

DECLARACION JURADA ERRONEA. Sanción: Improcedencia. Ausencia de culpa. Error administrativo

Causa 27416/1998 - "Encotesa C/AFIP - D.G.I. 309/96 s/ Dirección General Impositiva" - CNACAF - SALA IV - 02/10/2001

"La ausencia de culpa por parte de la accionante se encuentra comprobada con la sola circunstancia de haber ella abonado los aportes previsionales y los recursos de la seguridad social concerniente a los nueve empleados respecto de los cuales informó incorrectamente el número de CUIL; siendo ello una prueba más que suficiente de que la intención de la actora no era evadir u obstruir la recaudación fiscal, sino que simplemente cometió un error administrativo carente de mayor significación."

Copyright © elDial.com - editorial albrematica

TEXTO COMPLETO

En Buenos Aires, a los 2 días del mes de octubre de 2001, reunidos en acuerdo los señores jueces de la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal a efectos de conocer de los recursos interpuestos en los autos caratulados "Encotesa C/AFIP - D.G.I. 309/96 s/ Dirección General Impositiva", contra la sentencia de fs. 71/72 vta., el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver:

¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

El Doctor Alejandro Uslenghi dijo:

I. La señora jueza de primera instancia dictó sentencia (fs. 71/72 vta.) y rechazó la demanda incoada por la actora, contra la Dirección General Impositiva. Para así decidir, sostiene que la defensa de la actora sustentada en la aplicación de la ley 19.983 no puede admitirse ya que ella no resulta aplicable a la materia tributaria. Además señala que la sanción impuesta a Encotesa -prevista en el art. 43 (actual art. 39) de la ley 11.683- tiene carácter formal, por lo que la demora de la accionante en haber subsanado los errores detectados por la DGI en su declaración jurada, autorizaba a dicha institución a intimarla en los términos en que lo hizo. Respecto de la inexistencia de perjuicio fiscal alguno -aducido por la actora-, la magistrada de grado aclara que: "aun si el incumplimiento no lesiona económicamente al Estado, dificulta, estorba o impide el accionar fiscal dirigido hacia la verificación de ocurrencia del hecho imponible y la fiscalización de las obligaciones tributarias".(fs. 72 vta.) Las costas las impuso a la actora vencida y reguló los honorarios de los letrados de la demandada en la suma de \$ 250 con más el 30% en concepto de derechos procuratorios.

II. Contra tal pronunciamiento, la actora interpuso recurso de apelación (fs.76), el que fue concedido libremente (fs. 77);; y expresó sus agravios (fs. 85/88), los que fueron contestados por su contraria (fs. 89/90). Por su parte, la letrada apoderada de la demandada apeló por bajos sus honorarios regulados en la sentencia (fs. 78); siendo que este recurso fue concedido en los términos del art. 244 del C.P.C.C.N.

III. Se agravia la actora en tanto considera que en la sentencia se omitió considerar la configuración del elemento subjetivo de la multa, el cual alega que no existe, al no encuadrar su conducta en el dolo previsto por el art. 43 (actual art. 39) de la ley 11.683. Además entiende que la magistrada a quo, tampoco consideró la aplicación de la facultad eximitoria expresamente prevista por el art. 49 de la ley 11.683. Asimismo, agrega que no se aplicó -como correspondería- el Decreto 93/00 en tanto él prevee la condonación genérica de multas, siendo que en el presente caso se cumplen con los requisitos establecidos por dicha norma. Por último, manifiesta que también es aplicable el art. 6 del decreto 840/97 en el cual se prevee un sistema especial -para Encotesa- de cancelación de sus deudas, debido a su liquidación a partir del 1° de septiembre de 1997. Por otra parte, se agravia también en cuanto a la imposición de las costas a su cargo, y por la regulación de honorarios de los letrados de la parte demandada.

IV. En primer lugar, cabe tratar el agravio referente a la inexistencia del elemento subjetivo en la multa aplicada a la actora, considerando que le asiste razón a la agravante en este sentido, debido a que no se probó el dolo ni la culpa del infractor. Ello es así, ya que como la misma resolución administrativa ahora cuestionada lo dispone: "...la mera constatación del incumplimiento de los deberes formales impuestos, hace pasible al contribuyente de la aplicación de la sanción prevista por el entonces artículo 43 de la ley 11.683, excepto que sea la sumariada la que pruebe en forma indubitable la ausencia de culpa (cfr. WORTANN, Jorge Alberto y otros s/apelación de clausura DGI de fecha 08.06.93)." (el subrayado me pertenece). Pues bien, considero que en el caso de autos la ausencia de culpa por parte de la accionante se encuentra comprobada con la sola circunstancia de haber ella abonado los aportes previsionales y los recursos de la seguridad social concerniente a los nueve empleados respecto de los cuales informó incorrectamente el número de CUIL; siendo ello una prueba más que suficiente de que la intención de la actora no era evadir u obstruir la recaudación fiscal, sino que simplemente cometió un error administrativo carente de mayor significación. Así, la resolución de la AFIP también señala que: "... las conductas tipificadas en el Artículo 39 de la ley de rito, el que preserva, como bien jurídico tutelado, la intangibilidad de la recaudación fiscal que se ve afectada por la omisión del deber de información que recae en los contribuyentes" (El subrayado me pertenece). Al respecto, entiendo que en el caso traído a exámen no hubo una omisión en el deber de información, sino que la actora produjo un error en la información que otorgó respecto de nueve empleados, no habiendo ello influido en la recaudación. Además, como bien lo señaló la agravante, la AFIP-DGI, tenía pleno control del volumen de sus operaciones y de las grandes sumas que le pagaba en concepto de impuestos y aportes previsionales, ya que estaba sometida a los estrictos controles de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, por lo que la fiscalización de los aportes respecto de los empleados en cuestión, no dependía en absoluto únicamente del exacto número de CUIL de ellos en la declaración jurada del mes de julio de 1995. Por lo que considero un exceso de rigorismo formal aplicar una multa a ENCOTESA por el error inculpable en el incurrió, más aún cuando la cantidad de empleados que tenía dicha repartición era aproximadamente de 20.000,-según lo manifestó la actora y no lo negó la demandada- habiendo recaído el error solamente en nueve. En similar sentido, se expidió esta Sala en autos "Córcega S.A. c/D.G.I. s/D.G.I." (28-03-1995) marcando una vía interpretativa a la norma en cuestión, al señalar que: "...Resulta claramente de lo transcripto que el bien jurídico protegido con la norma es la protección del normal ejercicio de las facultades de la D.G.I. en la fiscalización y verificación de los deberes tributarios de los contribuyentes. Es decir, sin entrar a considerar aquí la incidencia de la voluntad del presunto infractor en la configuración o no del ilícito, ha de examinarse de qué manera el hecho imputado -inclusión en las facturas del comercio del nombre del fondo o el de fantasía en lugar del nombre comercial- pueda tener una trascendencia tal como para poner en dificultades aquel ejercicio, justificando así la sanción que le impuso el organismo administrativo." Aclarado ello, reitero que en el caso de autos la incidencia del incumplimiento del deber formal en cuestión, fue mínima en el entorpecimiento de las tareas fiscalizadoras y recaudadoras de la institución fiscal.

V. Por otra parte, entiendo que también es correcta la afirmación de la actora referida a la aplicación del decreto N° 840/97. Así, dicha norma dispuso la liquidación de la actora y también que los saldos que ella mantenga a favor de otros órganos del Estado -cualquiera sea su naturaleza jurídica- sean remitidos de pleno derecho. Por lo que Encotesa carece ahora de patrimonio propio, el cual pasó a formar parte del Estado Nacional y por lo tanto resulta lógico y coherente que las deudas -en este caso fiscales-, que el mismo Estado tenga para con él, sean remitidas de pleno derecho. VI. En lo que hace a las costas de ambas instancias, considero que ellas deben ser distribuidas en el orden causado, atento las dificultades interpretativas de las cuestiones sometidas a decisión. (art. 68, 2° párrafo).

Por ello, voto por revocar la sentencia apelada en cuanto fue materia de recurso, y por lo tanto, hacer lugar a la demanda dejándose sin efecto la resolución administrativa recurrida. Las costas deberán imponerse en ambas instancias en el orden causado (art. 68, 2° párrafo del C.P.C.C.N.)

El Dr. Guillermo Pablo Galli y la Dra. María Jeanneret de Pérez Cortez, adhirieron al voto precedente.

En virtud del resultado que instruye el acuerdo que antecede se revoca la sentencia de primera instancia, y por lo tanto, se hace lugar a la demanda dejándose sin efecto la resolución administrativa recurrida. Las costas de ambas instancias se imponen en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

FDO.: GUILLERMO PABLO GALLI - ALEJANDRO JUAN USLENGHI - MARÍA JEANNERET DE PÉREZ CÓRTEZ