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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-78299474-APN-VOCIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 7 de Julio de 2023

Referencia: SENTENCIA EXPTE. 2019-94897868-APN-SGAI#TFN "ECOAMBIENTAL INGENIERIA EN MEDIO AMBIENTE"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala “C”, Dres. Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7ma. Nominación), Claudio Luis (Vocal Titular de la 8va. Nominación) y Juan Carlos Vicchi (Vocal titular de la 9na. Nominación), para resolver los expedientes N° **2019-94897868-APN-SGAI#TFN y 2019-94906987-APN-SGAI#TFN**, ambos caratulados **“ECOAMBIENTAL INGENIERIA EN MEDIO AMBIENTE S.A. s/ recurso de apelación”**.

El Dr. Vicchi dijo:

I.- Que con fecha 21 de octubre de 2019 ECOAMBIENTAL INGENIERIA EN MEDIO AMBIENTE S.A.., por autorizado, interpone recursos de apelación contra las resoluciones de fecha 30/09/2019 Nº 156/2019 (DV RRBB) y N° 157/2019 (DV RRBB), dictadas por el Jefe Interino de la Sección Recursos a cargo de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Bahía Blanca de la AFIP-DGI, por medio de la cual se determinó la obligación impositiva de la contribuyente con relación al impuesto al valor agregado, períodos fiscales 06/2014 a 08/2016, y al impuesto a las ganancias, periodo fiscal 2015 liquidándose el impuesto en concepto de pago definitivo por erogaciones no documentadas en los períodos 2015, 2016 y 2017, con más sus respectivos intereses resarcitorios, aplicándose multa respecto del impuesto al valor agregado en los términos de los artículos 46 y 47 incisos b), c) y d) de la ley 11.683, y en el impuesto a las ganancias se difiere la aplicación de sanciones de acuerdo a lo normado por el artículo 20 de la ley 24.769 (vide RE-2019-94896455-APN-SGAI#TFN y RE-2019-94901836-APN-SGAI#TFN).

Por las razones de hecho y de derecho que alega, solicita que se revoquen las resoluciones recurridas, con costas.

Que mediante PV-2020-15010859-APN-VOCIX#TFN y PV-2019-104697908-APN-VOCVII#TFN, se corre traslado de los recursos interpuestos al Fisco Nacional, el cual contesta los mismos en sus presentaciones IF-2020-60704910-APN-DTD#JGM e IF-2020-09793812-APN-DTD#JGM solicitando que se rechacen los recursos, con costas.

II.- Que en IF-2021-69739885-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional formula allanamiento parcial en las presentes actuaciones, ya que por un error en la liquidación de los intereses resarcitorios de la Resolución N° 156/2019 (DV RRBB) se intimó la suma de $1.126.633,22.- cuando en realidad correspondía liquidar la suma de $1.023.122,83.-, por lo que se

allana por la suma de $103.510,39 en concepto de intereses resarcitorios, solicitando se impongan las costas según el orden causado. A fin de acreditar tales extremos, acompaña en IF-2021-69739138-APN-DTD#JGM la resolución que faculta al organismo fiscal a allanarse.

Que por medio de PV-2021-93552352-APN-VOCIX#TFN se da traslado del desistimiento parcial formulado por el Fisco a la recurrente, y en su presentación IF-2022-59823876-APN-DTD#JGM la recurrente manifiesta que se ha acogido a los beneficios de la ley 27.653 e informa el desistimiento total e incondicional de toda acción y derecho, incluso el de repetición, producido a través del acogimiento a los beneficios de la citada ley. A tales efectos, acompaña el detalle de obligaciones regularizadas, Formulario 408/PD de allanamiento en la causa relativo al impuesto a las ganancias y al valor agregado, y F.1003 MIS FACILIDADES (vide IF-2022-59823642-APN-DTD#JGM, IF-2022-59823754-APN-DTD#JGM e IF-2022-59823787-APN-DTD#JGM, e IF-2022-59823690-APN-DTD#JGM respectivamente).

Que por IF-2022-99716860-APN-DTD#JGM, el Fisco Nacional señala que *"…la contribuyente registra presentación de declaraciones juradas de IVA y Ganancias de los periodos determinados de oficio, mediante Resoluciones N° 156/2019 y 157/2019, las que cubren la pretensión fiscal. Asimismo se verifican los planes de pagos N° Q196310… y Q242417; ambos de 60 cuotas; encontrándose a la fecha vigentes y abandonados hasta la cuota 4. La contribuyente mediante presentación digital N° 202200644652 presentó dos formularios F.408, que fueron remitidos a esa instancia el 27/05/2022, los que coinciden con los adjuntos a la consulta que se responde…"* (sic.).

Finalmente, señala que la actora no se encuentra incursa en las causales de exclusión previstas en los incisos a) y b) del artículo 16 de la ley 27.541, y que ECOAMBIENTAL INGENIERIA EN MEDIO AMBIENTE S.A. reviste la condición PYME.

Que en sus presentaciones IF-2022-116627659-APN-DTD#JGM e IF-2022-123492638-APN-DTD#JGM, el apoderado de la recurrente manifiesta en carácter de declaración jurada que tanto su parte como sus directivos no se encuentran incursos en ninguna de las causales de exclusión previstas por el artículo 16 de la citada ley, y presta conformidad al allanamiento parcial formulado por la representación fiscal mediante IF-2021-69739885-APN-DTD#JGM.

III.- Que en primer lugar, corresponde expedirse respecto del allanamiento parcial formulado por el Fisco Nacional.

Que, conforme lo dispuesto por el artículo 164 de la ley Nº 11.683 -t.o. en 1998 y sus modificaciones- y en atención a verificarse los requisitos que a dichos efectos exige, corresponde tener al Fisco Nacional por allanado parcialmente respecto la suma de $103.510,39.- liquidada en concepto de intereses resarcitorios por medio de la Resolución N° 156/2019 (DV RRBB), apelada en el expediente 2019-94897868-APN-SGAI#TFN.

Las costas se imponen al Fisco Nacional en atención a que no se advierten motivos suficientes para apartarse del principio general impuesto en el artículo 68 del C.P.C.C.N y en tanto la actora se vio compelida a interponer el presente recurso de apelación, resultando irrelevante en este sentido lo argumentado por la representación fiscal, máxime si se tiene en cuenta el tiempo transcurrido entre el allanamiento formulado por el Fisco Nacional y la fecha de interposición del recurso contra la citada resolución.

IV.- Que en el Capítulo I del Título IV de la ley N° 27.541 y sus modificatorias 27.562 y 27563 (B.O. 26-8-2020 y 11-11-21 respectivamente) se sanciona el Régimen de Regularización de Obligaciones Tributarias, de la Seguridad Social y Aduaneras que en su artículo 8° prevé que "Los contribuyentes y las contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización estén a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos… podrán acogerse, por las obligaciones vencidas al 31 de julio de 2020 inclusive o infracciones relacionadas con dichas obligaciones, al régimen de regularización de deudas tributarias y de los recursos de la seguridad social y de condonación de intereses, multas y demás sanciones que se establecen en el presente capítulo".

Dicho régimen dispuso una serie de beneficios en su art. 11° para aquellos sujetos que adhieran al régimen y "…mientras cumplan los pagos…" de las obligaciones regularizadas, toda vez que en su art. 13 estableció que el goce de los

beneficios "…procederá si los sujetos cumplen…" con el pago –por compensación, contado o en cuotas- "…del capital, multas firmes e intereses no condonados".

Ello así, toda vez que, en los casos de regularización mediante un plan de facilidades de pago, el goce y alcance de los beneficios se encuentra supeditado al cumplimiento total del plan, en la forma y condiciones que establezca el organismo recaudador, y cuyo control le corresponde exclusivamente a dicho organismo, ante la imposibilidad actual de determinar certeramente la magnitud del beneficio.

Por ello, teniendo en consideración el desistimiento formulado por la recurrente mediante su presentación IF-2022-59823876-APN-DTD#JGM y el detalle de obligaciones regularizadas, Formulario 408/PD de allanamiento en la causa relativo al impuesto a las ganancias y al valor agregado, y F.1003 MIS FACILIDADES acompañados, lo manifestado por el Fisco nacional en IF-2022-99716860-APN-DTD#JGM respecto a que la actora incluyó en los planes de pagos n.° Q196310 y Q242417 los montos determinados en el impuesto a las ganancias y al valor agregado de los periodos determinados y que se encuentran vigente a la fecha, que la recurrente reviste la condición PYME, y lo manifestado por el apoderado de la recurrente en IF-2022-116627659-APN-DTD#JGM respecto a que su parte no se encuentra incursa en las causales de exclusión del régimen, y lo demás informado por las partes en el Considerando II, corresponde que este Tribunal tenga a que ECOAMBIENTAL INGENIERIA EN MEDIO AMBIENTE S.A. por desistida de toda acción y derecho, incluso el de repetición, por remitidos los intereses en la proporción que correspondan, con el alcance y en los términos y condiciones establecidas en los arts. 11 y 13 de la ley 27.541 y sus modificatorias referenciados en los párrafos precedentes.

V.- Que respecto de las costas, la ley 27.541 clara e inequívocamente impone -como condición para el ingreso al régimen- que el sujeto que regularice desista de toda acción y derecho, incluso el de repetición, "…asumiendo el responsable las costas y gastos causídicos" (art.9), sin excluir concepto alguno para su determinación. Recuérdese que la primera fuente de interpretación de la ley debe ser la que emerge de su letra, de manera que cuando ésta no exige esfuerzo de comprensión debe ser aplicada directamente, sin que resulte admisible efectuar consideraciones ajenas al caso que aquella contempla (Fallos 343:2158 entre otros), y en el caso, es clara la norma en cuanto no excluye de la condena en costas los importes representativos del beneficio (parte de los intereses y la multa), no correspondiendo presumir la inobservancia del legislador a su respecto (Fallos 343:1434 entre otros).

Es que si bien por la parte de intereses remitidos no puede inferirse que existió parte vencida, lo que ameritaría la imposición de las costas por su orden, lo cierto es que la ley 27.541 representa un régimen "especial" de pago de obligaciones tributarias, y también –consecuentemente- un régimen "especial" en materia de costas para esos casos, que desplaza –por aplicación del principio de especificidad- el criterio general rector del CPCCN en materia de costas. La ley 27.541 es una norma de idéntica jerarquía que la 17.454, y representa una norma "especial" que desplaza, en este caso, las del CPCCN. Por ello, es que las costas debieran imponerse a la parte actora que desistió, sin exclusión de concepto alguno.

Sin perjuicio de ello, razones de economía procesal llevan a aplicar el criterio establecido por la Alzada in re "Alpargatas SAIC c/ DGI" del 16/12/2020, y por ende, imponer las costas a la actora en la proporción de los importes regularizados, y por su orden respecto de la proporción de los intereses remitidos.

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que respecto del allanamiento formulado por la representación fiscal, adhiere a la solución propiciada en el pto. III del voto que antecede.

II.- Que en relación con el acogimiento denunciado mediante IF-2022-59823876-APN-DTD#JGM, de las manifestaciones allí vertidas, del F.1003, de los respectivos F.408/PD, del detalle de obligaciones regularizadas y, asimismo, de la presentación efectuada por el organismo fiscal en IF-2022-99716860-APN-DTD#JGM, surge que la recurrente ha

regularizado los conceptos controvertidos en autos en los términos de la ley 27.653, a través del plan de facilidades de pago N° Q196310, consolidado con fecha 27/04/2022 que consta de 61 cuotas.

Que la ley N° 27.653 (B.O. 11/11/2021) en su Título II, Capítulo III regula el régimen de "Promoción del cumplimiento de obligaciones resultantes del proceso de fiscalización", el que en su artículo 7 prevé: "*Con efecto exclusivo para las y los contribuyentes que pretendan regularizar sumas adeudadas resultantes de la actividad fiscalizadora de la Administración Federal de Ingresos Públicos, amplíase la Moratoria de regularización de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras aprobada por la ley 27.541, de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública, y modificada por la ley 27.562, prorrogándose la vigencia de las mismas, para que las y los contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización estén a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía, puedan acogerse, por las obligaciones vencidas al 31 de agosto de 2021 inclusive o infracciones relacionadas con dichas obligaciones, a dicho régimen de regularización de deudas tributarias y de los recursos de la seguridad social y de condonación de intereses, multas y demás sanciones*".

"En esos casos, el acogimiento al presente régimen 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 responsable el pago de las costas y gastos causídicos. Asimismo, el acogimiento al régimen importará el desistimiento de todo derecho, acción o reclamo, incluso el de repetición, respecto de las obligaciones regularizadas." (el destacado es propio).

Asimismo, en el artículo 8 se establece: "*A los efectos de la ampliación prevista por el artículo anterior, resultarán de aplicación, en primer lugar, todas las disposiciones previstas en el título II de la presente ley y, subsidiariamente -y en las condiciones que establezca la reglamentación-, en la ley 27.541, de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública, y modificada por la ley 27.562…*".

En tal sentido, el Capítulo II de la ley 27.653 (artículo 6) dispone que a los efectos de dicha ampliación, resultarán de aplicación tales disposiciones con las siguientes excepciones y/o consideraciones -en lo que aquí interesa-: "*a) Se podrán regularizar las obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduanera vencidas al 31 de agosto de 2021, inclusive, o infracciones relacionadas con dichas obligaciones, no pudiendo reformularse planes de pago vigentes de las leyes indicadas, excepto los condicionales mencionados en el inciso c) del artículo 13 de la ley 27.541 y sus modificaciones; b) Se establece la condonación total de los intereses resarcitorios y/o punitorios previstos en los artículos 37, 52 y 168 de la ley 11.683 (t.o. 1998) y sus modificatorias [...] en el importe que por el total de intereses supere el porcentaje que se indica a continuación: 1. i) Micro y Pequeñas empresas [...] diez por ciento (10%) del capital adeudado; 2. Medianas empresas, tramos 1 y 2: treinta y cinco (35%) del capital adeudado...*"

Se incluye dentro de los sujetos abarcados por dicho régimen, en lo que aquí interesa, a quienes revistan la condición de MiPymes, y en tal sentido el párrafo 2° del inciso f) pto. 6.6 del citado artículo 6 establece: "*...se entiende por contribuyentes Mipyme a aquellos o aquellas que encuadren y se encuentren inscritos o inscritas como micro, pequeñas o medianas empresas, según los términos del artículo 2° de la ley 24.467 y sus modificatorias, y demás normas complementarias. A tal fin, deberán acreditar su inscripción con el certificado Mipyme, vigente al momento de presentación al régimen que se aprueba por el presente título de esta ley ampliatoria y/o modificatoria, conforme lo establecido por la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y los Emprendedores del Ministerio de Desarrollo Productivo*". Ello así, en tanto no se configure, respecto del contribuyente o responsable, alguna de las causales de exclusión previstas en el artículo 16 de la ley 27.541, de aplicación complementaria al presente régimen.

Asimismo, cabe destacar lo estipulado en relación a los beneficios establecidos por el artículo 11 de la ley 27.541 y su modificatoria, en cuanto a que los sujetos que se acojan al régimen bajo análisis y cumplan con los pagos pertinentes, gozarán de las siguientes exenciones y/o condonaciones: a) de las multas y demás sanciones previstas en la ley 11683 (t.o. en 1998 y modifs.), que no se encontraren firmes a la fecha del acogimiento al régimen de regularización previsto en el

presente capítulo… c) de los intereses resarcitorios y/o punitorios previstos en los artículos 37, 52 y 168 de la ley 11.683 (t.o. 1998) y sus modificatorias… en el importe que por el total de intereses supere el porcentaje establecido en dicho artículo, según el período fiscal de que se trate, con la salvedad prevista en el artículo 6 inciso d) de la ley 27.653 que dispone: "*Respecto a lo previsto en el último párrafo del artículo 11 de la ley 27.541, de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública, modificada por la ley 27.562, establézcase que la exención y/o condonación estipulada en dicho artículo será de aplicación respecto de los conceptos mencionados en el mismo que no hayan sido pagados o cumplidos con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia del presente título de esta ley ampliatoria y/o modificatoria y correspondan a obligaciones impositivas, aduaneras y de los recursos de la seguridad social vencidas o por infracciones cometidas al 31 de agosto de 2021*". Su procedencia quedará sujeta al cumplimiento de los requisitos contenidos en el artículo 6 inciso c) del cuerpo normativo, cuyo control oportuno corresponde al organismo recaudador, así como la verificación de los requisitos exigidos para hacer uso de los beneficios contemplados por el régimen.

Ello así, teniendo en consideración el acogimiento al citado régimen de regularización efectuado por la firma Ecoambiental Ingeniería en Medio Ambiente S.A., por el que desiste expresamente de la acción y del derecho en relación a los conceptos que no fueron objeto de allanamiento en el Considerando I, la verificación de su condición MiPyME y su manifestación en carácter de declaración jurada de no encontrarse incursa en las causales de exclusión previstas en la norma, corresponde tenerla por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición en los términos de la ley 27.653 en relación con dichos conceptos, por remitidos los intereses en la proporción que corresponda y por condonada la multa. Con costas.

III.- Respecto de la imposición de costas, adhiere a los fundamentos expuestos en el punto V del voto que antecede.

El Dr. Luis dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Marmillon.

En atención a la votación que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1) Tener al Fisco Nacional por allanado parcialmente respecto la suma de $103.510,39.- liquidada en concepto de intereses resarcitorios por medio de la Resolución N° 156/2019 (DV RRBB), apelada en el expediente 2019-94897868-APN-SGAI#TFN. Las costas se imponen al Fisco Nacional.

2) Tener a Ecoambiental Ingeniería en Medio Ambiente S.A. por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición en los términos de la ley 27.653 en relación a los conceptos que no fueron objeto de allanamiento por parte del Fisco, por remitidos los intereses en la proporción que corresponda y por condonada la multa. Con costas sobre los importes regularizados; y costas por su orden respecto de los intereses remitidos y las multas condonadas.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.30 14:59:01 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.30 15:45:24 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.07.07 11:45:46 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.07.07 11:45:47 -03:00