República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-114185594-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 26 de Septiembre de 2023

Referencia: EX-2023-68400398--APN-SGAI#TFN-MOYA RICARDO MATIAS-SENTENCIA (VOCX)

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dra. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación) y Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación), para dictar sentencia en el EX-2023-68400398—APN-SGAI#TFN, caratulado “MOYA RICARDO MATIAS s/recurso de apelación”

La Dra. Gómez dijo:

I-. Que mediante RE-2023-68399997-APN-SGAI#TFN, el Sr. Ricardo Matías Moya interpone recurso de apelación contra la resolución dictada el 10 de mayo de 2023 por la Division Regional Mendoza de la DGI-AFIP, mediante la cual se le resolvió aplicar una multa equivalente a un cuarto del mínimo legal del Impuesto al Valor Agregado atribuido como evadido por los períodos fiscales 04/2020, 11/2020, 12/2020, 01/2021, 03/2021, 6/2021 y 08/2021, ello con sustento en lo dispuesto en los arts 46, 47 inciso b) y 49 de la ley de rito fiscal (RE-2023-68400242-APN-SGAI#TFN).

Plantea que el hecho que da origen a la sanción apelada es la impugnación de ciertos créditos fiscales provenientes de operaciones con proveedores que el Fisco considera apócrifos, destacando contrariamente que las operaciones objetadas son reales. En esta línea, pone de relieve que la presentación de declaraciones juradas rectificativas no puede dar lugar *per se* a la aplicación de sanciones. No obstante ello, precisa que tales declaraciones fueron presentadas voluntariamente antes que se corriera la vista del artículo 17 de la ley de rito fiscal, lo que descarta un ánimo defraudatorio.

Indica que todos los proveedores impugnados resultan ser contribuyentes que se encuentran debidamente inscriptos ante el organismo y todos ellos poseen CUIT y CAI vigentes. Aduce que no puede admitirse que los contribuyentes se transformen en fiscalizadores de los sujetos con quienes comercian. Remarca que no existió ardid o engaño que pueda llevar a considerar la conducta dolosa, siendo erróneo el encuadre efectuado por el Fisco Nacional.

Hace reserva del caso federal. Solicita que, al resolver, se realice el correcto encuadre legal dentro de las previsiones del art.45 de la ley 11.683.

II.- Que por IF-2023-100839234-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el traslado efectuado. En tal sentido, expresa que el aquí recurrente desplegó un actuar contrario a normas específicas que regulan la liquidación del IVA y cuya consecuencia directa e indefectible es la alteración de la base imponible y consecuente monto del impuesto a ingresar los que fueran declarados en menor cuantía de la debida, en perjuicio del organismo recaudador.

Puntualiza que el argumento basado en la voluntariedad de su proceder rectificativo resulta insustancial, en especial por cuanto de ningún modo su rectificación, derivada de una observación de la inspección fiscal, implica la desaparición de la responsabilidad por la inexactitud de los datos de su presentación anterior; ello teniendo en cuenta que la conducta de defraudación imputada quedó configurada en el momento en que operó el perjuicio patrimonial derivado de la evasión del tributo.

Remarca la existencia de una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible, producto de lo declarado oportunamente por el responsable en sus declaraciones juradas, con respecto a lo que surge de los documentos y demás antecedentes correspondientes, toda vez que las diferencias de débitos y créditos fiscales, es el resultado de la falta de coincidencia con la documentación auditada por la fiscalización.

Sostiene que no se pretende que el contribuyente lleve a cabo una tarea de control sobre los proveedores que reemplace a las propias del Fisco Nacional, ni se están agregando requisitos para el cómputo del crédito fiscal más allá de lo previsto en la ley, sino que cuando –como en este caso- se observan situaciones irregulares, se requiere que se suministre toda la documentación e información que permita seguir el circuito desarrollado para la concreción de las operaciones (contratación, transporte, entrega, pagos), elementos que el Sr. Moya no aportó.

Acompaña antecedentes administrativos. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme el acto apelado. Con costas.

III.- Que no habiendo prueba a producir atento que sólo se ofrecieron las actuaciones obrantes en los antecedentes administrativos, mediante PV-2023-105084558-APN-VOCX#TFN se eleva la causa a consideración de la Sala “D”.

Finalmente por IF-2023-113156239-APN-VOCX#TFN pasan los autos a sentencia.

IV.- Que surge de las constancias administrativas (IF-2023-100432574-APN-DTD#JGM), que la actividad principal del aquí demandante es “Servicio de Transporte Automotor de Cargas N.C.P.” Que a partir de la fiscalización inciada el 25 de julio de 2022, se detectó que el recurrente era usuario de facturas apócrifas respecto a los siguientes supuestos proveedores: Morales Sergio L.; Encina Rodrigo A.; Veliz Paola; y Ferreyra León. Además, se constató que existía computo de crédito fiscal por compras no relacionadas con la actividad del contribuyente, realizadas a Morales Patricia B; Rodríguez Sergio A.; Eléctrica Megatone S.A. Atento lo expresado, se solicitó al contribuyente que rectificara sus declaraciones juradas, extrayendo los créditos fiscales improcedentes, lo que ocurrió el 17 de agosto de 2022.

En efecto, el Fisco imputó que el Sr. Moya presentó las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los periodos fiscales 08/2021, 04/2020, 11/2020, 12/2020, 01/2021, 03/2021 y 06/2021; consignando cifras inexactas y dejando de ingresar el gravamen en su justa medida, encuadrando su conducta en los artículos 46 y 47 inciso b) de la ley de rito fiscal.

V –Sentado ello, corresponde analizar la procedencia de la sanción.

Que en primer lugar, cabe señalar que no procede la revisión del ajuste en tanto el recurrente lo consintió a través de las presentaciones juradas rectificativas a las que se alude en el punto precedente, y en tal sentido la cuestión sometida a decisión en estos autos debe ceñirse exclusivamente a establecer si la sanción ha sido debidamente encuadrada en las previsiones contenidas en los arts. 46 y 47 inciso b) de la ley N° 11.683.

Por su parte y en relación a lo expuesto por el demandante en su recurso, conforme lo establece el art. 13 de la ley N° 11.683, el declarante es responsable en cuanto a la exactitud de los actos que contenga su declaración, sin que la presentación de otra posterior, aunque no le sea requerida, haga desaparecer dicha responsabilidad.

En esta línea, corresponde poner de resalto que habiéndose conformado los ajustes con posterioridad al inicio de la verificación fiscal y a instancias de las observaciones por ésta efectuadas, no puede considerarse que el actuar del recurrente haya sido espontáneo.

VI- Que la figura tipificada en el art. 46 de la Ley N° 11.683 requiere para su configuración el elemento intención, según surge de las expresiones “declaraciones engañosas” u “ocultación maliciosa”, utilizadas para su descripción. De allí que resulta necesaria la prueba de aquel elemento subjetivo, carga ésta que incumbe al Fisco (cfr. Sala IV de la Alzada in re MG Promociones SRL”, sentencia del 9/09/2014).

Por su parte, el art. 47 inc. b) de la referida ley presume, salvo prueba en contrario, que existe la voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas cuando en los libros, registraciones, documentos y demás antecedentes correlativos con los datos que surjan de las declaraciones juradas se consignen datos inexactos que pongan una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible.

Es posible en este caso advertir la grave incidencia en la materia imponible exigida para activar la presunción aplicada por el Fisco Nacional dado que se pretendió computar crédito fiscal derivado de operaciones apócrifas o no vinculado a la actividad desarrollada; que tal obrar no pueden justificarse en errores o meras omisiones, dado que de no mediar la labor de la fiscalización no hubieran sido detectadas, sustrayéndose de esta manera de sus obligaciones tributarias y corrigiendo su actuar a partir de la misma

Así las cosas, se encuentra corroborada la concurrencia del soporte fáctico de la presunción de un obrar doloso por parte del responsable; incumbiendo a éste demostrar que no obró con la intención de defraudar al Fisco Nacional, tarea en la que fracasó siendo que ni siquiera ofreció prueba para rebatir el ajuste fiscal o justificar su conducta (cfr. Sala I de la Alzada in re “Hojevac Federico Lionel”, sentencia del 27 de abril de 2021).

En tal sentido, nuestro más Alto Tribunal sentenció in re “Industrias Delta S.A.I.C. y Otros”, sentencia del 11/09/84: “de la frase referida a la "inversión de la carga de la prueba", no debe inferirse la posibilidad de obligar al procesado a demostrar la falsedad de toda imputación huérfana de apoyo que se le formule, sino la necesidad de acreditar que las defensas que alegue tienen visos de seriedad suficientes para desvirtuar la presunción legal basada en hechos que corresponde probar a la parte acusadora”.

Que ello así y dado que no se ha desvirtuado el dolo atribuido por el ente fiscal, cabe concluir que las razones y argumentos expuestos por el juez administrativo resultan aptos para fundar la pertinencia de la sanción en análisis. Como lógica consecuencia, entiendo que debe rechazarse el pretendido reencuadre de la conducta en la figura omisiva prevista en el art. 45 de la ley 11.683.

Finalmente, cabe resaltar que tanto la falta de antecedentes sumariales como el momento en que se presentaron las declaraciones juradas rectificativas fueron ponderadas para graduar el quantum de la multa y en virtud de eso por aplicación del artículo 49 se redujo la sanción a un cuarto del 100% del gravamen omitido, no advirtiéndose

desproporción alguna en ello.

VI.- Por todo ello, voto por confirmar la resolución apelada en todas sus partes. Las costas se imponen a cargo de la parte vencida.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto precedente.

Del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1°) Confirmar la resolución apelada en todas sus partes. Las costas se imponen a cargo de la parte vencida.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, fijándolos para la representación procesal en la suma de $16.180 (pesos dieciseis mil ciento ochenta) equivalente a 0,79 (cero con 79/100) UMA -Unidad de Medida Arancelaria- y por el patrocinio letrado, la suma de $40.451 (pesos cuarenta mil cuatrocientos cincuenta y uno) equivalente a 1,96 (uno con 96/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la actividad desarrollada cumplida en autos, conforme Ley 27.423, Acordada N°29/2023 (22/09/2023) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017. Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el IVA.

Se hace constar que este pronunciamiento se emite con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de la Sala “D” por encontrarse de licencia la Vocal de la 11a. Nominación (conf. art. 184 de la ley Nº 11.683 -t.o. en 1998 y sus modificaciones.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.09.26 13:32:58 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.09.26 19:44:04 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.09.26 19:44:04 -03:00