Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2021-126866751-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 30 de Diciembre de 2021

Referencia: Sentencia. Sala A, Voc. 1era Expte. N° 49.236-I "T4F Entretenimientos Argentina S.A."

En el día de la fecha se reúnen los miembros de la Sala “A” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Subrogante de la 1° Nominación), Laura Amalia Guzmán (Vocal Titular de la 2° Nominación) y Pablo Alejandro Porporatto (Vocal Subrogante de la 3° Nominación) para resolver el expediente **N° 49.236-I,** caratulado: **“T4F ENTRETENIMIENTOS ARGENTINA SA s/ recurso de apelación”.**

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que a fs. 22/47 la actora interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 1294/2018, de fecha 29 de agosto de 2018, por la División Jurídica de la Dirección Regional Centro II de la AFIP- DGI, mediante la cual se aplicó a la recurrente una multa equivalente a dos (2) veces el importe del impuesto a las ganancias, salidas no documentadas por el período fiscal 2012, en base a lo dispuesto por el artículo 46, y 47 inciso c) de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modif.), reducida a un cuarto (¼) de su mínimo legal, conforme lo previsto en el artículo 49 de dicho cuerpo normativo.

La recurrente sostiene la veracidad de las operaciones cuestionadas que determinaron la base de cálculo de la multa discutida en autos. Manifiesta que no le es imputable la “apocrificidad” de los proveedores impugnados por el fisco. Aduce que los mismos se encontraban inscriptos ante la Administración al momento de celebrar las operaciones realizadas y que es la AFIP la que autorizó la impresión de las facturas de los proveedores ahora cuestionados.

Postula la improcedencia de la sanción endilgada, atento basarse en una presunción genérica -art. 47, inc. c) Ley N° 11.683-. Asimismo señala que no se ha corroborado la aludida manifiesta disconformidad con las normas legales y reglamentarias y, en consecuencia, sostiene que no existe elemento probatorio alguno que avale el encuadre en el tipo penal previsto en el art. 46 de la ley N° 11.683.

Invoca la inexistencia de la infracción impetrada por el fisco, atento ausencia de elemento objetivo y subjetivo. Cita diversos criterios jurisprudenciales sobre la cuestión debatida en aval de su postura. Finalmente solicita de manera subsidiaria, que se reencuadre la conducta a la figura prevista por el art. 45 de la Ley N° 11.683.

Plantea reserva del caso federal y por los argumentos que desarrolla solicita se revoque el acto apelado, con

costas.

II.- Que a fs. 59/86 el Fisco Nacional contesta el traslado conferido. Rechaza los argumentos expuestos, solicitando se desestime el planteo, con costas. Acompaña antecedentes administrativos y hace reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 99 se dispuso que la audiencia preliminar devenía inoficiosa atento a que lo que se pretendía probar con la prueba documental e informativa ofrecida por la actora a fs. 46, puntos b) y c) ya se encuentra cumplida con las constancias de los antecedentes administrativos acompañados en autos.

IV.- Posteriormente, a requerimiento de este Tribunal, la actora informa que las obligaciones discutidas se encuentran canceladas mediante la adhesión al plan de facilidades de pago N° K210872 –RG N° 3827- de fecha 1/12/2017 (vide fs. 106).

Que el Fisco acompaña a fs. 108/109 el detalle del plan de facilidades, en estado cancelado, y manifiesta que de la consulta realizada a la página web https://pyme.producción.gob.ar/condicionpyme/ surge que el certificado PYME de la firma finalizó. A su vez, informa que la actora no se encuentra incursa en los incisos a) y b) del art. 16 de la ley 27.541 e indica que no cuenta con acceso para verificar las causales previstas en los incisos c) y d) (vide fs. 108/117).

Finalmente, a través de la PV-2021-124793868-APN-VOCX#TFN se elevaron las actuaciones a consideración de la Sala “A”.

V.- Sentado ello, corresponde resolver si procede el beneficio de condonación solicitado.

Que en lo que aquí interesa, la ley 27.562 -B.O. 26/08/20- sustituyó el artículo 8° de la ley 27541 por el siguiente: “los contribuyentes y las contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización estén a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía, podrán acogerse, por las obligaciones vencidas al 31 de julio de 2020 inclusive o infracciones relacionadas con dichas obligaciones, al régimen de regularización de deudas tributarias y de los recursos de la seguridad social y de condonación de intereses, multas y demás sanciones que se establecen en el presente capítulo. Se excluyen de lo dispuesto en el párrafo anterior las deudas originadas en cuotas con destino al régimen de riesgos del trabajo, los aportes y contribuciones con destino a las obras sociales y a los siguientes sujetos: Personas humanas o jurídicas que, no revistiendo la condición de: i) MiPymes, ii) entidades sin fines de lucro y organizaciones comunitarias inscriptas como fundaciones, asociaciones civiles, simples asociaciones y entidades con reconocimiento municipal y que, con domicilio propio y de sus directivos fijado en territorio nacional, no persigan fines de lucro en forma directa o indirecta y desarrollen programas de promoción y protección de derechos o actividades de ayuda social directa, y iii) personas humanas y sucesiones indivisas que sean consideradas pequeños contribuyentes en los términos que determine la Administración Federal de Ingresos Públicos, posean activos financieros situados en el exterior, excepto que se verifique la repatriación de al menos el treinta por ciento (30%) del producido de su realización, directa o indirecta, dentro de los sesenta (60) días desde la adhesión al presente régimen, en los términos y condiciones que determine la reglamentación. Para el caso de personas jurídicas, la condición de repatriación será de aplicación para sus socios y accionistas, directos e indirectos, que posean un porcentaje no inferior al treinta por ciento (30%) del capital social de las mismas. Quedan incluidos en estas disposiciones quienes revistan la calidad de uniones transitorias, agrupamientos de colaboración, consorcios de cooperación, asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas, agrupamientos no societarios o cualquier otro ente individual o

colectivo, incluidos fideicomisos".

También la ley 27.562 reemplazó el párrafo cuarto del artículo 12 de la ley 27.541 por el siguiente: "las multas y demás sanciones correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 31 de julio de 2020 quedarán condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley modificatoria y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha".

Por su parte, el art. 25 de la RG 4816 dispone que "El beneficio de condonación de sanciones que no se encuentren firmes ni abonadas correspondientes a obligaciones sustanciales de naturaleza tributaria o previsional, resultará procedente cuando se verifique alguna de las siguientes condiciones: a) Haberse efectuado el pago íntegro de la obligación sustancial al momento de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562, siempre que la sanción no se encuentre firme ni abonada a dicha fecha. b) Haberse regularizado la obligación sustancial e intereses no condonados mediante compensación, pago al contado o plan de facilidades de pago, en los términos de la presente resolución general, en la medida en que la sanción no se encuentre firme a la fecha de acogimiento al régimen de regularización. c) Haberse regularizado la obligación sustancial y su respectivo interés mediante planes de facilidades de pago vigentes dispuestos con anterioridad al momento de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562, siempre que la sanción no se encuentre firme ni abonada a dicha fecha".

Que cabe señalar que la Sala IV de la Cámara Contencioso Administrativo Federal in re "Telcom Ventures de Argentina SA (TF 81319010-I) c/ Dirección General Impositiva s/Recurso Directo de Organismo Externo", sentencia del 10 de junio de 2021, ha sentenciado que"…un análisis integral del plexo legislativo involucrado permite considerar que la condición de repatriación a la que refiere el art. 8° de la ley 27.541 se encuentra establecida únicamente para aquellos sujetos que pretendan acogerse al régimen de moratoria y gozar de los beneficios previstos para las obligaciones tributarias regularizadas en los términos allí dispuestos, pero no para la condonación de las multas correspondientes a obligaciones sustanciales canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de dicha ley, supuesto contemplado en el cuarto párrafo del art. 12 de la referida norma".

En tal sentido, el fallo expone que el art. 59 de la RG 4816 establece que son los sujetos que adhieran presente régimen establecido quienes deben informar, con carácter de declaración jurada, tanto datos relativos a la composición societaria a la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562, como aquellos alcanzados por el requisito de repatriación, informar el monto total de los activos financieros situados en el exterior que posean a la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562; finalmente se dispone que los contribuyentes que efectúen la adhesión deben presentar un informe con determinadas características a los fines de demostrar de la razonabilidad, existencia y legitimidad de los activos financieros situados en el exterior. En esta línea, la Alzada resalta que adhesión se refiere a la manifestación de la voluntad a través del reconocimiento de la deuda mediante el plan de facilidades de pago, pago al contado o compensación, definición que no condice con el significado de la locución "de pleno derecho" incorporada por el legislador en el art. 12, cuarto párrafo, de la ley 27.541 -y su modificatoria- y utilizada por el Máximo Tribunal para calificar los efectos de aquellas normas que no requieren "petición de parte" (conf. Fallos: 277:347; 281:297; 295:729 y 815;321:3160 y 330:4544).

Que conforme lo expuesto, en el caso concreto, no resulta controvertido que las obligaciones que dieran origen a las sanciones fueron canceladas previo incluso a la vigencia de la ley 27.541 en su redacción original, no correspondiendo entonces requerirle a la recurrente la presentación de la declaración jurada prevista en el art. 59 de la RG 4816/2020.

Por último, cabe agregar que el Fisco Nacional puso de resalto que la recurrente no está incursa en las causales de exclusión de los incisos a) (quiebra) y b) (delitos penal tributarios y aduaneros) del art. 16 de la ley 27.541, de

acuerdo a las consultas efectuadas al Módulo de Juicios Universales del sistema Atenea y al Sistema de seguimiento de Causas Penales (SCP) (vide fs. 112/115).

En efecto, no existe impedimento legal alguno para declarar condonadas la sanciones impuestas en las resoluciones apeladas en autos, debiéndose disponer el archivo de las actuaciones. Costas en el orden causado, atento lo dispuesto expresamente por el art. 12 inciso a) de RG 4816/2020 y el criterio en cuanto a que en las condonaciones de las multas no hay parte vencida.

En cuanto a las costas, teniendo en cuenta la jurisprudencia pacífica de éste Tribunal, estas deben distribuirse en el orden causado, dado que la condonación dispuesta comporta que no haya parte vencida.

La Dra. Guzmán dijo:

Que adhiere al relato de los hechos formulado por la Dra. Gómez.

Que en atención a que la cuestión a resolver resulta similar a la resuelta por esta Sala in re “Escudie y Terry SA s/apelación” con fecha 1/9/2021.- Considero oportuno remitirme a lo allí dispuesto. En dicho precedente se dijo:

“*Que el artículo 12 -4to párrafo- de la ley N° 27.541 (B.O.23/12/2019) de acuerdo con la redacción dada por la ley 27.562 (B.O. 26/8/20) dispone: “Las multas y demás sanciones correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 31 de julio de 2020 quedarán condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley modificatoria y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha*”

“*En cumplimiento de lo dispuesto, a fin de reglamentar los beneficios establecidos en ambos textos normativos, la administración dictó sendas resoluciones generales, a saber 4667/20 y 4816/20, las que deben traerse a colación en lo que aquí interesa. Por su parte, el art. 25 de la RG 4816 dispone que “El beneficio de condonación de sanciones que no se encuentren firmes ni abonadas correspondientes a obligaciones sustanciales de naturaleza tributaria o previsional, resultará procedente cuando se verifique alguna de las condiciones: a) Haberse efectuado el pago íntegro de la obligación sustancial al momento de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562, siempre que la sanción no se encuentre firme ni abonada a dicha fecha. b) Haberse regularizado la obligación sustancial e intereses no condonados mediante compensación, pago al contado o plan de facilidades de pago, en los términos de la presente resolución general, en la medida en que la sanción no se encuentre firme a la fecha de acogimiento al régimen de regularización. c) Haberse regularizado la obligación sustancial y su respectivo interés mediante planes de facilidades de pago vigentes dispuestos con anterioridad al momento de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562, siempre que la sanción no se encuentre firme ni abonada a dicha fecha ”.*

“Por su parte, el artículo 28 dispone que "el beneficio de condonación de intereses y multas correspondientes a obligaciones de capital canceladas con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la Ley 27.562, en los términos del artículo 12 de la Ley 27.541 y sus modificaciones, se registrará -una vez cumplidos los distintos requisitos dispuestos en la presente norma- en forma automática en el sistema de "Cuentas Tributarias" así como en el servicio con Clave Fiscal "CCMA"- Cuenta Corriente de Monotributistas y Autónomos", según corresponda .”

“*.. Que en ese contexto normativo, para la procedencia del beneficio no se establece como requisito, como si lo hacía la anterior norma reglamentaria, la exigencia del "Certificado MiPyME" (Vid. art. 25 in fine de la RG 4667).*”

Así lo ha entendido también la Alzada en un reciente pronunciamiento en el que sostuviera "*…a diferencia de la redacción del art. 25 de la RG 4667 supra transcripto, el art. 28 de la RG 4816 no establece requisitos "para hacer efectivo el beneficio de condonación" sino para efectuar un registro automático de la misma; y (ii) la disposición mencionada en último lugar refiere a la condonación de pleno derecho de multas e intereses y respecto a estos últimos, el art. 9°, último párrafo de la RG 4816, prescribe "De tratarse de obligaciones tributarias canceladas con anterioridad a la vigencia de la Ley N° 27.562 que se encuentren en curso de discusión en sede administrativa, contencioso-administrativa o judicial por vía de repetición, el beneficio de condonación de los intereses en los términos previstos en el quinto párrafo del artículo 12 de la Ley N° 27.541 y sus modificaciones resultará procedente siempre que el interesado desista de la acción y del derecho y renuncie a la promoción de cualquier procedimiento respecto de la obligación cancelada, en cuyo caso deberá presentar el formulario de declaración jurada N° 408 (Nuevo Modelo) mediante el servicio con Clave Fiscal denominado "Presentaciones Digitales", implementado por la Resolución General N° 4.503 y su complementaria, seleccionando el trámite "Presentación F. 408 - Allanamiento o desistimiento*" (TELCOM VENTURES DE ARGENTINA SA de fecha 10/6/2021.)."

Que en el caso de autos, la representación fiscal se limitó a manifestar respecto al certificado MiPyME que "*los datos ingresados pertenecen a una empresa cuyo certificado finalizó*".- Por otra parte, no hizo mención alguna acerca de que la sociedad o sus accionistas hayan declarado activos en el exterior ni si hizo presentación de D.D.J.J. informativa. Por consiguiente, no resulta necesario, entrar a analizar sobre el cumplimiento de dicho requisito para la procedencia del beneficio.

En consecuencia, y toda vez que la recurrente canceló las obligaciones que originaron la multa aquí en discusión y no surgiendo de las constancias de autos que se encuentra incursa en las causales de exclusión previstas en el art. 16 de la mentada norma, tal como se menciona ut supra, corresponde declarar alcanzada la multa por la condonación dispuesta por la ley N° 27.541, y disponer el archivo de la presente causa. Costas por su orden.-

En mérito a lo expuesto, corresponde aclarar que tal beneficio se encuentra sujeto al control que el organismo fiscal efectúe en su oportunidad respecto a los extremos que debe satisfacer la actora para su oportuno goce.-

El Dr. Porporatto dijo:

Que en atención a lo resuelto en la causa "Escudie y Terry S.A: s/ Apelación", adhiero a la solución propiciada por la Dra. Guzmán, con excepción de lo indicado en el párrafo 7mo. de su voto.

Por ello, por mayoría **SE RESUELVE:**

Condonar la multa apelada en autos, costas en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.-

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.29 16:50:24 -03:00

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.30 09:57:27 -03:00

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.30 09:57:54 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.30 09:57:55 -03:00