Informe firma conjunta

Número: IF-2021-93443261-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 1 de Octubre de 2021

Referencia: SENTENCIA - Expediente N° 48.767-I, caratulado “JCK SERVICIOS S.R.L.” y su acumulado 49.844-I (VOC 12)

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith V. Gómez (Vocal Titular de la Vocalía de la 10a. Nominación), Agustina O´Donnell (Vocal Titular de la Vocalía de la 11a. Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la Vocalía de la 12a. Nominación) para resolver el Expediente N° 48.767-I, caratulado “JCK SERVICIOS S.R.L.” y su acumulado 49.844-I, caratulado “KOLMAIER SANDRO ENRIQUE” s/ recurso de apelación – Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado”. –, conforme a lo dispuesto en el Acta Acuerdo del 16 de marzo de 2020, la Res. 2020-13-APN-TFN#MEC, prorrogada por las Res. 2020-17-APN-TFN#MEC y 2020-23-APN-TFN#MEC, lo establecido por el art. 12 de la Acordada de fecha 8 de setiembre de 2020 que obra como Anexo en la Res. 2020-44-APN-TFN#MEC y lo resuelto mediante Acta Acuerdo Plenario de fecha 16 de marzo de 2021 que obra como Anexo en la Res.2021-13-APN-TFN#MEC.

El Dr. Martín dijo:

I.- Que a fs. 113/127 viene JCK SERVICIOS S.R.L. a interponer recurso de apelación en los términos del art. 76 inc. b) de la ley N° 11.683 (t.o. 1998. y mod.) contra las Resoluciones N° 46/18 (DV RPOS) y N° 47/18 (DV RPOS) ambas de fecha 13 de abril de 2018 dictadas por el Jefe (Int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Posadas de la AFIP – DGI, mediante las cuales se determinó de oficio en forma parcial el Impuesto a las Ganancias período fiscal 2016, con más sus intereses resarcitorios, por la primera resolución y, el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 10/2015 a 12/2016, con más sus intereses, por la segunda resolución, dejando en suspenso la aplicación de sanciones en ambas resoluciones, de conformidad con lo dispuesto por el art. 20 de la ley N° 24.769 y mod.

Que a fs. 210/217 Sandro Enrique Kolmaier interpone recurso de apelación en los términos del art. 76 inc. b) de la ley N° 11.683 (t.o. 1998. y mod.) contra las Resoluciones N° 28/19 (DV RPOS), y N° 29/19 (DV RPOS) ambas de fecha 4 de abril de 2019 dictadas por el Jefe (Int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Posadas de la AFIP – DGI, mediante las cuales se determinó de oficio en forma parcial la responsabilidad personal y solidaria del Sr. Sandro E. Kolmaier respecto de la deuda que JCK SERVICIOS S.R.L. contrajo en concepto de Impuesto a las Ganancias periodo fiscal 2016, más sus intereses (primera

resolución mencionada), e Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 10/2015 a 12/2016, con más sus intereses (por la segunda de las resoluciones). Que en este caso también, se dejó en suspenso la aplicación de sanciones, en ambas resoluciones, de conformidad con lo dispuesto por el art. 20 de la ley N° 24.769 y mod.

Que a fs. 142/159 y 226/241 contesta el Fisco Nacional el traslado de los recursos en relación a los Exptes. N° 48.767-I y N° 49.844-I respectivamente.

Que a fs. 252 se dictó sentencia rechazando la excepción de litispendecia opuesta por la recurrente, con costas.

II.- Que mediante RE-2021-21810599-APN-SGAI#TFN se presenta la recurrente y acompaña los certificados Mipyme y las constancias de la regularización de las obligaciones de autos. Que manifiesta que no se encuentra incursa en ninguna de las causales de exclusión objetivas o subjetivas de la ley 27.541, y solicita se declare la condonación de las sanciones que se pretende aplicar. Que señala que la deuda correspondiente al periodo fiscal respecto del cual se busca sancionar a la empresa ya ha sido cancelada al rectificarse la DDJJ en IVA e IG por los períodos en cuestión, por lo que corresponde la aplicación del beneficio por tratarse de una infracción relacionada a una obligación anterior a noviembre de 2019 y que además no se encuentra firme. Aclara que, para el caso que el beneficio requiera de la existencia de deudas acogidas al plan de facilidades de la RG 4667/2020, el beneficio de condonación de sanciones resulta igualmente aplicable por el principio de retroactividad de la ley penal más benigna (art. 9 PIDCyP). Que en razón de todo lo expuesto, solicita se declaren condonadas las multas que se le pretende aplicar y, oportunamente, se ordene el archivo de las actuaciones. Que mediante RE-2021-21810981-APN-SGAI#TFN acompaña certificado MIPYME de la empresa JCK SERVICIOS S.R.L. con vigencia del 11-12-2020 al 30-9-2021, y mediante RE-2021-21811125-APN-SGAI#TFN acompaña certificado MIPYME de KOLMAIER SANDRO con vigencia del 11/12/2020 al 30/04/2021. Que a través del RE-2021-21811321-APN-SGAI#TFN y RE-2021-21811654-APN-SGAI#TFN acompaña detalles Plan: N623845, consolidado el 05/08/2019 y Plan: N616635 consolidado el 18/09/2020.

Que a través de la PV-2021-43643922-APN-VOCXII#TFN se corrió traslado al Fisco Nacional del contenido de la presentación TAD EX-2021-21812392- -APN-SGAI#TFN efectuada por la actora.

Que mediante RE-2021-51261575-APN-SGAI#TFN se presenta el Fisco Nacional solicitando una prórroga y posteriormente mediante RE-2021-57952884-APN-SGAI#TFN viene a contestar el traslado conferido. Que en primer lugar el Fisco explica que en el marco del Expte. N° 48.767-I se apelaron las resoluciones relativas a la contribuyente JCK S.R.L. (deudora principal) por las siguientes deudas:

- Resolución N° 46/18 (DV RPOS): determinativa de impuesto a las ganancias, período fiscal 2016 (impuesto: $ 650.635,52; intereses resarcitorios: $ 351.343,18).

- Resolución N° 47/18 (DV RPOS): determinativa de IVA, períodos fiscales 10/2015 a 12/2016 (impuesto: $991.587,93; intereses resarcitorios: $ 602.195,67). En ambas resoluciones se difirió el juzgamiento de la conducta de la contribuyente, conforme previsiones del art. 20 de la ley 24.769.

Que en el Expte. N° 49.844-I se apelaron las resoluciones relativas al contribuyente KOLMAIER SANDRO (en su carácter de deudor solidario de JCK S.R.L.) por las siguientes obligaciones:

- Resolución N° 28/19 (DV RPOS): determinativa de impuesto a las ganancias, período fiscal 2016 (impuesto: $ 650.635,52; intereses resarcitorios: $ 575.812,44).

- Resolución N° 29/19 (DV RPOS): determinativa de IVA, períodos fiscales 10/2015 a 12/2016 (impuesto: $

991.587,93; intereses resarcitorios: $ 944.293,49). En ambas resoluciones se difirió el juzgamiento de la conducta del contribuyente, conforme previsiones del art. 20 de la ley 24.769.

Que consultada la Dependencia encargada del control de las obligaciones fiscales de los contribuyentes (Agencia Sede Posadas), informó que no medió regularización por parte del deudor solidario -KOLMAIER SANDRO- y que las deudas fueron regularizadas por JCK SERVICIOS S.R.L. de la siguiente manera:

a. **<u>Impuesto a las Ganancias</u>**:

- Período fiscal 2016: $ 650.635,52: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/7/2020, presentado según ley 27.541. Estado del plan: reformulado como vigente en ley 27.562 el 18/9/2020, plan N° N616635, en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término). Observaciones: Canceló previo a reformulación con cuotas abonadas en plan N° N256825 $ 33.164,33, intereses sobre capital cancelado se encuentran condonados. Saldo por $ 617.471,19 en plan N616635 más los intereses correspondientes.

a. **<u>IVA:</u>**

- Período Fiscal 10/2015 $ 31.522,83: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 el 18/09/2020, plan N° N616635. Observaciones: canceló la totalidad previo a reformulación con cuotas abonadas en plan N° N256825 por $ 31.522,83 más intereses correspondientes.

- Período Fiscal 11/2015 $ 18.785,70: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 el 18/09/2020, plan N° N616635, en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término). Observaciones: Canceló previo a reformulación con cuotas abonadas en plan N° N256825 $ 1.324,45, intereses condonados por los beneficios de la Ley 27562. Saldo por $ 17.461,25 en plan N° N616635 más sus intereses correspondientes.

- Período Fiscal 12/2015 $ 14.361,12: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 por $ 14.361,12 el 18/09/2020 más intereses correspondientes, plan N° N616635, en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término).

- Período Fiscal 01/2016 $ 73.002,88: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 por $ 73.002,88 el 18/09/2020, plan N° N616635 más intereses correspondientes, en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término).

- Período Fiscal 02/2016 $ 99.831,32: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 por $ 99.831,32 el 18/09/2020, plan N° N616635 más intereses correspondientes, en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término).

- Período Fiscal 03/2016 $ 66.640,02: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 por $ 66.640,02 el 18/09/2020, plan N° N616635 más intereses correspondientes, en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en

término).

- Período Fiscal 04/2016 $ 30.129,42: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 por $ 30.129, 42 el 18/09/2020, plan N° N616635 más intereses correspondientes, en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término).

- Período Fiscal 05/2016 $ 86.219,75: Regularizado en Plan N° L139824 por $ 26.607,01 más intereses correspondientes de fecha 13/11/2018, presentada según Resolución General AFIP 4289/2018. Estado del plan: refinanciado como vigente en Ley N° 27541 el 28/02/2020, plan N° M616529, en 1 cuota (mantiene fecha de consolidación la original 13/11/2018), cancelado a la fecha. Diferencia regularizada en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 por $ 59.612,74 el 18/09/2020, plan N° N616635 más intereses correspondientes, en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término).

- Período Fiscal 07/2016 $ 59.250,18: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 por $ 59.250,18 el 18/09/2020, plan N° N616635 más intereses correspondientes , en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término).

- Período Fiscal 08/2016 $ 50.757,21: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 por $ 50.757,21 el 18/09/2020, plan N° N616635 más intereses correspondientes , en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término).

- Período Fiscal 09/2016 $ 55.489,92: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 por $ 55.489,92 el 18/09/2020 más intereses correspondientes, plan N° N616635, en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término).

- Período Fiscal 10/2016 $ 60.459,00: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 por $ 60.459,00 el 18/09/2020 más intereses correspondientes, plan N° N616635, en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término).

- Período Fiscal 11/2016 $ 49.236,60: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 por $ 49.236,60 más intereses correspondientes el 18/09/2020, plan N° N616635, en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término).

- Período Fiscal 12/2016 $ 206.651,97: Regularizado en Plan N° N256825, de fecha 30/07/2020, presentada según Ley N° 27541. Estado del plan: reformulado como vigente en Ley N° 27562 por $ 206.651,97 el 18/09/2020, plan N° N616635 más intereses correspondientes, en 120 cuotas, vigente a la fecha (6 cuotas vencidas pagadas en término).

Que informa que las declaraciones juradas han sido rectificadas el 28/7/2020 en el caso del período fiscal 10/2015 y para los restantes períodos el 29/7/2020.

Que en relación a los certificados MIPYME, la mencionada Agencia Sede Posadas informa que JCK SERVICIOS S.R.L. cuenta con un certificado como Pequeña Empresa Ley 25.300 desde el 1/12/2020. Que con relación a KOLMAIER SANDRO (que acompañó al expediente certificado con vencimiento el 30/4/2021), informa que fue corroborado por la suscripta que posee certificado actual con vencimiento el 30/4/2022.

Que constató que ambos contribuyentes (deudor principal y deudor solidario) no se encuentran incursos en las causales de exclusión contempladas en los incs. a) y b) del art. 16 de la ley 27.541. Que no posee medios para acreditar idéntica situación respecto de los incs. c) y d) del referido art. 16).

Que deja asentado que, en virtud de la solicitud concreta del responsable solidario de que "*se declare la condonación de la sanción que se pretende aplicar a mi mandante tanto en el expediente principal como en su acumulado*", en autos no se han aplicado sanciones (atento haber quedado suspendido el juzgamiento de la conducta fiscal de los contribuyentes, conforme previsiones del art. 20 de la ley 24.769).

Que en segundo lugar señala que, no surge de la presentación de la que se le dio traslado que haya mediado algún desistimiento de la acción y del derecho, incluso del de repetición, con asunción de costas, así como tampoco se desprende la presentación de ningún Formulario F. 408NM (cfr. art. 7° de la RG 4667/2020), ni del acuse de recibo del acogimiento (cfr. art. 9° de la RG 4816/2020).

Que hasta aquí, es todo lo que informa y deja expresa constancia, finalmente y a todo evento, de que lo expresado no importa aceptación del acogimiento ni reconocimiento del derecho de los recurrentes a gozar de los beneficios establecidos en la ley 27.541 y resoluciones complementarias, situaciones estas que, en todo caso, serán discernidas por el área competente para la recepción y trámite del referido acogimiento.

Acompaña detalles de planes de pago mencionados mediante RE-2021-57952632-APN-SGAI#TFN, RE-2021-57952186-APN-SGAI#TFN, RE-2021-57952415-APN-SGAI#TFN y RE-2021-57952539-APN-SGAI#TFN y certificado MIPyME vigente de KOLMAIER SANDRO mediante RE-2021-57952757-APN-SGAI#TFN.

Finalmente el 9/08/2021 mediante la PV-2021-72068201-APN-VOCXII#TFN se corrió traslado a la actora de lo manifestado por el Fisco Nacional y se la intimó para que aclare la situación expresada por el Fisco Nacional, mediante la cual explica que en autos no se debaten sanciones, sino obligaciones sustanciales y sus intereses, por las que no se han presentado los Formularios 408/NM correspondientes a ninguno de los expedientes involucrados, y que tampoco surge que se haya expedido sobre el desistimiento.

III.- Que mediante PV-2021-90330323-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala "D".

IV.- Que así las cosas corresponde tratar la adhesión efectuada por la empresa JCK SERVICIOS S.R.L. al régimen de regularización de la Ley N° 27.541 y mod.

Que considero esencial determinar el marco jurídico en el que debe hacerse el citado análisis, partiendo de la base de que se trata de deudas por impuestos devengadas antes del dictado de la ley Nº 27.541 en su versión original, sin embargo, la recurrente procedió finalmente a consolidar el día 18/09/2020 e incluir en un plan de 120 cuotas la deuda remanente de capital e intereses, ya vigente la Ley N° 27.562, según informa el Fisco Nacional y lo acredita la recurrente.

Este elemento resulta suficiente para su encuadre legal, asegurando que la procedencia de la adhesión y los beneficios que trae consigo el régimen de regularización deben ser evaluados en el marco de la ley Nº 27.541 y su modificatoria Ley 27.562.

Que si bien el Fisco Nacional afirma que no surge que haya mediado algún desistimiento expreso de la acción y del derecho, incluso del de repetición, con asunción de costas, ni presentación alguna del Formulario F. 408NM, ni del acuse de recibo del acogimiento, corresponde hacer saber que la Ley N° 27.562 establece en su artículo 9° (como así también la RG 4816/2020 en su art. 9°) que…*" el acogimiento al presente régimen tendrá como efecto el allanamiento incondicional por las obligaciones regularizadas o, en su caso, el desistimiento de acciones, reclamos o recurso en trámite, asumiendo el responsable el pago de las costas y gastos causídicos. Asimismo, el acogimiento al régimen importará el desistimiento de todo derecho, acción o reclamo, incluso el de repetición respecto de las obligaciones regularizadas."*. A ello se suma que se ha acreditado su calidad de Mipyme y a su vez la representación fiscal ha informado que JCK SERVICIOS S.R.L. no se halla incursa en ninguna de las exclusiones que prevé el artículo 16 incs. a) y b) de la Ley no existiendo en el expediente evidencias que le sean aplicables las contempladas en sus incs c) y d), tal como fue manifestado en el escrito de presentación. En consecuencia, corresponde tener a la actora por desistida de la acción y el derecho, incluso el de repetición por los impuestos y las porciones de intereses no condonables determinados en las resoluciones apeladas.

V. Que en el caso a resolver, se encuentra involucrado un reclamo de impuestos más sus intereses resarcitorios, que como emana del detalle que acompaña la actora mediante RE-2021-21811321-APN-SGAI#TFN y RE-2021-21811654-APN-SGAI#TFN incluyó en el régimen de regularización las obligaciones correspondientes al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto a las Ganancias, más los intereses que surgen del tope fijado por el art. 11 inc c) de la ley. Frente a ello, corresponde analizar la procedencia de la condonación de los intereses que exceden los montos regularizados y hasta la suma incluida en las resoluciones recurridas.

Que, las deudas remanentes por los impuestos y períodos involucrados en la presente litis, fueron incorporadas en el Plan de Pagos **N616635** que consta de 120 cuotas reformulado el 18/09/2020, que a la fecha se encuentra vigente.

Que en lo aquí interesa, el art. 11 de la ley N° 27.541 y su modificatoria prevé, con carácter general, para los sujetos que se acojan al régimen, mientras cumplan con los pagos previstos en el artículo anterior, las siguientes exenciones y/o condonaciones:

a. De las multas y demás sanciones previstas en la ley 11.683 (t.o. en 1998) y sus modificatorias…….que no se encontraren firmes a la fecha del acogimiento al régimen de regularización previsto en este Capítulo 1 del Título IV;

b. Del ……de los intereses resarcitorios y/o punitorios …….correspondiente al aporte personal de los trabajadores autónomos

c. De los **intereses resarcitorios** y/o punitorios previstos en los artículos 37, 52 y 168 de la ley 11.683……en el importe que por el total de intereses supere el porcentaje que para caso se establece…….. (ej. 25% o 50% del capital adeudado).

De lo expuesto resulta natural deducir el alcance que tiene para el legislador la condonación dispuesta en materia de multas. Lo hace a través de una remisión al artículo 10, pero expresamente en materia de pagos. Por ello resulta imprescindible conocer las disposiciones que integran este último artículo, para comprender la significación y contexto en que se hace la remisión.

El primer párrafo en lo que aquí concierne, contempla que el acogimiento producirá la **suspensión** de las acciones penales tributarias……. El segundo prevé, expresamente vinculado al pago, que la **cancelación total de la deuda,** en las condiciones previstas en el presente régimen, por compensación, de contado o mediante plan de

facilidades de pago, producirá la **extinción** de la acción penal tributaria…… El tercero de los párrafos plantea que la eventual caducidad del plan de pagos implicará la **reanudación** de la acción penal tributaria…….De la remisión que efectuó el legislador al artículo 10, no abrigo dudas -en forma directa y lineal- que se proyecta a la única referencia posible que es la **cancelación total de la deuda** -segundo párrafo- atándolo a las condiciones del régimen y a tres formas de cancelación posibles, supuestos que vincularé inmediatamente con las normas del artículo 13 de la Ley. Pero además en la remisión al "artículo anterior" que hizo el legislador subyace la verdadera naturaleza y trascendencia de la "cancelación", pues el acogimiento produce una **suspensión** de las acciones en curso y sólo la cancelación total de la deuda transforma esa suspensión en **extinción**. Y ello queda confirmado en el tercer párrafo en tanto prevé que ante la eventual caducidad del plan de pagos solo habrá que **reanudar** las acciones penales tributarias…… En ningún momento presume una extinción con la mera adhesión a un plan de pagos pendiente de cancelación total. Y ese es el mismo concepto que el legislador utiliza frente al acogimiento y la eventual condonación de multas -en el caso que nos convoca

Decía, que el artículo 13 termina de completar y confirmar el objetivo del legislador, cuando en forma expresa contempla que el beneficio que establece el artículo 11 -condonación y exención- procederá si los sujetos cumplen, respecto del capital, multas firmes e intereses no condonados, algunas de las siguientes condiciones: a) Compensación……., b) Cancelación mediante pago al contado…….. y c) Cancelación total, mediante alguno de los planes de facilidades de pago que al respecto disponga la Administración…….. Nunca aparece presente que la sola adhesión a un plan de pagos pueda hacer presumir una cancelación, por el contrario la claridad en los términos utilizados ratifican la necesidad de pago.

Del mismo surge claramente que cuando no se compense o no se pague al contado la cancelación por vía de un plan de facilidades de pago debe ser **total**. En primer lugar, guarda estrecha relación con el criterio que en forma contundente expresa el artículo 10° si bien referido a las acciones penales, pero en síntesis es la remisión que eligió el legislador.

En segundo lugar, mantiene la consistencia entre el beneficio y los requisitos para usufructuarlo. Pensar en un plan de facilidades y que con la cancelación de un pago a cuenta, o de una única o varias cuotas -teniendo en consideración que el mismo puede extenderse hasta 120 cuotas (10 años) en el régimen de la Ley 27.541 y modificatoria-, y que ello resulta suficiente para proceder sin más a una condonación de intereses resarcitorios, implicaría estar pulverizando toda una labor administrativa que se vino desarrollando desde la fiscalización, la intervención del juez administrativo, la interposición de un recurso ante este Organismo, la eventual propuesta de pruebas y su admisión, el tratamiento y análisis por parte de este Tribunal, según el grado de avance que hubieren tenido cada una de las causas. La condonación que se otorgaría con simples pagos parciales aun cuando el plan de facilidades se encontrara vigente importaría importaría que ante un eventual incumplimiento de pago -caducidades- el Fisco se encuentre limitado frente a un acto jurisdiccional que otorgó la condonación sin más. En el presente caso la "no cancelación" de la obligación principal es del 95% del capital. En definitiva, se otorgaría una condonación total con un pago parcial - 6 cuotas pagas a la fecha sobre un total de 120 totales.

Adicionalmente a la letra de la ley, considero que tal como se encuentra presente en forma expresa en los artículos 10 y 13 de la Ley, la falta de pago que implique una caducidad debería llevar a una REANUDACIÓN del proceso y no a la iniciación de uno nuevo. Entiendo que ese es el sentido que tuvo en cuenta el legislador, que por otro lado ello resulta confirmado de una manera contundente en la nueva redacción que le otorgó al artículo 13 con la modificación de la Ley 27.562 (art.8°) al establecer "El beneficio que establece el artículo 11 procederá si los sujetos cumplen, respecto del capital, multas firmes e intereses no condonados, **sin otro requisito**, algunas de las siguientes condiciones: a) Compensación….b) Cancelación mediante pago al contado…….. c) **Cancelación total** mediante alguno de los planes de facilidades de pago….." El legislador limitó a estos efectos

los requisitos a sólo uno, que es el referido al pago. Por ello entender que un plan de facilidades de pago vigente, pero aún no cancelado en su totalidad, resulta suficiente para conceder una condonación total, implica considerar que el legislador desestima todo el proceso administrativo realizado hasta la fecha y que al mismo tiempo quita un incentivo a seguir abonando la obligación principal. Este Tribunal debe hacer justicia, reconociendo los derechos de ambas partes. En el caso del contribuyente, otorgando el beneficio cuando cumpla con la totalidad de los pagos. En el caso del Fisco Nacional preservando las tareas que desarrolla la Administración, su función recaudatoria, la inducción al pago, y no desestimando lo avanzado del proceso, según corresponda a cada caso.

Por ello considero que, en especial con la flexibilidad que otorga a estos fines el uso del Sistema de Expedientes de carácter electrónico y en este caso la utilización de la Mesa de Entradas virtual, el Tribunal Fiscal debe contemplar que, ante la existencia de planes de pago no cancelados en su totalidad -como en el presente caso-, se remitan los expedientes al archivo, hasta tanto la parte actora acredite la cancelación total de las obligaciones principales o por el contrario el Fisco denuncie el incumplimiento por caducidad de los planes de pago. La actora conserva todo su derecho a reclamar la condonación una vez cumplido el requisito de pago y al mismo tiempo el Tribunal Fiscal acompañaría estos principios básicos de justicia, los cuales abandonaría si se condonaran multas en forma anticipada que aún no han visto plasmados plenamente los requisitos para su goce.

Además, resulta contundente la reglamentación de la ley -RG 4816/2020, art 46, en cuanto prevé que, de producirse la caducidad del plan de pagos, el Fisco reclamará la parte proporcional de la deuda total -capital, intereses y multas- aún no cancelada. Esto demuestra que de otorgarse en este ámbito una condonación plena ésta entraría en colisión con la facultad del Fisco para reclamar intereses “supuestamente condonados”.

Tampoco creo que resulten aplicables las normas del artículo 12 de la Ley Nº 27.541 y su modificatoria, ya que los párrafos 1°, 2° y 3° del mismo se encuentran reservados para obligaciones formales tal como expresamente allí se refiere.

A su vez los párrafos 4° y 5° del mismo artículo vinculados con obligaciones sustanciales confirman la necesidad de pago para que proceda la condonación de multas e intereses contemplando la condonación de pleno derecho, siempre que la obligación principal hubiera sido CANCELADA a la fecha de entrada en vigencia de la ley (diciembre 2019 o agosto 2020, según corresponda).

Por último, estimo que la referencia al artículo 24 de la Resolución General N° 4667/2020 (o art. 25 de la Res. 4816/20), tampoco resulta suficiente sustento ni aplicable ya que si el legislador requiere la cancelación total de la obligación principal incluida en planes de facilidades de pago para que proceda la condonación de intereses resarcitorios, con qué facultades la AFIP podría considerar que únicamente estando incluidas en planes de pago vigentes –sin cancelación total- sí gozarían del beneficio de la condonación.

Entiendo que la Administración con buena comprensión de la manda legal, hizo extensiva la validez de los planes de pago vigentes otorgados con anterioridad a la Ley Nº 27.541, ya que podría haber dado lugar a dudas la redacción utilizada en el artículo 13 inciso c) de la ley cuando prevé que el beneficio será aplicable si se procede a la cancelación total mediante algunos de los planes de facilidades de pago que al respecto disponga la Administración. Como se puede apreciar la aclaración resulta más que oportuna ya que la redacción parece referirse a planes que se dispongan en el futuro, con lo cual no hubieran resultado suficientes los planes vigentes para que proceda la condonación. Sin embargo, esa inclusión o aclaración en nada modifica la manda legal de que se encuentre cancelada totalmente la obligación principal -en planes anteriores o no-, porque de lo contrario por ley se exigiría para los planes post Ley Nº 27.541 la cancelación total y para los anteriores sin ley que lo respalde el pago de sólo algunas cuotas resultaría suficiente, con las consecuencias que se exteriorizaron en los párrafos

precedentes.

VI. Que por último, corresponde analizar el Expte N° 49.844-I, caratulado “KOLMAIER SANDRO ENRIQUE” acumulado al principal.

Que los planes a los que adhirió la recurrente (JCK SERVICIOS S.R.L.) fueron presentados por ella misma, entendiendo que quien se acoge a la Ley N° 27.541 y mod. es la deudora principal y no su solidario. Que el Fisco Nacional remarca dicha situación cuando informa que la Agencia Sede Posadas hizo saber que no medió regularización por parte del deudor solidario -KOLMAIER SANDRO- y que las deudas fueron regularizadas por JCK SERVICIOS S.R.L.

Que teniendo en cuenta que, conforme lo hacen saber ambas partes, el deudor principal, presentó las declaraciones juradas rectificativas, regularizó las obligaciones reclamadas en el marco de la ley N° 27.541 y mod. mediante un plan de pagos que consta de 120 cuotas mensuales, que a la fecha del informe había abonado 6 cuotas y que el plan se encontraba vigente, y el escrito de presentación que obra en el RE-2021-21810599-APN-SGAI#TFN, corresponde declarar abstracto el recurso de apelación por el Expte. N° 49.844-I “KOLMAIER SANDRO ENRIQUE” en su carácter de deudor solidario, en este caso con costas por su orden.

VII.- Por ello se resuelve:

a) Tener a JCK SERVICIOS S.R.L. por desistida de la acción y el derecho, incluso el de repetición, en cuanto al Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado por las resoluciones N° 46/18 (DV RPOS) y N° 47/18 (DV RPOS) y la porción de intereses no condonados fijados en el artículo 11 inc) de la Ley 27.541 y sus modificatoria N° 27.562. Con costas a la actora.

b) No habiéndose acreditado la cancelación total por parte de JCK SERVICIOS S.R.L. de las obligaciones principales ni de los intereses no condonados, pero estando vigente un plan de pagos, procédase a remitir la presente causa al archivo, hasta tanto la actora acredite la cancelación total de dichas obligaciones o que el Fisco Nacional denuncie que se ha producido un incumplimiento en el plan de pagos que implique la caducidad del mismo e impulse la prosecución del trámite.

De no existir presentaciones en ninguno de los dos sentidos, se tendrán por condonados los intereses resarcitorios que no deban abonarse en los términos del Artículo 11 inciso c) de la Ley 27.541 y su modificatoria, en la fecha que se cumpla el vencimiento de la última cuota del plan de pagos original, atento haber dado cumplimiento a los demás requisitos subjetivos que requiere la citada Ley. En este supuesto, costas por su orden.

c) Declarar abstracto el recurso de apelación presentado por el Expte. N° 49.844-I “KOLMAIER SANDRO ENRIQUE” en su calidad de solidario, con costas por su orden.

La Dra. Gómez dijo:

I- Que cabe analizar los efectos del acogimiento efectuado por JCK Servicios S.R.L. de los montos determinados, Impuesto a las Ganancias 2016 e IVA períodos 10/2015 a 12/2016, originalmente en los términos de la ley 27541 y luego reformulados conforme ley 27.562 (vide detalle realizado por el organismo recaudador en el RE-2021-57952884-APN-SGAI#TFN).

Que el artículo 8° de ley N° 27541 (B.O. 23/12/2019) según texto reformado por la ley N° 27.562 establece que los contribuyentes de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentren a cargo de la

Administración Federal de Ingresos Públicos, podrán acogerse, por las obligaciones vencidas al 30 de noviembre de 2019 inclusive, agregándose que la ley 27.562 extendió ese plazo al 31 de julio de 2020, o infracciones relacionadas con éstas, 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 Titulo IV Capítulo I de esa ley. En tal sentido, entre los contribuyentes comprendidos en este régimen de regularización se encuentran quienes posean el "Certificado MiPyME" (vide art. 4 RG 4816/2020), no resultando controvertido que JCK Servicios S.R.L cuenta con ello.

Asimismo, en el art. 9 se dispone que quedan incluidas aquellas obligaciones que se encuentren en curso de discusión administrativa o sean objeto de un procedimiento administrativo o judicial a la fecha de publicación en el Boletín Oficial de la ley bajo análisis, en tanto el recurrente se allane incondicionalmente por las obligaciones regularizadas y, en su caso, desista y renuncie a toda acción y derecho, incluso el de repetición, asumiendo el pago de las costas y gastos causídicos, indicando que el allanamiento y/o desistimiento puede ser total o parcial y procederá en cualquier etapa o instancia administrativa o judicial según corresponda, quedando incluidas aquellas obligaciones sobre las que se hubiera formulado denuncia penal tributaria o, en su caso, penal económica, contra los contribuyentes o responsables.

A su vez, el art. 9° de la Resolución General N° 4816, reglamentaria de la ley 27.562, establece que cuando la deuda se encuentre en discusión administrativa, contencioso administrativa o judicial, el acogimiento tendrá como efecto el allanamiento incondicional respecto de las obligaciones regularizadas o, en su caso, el desistimiento de acciones, reclamos o recursos en trámite, así como de toda acción y derecho incluso el de repetición, por los conceptos y montos por los que se formula el acogimiento, el que deberá ser presentado ante la instancia administrativa, contencioso administrativa o judicial donde tramite la causa junto con el detalle de las obligaciones regularizadas.

II- Que ello así, atento el acogimiento formulado en los términos de la ley 27.562, corresponde tener a JCK Servicios S.R.L. por desistida de la acción y del derecho incluso del de repetición en lo que hace a impuestos determinados en autos y sus intereses resarcitorios en la medida establecida en el art. 11 inciso c) de la ley referida en tanto se encuentran discutidos en estos autos. Las costas sobre estos conceptos se imponen a cargo de dicha recurrente.

Que por otro lado, en lo que hace a la porción restante de intereses resarcitorios, la propia normativa establece su condonación de pleno derecho como beneficio a partir del desistimiento formulado, en tanto les otorga un tratamiento diferenciado.

De los términos de la ley 27.541 (texto según ley 27.562), surge que ello será procedente con alcance general –en lo que aquí interesa- cuando respecto del capital se adhiera al régimen de regularización excepcional previsto en el Capítulo I del Título IV de esa norma y mientras se cumplan con los pagos previstos en el artículo anterior (art. 11° primer párrafo); entendiendo ello como incluidas las obligaciones en discusión administrativa contencioso administrativa o judicial; supuesto en el que debe cumplirse con lo dispuesto por el art. 9 de la ley 27.541.

Cabe señalar que el organismo recaudador puso de resalto, que el apelante no está incurso en las causales de exclusión de los incisos a) (quiebra) y b) (delitos penal tributarios y aduaneros) del artículo 16 de la ley 27541, de acuerdo a las consultas efectuadas al Módulo de Juicios Universales del sistema Atenea y al Sistema de seguimiento de Causas Penales (SCP), señalando que no puede acreditar similar situación respecto a los incisos c) y d). Por su parte, surge del RE-2021-21810599-APN-SGAI#TFN que la actora manifestó no estar alcanzada por las causales de exclusión objetivas y subjetivas de la ley 27.541.

Debo señalar que sin perjuicio del criterio que he seguido en ocasión de resolver cuestiones análogas con motivo de anteriores leyes de moratoria, lo cierto es que de un nuevo análisis del tema me lleva a rever mi posición y en consecuencia, encontrándose cumplidas las formalidades exigidas en dicha normativa, corresponde declarar la condonación de los intereses resarcitorios que exceden el límite señalado anteriormente. 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.

III- Que adhiere a lo expuesto por el Dr. Martin en el punto VI de su voto, en cuanto declara abstracto el recurso de apelación incoado por Sandro Enrique Kolmajer, en virtud de la responsabilidad solidaria atribuida respecto a JCK Servicios S.R.L., con costas por su orden.

La Dra. O'Donnell dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Gómez.

Que del resultado de la votación que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

a) Tener a JCK SERVICIOS S.R.L. por desistida de la acción y el derecho, incluso el de repetición, en cuanto al Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado por las resoluciones N° 46/18 (DV RPOS) y N° 47/18 (DV RPOS) y la porción de intereses no condonados fijados en el artículo 11 inc) de la Ley 27.541 y sus modificatoria N° 27.562. Con costas a la actora.

b) Declarar la condonación de los intereses resarcitorios que exceden el límite señalado en punto anterior. Costas en el orden causado.

c) Declarar abstracto el recurso de apelación presentado por el Expte. N° 49.844-I "KOLMAIER SANDRO ENRIQUE" en su calidad de solidario, con costas por su orden.

d) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación, fijándolos para la representación procesal en la suma de $84.864 (pesos ochenta y cuatro mil ochocientos sesenta y cuatro), equivalente a 17,05 (diecisiete con 5/100) UMA, y por el patrocinio letrado, la suma de $212.160 (pesos doscientos doce mil ciento sesenta), equivalente a 42,64 (cuarenta y dos con 64/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en la única etapa procesal cumplida y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 24, 28, 29, y 51 de la ley 27.423, la Acordada N° 12/21 (13/07/2021) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017, incluyendo además honorarios por la sentencia dictada el 03/12/2019 por la que se rechazó la excepción de litispendencia, con costas a la actora. Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el IVA.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.09.30 14:56:28 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.09.30 16:08:22 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.01 11:53:02 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.01 11:53:03 -03:00