

SUMARIOS:

1. Tanto la primera parte del art. 45 como el art. 44 de la ley 11.683 (t. o. 1960) se refieren al elemento subjetivo.
2. Es necesario el elemento subjetivo para que se configure la respectiva infracción del art. 45 de la ley 11.683 (t. o. 1960), según nueva redacción por el art. 1° de la ley 16.656, pues no se concibe que la penalidad pueda aplicarse en forma puramente objetiva sin considerar para nada la culpabilidad del agente.

TEXTO COMPLETO:

Considerando:

1° - Que el recurso extraordinario interpuesto por el fisco a fs. 151 ha sido bien concedido por hallarse en juego la interpretación de una norma federal: el art. 45, 2ª parte de la ley 11.683 (t. o. 1960).

2° - Que la referida disposición establece que "con igual pena -se refiere a la fijada en el párrafo anterior- serán reprimidos los agentes de retención que mantengan en su poder impuestos retenidos, después de haber vencido los plazos en que debieron hacerlos ingresar".

3° - Que el recurrente se agravia porque, a su modo de ver -y contrariamente a lo que sostiene el tribunal a quo- el artículo transcrito no exige para la configuración de la infracción en él prevista ningún elemento subjetivo, bastando la simple comprobación de la situación objetiva en que se encuentra el agente de retención.

4° - Que el sistema de la ley 11.683 (t. o. 1960) no abona la tesis del recurrente. En efecto, tanto la 1ª parte del art. 45 como el art. 44 se refieren al elemento subjetivo: el primero, cuando se refiere a la realización de cualquier hecho, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra que "tenga por objeto" producir o facilitar la evasión total o parcial de los tributos; y el segundo, en cuanto no obstante prever infracciones de menor gravedad -para las que consecuentemente prevé pena reducida con relación a las que fija el art. 45 en sus dos apartados- admite la impunidad cuando la omisión sea atribuible a "error excusable en la aplicación al caso de las normas impositivas en que incurra quien debe pagar el impuesto por cuenta propia o ajena".

5° - Que, en forma coincidente, el art. 46 de la ley se refiere "a la intención de defraudar al fisco". Y el art. 51 dispone que las sanciones previstas en los arts. 43, 44 y 45 no serán de aplicación en los casos en que ocurra el fallecimiento del infractor, aun cuando la resolución respectiva haya quedado firme y pasada en autoridad de cosa juzgada; con lo que se consagra 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 le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente.

6° - Que el art. 1° de la ley 16.656, de acuerdo con cuya nueva redacción los agentes de retención que menciona el art. 45 pueden ser sancionados con una pena de hasta seis años de prisión, corrobora la exigencia del elemento subjetivo para que se configure la respectiva infracción, pues no se concibe que semejante penalidad pueda aplicarse en forma puramente objetiva sin considerar para nada la culpabilidad del agente.

Por ello habiendo dictaminado el procurador general, se confirma la sentencia apelada en cuanto pudo ser materia de recurso extraordinario.- Eduardo A. Ortiz Basualdo.- Marco A. Risolía.- Luis C. Cabral.- Roberto E. Chute (en disidencia).- José F. Bidau (en disidencia).

Disidencia

Considerando:

1°.- Que el recurso extraordinario interpuesto por el fisco a fs. 151 fue bien concedido, por hallarse en tela de juicio el alcance de una norma federal, como es el art. 45 de la ley 11.683 (t.o. 1960), y ser la decisión apelada contraria al derecho que el recurrente funda en dicha norma.

2°.- Que está admitido en autos que la sociedad actora ingresó, después de vencidos los plazos legales, las sumas retenidas para el pago de impuestos correspondientes a terceros. En tales casos, dispone el referido art. 45 que se aplicarán las multas previstas en el párr. 1° a los agentes de retención que mantengan en su poder el impuesto retenido después de vencidos los plazos en que debieron ingresarlo.

3°.- Que en las instancias anteriores se entendió que es aplicable a infracciones como la de que se trata la exigencia de dicho párr. 1°, en el sentido que los contribuyentes, responsables y terceros realicen cualquier hecho, aserción, simulación, ocultación o maniobra que tenga por objeto producir o facilitar la evasión total o parcial de tributos.

4°.- Que, sin embargo, el párr. 2° del mismo artículo, al contemplar el caso de quienes mantengan en su poder impuestos retenidos, después de vencido el plazo para su ingreso, es decir el de 15 días que fija el art. 36 del decreto reglamentario de la ley 11.682, no contempla la realización de hecho alguno tendiente a defraudar al fisco, sino sólo el depósito tardío de sumas retenidas a terceros y que, por tanto, son ajenas al agente que debía depositarlas.

5°.- Que la ley equipara, pues, en gravedad, la defraudación fiscal al mantenimiento en poder del agente de retención de sumas que no le pertenecen y la redacción de la parte pertinente del referido art. 45 no deja lugar a dudas sobre el caso contemplado y la sanción aplicable. Una prueba de la importancia atribuida a tal hecho resulta de la nueva redacción dada a ese párrafo por la ley 16.656 (art. 1°), que agrega a la multa prevista la prisión de un mes a seis años. Aunque tal modificación sea posterior al hecho que origina los autos, constituye un índice de la gravedad con que se contempla tal depósito tardío.

Por ello, habiendo dictaminado al procurador general, se revoca la sentencia apelada.- Roberto E. Chute.- José F. Bidau.