República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-38270072-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 20 de Abril de 2022

Referencia: VOCXI - Expediente N° 49.787-I caratulado “Esposito Ezequiel s/ recurso de 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), la Dra. Agustina O’Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación) para resolver el Expediente **N° 49.787-I** caratulado “**Esposito Ezequiel s/ recurso de apelación**”.

La Dra. O’Donnell dijo:

I. El Señor Ezequiel Esposito interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra las Resoluciones Nros. 49/19 y 50/19 dictadas el 27 de febrero de 2018, por las que se determinan de oficio sus obligaciones en el impuesto al valor agregado, por los períodos fiscales 10/2016 a 6/2017, en los que se ajusta el crédito fiscal, y por los períodos fiscales 7/2016 a 6/2017, en los que se ajusta el débito fiscal, y se lo intima a ingresar $239.082,74, y en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2016, por el que se lo intima a ingresar $79.683, en ambos casos más intereses resarcitorios. En dichos actos, además, se le aplican multas de defraudación de $717.248,22 y $239.049 (arts. 46 y 47 inc. a) y b) de la misma ley, t.v.).

En su presentación ante este Tribunal, sostiene la improcedencia de la pretensión fiscal y de las sanciones aplicadas y, en consecuencia, solicita que se dejen sin efecto las Resoluciones, con costas.

II. A su turno, el Fisco Nacional contesta los recursos y solicita que se confirmen sus actos, también con costas.

III. Sin embargo, el señor Espósito informa por presentación RE-2020-77962232-APN-SGAI#TFN el acogimiento al régimen de regularización de obligaciones tributarias previsto en el Título IV de la ley 27.541 y su modif. 27.562. Acompaña el detalle del plan de pagos N° O139331, consolidado el 6 de noviembre de 2020, el detalle de las cuotas y el acuse de su presentación (v. RE-2020-77962393-APN-SGAI#TFN, RE-2020-77962314-APN-SGAI#TFN y RE-2020-77962354-APN-SGAI#TFN).

Por su parte, el Fisco Nacional en el RE-2021-58919096-APN-SGAI#TFN confirma que tanto la deuda por impuesto a las ganancias como por el impuesto al valor agregado se encuentran conformadas mediante la presentación el 20 de octubre de 2020 de las declaraciones juradas rectificativas y que ambas fueron incluidas en el plan de pagos N° O139331; sin embargo, respecto de las obligaciones del impuesto al valor agregado por los períodos fiscales 12/2016 y 4/2017 indica que se verificaron diferencias que “corresponden a compensaciones automáticas que efectúa el sistema”.

Agrega además que dichas diferencias fueron regularizadas por el señor Espósito en el plan de facilidades “común” N° O604143 presentado el 22 de enero de 2021 y, por ello, afirma que no le corresponde el beneficio de condonación de multa previsto en la ley 27.541 por los importes regularizados cuando por no estar totalmente cancelados mientras la norma estuvo vigente. No obstante, sobre el beneficio de condonación de los intereses, aclara que “…al estar parte del capital acogido en forma expresa a un plan de pagos ley 27.562 O0139331, el señor contribuyente ya obtuvo la reducción de los intereses en forma proporcional al monto acogido”.

Por otro lado, hace saber también que el recurrente no tiene juicios en trámite, finalizados ni paralizados ni causas penales con sentencia firme (conf. art. 16, incs. a) y b) de ley 27.541) y que el Certificado que acredita su condición de MIPyME está vigente.

En razón de lo expuesto solicita que se tenga por desistido al señor Espósito de la acción y del derecho, incluso el de repetición con costas respecto del impuesto a las ganancias y del impuesto al valor agregado, con excepción de la deuda reclamada por los períodos fiscales 12/2016 y 4/2017 que solicita que se lo tenga por desistido también de la acción y del derecho, incluso el de repetición en los términos del art. 304 del CPCCN.

Por su parte, el recurrente en el RE-2021-69876376-APN-SGAI#TFN explica que la circunstancia de que dichos montos no fueran regularizados durante la vigencia de ley 27.562 deviene de compensaciones anuladas de forma sistémica con posterioridad al plan confeccionado en los términos de dicha norma y resalta que es el mismo Fisco Nacional el que informa que las diferencias se originaron en “compensaciones automáticas que efectúa el sistema”.

Critica por ello que se pretenda dar por el decaído el beneficio de la condonación de la multa y solicita, en subsidio, que se la declare condonada en forma proporcional a los montos que fueran cancelados en los términos de la ley 27.541 y su modif., con costas.

IV. Mediante la PV-2021-125554841-APN-VOCXI#TFN se elevó el expediente a consideración de la Sala.

V. Corresponde entonces resolver sobre lo solicitado. Para ello cabe tener en cuenta que el art. 8° de la ley 27.562 (B.O. 26/08/2020) y su reglam. establece que los contribuyentes, sean o no MIPyMES, podrán acogerse, por las obligaciones vencidas al 31 de julio de 2020 inclusive, o infracciones relacionadas con éstas, al régimen de regularización de deudas tributarias y de condonación de intereses, multas y demás sanciones al que se refiere el Titulo IV, del Capítulo I, de esa ley.

A su vez, conforme el art. 9° de la ley se podrán incluir en el régimen a las obligaciones que se encuentren en curso de discusión administrativa o sean objeto de un procedimiento administrativo o judicial y, en caso de hacerlo, el acogimiento tendrá como efecto el allanamiento incondicional por las obligaciones regularizadas o, en su caso, el desistimiento de acciones, reclamos o recursos en trámite, asumiendo el pago de las costas y gastos causídicos. Asimismo, importará el desistimiento de todo derecho, acción o reclamo, incluso el de repetición, respecto de las obligaciones regularizadas.

Y, para quienes así lo efectúen, la ley en su art. 11 otorga ciertos beneficios que, en lo que aquí interesa, consisten en la condonación de multas previstas en la ley 11.683 (t.o. 1998) y sus modif. (inc. a) así como también en la condonación de los intereses resarcitorios previstos en el art. 37 de la ley 11.683 en el importe que por el total de intereses supere los siguientes porcentajes del capital adeudado: 1) por los períodos fiscales 2018, 2019 y obligaciones vencidas al 31 de julio de 2020, el diez por ciento; 2) por los períodos fiscales 2016 y 2017, el veinticinco por ciento; 3) por los períodos fiscales 2014 y 2015, el cincuenta por ciento; y 4) por los períodos fiscales 2013 y anteriores: el setenta y cinco por ciento (v. inc. c).

Por otro lado, el inc. b) del art. 25 de la RG 4816/2020, expresa, en lo que respecta al caso de autos, que el beneficio de condonación de sanciones, que no se encuentren firmes ni abonadas a la fecha de acogimiento al régimen de regularización, es procedente cuando la obligación sustancial y los intereses no condonados se hayan regularizado mediante compensación, pago al contado o plan de facilidades de pago en los términos de la resolución general.

VI. En el caso, de lo manifestado por las partes, la documental acompañada y las constancias del Expediente surge:

- la inscripción del señor Esposito como Micro, Pequeña o Mediana Empresa, y

- la falta de configuración de las causales de exclusión previstas en el art. 16, 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.

- la regularización las obligaciones fiscales determinadas en las Resoluciones Nros. 49/19 y 50/19 mediante su inclusión en el plan de facilidades de pago N° O139331 el 6 de noviembre de 2020, con excepción de $6.498,08 correspondiente a los períodos fiscales 12/2016 y 4/2017, regularizada en el plan N° O604143 del 22 de enero de 2021, fecha en la cual la ley 27.562 ya no se encontraba vigente.

Sin embargo, el cuarto párrafo del inc. e) del art. 6° de la ley 27.653 (B.O. 27/11/2021) dispone que “Las multas y demás sanciones correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas hasta el 31 de agosto de 2021 quedarán condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia del presente título de esta ley ampliatoria y/o modificatoria y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha”.

Teniendo en cuenta la regularización efectuada del impuesto e intereses, con los alcances informados por el Fisco Nacional en el punto I. a) del RE-2021-58919096-APN-SGAI#TFN, por aplicación de esta normativa posterior a la ley 27.562 debe declararse en este caso también la condonación de la sanción.

Por todo lo expuesto:

1) Por los montos regularizados bajo el régimen en el Plan O139331 de la ley 27.562 corresponde:

a. Tener al recurrente por desistido de la acción y del derecho, incluso del de repetición, en lo que hace al impuesto y a los intereses resarcitorios en la medida establecida en el art. 11°, inc. c) de la ley 27.562, con costas.

b. Tener por condonado el proporcional restante de intereses que no han sido desistidos en los términos del inc. c) del art. 11 de la ley 27.562 y las multas conforme el inc. a), con costas en el orden causado.

2) Por el monto de $6.498,08 regularizado en el Plan N°O604143 corresponde:

a. Tener al recurrente por desistido de la acción y del derecho, incluso el de repetición, de conformidad con lo dispuesto por el art. 305 del CPCC, con costas.

b. Tener por condonada la multa en virtud de lo dispuesto en el art. 6°, inc. e), cuarto párrafo de la ley 27.653, con costas por su orden.

El Dr. Martín dijo:

1. Que con relación a la condonación de intereses resarcitorios y multas vinculadas con el acogimiento al régimen de la Ley N° 27.541 y su modificatoria, al estar pendiente de pago una porción importante de las obligaciones sustanciales que dieran lugar a dichos conceptos y en curso un plan de pagos de 120 cuotas (última cuota noviembre del año 2030), corresponde remitirme en mérito a la brevedad, entre otras, a las causas ARNOLDI ADOLFO IGNACIO 18-05-21 Expte ……9612; LACASE MARTIN 13-5-21 Expte ……1998; BUFALO S.A. 02-6-21 Expte 49.435-I; SPG S.R.L. 04-06-21 Expte 49807; NOVILLO MIGUEL 14-6-21 Expte 33590; GIRAUDO JULIAN 26-11-20 Expte …….4721 ; SACHI S.A. 25-11-20 Expte ……6953 ; ARQUIMEDES CARRIZO S..R.L. 23-12-20 Expte ……..0284, todas ellas de esta Sala D, en las que consideré que al encontrarse adeudada parte de las obligaciones principales, no corresponde otorgar en esta oportunidad la condonación de la porción de intereses que exceden aquellos que deben formar parte de la

regularización, ni de las multas que se discuten en la presente litis (arts. 11 y 13 de la Ley 27.541, modificatoria y ampliatoria), hasta tanto se acredite la cancelación total -pago- de las obligaciones sustanciales -con más los intereses no condonables-, que dieran lugar a los intereses resarcitorios previstos en el artículo 37 de la Ley N° 11.683 y a las sanciones recurridas.

Ello se encuentra en consonancia con la R.G. 4667/2020 -art. 41-; 4816/2020 –art.46- y 5101/2021 –art.31-, en cuanto prevén 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. Además resulta demostrativo que de otorgarse en este ámbito una condonación plena, ésta entraría en colisión con la facultad del Fisco para reclamar multas “supuestamente condonadas”.

2. En consecuencia:

No habiéndose acreditado la **cancelación total -pago-** de 1) las obligación sustancial y 2) 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 los planes de pagos que impliquen la caducidad del mismo.

De no existir presentaciones en ninguno de los dos sentidos, se tendrán por condonada la multa aplicada y la fracción de intereses excedentes, en la fecha que se cumpla el vencimiento de la última cuota del plan de pagos original –Ley 27.541 y modificatoria-, atento haber dado cumplimiento a los demás requisitos subjetivos que requiere la citada ley. En este supuesto costas por su orden.

3. Adhiero a la decisión que adopta la Vocal instructora con relación al desistimiento de acciones.

La Dra. Gómez dijo:

I- Respecto a los montos conformados en el Plan O139331 (vide fs. 109/113 vta.), adhiero al voto de la Dra. O’Donnell y en tal sentido corresponde tener por desistida a la recurrente de la acción y del derecho incluso del de repetición en los términos de la ley 27.541 según texto reformado por la ley N° 27.562 y lo establecido en la Resolución General N° 4816/2020, ello con relación a los impuestos determinados y los intereses resarcitorios liquidados, en la medida establecida en el art. 11 inciso c) de la ley referida y en tanto se encuentran discutidos en estos autos. Las costas sobre estos conceptos se imponen a cargo de la recurrente.

Que por otro lado, cabe referirse a la porción restante de intereses resarcitorios y a las sanciones aplicadas en los actos apelados. Cabe tener en consideración que la propia normativa establece su condonación de pleno derecho como beneficio a partir del desistimiento formulado, otorgándoles un tratamiento diferenciado; ante ello, 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 a partir de un nuevo análisis del tema, me lleva a rever mi posición. En consecuencia, encontrándose cumplidas las formalidades exigidas en la citada normativa, corresponde declarar la condonación tanto de los intereses resarcitorios, que exceden el límite señalado en el primer párrafo de este voto, como de las sanciones impuestas, ello en la proporción de la regularización efectuada, distribuyendo las costas en el orden causado.

II- En cuanto a los saldos remanentes de las declaraciones juradas rectificativas presentadas correspondientes al IVA por los períodos diciembre de 2016 y abril de 2017, surge de lo expuesto por el Fisco Nacional a fs. 130 vta/131, que fueron incluidos en el Plan de Facilidades O604143 fuera del plazo otorgado por la ley 27.562 para gozar de sus beneficios.

Cabe señalar que respecto a los intereses resarcitorios, el mismo organismo puso de relieve que estaban comprendidos en la última regularización efectuada, no obstante destacar que al estar parte del capital acogido en forma expresa en el Plan O139331, el contribuyente ya había obtenido la reducción de los accesorios en forma proporcional al capital reconocido.

Ello así, respecto al acogimiento aquí tratado, corresponde tener por desistido al recurrente de la acción y el derecho,

incluso el de repetición en los términos del artículo 305 del CPCCN.

Respecto a la sanción aplicada, es dable remarcar que con fecha 19 de noviembre de 2021 se publicó en el Boletín Oficial, la ley 27.653 la cual, entre otras disposiciones, amplió los alcances de la moratoria prevista por la ley 27.541.

Que surge de su artículo 6° punto e) 4° párrafo que las multas y demás sanciones correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas hasta el 31 de agosto de 2021 quedarán condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia del presente título de esta ley ampliatoria y/o modificatoria y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha.

En efecto y teniendo en cuanta la invariable jurisprudencia de esta Corte, según la cual sus sentencias deben atender a la situación existente al momento de decidir (Fallos: 311:870; 314:568; 315:2684; 318:342, entre muchos otros), corresponde condonar la multa aplicada atento lo dispuesto por la ley 27.653, distribuyendo las costas por su orden.

Atento al resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

1) Por los montos regularizados bajo el régimen en el Plan O139331 de la ley 27.562 corresponde:

a. Tener al recurrente por desistido de la acción y del derecho, incluso del de repetición, en lo que hace al impuesto y a los intereses resarcitorios en la medida establecida en el art. 11°, inc. c) de la ley 27.562, con costas.

b. Tener por condonado el proporcional restante de intereses que no han sido desistidos en los términos del inc. c) del art. 11 de la ley 27.562 y las multas conforme el inc. a), con costas en el orden causado.

2) Por el monto de $6.498,08 regularizado en el Plan N°O604143 corresponde:

a. Tener al recurrente por desistido de la acción y del derecho, incluso el de repetición, de conformidad con lo dispuesto por el art. 305 del CPCC, con costas.

b. Tener por condonada la multa en virtud de lo dispuesto en el art. 6°, inc. e), cuarto párrafo de la ley 27.653, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.04.20 10:04:46 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.04.20 11:59:19 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.04.20 13:52:25 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.04.20 13:52:26 -03:00