República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-86725543-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 19 de Agosto de 2022

Referencia: SENTENCIA - EXPTE. N°48.491-I "MATERIA HERMANOS S.A." VOC. XII

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 Expte. N° 48.491-I caratulado "MATERIA HERMANOS S.A. s/apelación – Impuesto a las Ganancias – Impuesto al Valor Agregado – Impuesto a las Ganancias Salidas no Documentadas.”

El Dr. Martín dijo:

I.- Que a fs. 85/137 Materia Hermanos S.A. 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° 296/17, N° 297/17 y N° 298/17 (DV RRMP), todas de fecha 30 de noviembre de 2017 dictadas por el Jefe (Int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mar del Plata de la AFIP – DGI. **Que por la primera resolución mencionada** se determinó de oficio el Impuesto al Valor Agregado, los saldos a favor de los períodos fiscales 12/2010 a 04/2012, 06/2012 a 04/2013, 06/2013 a 12/2013, y la diferencia a ingresar respecto de los períodos fiscales 05/2012 y 05/2013, con más intereses. Que se aplicó una multa por los períodos fiscales 05/2012 y 05/2013 equivalente a tres veces el impuesto dejado de ingresar con sustento en lo dispuesto por los artículos 46 y 47 inc b) de la ley N° 11.683 (t.o 1998 y sus modificaciones). **Que por la segunda resolución**, se determinó de oficio con carácter parcial el Impuesto a las Ganancias períodos fiscales 2011 a 2014, con saldo a ingresar únicamente en 2011 y 2012 más accesorios y se aplicó una multa por los períodos fiscales 2011 a 2012 equivalente a tres veces el impuesto dejado de ingresar con sustento en lo dispuesto por los artículos 46 y 47 inc b) de la ley de rito. Finalmente, **por la tercera resolución** se determinó de oficio el Impuesto a las Ganancias -Salidas No Documentadas-, por los meses de 12/2010, 03 a 09, 11 y 12/2011, 02, 04 a 12/2012, 01 a 12/2013 y 01/2014 ,con más sus intereses resarcitorios, y se aplicó una multa por los períodos 12/2010, 03 a 09, 11 y 12/2011, 02, 04 a 12/2012, 01 a 12/2013 y 01/2014, equivalente a tres veces del impuesto dejado de ingresar con sustento en lo dispuesto por los artículos 46 de la ley ya mencionada.

Explica que es una empresa que se dedica a la fabricación de aceites y grasas de origen animal, materias químicas orgánicas básicas n.c.p. y jabones y detergentes.

Que a fs. 149/179 viene el Fisco Nacional a contestar el traslado conferido, alegando que con motivo de la fiscalización efectuada por dicho organismo, y en base a elementos y antecedentes que acompaña como prueba documental, se detectaron irregularidades e inconsistencias por montos provenientes de facturas de determinados proveedores: BRITISH CORPORATION S.A., UTILEM S.A., CONDE MARKETING S.R.L., CONDE MKT S.R.L. y NATUR GRAS S.R.L. Que de una serie de constataciones se evidenciaron indicios suficientemente precisos, graves y concordantes que llevaron a considerar que los mencionados proveedores serían apócrifos.

II.- Que mediante RE-2021-118242831-APN-SGAI#TFN de fecha 06/12/2021, la recurrente manifiesta acogimiento a la ley N° 27.541. explica que ha presentado plan N° 448319, mediante el cual regularizó las obligaciones discutidas, con más los intereses establecidos en dicha norma. Agrega que conforme art. 11 inc a) del cuerpo citado las multas se encuentran condonadas, lo que solicita así se declaren. Que acompaña certificado MiPyme y acuse de recibo de formulario de declaración jurada N°408 NM, y planillas Mis Facilidades mediante (RE-2021-118242561-APN-SGAI#TFN).

Que de dicha presentación se le ha corrido traslado al Fisco Nacional, quien mediante RE-2022-44559692-APN-SGAI#TFN manifestó:

- “Que según informe del perito actuante, la recurrente se ha acogido a un plan de la ley 27541, (N°448319), el cual ha sido cancelado al contado en una única cuota el 14/08/2020, en el cual se verifica que declaró deuda por IVA 05/12 Y 05/13 y por ganancias PF 2011 Y 2012, por los montos y períodos fiscales intimados en las resoluciones apeladas.

- Que se verificó un acogimiento por ganancias PF 2010, cuyo monto es de $ 1.294.073,06 que coincide con el monto determinado por salidas no documentadas, no registrándose el acogimiento por este último impuesto y período.

- Que la actora debería regularizar este aspecto por ante su Dependencia de origen a fin de tener por acogido el monto y concepto referido, al régimen que nos ocupa.

- Que a agosto 2020, la firma revestía la condición de Mediana Empresa tramo 2, en los términos de la Ley 25300 y en referencia a la eventual existencia de antecedentes de condena firme por infracción a las Leyes 23771 y/o 24769 con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N°27.562, se ha cursado consulta a la Sección Penal de la Dirección Regional Mar del Plata y una vez evacuada la misma, será puesta en conocimiento. Se consultó asimismo el Sistema Atenea – Módulo de Juicios Universales, verificándose que la contraparte no posee juicios en trámite, finalizados ni paralizados, no encontrándose fallida.

- Que respecto a la eventual verificación de las causales de exclusión establecidas en los incisos c) y d) del artículo 16 de la Ley 27.541, sustituido por el artículo 11 de la Ley 27.562, señala que NO cuenta con base de datos alguna que dé cuenta de la información a la que hacen referencia los incisos en cuestión.

- Que frente al acogimiento, importa un total e incondicional desistimiento (salvo en el Impuesto a las Ganancias Salidas no Documentadas), sin embargo se deja asentado expresamente que “**lo indicado en los párrafos anteriores, no importa la aceptación del acogimiento, ni el reconocimiento del derecho del solicitante a gozar de los beneficios establecidos en la ley N.º 27.541 y 27562 y las normas complementarias dictadas en relación a las mismas, situaciones éstas que serán discernidas por el área competente para la recepción o trámite del referido acogimiento**, siendo la propia Ley la que salvaguarda los derechos del contribuyente a gozar de aquellos, si es que cumple con los requisitos exigidos por la normativa vigente.”

Que luego de lo manifestado por el Fisco Nacional, se intimó a la actora a que acompañe los formularios 1003 correspondientes a los impuestos por los que adhirió y cualquier otra documentación que acredite la forma de cancelación o pago respecto del Impuesto a las Ganancias Salidas no Documentadas.

Que el Fisco Nacional mediante RE-2021-47208843-APN-SGAI#TFN concluye su informe previamente efectuado, agregando que no se registran antecedentes de condena firme por infracción a las leyes 23771 y/o 24.769, con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.562. (sic.)

Por último, mediante RE-2021-49422993-APN-SGAI#TFN la actora acompaña formulario F. 1003 que le fuera solicitado e informa que respecto del Impuesto a las Ganancias Salidas No Documentadas ha procedido a la reimputación de los conceptos asignados al Impuesto a las Ganancias período fiscal 2010, mediante f. 399 (RE-2021-49423167-APN-SGAI#TFN).

III.- Que mediante PV-2022-78641689-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos correspondientes a la Sala “D”.

IV.- Que en el caso a resolver se encuentra involucrado un reclamo de impuestos más sus intereses resarcitorios, y tal como surge del detalle que acompañó la actora, incluyó en el régimen de regularización las obligaciones correspondientes al Impuesto a las Ganancias, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Ganancias- Salidas No Documentadas reclamados por el Fisco Nacional, con más los intereses que surgen del tope fijado por el artículo 11 inc. c) de la Ley N° 27.541. En consecuencia, corresponde expedirse sobre la viabilidad del desistimiento; y la procedencia de la condonación del exceso de intereses por sobre ese límite, hasta el monto incluido en las determinaciones de oficio; y las multas aplicadas con relación a los citados tributos.

Que la actora acompañó certificado MiPyme acreditando dicha condición hasta el 31/10/2020, situación que el Fisco Nacional verificó. Asimismo de las presentaciones efectuadas por las partes se desprende que la recurrente cumplió con la regularización de las obligaciones fiscales determinadas en las resoluciones recurridas mediante su inclusión en un plan de facilidades de pago previsto por la misma ley; que desistió de la acción y del derecho, incluso el de repetición, conforme lo establece el art. 9° de la Ley 27.541. Que de autos y de lo informado por el ente fiscal surge que la recurrente no posee juicios ni causas penales, no surgiendo que recaiga sobre el contribuyente la obligación de informar la ocurrencia de las causales de exclusión restantes. (art. 16 inc. c) y d))

Que ello así, con relación a los planteos de allanamiento y desistimiento de las obligaciones incluidas en la regularización, la actora ha dado cumplimiento a todas las exigencias objetivas y subjetivas requeridas por la ley Nº 27.541 y su reglamentación, por lo que corresponde tenerla por allanada por las obligaciones regularizadas y desistida de los derechos y acciones, incluida la de repetición, estos son los impuestos y las porciones de intereses no condonables determinados en las resoluciones apeladas.

V.- Que en efecto, corresponde establecer si procede el beneficio de condonación para las multas apeladas en autos, el cual fue solicitado en los términos de la Ley N° 27.541, y el exceso de intereses.

Que en las determinaciones de oficio se le establecieron a Materia Hermanos S.A. tres multas por defraudación, las que fueron aplicadas en el marco del art. 46 y 47 inc. b) de la Ley de Procedimiento Tributario.

Que el régimen de regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras para MiPyMEs previsto en el Capítulo 1 del Título IV de la Ley N° 27.541 contempla los beneficios asociados al acogimiento que se realice por alguno de los conceptos allí incluidos o lo adeudado ya hubiera sido cancelado con anterioridad a la vigencia de la mencionada norma.

Que en lo aquí interesa, el art. 11 de la ley N° 27.541 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:

1. **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;

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

3. **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).**

A su vez el art.13 viene a completar el objetivo del legislador, cuando en forma expresa contempla que el beneficio que establece el art. 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, hasta la fecha en que se efectúe el acogimiento al presente régimen, siendo de aplicación en estos casos una reducción del quince por ciento (15%) de la deuda consolidada** y c) Cancelación total, mediante alguno de los planes de facilidades de pago que al respecto disponga la Administración…

Que, a dichos efectos, el Fisco Nacional informó la cancelación mediante el Plan N°448319 con el pago de una única cuota con fecha 14/08/2020 (mismo día de la consolidación), verificando deuda declarada por el I.V.A. períodos fiscales 5/2012 y 05/2013, y por el Impuesto a las Ganancias períodos fiscales 2011 y 2012, por los montos intimados en las resoluciones. Destaca que verifica un acogimiento por Ganancias personas físicas período 2010, cuyo monto ($1.294.073,06.-) coincide con el monto determinado por Salidas no Documentadas, pero no registra acogimiento por dicho impuesto y período. Que luego la actora procedió a informar que efectuó la reimputación de dicho concepto a este último impuesto mencionado a lo que sumó documentación respaldatoria (RE-2021-49423167-APN-SGAI#TFN).

Teniendo en cuenta lo expresado por el Fisco Nacional en sus presentaciones, la solicitante no se encuentra incursa en las causales de exclusión previstas en el art. 16 incs. a) quiebra y b) delitos penales y tributarios de la ley N° 27.541. Que además, de la norma antes citada no surge que recaiga sobre el contribuyente la obligación de informar la ocurrencia de las causales de exclusión faltantes - previstas en los incs. c) y d). Finalmente, como ya se mencionó anteriormente la recurrente se encuentra inscripta como Micro, Pequeña o Mediana Empresa.

Que, por lo tanto, cabe disponer la condonación de las multas aplicadas en las resoluciones apeladas en autos, con costas en el orden causado atento lo dispuesto por el art. 10 inciso a) de la Resolución N° 4667/2020 y el criterio sostenido en esta Sala en cuanto a que en las condonaciones de multas no hay parte vencida.

VI**.-** Un tratamiento en idéntico sentido abogo en el otorgamiento de la condonación de los intereses resarcitorios que el legislador prevé en el artículo 11, inciso c), al cual se hace mención en el Considerando anterior.

Aquí vale la oportunidad para recordar que los intereses totales adeudados sobre el capital que se regulariza están sujetos a un desdoblamiento. Por un lado, el legislador fijó un límite máximo de intereses a pagar, y lo hizo en función de la antigüedad de la deuda, que en el caso de autos para los períodos fiscales 2010 a 2013 es del setenta

y cinco por ciento (75%) y para el periodo fiscal 2014 del cincuenta por ciento (50%) del capital adeudado. A mayor antigüedad mayor porcentaje de intereses a regularizar. Y para el excedente consagró un tratamiento diferencial. Se observa que, cualquiera fuere el origen de las obligaciones a regularizar, atento los límites fijados, una porción importante de los intereses devengados reciben un perdón que se plasmó con su condonación, tratándose de aquellos que superen los límites fijados en el inciso c) del Artículo 11.

Replico todo el análisis legal y entiendo que se demostró en autos la cancelación total, no sólo de la obligación principal sino también de los intereses que deben abonarse por no resultarles aplicable la remisión, y en consecuencia procede la condonación de los intereses excedentes. Costas por su orden.

VII.- Que atento lo expuesto, se resuelve:

1°) Tener a la recurrente por desistida de la acción y del derecho incluso del de repetición en lo que hace a los impuestos incluidos en la presente litis y los intereses resarcitorios en la medida establecida en el art. 11 inciso c) de la Ley N° 27.541 en tanto se encuentran discutidos en estos autos, con costas a la recurrente conforme art. 9 de la Ley.

2°) Declarar la condonación de los intereses resarcitorios que exceden el límite señalado en el punto anterior y de las sanciones aplicadas, con costas en el orden causado.

La Dra. Gómez dijo:

I- Que atento las constancias de autos, 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 y lo establecido en la Resolución General N° 4667/2020, ello con relación a los impuestos determinados y los intereses resarcitorios liquidados, ello 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 las sanciones aplicadas; teniendo en consideración que la normativa referida 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 multas impuestas, distribuyendo las costas en el orden causado.

La Dra. O’Donnell dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Gómez.

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

1°) Tener a la recurrente por desistida de la acción y del derecho incluso del de repetición en lo que hace a los impuestos incluidos en la presente litis y los intereses resarcitorios en la medida establecida en el art. 11 inciso c) de la Ley N° 27.541 en tanto se encuentran discutidos en estos autos, con costas a la recurrente conforme art. 9 de la Ley.

2°) Declarar la condonación de los intereses resarcitorios que exceden el límite señalado en el punto anterior y de las sanciones aplicadas, con costas en el orden causado.

3°) 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 $138.124 (pesos ciento treinta y ocho mil seiscientos noventa y siete), equivalente a 15,41 (quince con 41/100) UMA, y por el patrocinio letrado, la suma de $346.743 (pesos trescientos cuarenta y seis mil setecientos cuarenta y tres), equivalente a 38,52 (treinta y ocho con 52/100) 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° 12/2022 (23/05/2022) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017. Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el IVA.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.19 14:15:47 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.19 15:25:52 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.19 16:10:30 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.19 16:10:31 -03:00