Informe firma conjunta

Número: IF-2021-106290041-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 3 de Noviembre de 2021

Referencia: VOC XI. Expte Nº 40.756-I caratulado: "PATCH S.A. s/apelación". 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 Expediente Nº **40.756-I** caratulado: "**PATCH S.A.** s/apelación".

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Patch S.A. interpone el recurso de apelación que establece el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución recaída en el sumario N°DJCM 626/2014 - N° S.190024 dictada el 12 de agosto de 2014 en la que se le aplica una multa de defraudación de $1.028.775,67 por la presentación inexacta de las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado de los períodos fiscales 08/2007, 02/2008, 03/2008, 06/2008 y 07/2008, en los términos del art. 46 y 47 incs. b) y c) de dicha ley.

En su presentación ante este Tribunal, alega la improcedencia de la sanción y solicita que se la deje sin efecto, con costas.

II. El Fisco Nacional contesta el traslado del recurso y solicita que se confirme su acto, también con costas (v. fs. 31/44).

III. Encontrándose el trámite la causa, con motivo de la sanción de la ley 27.260 por auto del 16 de septiembre de 2016 se requiere a al Fisco Nacional que informe si la multa estaba alcanzada por el beneficio de condonación que dicho régimen preveía en su art. 56, respecto de lo cual, a fs. 69, contestó que la obligación principal no estaba cancelada y, por ende, que no correspondía a Patch S.A. el beneficio.

Por el contrario, a fs. 79/80 y 85/86 Patch S.A. comunica la regularización de la deuda en forma total y lo que acredita con las constancias del Plan Nº D736698 presentado el 12 de enero 2011. Informa también la cancelación anticipada de su saldo el 12 de septiembre de 2011 (v. fs. 70/78); a fs. 85 aclara que los montos del plan corresponden a las diferencias conformadas que surgen del cuadro obrante a fs. 36 y 37 del sumario (que corre por cuerda separada). En base a ello, solicita la condonación de la multa conforme la ley 27.260.

Luego de varios traslados, a fs. 97 el Fisco Nacional afirma que si bien pudo corroborar la cancelación del plan de

pago invocada por la recurrente, *la totalidad de la base de $1.543.163,51 sobre la que se aplicó la multa no se encuentra cancelada en su totalidad.*

Sobre ello, la recurrente explica a fs. 103/104 que el monto invocado por la representación fiscal no se corresponde con lo resuelto en la causa penal en la sentencia cuya copia obra tanto en las actuaciones administrativas como en las de este Tribunal (v. sentencia de fs. 100/102 y 44 del sumario) ya que surge de dicho decisorio –que adquirió firmeza- que el monto de impuesto adeudado era $286.530,43 para el período fiscal 2007 y $121.909,41 para el período fiscal 2008.

Agrega, además, que este dato no podía ser desconocido so pena de violentar el límite establecido por el art. 20 de la ley penal tributaria.

A solicitud del entonces vocal instructor, a fs. 105 el Fisco Nacional acompaña las declaraciones juradas originales, rectificativas 1 y 2 presentadas por Patch S.A. e informa, también a su requerimiento, que las mismas no fueron impugnadas (v. fs. 115/143 y 149).

Posteriormente, mediante la PV-2020-84699961-APN-VOCXI#TFN, con motivo de la sanción de la ley 27.541 y su modif. se requiere al Fisco Nacional que informe si las obligaciones que dieron lugar a la multa se encontraban canceladas al 26 de agosto de 2020.

Así, mediante presentación RE-2021-12171312-APN-SGAI#TFN del 11 de febrero de 2021 éste hace saber que la base de cálculo de la sanción se encuentra regularizada y que Patch S.A. no tiene juicios en trámite, finalizados ni paralizados ni causas penales con sentencia firme (conf. art. 16, incs. a) y b) de ley) . Sin perjuicio de ello, refiere la representación fiscal que deberá dar cumplimiento a las previsiones del art. 25 *in fine* de la referida RG 4667/2020.

Por su parte, en su presentación RE-2021-51304594-APN-SGAI#TFN Patch S.A. insiste que se declare la condonación de pleno derecho de la multa, de acuerdo al régimen de beneficios dispuesto por la ley 27.260.

Por último, el 16 de julio de 2021 (v. RE-2021-64009331-APN-SGAI#TFN) el Fisco Nacional contesta que - "…en el marco de un nuevo análisis de la información obrante en los sistemas que posee mi mandante, la Sección Recaudación de la Agencia N° 7 ha informado que la obligación principal que motiva la sanción apelada no se encuentra totalmente cancelada". Aclara para ello que:

- los saldos de las declaraciones juradas originales correspondientes a los períodos fiscales involucrados en autos fueron cancelados mediante pagos bancarios.

- el 12 de enero de 2011 la apelante presentó las declaraciones juradas rectificativas 1, en base a lo determinado en la OI 472797, y ese mismo día presentó un plan de facilidades pero regularizando importes inferiores a los adeudados.

- el 16 de marzo de 2011 presentó segundas declaraciones juradas rectificativas en las que disminuyó el impuesto determinado al computar retenciones, que –según afirma- no se condicen con lo informado en los sistemas del Organismo pero que sí coinciden con el importe previamente regularizado en el plan del 12 de enero de 2011.

Acompaña también, las planillas con el detalle de los saldos de las declaraciones juradas rectificativas presentadas y su regularización.

IV. Mediante la PV-2021-18770297-APN-VOCXI#TFN se eleva a Sala para el dictado de la sentencia.

V. Que tal como han quedado planteadas las cuestiones en autos, y teniendo en cuenta la fecha de cancelación de la obligación principal invocada por la recurrente en sus presentaciones, corresponde en primer lugar, resolver si la multa apelada quedó alcanzada por el beneficio de condonación previsto en la ley 27.260 y sus reglam. Para ello, debe analizarse el monto regularizado y a la fecha ya cancelado, sobre el cual no existe discusión.

Y le asiste razón a Patch S.A. en tanto en la sentencia penal del 10 de agosto de 2012, dictada en los autos "Patch S.A. sobre infraccion ley 27.469" del Juzgado Nacional en lo Penal Tributario N° 3, agregada a fs. 100/102, que se encuentra firme según surge de fs. 44 del sumario agregado por cuerda a las actuaciones que tramitan ante este Tribunal, se expresa que:

"*Que de las actuaciones administrativas surge que el personal actuante en la fiscalización* ***únicamente ajustó el crédito fiscal exteriorizado por PATCH S.A. en sus declaraciones juradas originales, al resultar impugnadas las operaciones realizadas con el proveedor*** *FOX EXPORT INTERNACIONAL CORP S.A. por considerar que este sería presuntamente apócrifo. Esta circunstancia fue corroborada por el inspector Roberto Ángel Porceli, que estuvo a cargo de la fiscalización que motivó la denuncia de autos, a quien se le recibió declaración testimonial (cfr. Fs. 61/62), oportunidad en la que informó que los montos ajustados en el crédito fiscal ascendieron a $248.319,90 para el ejercicio anual 2007 y $157.148,79 para el ejercicio anual 2008, conforme al detalle de fs. 425 y 426 del cuerpo III de IVA.*

Por otra parte, se advirtió que existían importantes diferencias entre las retenciones computadas en las declaraciones juradas originales y las rectificativas (1), siendo las primeras notoriamente mayores a las segundas. Por ese motivo, se le preguntó al inspector ***si se realizaron ajustes relacionados a las retenciones a lo que respondió: "… no se realizó ningún ajuste****, pero haciendo memoria, recuerdo que el contribuyente por error no incluyó los montos de las retenciones que le correspondía computarse cuando presentó las declaraciones juradas rectificativas. Por eso luego de terminada la fiscalización se presentan nuevas declaraciones juradas en las que se incluyeron las retenciones. Quiero aclarar que en ningún momento se impugnaron los montos de retenciones declarados por el contribuyente en sus declaraciones juradas originales, sino que el propio contribuyente omitió declararlas en las declaraciones rectificativas…" Asimismo, a fs. 65/74 fueron incorporados los reflejos de pantalla de las declaraciones juradas rectificativas (2) a las que hizo referencia el inspector y que fueron presentadas con posterioridad a la fiscalización.*

Por todo lo expuesto, se le requirió al doctor Germán BRAVO, ***en calidad de jefe (interino) de la Sección Penal Tributaria de la División Jurídica de la Dirección Regional Centro de la A.F.I.P./D.G.I., que confeccione un informe en el que se tengan en cuenta las variables indicadas en el decreto de fs. 78, particularmente el monto de impuesto declarado por la contribuyente a la fecha de vencimiento de los distintos períodos fiscales, los ajustes efectuados por la fiscalización y las retenciones que debían computarse****.*

En respuesta a tal requerimiento, el doctor BRAVO indicó que la diferencia entre el monto de impuesto al Valor Agregado que PATCH S.A. declaró a la fecha de vencimiento de la obligación y el que le hubiese correspondido declarar, ***ascendió a $286.530,43 y $121.909,41 respecto a los ejercicios anuales 2007 y 2008, respectivament****e (cfr. fs. 139/143, particularmente fs. 141), constituyendo éstos los montos de impuesto presuntamente evadido. Ello así pues, no integran el monto de impuesto presuntamente evadido aquellas sumas que la contribuyente exteriorizó ante el organismo recaudador a la fecha del vencimiento de la obligación, puesto que con relación a esa fracción de la obligación tributaria no se verifica ardid o engaño en los términos de la ley 24.769).*"

Resulta así claro cuáles eran los montos que Patch S.A. tenía que regularizar y que son los que efectivamente regularizó y canceló en el año 2011.

En consecuencia, resulta aplicable lo dispuesto en el art. 20 de la ley 24.769 (t.v.) que, en su tercer párrafo, disponía que "*Una vez firme la sentencia penal, la autoridad administrativa aplicará las sanciones que correspondan, sin alterar las declaraciones de hechos contenidas en la sentencia judicial*" y en el caso, las conclusiones adoptadas en sede penal hacen aplicable la jurisprudencia de la Excma. Cámara, in re "Agroferia S.R.L.", sentencia del 15 de julio de 2008, entre otros, en el sentido que: "... en atención a la clara referencia que el art. 20 de la ley 24769 hace a las "declaraciones de hecho" contenidas en la sentencia penal, cabe concluir que el Tribunal Fiscal de la Nación deberá hacer mérito de las cuestiones consideradas en la sentencia penal siempre que éstas se relacionen con el tipo objetivo de la norma, y sin presuponer valoraciones jurídicas a la luz de la norma extrapenal."

Y más adelante sostuvo que: "*...resulta imposible desatender declaraciones de hechos contenidas en la sentencia penal. Una solución contraria a la aquí propiciada transformaría el efecto de la sentencia penal tributaria en una expresión meramente declarativa; en claro desmedro de la garantía constitucional del "non bis in idem", y en franca violación a la intención preclara del legislador de mantener la coherencia respecto de la plataforma fáctica común al proceso penal tributario y al procedimiento administrativo de determinación del tributo*".

En el caso, además, la propia sentencia penal da cuenta de un informe de la Sección Penal Tributaria de la División Jurídica de la Dirección Regional Centro que recepta los *nuevos montos* ajustados y las retenciones que ésta podía computarse; con ello, las manifestaciones de la representación fiscal en su presentación en el RE-2021-64009331-APN-SGAI#TFN en la que se opone a la condonación de la multa por haberse constatado el cómputo de retenciones que no están en sus sistemas luce extemporáneo, porque no integra el acto administrativo sancionador, además que debió tramitarse en su propia sede por los cauces procesales previstos en la ley 11.683 a tal fin, máxime cuando a fs. 149 informa que las declaraciones juradas en las que obran las supuestas retenciones en exceso no fueron impugnadas.

En definitiva, no son válidos los motivos que se esgrimen en esta instancia para negar la aplicación de un beneficio al que Patch S.A. tiene derecho por reunir los requisitos de la ley.

En efecto, el art. 56 de la ley 27.260 dispone que "*Las multas y demás sanciones, correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 31 de mayo de 2016, quedarán condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia de esta ley y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha*".

En el caso, de la documental agregada y las constancias de autos surge:

- la cancelación de las obligaciones fiscales que dieron lugar a la imposición de la multa (v. detalle de pagos Plan N° D736698 a fs. 74/76) y,

- la falta de configuración de las causales de exclusión previstas en el art. 84 de la ley 27.260, sin perjuicio de señalar que de la lectura de dicha norma no surge que recaiga sobre el contribuyente la obligación de informar la ocurrencia de las mismas ante este Tribunal.

Por todo ello, corresponde condonar la multa aplicada en el sumario N°DJCM 626/2014 - N° S.190024 y, en consecuencia, disponer su archivo, con costas por su orden, por aplicación del art. 14, inc. a) de la R.G. 3920/2016.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere al voto precedente.

Atento al resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

Condonar la multa aplicada en el sumario N°DJCM 626/2014 - N° S.190024. Costas por su orden.

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 12° Nominación (conf. art. 184 de la ley 11.183).

Regístrese, notifíquese, devuélvanse los antecedentes administrativos y oportunamente archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.03 16:54:45 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.03 17:02:06 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.03 17:02:07 -03:00