República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-105987070-APN-VOCI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 4 de Octubre de 2022

Referencia: Sentencia, Sala A, Voc. 1era. Expte. N° 43.631-I y acum., "COTO C.I.C.S.A. s/ recurso de apelación".

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 A. Porporatto (Vocal Subrogante de la 3° Nominación) para resolver el expediente **N° 43.631-I y acum.**, caratulado: "**COTO C.I.C.S.A. s/ recurso de apelación**".

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que a fs. 50/79, 172/192 y fs. 298/324, COTO C.I.C.S.A. interpone recursos de apelación contra las Resoluciones Nº 136/2015, Nº 135/2015 y 137/2015 dictadas el 17 de junio de 2015 por la División Determinaciones de Oficio "A" del Departamento técnico Grandes Contribuyentes Nacionales de la AFIP-DGI.

En la primera de ellas (vide fs. 50/79) se determinó de oficio el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 1/2007 a 4/2010, ambos inclusive, reclamando tributo a pagar más accesorios y se aplicó una multa equivalente a tres veces el impuesto presuntamente evadido en relación a los períodos fiscales 01, 03, 05 y 06/2007, 09 y 11/2009 y 03 a 04/2010 con sustento en lo dispuesto por los artículos 46 y 47 inc. b) de la ley 11.683; haciendo reserva de aplicar sanciones, conforme lo establecido por el artículo 20 de la ley N° 24.769 por los períodos fiscales 07 a 09/2007, 01 a 08/2008 y 10/2008 a 06/2009;

En la segunda de ellas, conf. luce a fs. 172/192 se apela la determinación del Impuesto a las Ganancias períodos fiscales 2008 a 2010, intimando gravamen a ingresar más intereses resarcitorios, haciendo reserva de aplicar sanciones, conforme lo establecido por el artículo 20 de la ley N° 24.769;

Por último en la presentación obrante a fs. 298/324 se impugna la determinación del Impuesto a las Ganancias Salidas No Documentadas períodos fiscales 2/2007 a 12/2009 donde se intima gravamen a ingresar más intereses resarcitorios, con la aplicación de una multa equivalente a tres veces el impuesto presuntamente evadido, con sustento en lo dispuesto por los artículos 46 y 47 inc. b) de la ley 11.683.

Por las razones de hecho y de derecho que alega, la recurrente opone excepción de nulidad, solicita que se dejen sin efecto las resoluciones apeladas con costas y hace reserva del caso federal.

Que a fs. 105/125vta. 221/237 vta. 349/369vta. el Fisco Nacional contesta los traslados corridos de los recursos interpuestos y por los argumentos que expone, solicita que los mismos se rechacen y se confirmen los actos apelados, con costas. Plantea el caso federal.

II.- Que mediante sentencia que luce agregada a fs. 544/547vta., este Tribunal confirma las resoluciones apeladas con excepción de lo atinente a la multa aplicada por salidas no documentadas, la que se revoca, siendo oportunamente apelada por la actora a fs. 549 y por el Fisco Nacional a fs. 571.

III.- Posteriormente, a fs. 608 vta. y a fs. 628/628 la recurrente informa que desiste en los términos de la RG 4477/2019, adhiriendo al plan de facilidades dispuesto por la normativa referida en lo que refiere a las obligaciones reclamadas en autos, el cual se encuentra en estado cancelado, solicitando (vide fs. 628/629) la condonación de las multas aplicadas mediante Resoluciones N° 135/2015 y N° 137/2015, en los términos de la ley 27.562. En tal sentido acompaña constancias de presentaciones de F. 408 de fecha 24/06/2019, detalle de plan de facilidades de pago y consulta efectuada en el marco de los “Espacios de Diálogo” en el portal web de la AFIP-DGI (vide constancias a fs. 602/607 y 630/638).

Que a fs. 612 el Fisco Nacional contesta el traslado conferido y pone de relieve que sin perjuicio de la consignación del desistimiento parcial que obra en los F. 408 acompañados por la actora, deberá consignar expresamente el desistimiento de la acción y del derecho incluso el de repetición.

Cumplido formal traslado de lo manifestado por el organismo fiscal, la actora a fs. 618 ratifica el desistimiento de la acción y del derecho, incluso el de repetición por los importes y conceptos consignados en el F. 408.

Finalmente, a fs. 639 se elevan los autos a conocimiento de la Sala “A”.

IV- Que en primer lugar, corresponde referirse al desistimiento formulado por los impuestos determinados en autos, salvo en lo que respecta a las multas consignadas por la recurrente (vide fs. 608) que se le dará un tratamiento en acápites posteriores.

Que la Resolución General 4477/19 en su artículo 1° estableció un régimen de facilidades de pago aplicable para la cancelación de obligaciones impositivas y de los recursos de la seguridad social, retenciones percepciones impositivas, vencidas hasta el día 30 de abril de 2019, inclusive, con sus respectivos intereses y multas, el que comprende los siguientes tipos de planes:

a) Deudas impositivas y previsionales -incluidas retenciones y percepciones impositivas- correspondientes a contribuyentes que registren la condición de Micro, Pequeñas y Medianas Empresas inscriptas en el “REGISTRO DE EMPRESAS MiPyMES” creado por la Resolución N° 220 del 12 de abril de 2019 de la Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa del Ministerio de Producción y Trabajo.

b) Obligaciones correspondientes al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS), y/o al Régimen de Trabajadores Autónomos.

c) Deudas aludidas en el inciso a) de contribuyentes que no registren la condición de Micro, Pequeñas y Medianas Empresas en el “REGISTRO DE EMPRESAS MiPyMES”.

d) Obligaciones incluidas en planes de facilidades de pago -generales, sectoriales, regionales o especiales- cuya caducidad haya operado durante el mes de julio de 2019, o hayan sido rechazados a partir del 1 de julio de 2019.

La cancelación mediante los planes de facilidades de este régimen no implica reducción alguna de los intereses, así como tampoco la liberación de las pertinentes sanciones."

Asimismo en los artículos 2 y 3 se fijan las exclusiones objetivas y subjetivas, respectivamente al régimen bajo análisis.

Por otra parte, el artículo 12 prevé que "En el caso de incluirse en este régimen de regularización deudas en discusión administrativa, contencioso-administrativa o judicial, los contribuyentes y/o responsables -con anterioridad a la fecha de adhesión- deberán allanarse y/o desistir de toda acción y derecho, incluso el de repetición, por los conceptos y montos por los que formulen el acogimiento, mediante la presentación del formulario de declaración jurada N° 408 (Nuevo Modelo), en la dependencia de este Organismo que tenga a su cargo el trámite de discusión administrativa o que haya emitido el acto objeto de cuestionamiento en sede contencioso-administrativa o judicial.

La citada dependencia, una vez verificada la pertinencia del trámite y realizado el correspondiente control, entregará al interesado la parte superior del referido formulario, debidamente intervenido, quien deberá presentarlo ante la instancia administrativa, contencioso-administrativa o judicial en la que se sustancia la causa."

Finalmente en relación a los honorarios a que se refiere el artículo 98 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y modif.), en los supuestos de las obligaciones regularizadas y controvertidas ante la jurisdicción contencioso-administrativa o judicial, se dispone que estarán a cargo del contribuyente o responsable que hubiere formulado el allanamiento a la pretensión fiscal o el desistimiento de los recursos o acciones interpuestos (conf. artículo 14 primer párrafo).

V.- Que ello así, atento el desistimiento formulado por la actora que surge del F.408 NM en el marco de la RG 4477/2019 obrante en autos y teniendo en cuenta lo expuesto por el Fisco Nacional, corresponde tener a la recurrente por desistida de la acción y del derecho incluso del de repetición en lo que hace a impuestos y los intereses resarcitorios que fueran calculados ello en los términos de la RG 4477/19. Las costas sobre estos conceptos se imponen a cargo de la recurrente.

VI.- Que en relación a las multas impuestas en autos, y atento el avenimiento dispuesto por la ley 27.541 y sus modificatorias, corresponde señalar 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.

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, 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.

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 regularizadas, no correspondiendo entonces requerirle a la recurrente la presentación de la declaración jurada prevista en el art. 59 de la RG 4816/2020.

En tal sentido, y dado que no se desprende del trámite del expediente que la contribuyente se encontrara incurso en alguna causal de exclusión de las previstas en la normativa antes citada, corresponde declarar la condonación de las multas aplicadas en autos. Que en lo que respecta 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:

I.- Que adhiere al relato de los hechos, efectuado por la Vocal preopinante y al Considerando IV.-

II.- Que ello así, atento al desistimiento formulado por la actora en los términos de la RG 4477/19, que surge del F. 408NM obrante en autos y teniendo en cuenta lo manifestado por el Fisco Nacional, corresponde tener a la recurrente por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición, en lo relativo a impuestos al valor y las ganancias, salidas no documentadas discutidos en autos. Con costas.

En cuanto al impuesto a las ganancias (Res. AFIP – DGI N° 136/2015), corresponde tenerla por desistida, de la

acción y del derecho, incluso el de repetición, con costas.

III.- Que con respecto a las sanciones correspondientes a los impuestos al valor agregado y a las ganancias, salidas no documentadas, por las que la recurrente no formuló desistimiento alguno, entiendo que –en atención al recurso de apelación concedido a fs. 572-, corresponde que la causa sea elevada a la Alzada para su resolución.

En efecto, a mi criterio, no resulta aplicable en la especie la doctrina emanada del fallo "Telcom Ventures de Argentina S.A.", de fecha 10 de junio de 2021, toda vez que al momento de entrada en vigencia de la ley, la recurrente aún no había cancelado en forma total la deuda que originara las sanciones apeladas, elemento que resulta –a mi criterio- esencial para la procedencia de la condonación en aquellos supuestos en los que se exija la condición de repatriación a la que refiere el artículo 8 de la ley 27.541. Asimismo, es menester destacar que las partes nada han dicho sobre tal circunstancia.

El Dr. Porporatto dijo:

I.- Que adhiero a los puntos I y II del voto de la Dra. Guzmán.

II.- En relación a las sanciones correspondientes al IVA y el Impuesto a las Ganancias, salidas no documentadas, entiendo que las mismas están condonadas, dado que conforme el inciso c) del art. 36 de la RG (AFIP) 5101/21 se han regularizado las respectivas obligaciones sustanciales y sus intereses correspondientes mediante planes de facilidades de pago vigentes dispuestos con anterioridad al momento de entrada en vigencia de la ley N° 27.653 –en este caso a través del acogimiento al régimen de la RG (AGIP) 4477/19 que se encontraba vigente, cuya última cuota se abonó el 16/02/2022-, sin que se encuentren tales sanciones firmes ni abonadas a dicha fecha.

Al respecto y dejando a salvo el criterio establecido en "OSTRY SILVIA BEATRIZ S/ Recurso de Apelación" de la Sala B que integro como Vocal Titular, no observo que existan en los presentes autos, constancias que pongan en evidencia que la recurrente se encuentre comprendida en las exclusiones previstas por el artículo 16 de la ley N° 27.541 ni en las dispuestas en el art. 8° (texto según ampliación de la ley 27.562).

Por lo expuesto, entiendo que resultan condonadas las multas mencionadas y, en consecuencia, corresponde disponer el archivo de la presente causa. Con costas por su orden.

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

1) Tener a la recurrente por desistida de la acción y del derecho incluso del de repetición en lo relativo al impuesto al valor agregado e impuesto a las ganancias – salidas no documentadas discutidos en autos en los términos de la RG 4477/19. Con Costas.

2) En cuanto al impuesto a las ganancias, (Res. AFIP – DGI N° 136/2015), corresponde tenerla por desistida, de la acción y del derecho, incluso el de repetición, con costas.

3) Declarar la condonación de las multas aplicadas en las resoluciones apeladas en autos. Costas en el orden causado.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas acompañadas y archívese.-

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.04 13:20:51 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.04 16:37:00 -03:00

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.04 18:13:16 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.04 18:13:17 -03:00