*", del 7/5/2015; "*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/ recurso directo DNM*", del 27/4/2018, entre otros).

V. Carácter limitado de la revisión judicial sobre las cuestiones de hecho.

Que cabe recordar que el recurso previsto en el artículo 86 inc. b) de la Ley Nº 11.683 otorga carácter limitado a la revisión de esta Cámara, y que, por principio, queda excluido de ella el juicio del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho (cfr. Fallos: 300:985, considerando 5; 326:2987, considerando 9; 328:3048, considerando 11; 332:357, considerando 8; 334:249, considerando 7; 336:1668, considerando 8; 338:169, considerando 6; 340:1513, disidencia del Highton de Nolasco y Rosenkrantz, considerando 15; "*Tecpetrol SA (TF 27621-1) c/ DGI*", causa CAF 32366/2012/CS1 RO, del 12/9/2017, considerando 11; "*Eurnekian, Eduardo (TF 18906-1) c/ DGI*", causa

CAF 40457/2012/CS1 RO, del 23/11/2017, considerando 9; "*ADM Argentina S.A. c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", causa CAF 29982/2017/1/RH1, del 28/10/2021, apartado III del dictamen fiscal al cual la Corte remite).

En esta línea, teniendo en vista el contenido de los agravios reseñados, cabe advertir que el análisis de las cuestiones planteadas por el apelante exige la revisión de cuestiones de hecho y prueba ajenos, por regla general, a la jurisdicción de esta Cámara, en razón de lo previsto en el artículo recientemente citado (esta Sala, *in re*: "*Inser SA (TF 30108-I) SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 14.116/2022, del 11/8/2022).

En el supuesto previsto en la norma en comentario, los agravios en esta especie de recurso deben formularse teniendo en cuenta que lo que corresponde conocer y decidir a este Tribunal, en principio y como regla general, es: a) si existió violación manifiesta de las formas legales en el procedimiento ante el Tribunal Fiscal, y b) acerca del fondo del asunto, tener por válidas las conclusiones de dicho tribunal sobre los hechos probados. Es decir, los agravios del apelante deben estar centrados, como regla general, en cuestiones de derecho (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*Golden Penaut Argentina SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 72.680/2018, del 9/5/2019; "*Arusa, Vicente Eduardo (TF 23735-I) c/ DGI s/ Apelación*", Causa Nº 23.090/2012, del 12/11/2013).

En tal orden de exposición, esta Cámara ha tenido ocasión de enfatizar el carácter limitado del citado recurso, razón por la cual cabe, en principio, estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (cfr. Sala I, *in re*: "*Merlino Automotores S.A.*", del 12/3/2009; Sala II, *in re*: "*Frigorífico Marejada S.A.*", del 29/12/2009; Sala IV, *in re*: "*Agropecuaria Laishi S.A.*", del 15/4/2010; esta Sala, "*Del Buono, Jorge Luis*" del 15/3/2007; entre muchos otros).

Ahora bien, sin perjuicio de ello, tal principio cede no sólo cuando se haya omitido sustanciar o incorporar al proceso determinados hechos o material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad en la apreciación de aquéllos. Por ello, se ha dicho que el recurso impetrado no da acceso a una instancia ordinaria que haga posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y sobre la conclusión a la que dicho órgano jurisdiccional hubiera arribado al ponderarla, salvo supuestos de error manifiesto (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*CLK SA (TF 36588-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 12.113/2021, del 9/8/2022; "*Boccuti, Antonio Miguel c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 5.864/2014, del 6/11/2014; Sala V, *in re*: "*Sullair Argentina S.A. (TF 24732-I) c/ DGI*", Causa Nº 35.379/10, del 21/3/2011).

Si el apelante pretende la revisión de cuestiones de hecho y prueba de la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación, constituye un requisito de procedencia que el recurrente demuestre, preliminarmente, que la valoración efectuada por el mismo fue arbitraria (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*CLK SA*" y "*Golden Penaut Argentina SA*", ya citados).

En este sentido, lo que se encuentra sometido a conocimiento de esta Sala consiste, primeramente, en verificar si se evidencian deficiencias manifiestas en la valoración efectuadas por dicho tribunal. Puesto que, cuando lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación se apoya en la ponderada valoración del conjunto de elementos probatorios incorporados en el proceso sólo cabe confirmar la decisión recurrida (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*Kimberly Clark SA (TF 36115-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 17.550/2021, del 13/4/2022; "*Establecimiento Agropecuario Las Tres Marías SA (TF 40.985-I) c/ DGI*", Causa Nº 72.673/2018, del 7/5/2019; "*Cuatro Esquinas SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 13.104/2018, del

14/3/2019; "*Nobleza Piccardo SAICYF (TF 33113-I) c/ DGI*", Causa Nº 83.620/2016, del 16/10/2018; "*Salas, Fernando Martín c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 82.591/2015, del 10/4/2018; "*Frigorífico Pilcomayo SRL (TF 24.222-I) c/ DGI*", Causa Nº 18.124/2016, del 14/9/2017; "*Lanusse, Josefina Milagros (TF 34.584-I) c/ DGI*", Causa Nº 4.502/2014, del 29/9/2014; "*La Luguenze SRL (TF 31.645-I) c/ DGI*", Causa Nº 27.409/2012, del 31/10/2012; entre otros; doctrina de Fallos: 326:2987; 332:357; y 334:249).

VI. Inexistencia de arbitrariedad en la decisión del Tribunal Fiscal.

Que, en este entendimiento, cabe precisar que el Tribunal Fiscal en su pronunciamiento confirmó Resolución N° 52/2010 por la cual se determinó la obligación impositiva de la contribuyente en el Impuesto a las Ganancias, período fiscal 2004, por la suma de $98.508,43; se liquidaron intereses resarcitorios por el monto de $114.762,32; y se aplicó una multa de $68.955,90 equivalente al 70% del tributo omitido, conforme lo previsto en el art. 45 de la Ley N° 11.683.

Para decidir de ese modo, tuvo en cuenta las constancias probatorias arrimadas a la causa. En particular, puso de relieve que las actuaciones habían tenido origen en la investigación llevada a cabo por el personal de inspección de la demandada cuando le solicitó a la recurrente que detallara como estaba conformado el saldo de la cuenta "deudores incobrables" y que aportara la documentación respaldatoria correspondiente. Precisó que la aquí actora había informado que el saldo estaba compuesto por la cuenta "Prev. Incobrables" constituida en el balance con fecha de cierre 31/12/2002 por un monto de $64.256, posteriormente en el Balance con cierre 31/12/2004 se incrementó en $281.452,67 ascendiendo a un total de $345.708.67. Indicó que el contribuyente había precisado que aquello obedecía a la falta de pago del

Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados (PAMI).

Seguidamente, puntualizó que el personal fiscalizador había cursado un requerimiento al PAMI solicitándole que informara el detalle de los saldos (deudores o acreedores) al 31 de diciembre de 2002, 2003, 2004 y 2005 que mantenía con la recurrente, la forma de cancelación de los mismos y que manifestara si la deuda era exigible o si podía ser considerada como incobrable de acuerdo a lo establecido por la reglamentación vigente. Precisó que la mencionada entidad había destacado que la deuda correspondiente a las facturas impagas por prestaciones brindadas en los meses de abril a diciembre de 2001 y enero a junio de 2002 serían canceladas mediante la entrega de Bonos de Consolidación de Deuda Sexta Serie. De este modo, puso de relieve que el personal fiscalizador había concluido que la recurrente no había efectuado las acciones de cobro y/o cualquier otro hecho dispuesto por la normativa legal vigente de conformidad con lo establecido en el art. 87, inc. b) del Impuesto a las Ganancias y el art. 136 del decreto reglamentario a fin de que dichos montos pudiesen ser considerados como reales créditos incobrables para el Impuesto a las Ganancias. Por lo tanto, precisó que el fisco nacional había procedido a impugnar la deducción de malos créditos por el monto incrementado en el balance 2004, es decir por la suma de $281.452,67.

No obstante lo expuesto, cabe señalar que el Tribunal Fiscal admitió que le asistía razón a la parte actora en cuanto manifiestó que, como consecuencia de la grave situación económica y social que atravesaba el país en aquellos años, el Decreto N° 348/2003 había establecido que los contribuyentes podían considerar como índice de incobrabilidad la cesación de pagos del deudor. Sin embargo, afirmó que la procedencia de la deducción estaba supeditada a que el acreedor demostrase que había impulsado, al menos, medidas extrajudiciales de cobro.


#36268752#339858899#20220831114648501

Así las cosas, se advierte que el recurrente no ha presentado razones de peso que permitan modificar lo decidido, máxime cuando se pretende revertir el juicio del Tribunal Fiscal acerca de los hechos y de la prueba, aspecto que solo resulta revisable para la Alzada en supuestos de deficiencias manifiestas o errores en la apreciación de aquellos extremos –como se ha expuesto en el considerando IV–, los cuales no se advierten en el caso bajo examen.

En efecto lo decidido por el Tribunal Fiscal se apoya en la ponderada valoración del conjunto de elementos probatorios incorporados en el proceso, que le permitieron concluir que era válida la determinación de oficio del impuesto a las ganancias, por el período fiscal 2004 del actor, teniendo en cuenta que el accionante no había demostrado que había impulsado, al menos, medidas extrajudiciales de cobro.

Por demás, corresponde desestimar los agravios referidos a la modificación del texto del art. 136 de la reglamentación de la ley de impuesto a las ganancias, toda vez que tanto en antigua como en la nueva redacción de la norma resulta exigible la justificación de las deducciones bajo análisis y la demostración de medidas tendientes al cobro del crédito, supuesto de hecho que –como ha señalado el Tribunal Fiscal– no ha ido acreditado en autos.

Por lo tanto, corresponde desestimar los agravios esgrimidos en este punto.

VII. Validez de la multa. Inexistencia de error excusable de la parte actora.

Que, por otro lado, cabe recordar que la Corte Suprema ha considerado que en el campo del derecho represivo tributario rige el criterio de la personalidad de la pena que, en su esencia, responde al principio fundamental de que sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible pueda ser atribuida

tanto objetiva como subjetivamente (CSJN, Fallos: 271:297; 303:1548; 312:149). Si bien, por lo tanto, es inadmisible la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción –como ocurre en el caso–, su impunidad solo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por la legislación vigente (CSJN, Fallos: 316:1313; 320:2271).

El art. 45, primer párrafo, de la Ley Nº 11.683 tipifica una infracción de naturaleza culposa, en la que se presume la imprudencia o negligencia del contribuyente –tanto en el caso de falta de presentación de la declaración jurada como en el supuesto de inexactitud de la presentada–, correspondiéndole a éste probar la eventual causal de excusabilidad de su conducta para quedar exento de pena. Así las cosas, el error excusable debe ser valorado de acuerdo a las circunstancias fácticas de cada caso (CSJN, Fallos: 292:195 y 327:5345, entre otros).

La Corte Suprema ha admitido la posibilidad de que se configure un supuesto de error excusable en materia tributaria cuando exista oscuridad en las disposiciones de la ley o surjan dudas de su texto en torno a la situación del contribuyente (arg. CSJN, Fallos: 319:1524); también, cuando éste tiene origen "*en la complejidad y las dificultades propias de la cuestión debatida* (…) *que quedó demostrada por el dispar tratamiento y las encontradas soluciones a las que llegaron los tribunales de las anteriores instancias*" (CSJN, Fallos: 334:53).

A su vez, esta Cámara ha considerado que existe error excusable cuando "*la difícil interpretación de las normas aplicables o la mala redacción de sus disposiciones, sumadas a las confusiones derivadas de fallos contradictorios que actúan como causas de exculpación por error*" (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*Techint Compañia Tecnica Internacional SACI c/ Direccion General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 49.671/2016", del 19/3/2019; "*Argentino Foot Ball Club (TF 28.506-I) c/. DGI*", Causa Nº 36.571/12,

del 13/2/2013; Sala II, *in re*: "*Cepas Argentina S.A. (TF 24.146I) c/ D.G.I.*", Causa Nº 26.108/2007, del 24/7/2008, voto de los jueces Grecco y Herrera).

Sin embargo, se debe poner de resalto que cuando la norma en cuestión acepta el error excusable, está refiriéndose a un error de derecho "extrapenal", más precisamente, al que versa sobre la obligación tributaria sustantiva, es decir, sobre el derecho tributario material. Por ello, este eximente de responsabilidad debe ser aplicado con criterio restrictivo (esta Sala, *in re*: "*Electromecánica Vic SA (TF 33.885-I) c/ DGI*", Causa Nº 17.284/12, del 29/11/2012) y sólo en la medida que se acredite fehacientemente que, a pesar de haber actuado con la debida diligencia, no se tuvo la posibilidad real y efectiva de comprender el carácter antijurídico de la conducta, es decir, de ajustar su conducta a los mandatos de las normas jurídicas (CSJN, Fallos: 303:1548; 312:19 y 312:447).

En otros términos, para su viabilidad se requiere que dicho error sea esencial, decisivo e inculpable, extremos que deben ser analizados en consonancia con las circunstancias que rodearon el accionar de aquél a quien se le atribuye la infracción tributaria. En todos los casos, el contribuyente debe demostrar que ha actuado con un comportamiento normal y razonable frente al evento en que se halló, procediendo con la prudencia que exigía la situación (CSJN, "*Morixe Hnos S.A.C.I*", del 20/8/1996, Fallos, 319:1524; esta Sala, *in rebus*: "*Techint Compañia Tecnica Internacional SACI* " y "*Argentino Foot Ball Club*", ya citados; Sala I, *in re*: "*B de T SA c/ EN-AFIP DGI- Resol 130/07 (CEN) s/ DGI*", Causa Nº 12.171/07, del 11/8/2011; Sala II, *in re*: "*Scalise María Gabriela (TF 23.933-I) c/ DGI*", Causa Nº 43.115/11, del 10/4/2012; Sala V, *in re*: "*Athuel Electrónica S.A. (TF 20.688-I) c/ D.G.I.*", Expte. Nº 22.846/06, del 11/05/2006).

En función de lo expuesto, del examen de la conducta desplegada por la actora y teniendo en consideración las pautas hermenéuticas expuestas, corresponde confirmar la decisión apelada.

VIII. Costas.

Que, atento al resultado del recurso, y teniendo en cuenta que no existen razones que ameriten apartarse del principio general de la derrota, corresponde imponer las costas de Alzada a la parte actora vencida en autos (art. 68, primer párrafo, CPCCN).

Por las razones expuestas, **SE RESUELVE:** rechazar el recurso interpuesto por Cochería Tacuarí de Campos y Cia. SCA y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios; con costas de Alzada a la vencida (arts. 68, primer párrafo, del Código Procesal).

Teniendo presente la naturaleza, resultado y monto del asunto, la calidad y eficacia de la tarea profesional y además, el resultado del recurso, SE FIJAN los emolumentos de la dirección letrada y representación de la parte demandada –Dr. Tomas Cimineri– por las tareas cumplidas en la Alzada (cfr. fs. 99/108) en la suma de pesos cuatro mil trescientos cuarenta y seis con veintiocho centavos –$4.346,28– (arts. 6, 9 y 14 del arancel de abogados y procuradores).

A los fines del art 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 01/09/2022
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#36268752#339858899#20220831114648501