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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-22016294-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 28 de Febrero de 2023

Referencia: (SALA C, VOCALÍA 8) SIGNO PLAST SA - EX-2019-87031087- -APN-SGAI#TFN - SENTENCIA

En el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación), Juan Carlos Vicchi (Vocal Titular de la 9° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación) para resolver el Expediente **EX-2019-87031087- -APN-SGAI#TFN,** caratulado: **“SIGNO PLAST S. A. s/ apelación”.**

El Dr. Luis dijo:

I.- Que mediante la presentación IF-2019-87030908-APN-DTD#JGM se interpuso recurso de apelación contra la Res. 3582/2019 que aplicó una multa equivalente a dos veces el IVA de los períodos fiscales 11 y 12/2017, reducida a un cuarto -cfme. arts. 46, 47 inc. “a” y 49, ley 11.683-.

La apelante adujo que no sabe si fue por error de su representada, por su computadora o por algún problema del aplicativo “Mis Aplicaciones Web”, pero al confeccionar las DDJJ originales se consignaron idénticos montos y conceptos a los incluidos en las rectificativas, pero una vez presentadas las originales, no se imprimió ni las DDJJ originales ni sus respectivos acuses de recibo.

Planteó que no tomó conocimiento de que las DDJJ habían sido enviadas en cero respecto de los conceptos “débitos” y “créditos fiscales”, no así con relación a los conceptos “retenciones” y “percepciones”, por lo que no puede entenderse que actuó con dolo.

Reconoció que existen culpas compartidas, la recurrente por no revisar lo que envió por vía electrónica y la AFIP porque tanto los servicios que se acceden con clave fiscal como los aplicativos para la determinación de impuestos tienen –a su criterio- fallas y generan errores, como el que aquí se trata.

Puso de relieve que el solo hecho de no haber utilizado los saldos a favor de libre disponibilidad que surgían de las DDJJ originales es un indicio más de que no se verifica accionar doloso alguno.

Por las razones de hecho y de derecho que alegó, peticionó que se deje sin efecto la multa aplicada, con costas a la vencida.

II.- Que mediante IF-2020-01917174-APN-DTD#JGM del 03/02/2020 el fisco contestó el traslado del recurso y por los fundamentos que expuso, solicitó que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que a través de la PV-2021-12616370-APN-VOCVIII#TFN y PV-2022-78674560-APN-VOCVIII#TFN se le requirió al fisco que informe si la actora regularizó la obligación principal que originó la sanción apelada -cfme. ley 27.541 y sus modifs.-

Al contestar los requerimientos mediante IF-2021-16138969-APN-DTD#JGM e IF-2022-81798501-APN-DTD#JGM informó que la actora presentó el plan de facilidades de pagos K564187 que fue reformulado por un plan de la ley 27.562, que se encuentra caduco a la fecha; y consecuentemente que el IVA del ejercicio 11/2017 fue totalmente cancelado, no así el relativo al ejercicio 12/2017 respecto del que existe un remanente impago (v. IF-2021-16139441-APN-DTD#JGM; IF-16139538-APN-DTD#JGM; 16139627-APN-DTD#JGM; 16139740-APN-DTD#JGM todas del 24/02/2021).

Asimismo, acompañó el certificado MIPYME -IF-2021-16139252-APN-DTD#JGM vigente hasta el 31/07/2021. Informó que la recurrente no se encuentra incursa en las causales de exclusión de los incisos a) y b) del art. 16 de la ley 27.541 y destacó que sólo respecto del período 11/2017 se encuentran cumplidos los extremos requeridos por el art. 24 del capítulo M de la RG 4667/2020.

Al contestar los traslados que se le corrieran, la recurrente manifestó con carácter de declaración jurada que ninguno de los integrantes de la recurrente se encuentra alcanzado por las previsiones de los incs. “c” y “d” del art. 16 de la ley 27.541.

Finalmente, se elevaron los autos a consideración de la Sala “C”.-

IV.- Que la ley 27.541 (BO 23/12/2019) en su texto vigente conforme las modificaciones y distintas sustituciones dispuestas por la ley 27.562 (BO 26/08/2020), expresa -en lo que aquí interesa- “*Establécese, con alcance general, para los sujetos que se acojan al régimen de regularización excepcional previsto en este Capítulo y 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…, que no se encontraren firmes a la fecha del acogimiento al régimen de regularización previsto en este Capítulo”* (art. 11, inc. “a”). Tampoco deberá el peticionante encontrarse alcanzado por las exclusiones dispuestas por el art. 16 de dicha ley.

Por su parte, el art. 25 de la RG 4816 (BO 16/09/2020) estableció que: “*El beneficio de condonación de sanciones que no se encuentren firmes ni abonadas correspondientes a obligaciones sustanciales de naturaleza tributaria..., resultará procedente cuando se verifique alguna de las siguiente condiciones: …b) Haberse regularizado la obligación sustancial e intereses no condonados mediante compensación, pago al contado o plan de facilidades de pago, en los términos de la presente resolución general, en la medida en que la sanción no se encuentre firme a la fecha de acogimiento al régimen de regularización.*”

Advirtiéndose que la obligación que originó la multa apelada por el ejercicio 11/2017 se encuentra cancelada con el plan de pagos K564187, que fue reformulado en un plan de la ley 27.562, lo manifestado por las partes respecto de las causales de exclusión del art. 16 de la mencionada ley 27.541 y atento lo solicitado en las presentaciones relatadas en el Considerando anterior, corresponde declarar condonada la multa aplicada respecto del IVA del período 11/2017.

V.- Que con relación a las costas corresponde imponerlas en el orden causado, en atención a no existir

parte vencida y además por disponerlo el art. 12, inc. “a” de la RG 4816 (BO 16/09/2020).

VI.- Que ahora corresponde me expida acerca de la multa impuesta por el período 12/2017, en atención a que el gravamen que la originó no fue regularizado ni cancelado en su totalidad (cfme. art. 42, RG 4667/2020, reglamentaria de la ley 27.562).

Según surge de las actuaciones administrativas acompañadas en formato físico (v. informe final de inspección obrante a fs. 16/18, aa), el inspector actuante tuvo en cuenta que la actora está inscripta en “Industrias manufactureras ncp”. El caso se generó con motivo de la información que surgió de la base de datos del fisco, en la que se registran contribuyentes que emitieron facturas electrónicas y no presentaron DDJJ.

Una vez notificado el inicio de la inspección, se requirió al contribuyente que aporte los libros de IVA ventas y compras; y facturas de compra. Como consecuencia de los ajustes detectados por el fisco y tras haber presentado la DDJJ original de IVA por el período 12/2017 sin movimientos, el contribuyente presentó las rectificativas incorporando el ajuste fiscal (v. fs. 3/6, aa que corren por cuerda separada e IF-2021-16139357-APN-DTD#JGM del 24/02/2021), es decir, dio conformidad al criterio fiscal.

Ello así, se le instruyó sumario y el contribuyente contestó la vista adjudicando el error a una falla en el sistema “MIS APLICACIONES WEB” de la plataforma de AFIP (v. fs. 23/25vta., aa).

VII.- Que corresponde recordar que el artículo 46 de la ley 11.683 en su parte pertinente disponía que: “*El que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco, será reprimido con multa de dos (2) hasta seis (6) veces el importe del tributo evadido.*

La figura se construye con un “elemento objetivo”, consistente en la falta de ingreso total o parcial del impuesto debido, y un “elemento subjetivo“, consistente en *“una actividad dolosa tendiente a defraudar los intereses del fisco”* (Fallos 323:2172 considerando 4).

Como se desprende de las actuaciones administrativas, la actora conformó el ajuste propuesto por la fiscalización y presentó la DDJJ rectificativa correspondiente, por lo que debe tenerse por acreditado el elemento objetivo o material de la sanción impuesta.

Respecto al “elemento subjetivo”, el art. 46 citado exige al ente recaudador acreditar no sólo la conducta omisiva del gravamen sino también el proceder engañoso o malicioso mediante hechos externos y concretos, por acción u omisión. Al respecto, el ente fiscal debe probar el soporte fáctico de la presunción de dolo, el que debe ser cierto y no meramente conjetural. Una vez acreditado dicho soporte, se infiere la conducta dolosa; más la vinculación entre el soporte fáctico y el hecho presunto, debe ser unívoca, sin margen razonable para una consecuencia distinta.

En efecto, demostrado el elemento objetivo del ilícito, las presunciones establecidas en el art. 47 admiten prueba en contrario. En el caso, el ente fiscal aplicó la presunción dispuesta el inc. “a” del art. 47 que establece que: “*se presume, salvo prueba en contrario, que existe la voluntad de producir declaraciones juradas engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas cuando: a) medie una grave contradicción entre los libros, registraciones, documentos y demás antecedentes correlativos con los datos que surjan de las declaraciones juradas...*”.

En este sentido, las constancias agregadas en las actuaciones y que fueron relatadas en el Considerando VI,

dan cuenta de que el fisco detectó la omisión, ya que a pesar de haber emitido facturas electrónicas, esto es, de haber tenido operaciones gravadas que declarar, la actora no lo hizo al presentar la DDJJ original, ya que declaró sin movimiento.

La reseña efectuada y las irregularidades detectadas, dan cuenta de la debida exteriorización de la presunción del art. 47 de la ley 11.683 utilizada. Como se afirmó, ésta admite prueba en contrario, siendo la apelante quien debe demostrar la falta del elemento subjetivo requerido para tener por configurado el ilícito que se le imputa, en atención a la inversión de la carga de la prueba que la aplicación de dichas presunciones ocasiona procesalmente.

Resulta evidente que -tal como se desprende de las actuaciones administrativas- estos hechos generaron una grave contradicción entre las constancias documentales y demás antecedentes con los que surgieron de la DDJJ presentada por la actora, sin que haya podido desvirtuar esta presunción. Nótese que la prueba documental que la recurrente acompañó consistente en la impresión de la página web www.contadoresenred.com de la que se observa la ventana de MIS APLICACIONES WEB de la página de AFIP, resulta insuficiente para acreditar sus dichos respecto de que la presentación sin movimientos de la DDJJ original de 12/2017 se debió a un problema en el sistema de AFIP que además le impidió imprimir dichas presentaciones y sus acuses de recibo. En primer lugar, porque tal como surge de fs. 5 de las actuaciones administrativas, la DDJJ original fue presentada declarando y computando el total de retenciones, percepciones y pagos a cuenta por $18.427,27 -concepto que no le generó impuesto a pagar-, pero no declaró ni computó los totales del débito y crédito del período, ni el relativo al saldo técnico a favor de la AFIP -que sí le generaba impuesto a ingresar-. Es decir, resulta llamativo que el supuesto error en el sistema haya discriminado -en beneficio de la recurrente- los conceptos que le generaron tributo a ingresar. En segundo lugar, cabe tener en cuenta que de esta probanza puede leerse como ubicación temporal de las supuestas fallas del sistema “febrero de 2016”, que en nada se relaciona con la fecha de presentación de la DDJJ original que fue el 04/11/2018.

Ello así, quedó evidenciado con los elementos hasta aquí analizados que el contribuyente incurrió en irregularidades que revelan la intención de ocultar su realidad impositiva, lo que -claramente- no fue puesto en conocimiento por la actora, sino evidenciado por el fisco, sin que aquella parte haya acompañado prueba fehaciente que avale sus dichos.

En definitiva, considero que se encuentran configurados los elementos requeridos para tener por configurada la sanción prevista en el art. 46 de la ley 11.683, no existiendo elementos que justifiquen una dispensa, un reencuadre o modificación de la graduación dispuesta en el acto recurrido, por lo que corresponde **confirmar la sanción aplicada en el IVA por el período 12/2017, con costas.**

El Dr. Vicchi y la Dra. Marmillon dijeron:

Que adhieren al voto precedente.

Por ello, SE RESUELVE:

1) Condonar la multa apelada por el período 11/2017, con costas por su orden.

2) Confirmar la sanción impuesta respecto del período 12/2017, con costas.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos de la causa y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.28 09:09:19 -03:00

Juan Carlos Vicchi
Vocal
Vocalía IX Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.28 13:17:38 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.28 16:58:26 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.28 16:58:27 -03:00