Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-68561587-APN-VOCIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 14 de Junio de 2023

Referencia: Sentencia BADAL TALENS S.A. EX-2021-85105087-APN-SGAI#TFN

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En la Ciudad de Buenos Aires, en el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala “A” Dres. Pablo A. Porporatto (Vocal subrogante de la 3° Nominación), Agustina O´Donnell (Vocal subrogante de la 1° Nominación) y Laura A. Guzmán (Vocal Titular de la 2° Nominación) a efectos de resolver la causa **EX-2021-85105087-APN-SGAI#TFN** caratulada **“BADAL TALENS S.A.** s/ recurso de apelación”,

El Dr. Porporatto dijo:

I.-Que por RE-2021-80331593-APN-SGAI#TFN la actora interpone recurso de apelación contra la resolución N° 577/2021 (DV JCRI), de fecha 9 de agosto de 2021, suscripta por la Jefa Interina de la División Jurídica de la Dirección Regional Comodoro Rivadavia, mediante la cual se le aplicó una multa de $96.286,12 (pesos noventa y seis mil doscientos ochenta y seis con 12/00), equivalentes al 100% de las Retenciones del Impuesto a las Ganancias SICORE omitidas de ingresar oportunamente (períodos fiscales 1, 2 y 7/2018), encuadrada en el artículo 45 inciso b) de la Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones), con la reducción a un cuarto del mínimo legal establecida en el art. 49 de la misma norma.

En su escrito de inicio, la parte actora afirma que no ha omitido retención impositiva alguna, toda vez que los montos reclamados fueron compensados con saldos a favor respecto al mismo tributo, sin embargo lo cual, se agravia de que sin tratamiento debido de sus argumentos, se le impuso la multa recurrida.

Se explaya respecto de la naturaleza penal de la multa y sostiene que no ha cometido la conducta atribuida y sancionada por el art. 4 inciso b) de la ley 11.683 y que de haberse cometido la misma por omisión, sería una conducta atípica, en tanto que con la compensación efectuada queda plasmada la falta de afectación del bien jurídico tutelado, siendo aplicable el principio constitucional de lesividad consagrado en el art. 19 de la Constitución Nacional.

Asimismo, sostiene la falta de tipicidad en la conducta endilgada toda vez que se pretendería sancionarla

basándose únicamente en el elemento objetivo, faltando el otro extremo del tipo subjetivo, igual de importante para su configuración, es decir la atribución de culpa o dolo, lo que no se ha cumplido, por lo refiere que se desecha de raíz cualquier pretendida atribución de responsabilidad y en consecuencia cualquier tipo de sanción.

Por último, acompaña prueba documental, hace reserva del caso federal y peticiona que se deje sin efecto la multa impuesta, por atipicidad de la acción endilgada, o falta de culpabilidad de la recurrente.

II.- Que por IF-2021-111242834-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido negando todos y cada uno de los hechos y derechos allí expuestos, quien en orden a las razones que expone solicita que se confirme la resolución apelada, con costas a la parte actora. Hace reserva del caso federal y acompaña los antecedentes administrativos.

III.- Que ante la sanción de la ley 27.541 y sus modificatorias por PV-2022-48587509-APN-VOCIII#TFN se requirió a las partes a fin de que informara a este Tribunal respecto del cumplimiento de la obligación principal que diera origen a la sanción apelada en los términos de dicha norma.

Ello así, a través de IF-2022-50269271-APN-DTD#JGM la actora informa que mediante la presentación digital N° 202000662975 del 06/11/2020, ha solicitado que los saldos de libre disponibilidad resultantes de DDJJ Sicore rectificativas 1 de los periodos 2018-03; 2018-04 y 2018-05 sean compensados con los periodos que han sido objeto de fiscalización.

En tanto el ente fiscal por IF-2022-54888956-APN-DTD#JGM indica que "*Los períodos 01 y 02/2018 fueron canceladas mediante compensaciones el 06/11/2020. Por 07/2018 realizó una compensación de $ 1.368,01 en la mencionada fecha y continúa* ***adeudando a hoy $ 33.274,09****, es decir, de los $ 385.144,51 que dieron origen a la multa,* ***se encuentran impagos $ 33.274,09****."*

También informa que se constató que la actora no se encuentra incursa en los supuestos de exclusión previstos en los incisos a) y b) del artículo 16 de la Ley 27.541, no contando con información sobre antecedentes requeridos de los inc. c) y d) del citado artículo y que ha corroborado que se encuentra inscripta como Micro, Pequeña o Mediana Empresa (MiPyme) con certificado vigente.

Por ello, considera que no se encuentran cumplidos los requisitos exigidos por la Ley N° 27.541 y normas complementarias, habida cuenta la obligación sustancial que originó la sanción apelada no ha sido cancelada en su totalidad al 11/11/2021 y, por lo tanto, la multa involucrada en el caso bajo análisis no se encuentra alcanzada por el beneficio establecido en el artículo 12, párrafo cuarto de dicha ley.

Corrido traslado de ello a la actora, manifiesta en IF-2023-28267769-APN-DTD#JGM que los periodos 01/ y 02/2018 del impuesto en cuestión han sido plenamente cancelados en el año 2020, y siendo la sanción recurrida una multa única e indivisible es que el presente caso se encuentra alcanzado por el beneficio establecido en el art. 12 de la Ley 27.541 y modificatorias.

IV. Que mediante PV-2023-60109545-APN-VOCIII#TFN se elevan los autos a consideración de la Sala "A" y por IF-2023-65390066-APN-VOCIII#TFN se llaman los autos a sentencia.

V.- Que sentado lo anterior, cabe resaltar que de las constancias de autos surge que la actora regularizó las obligaciones principales correspondientes a los períodos fiscales 01/2018 y 02/2018 y 07/2018 –este último sólo por la suma de $1.368,01- a través de compensaciones realizadas con fecha 06/11/2020, adeudando actualmente en forma parcial el período 07/2018 por la suma de 33.274,09.

Por ello cabe concluir que la obligación principal fue regularizada parcialmente a través de pago por compensación efectuado con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.653 (B.O. 11/11/2021), conforme lo establecido por el inc. b) del art. 36 de la R.G. (AFIP) N° 5101/2021 respecto de los períodos 01/2018 y 02/2018 y 07/2018, este último en la proporción del monto compensado con fecha 06/11/2020.

Ello así, teniendo en cuenta lo manifestado por el Fisco Nacional y lo expuesto por la recurrente, no se observa 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 Nº 27.541 por lo que corresponde declarar alcanzada la multa correspondiente a los períodos fiscales 01/2018, 02/2018 y 07/2018, en la suma compensada con fecha 06/11/2020, por la condonación dispuesta por la ley N° 27.541 y sus modificatorias. Costas por su orden.-

VI.- Que sentado lo anterior, este Tribunal se encuentra llamado a resolver ahora si la multa aplicada por el Fisco Nacional a la recurrente para el período fiscal 07/2018 – por el saldo impago- se encuentra ajustada a derecho.

En este sentido, de los antecedentes administrativos surge que se inició el 29/05/2019 una fiscalización a la recurrente bajo la O.I. N° 1773463, respecto de las Retenciones de Impuesto a las Ganancias SICORE – Art. 79 del de ganancias- períodos fiscales 2017 a 2019- e Impuesto al Valor Agregado –períodos fiscales 2/2011 a 11/2018 a raíz del concurso preventivo declarado por ésta.

Asimismo, del informe final de inspección se desprende que la contribuyente realizó retenciones del Impuesto a las Ganancias de cuarta categoría hasta 01/2017. Respecto de los períodos siguientes la recurrente expresó que a partir de 02/2017 cambió su actividad comercial, dejando de explotar un buque pesquero para comenzar con la explotación de una planta procesadora, no superando los salarios correspondientes al convenio colectivo de la nueva actividad el monto legal requerido para efectuar las retenciones.

La fiscalización procedió a verificar la correspondencia o no, de dichas retenciones, analizando la información en las bases de datos del organismo y los libros y recibos de sueldos aportados por la actora. Se observó que existían liquidaciones finales con conceptos “Indemnización por antigüedad” sobre los que no se había realizado las retenciones correspondientes. Concluyendo que la firma debió haber practicado las retenciones en los períodos 01, 02 y 07/2018, por una suma total de $ 385.144,51.

Ello así, con fecha 04/11/2020 la recurrente efectuó la presentación de las declaraciones juradas F. 744 rectificativas, conformando la pretensión fiscal.

En tales circunstancias el juez administrativo valoró la conducta desplegada por la responsable como omisión tipificada en el art. 45 inc. b) de la ley 11.683, imponiéndole una multa graduada en un cuarto del mínimo legal ante la inexistencia de antecedentes conforme el art. 49 de la misma norma.

VII.- Que sentado cuanto antecede, la sanción que se endilga a la actora por el período fiscal 07/2018 encuentra sustento normativo en el art. 45 inc. b) de la ley 11.683, el que reza que “*Será sancionado con una multa del ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 46 y en tanto no exista error excusable, quienes omitieren: b) Actuar como agentes de retención o percepción.*”

Que, por lo tanto, la infracción del inciso b) del art. 45 de la ley 11.683 requiere para su configuración la omisión de actuar como agente de retención y en la que se trata de una conducta típica negligente, presumiéndose la culpa, a partir de la existencia del elemento objetivo mencionado, que lleva al sujeto a obrar con inobservancia de los deberes y obligaciones que lo alcanzan como contribuyente, y que previendo el resultado disvalioso posible, no

adopta las medidas diligentes necesarias para mantener indemne el bien jurídico tutelado, es decir, la renta fiscal.

Que, en ese orden de ideas, en lo que atañe al aspecto material de la multa aplicada, debe destacarse que la presentación de DD.JJ. rectificativas incluyendo las retenciones omitidas lo que revela, y así ha quedado plasmado en el acto que aquí se recurre, es que el contribuyente primitivamente no ha declarado el impuesto que corresponde retener en su justa medida. Hecho que no puede entenderse como inexistente como pretende la actora alegando la ausencia de afectación del bien jurídico tutelado ante los pagos por compensación, cuando éstos -insuficientes- y la presentación de los F. 744 rectificativos fueron realizados a instancias del proceso de verificación llevado adelante por el Fisco Nacional.

Que, por ello, ante la constatación de impuesto no retenido y omitido de ingresar y la falta de acreditación de la configuración de error excusable, se confirma la multa impuesta con sustento en el art. 45 inc. b) de la Ley 11.683, respecto del período fiscal 07/2018 por el monto adeudado, con costas.

La Dra. O'Donnell dijo:

Que adhiero a la solución del Vocal Instructor.

La Dra. Guzmán dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Porporatto.

Que en virtud de la votación que antecede, **SE RESUELVE**:

1) Declarar alcanzada la multa correspondiente a los períodos fiscales 01/2018, 02/2018 y 07/2018, en proporción de la suma compensada con fecha 06/11/2020, por la condonación dispuesta por la ley N° 27.541 y sus modificatorias. Costas por su orden.-

2) Confirmar la multa impuesta respecto del período fiscal 07/2018 en la proporción del monto adeudado, con costas.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese .-

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.13 15:29:18 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.14 11:51:26 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.14 12:44:30 -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: 2023.06.14 12:44:31 -03:00