República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-64641672-APN-VOCIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 19 de Junio de 2024

Referencia: Voc. 9a. - SENTENCIA - Expte. Nº 46.090-I “COPPARONI S.A. "

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala “C”, Dres. Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7a. Nominación), Claudio Luis (Vocal Titular de la 8a. Nominación) y Daniel Alejandro Martin (Vocal Subrogante de la 9a. Nominación), para resolver el expediente Nº 46.090-I caratulado “**COPPARONI S.A.** s/ recurso de apelación”.

El Dr. Martín dijo:

I.- Que a fs.16/31, COPPARONI S.A., por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución S/DI RMEN/ 243/14 de fecha 28 de diciembre de 2015, dictada por la Jefa Int. de División Jurídica AFIP-DGI de la Dirección Regional Mendoza, por medio de la cual se resolvió aplicar una multa en los términos de los arts. 46 y 47 inc. a) y b) de la Ley 11.683, por el Impuesto al Valor Agregado supuestamente omitido por los períodos fiscales febrero a abril de 2009 (vide fs.35/39).

Hace una reseña de los hechos, e indica que con fecha 9 de agosto de 2010 se inició un procedimiento de fiscalización a su parte que, observándose la operatoria con los proveedores Fernando Aníbal Platero, Marcelo Gustavo Badaloni, A&M Constructora SRL y REM SA, derivó en la impugnación de las deducciones de gastos y el cómputo de los créditos fiscales resultantes de tales operaciones, culminando en el dictado de las Resoluciones N°433/2013 (Impuesto al Valor Agregado) y N°434/2013 (Impuesto a las Ganancias), las cuales fueron apeladas en el expediente N° 39.027-I en trámite por ante la vocalía 4ª, Sala B, de este Tribunal, a los cuales requiere se acumule la presente multa.

Agrega que con fecha 15 de octubre de 2013, su parte informó a la AFIP el acogimiento al régimen dispuesto por la ley 26.860, solicitando la aplicación de los beneficios en ella establecidos. En consecuencia, la Sala B de este Tribunal con fecha 9 de septiembre de 2014 resolvió declarar que devenía abstracto el tratamiento de la Resolución 434/2013, en atención a que el Fisco Nacional aceptó la regularización efectuada por su parte en el marco de la ley 26.860, sin embargo, la Resolución 433/2013, continuó con su trámite.

Funda su petición en que por medio de la Resolución aquí apelada la AFIP pretende aplicar una multa por defraudación en los términos de los artículos 46 y 47 inc. a) y b) de la ley 11.683, toda vez que entiende que existió una conducta dolosa por parte de la empresa con relación al cómputo de los créditos fiscales derivados de las operaciones con mencionados proveedores.

Solicita se apliquen los beneficios establecidos por el régimen de exteriorización creado por la ley 26.860, ya que la misma no descarta su aplicación con relación a los créditos fiscales que motivan la presente sanción, y que a través de su reglamentación (RG 3509, artículo 1° inciso d) se dispuso la inaplicabilidad de multas e intereses.

Finalmente, plantea la incostitucionalidad del artículo 9° del Decreto N°618/97 en tanto dispone que “Las autoridades del organismo tendrán las funciones y facultades que se detallan seguidamente: 1) Serán atribuciones del Administrador Federal, además de las previstas en los artículos anteriores:...b) Ejercer las funciones de Juez Administrativo, sin perjuicio de las sustituciones previstas en los artículos 4º y 10 en la determinación de oficio de la materia imponible y gravámenes correspondientes, en las repeticiones, en la aplicación de multas y resolución de los recursos de reconsideración…”. A su entender, tanto el Administrador Federal como quienes lo sustituyen en la función, no cumplen con el estándar de tener independencia e imparcialidad asegurada, ya que es la propia AFIP quien inicia el sumario para sancionar una defraudación cometida en su contra.

Cita doctrina y jurisprudencia en sustento de su postura, hace reserva del caso Federal y sin ofrecer prueba alguna solicita se revoque la sanción impuesta con base en la inexistencia de la infracción, con costas.

II.- Por su parte, a fs.53/60 el organismo fiscal contesta el traslado del recurso.

En primer lugar, manifiesta que los argumentos de la recurrente se limitan únicamente a invocar la aplicación de los beneficios previstos en el régimen de exteriorización creado por la ley 26.860.

Sostiene que tanto la citada ley como la Resolución General AFIP 3509 únicamente prevén la liberación de ajustes centrados en operaciones (de ventas o servicios), sin incluirse los ajustes que se realicen al crédito fiscal ya que no se encuentran vinculados con un incremento patrimonial.

A su entender, en el presente caso no se verifica el supuesto de la existencia de fondos ocultos que hubieran integrado el patrimonio de la responsable al 30 de abril de 2013 y que, detectados por la fiscalización o exteriorizados espontáneamente por aquélla, hubieran tornado válida la aplicación del esquema implementado por la mentada ley de exteriorización de moneda extranjera.

Que sobre la inconstitucionalidad del artículo 9° del Decreto 618/97 planteada, solicita se declare su improcedencia.

En segundo lugar, con relación a la multa aplicada, indica que la misma tuvo origen en la impugnación del crédito fiscal reflejado en las declaraciones juradas de IVA respaldado con facturas que fueron cuestionadas debido a los antecedentes colectados durante la fiscalización.

Destaca que la materialidad de los hechos se encuentra detallada en la resolución recurrida y acreditada con los instrumentos obrantes en los antecedentes administrativos. La apelante no declaró su verdadera situación fiscal pese a que existía expresamente una disposición legal a tales efectos, ha actuado con pleno conocimiento de la conducta en que incurría, ya que presentar sus declaraciones juradas originales tributando conforme su realidad fiscal constituye una obligación.

En tanto que, sobre el elemento subjetivo, señala que la apelante actuó con pleno conocimiento de su conducta y mediante un medio comisivo que generó un directo y evidente menoscabo de la recaudación tributaria, produciendo un daño al bien jurídico tutelado por la misma, resultando dicha actitud idónea para acarrear responsabilidad penal que configura el tipo defraudatorio.

Finalmente, acompaña antecedentes administrativos, pide que se dicte sentencia haciendo lugar a la resolución apelada, con costas y plantea la reserva del caso federal.

III.- Que a fs.124 se elevan los autos a conocimiento de la Sala “C” y a fs. 128 los mismos pasan para dictar sentencia.

IV.- Que corresponde resolver si la multa aplicada se ajusta a derecho.

Conforme surge de los antecedentes administrativos (vide Nota N°226/14 DV RRME obrante a fs. 33 de los mismos), la deuda que origina la sanción discutida en autos tiene su origen en la Resolución N°433/2013 (DV RRME) dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional de Mendoza de la AFIP-DGI, por la que se impugnaron las declaraciones juradas presentadas por la contribuyente en el IVA períodos fiscales junio de 2008 a mayo de 2010, y determinó de oficio la obligación en el Impuesto al Valor Agregado, períodos fiscales junio de 2008 a mayo de 2010. Con motivo de dicha verificación, se seleccionaron y analizaron proveedores, y por aplicación de lo dispuesto por el artículo 12 de la ley de IVA (t.o. 1997 y modif.) se impugnaron los créditos fiscales provenientes de las operaciones observadas con los proveedores REM SA, Badaloni Marcelo Gustavo y A & M Constructora SRL, atento a que no se pudo demostrar su autenticidad.

Con relación a la conducta del responsable por los citados períodos, en la resolución de vista del procedimiento de determinación de oficio se hizo la reserva de la eventual instrucción de sumario para la aplicación de las sanciones contempladas en la ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.) en virtud de lo previsto por el artículo 20 de la ley 24.769.

La referida resolución determinativa -433/2013- fue apelada en el expediente N°39.027-I caratulado “COPPARONI S.A.”, que tramitó por ante la Vocalía de la 4ª Nominación, junto con la Resolución N° 434/2013 (DV RRME), dictada por el mismo órgano fiscal, en la cual se determinó el Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2008 y 2009.

Conforme surge de la sentencia dictada por la Sala B de este Tribunal con fecha 9 de septiembre de 2014 en los mencionados autos (vide fs. 108/109), este Tribunal se expidió parcialmente y declaró que devino abstracto el tratamiento de la Resolución 434/2013 ya que la misma fue revocada por medio de la Resolución 82/2014 dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mendoza en atención a que COPPARONI S.A. con anterioridad a la notificación de la Resolución 434/2013, cumplió con los extremos formales de la ley 26.860 exteriorizando divisas por la suma de dólares estadounidenses setecientos setenta mil (U$S 770.000), e imputando el acogimiento al Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2008 y 2009 entre otros.

En tanto que respecto de la Resolución 433/2013, con fecha 6 de abril de 2016 (fs.110/113), la Sala B resolvió declarar abstracto el tratamiento de la misma por efecto de la aplicación de los beneficios dispuestos por la ley 26.860.

Dicha sentencia fue apelada por la Actora –solo por la distribución de las costas- y el Fisco Nacional – por el fondo de la cuestión-, y con fecha 16 de febrero de 2017 la Sala II de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal, rechazó ambos recursos, y confirmó lo resuelto por este Tribunal con fecha 6 de abril de 2016 (vide fs. 115/120vta.).

Finalmente, el Fisco Nacional interpuso recurso extraordinario contra el decisorio de la Excma. Cámara, resolviendo la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 2 de julio de 2020 confirmar la sentencia apelada (fs. 121/122).

Que siendo ello así, resta expedirse con relación a la multa aplicada en la Resolución S/DI RMEN/ 243/14 apelada en autos.

Que corresponde señalar que la ley 26.860 contempla una serie de beneficios para los sujetos que exterioricen moneda extranjera, y en su artículo 9° dispone que *“… c) Quedan eximidos del pago de los impuestos que hubieran omitido declarar, de acuerdo con las siguientes disposiciones: 2. Eximición de los Impuestos Internos y al Valor Agregado. El monto de operaciones liberado se obtendrá multiplicando el valor en pesos de las tenencias exteriorizadas, por el coeficiente resultante de dividir el monto total de operaciones declaradas —o registradas en caso de no haberse presentado declaración jurada— por el monto de la utilidad bruta, correspondientes al período fiscal que se pretende liberar.”*

Por lo tanto, habiendo la Sala B de este Tribunal resuelto declarar abstracto el tratamiento de la determinación efectuada por el Fisco Nacional en la Resolución 433/2013 por aplicación de los beneficios dispuestos por la ley 26.860,

corresponde otorgarle la misma suerte a la multa apelada en autos -Resolución S/DI RMEN/ 243/14- y en consecuencia declarar abstracto su tratamiento en razón de no existir base sancionatoria.

V.- Atento la forma en la que se resuelve, deviene innecesario el tratamiento de las demás cuestiones planteadas en autos.

VI.- Las costas se imponen por su orden en atención a las particularidades expuestas.

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que adhiero al relato de los hechos efectuado por el Vocal instructor.

II.- Que en oportunidad de resolver una situación análoga, esta Sala dispuso revocar la resolución que determinó de oficio el crédito fiscal proveniente de operaciones realizadas con proveedores presuntamente apócrifos, cuando previamente la recurrente informó su acogimiento al Régimen de Exteriorización Voluntaria de Tenencia de Moneda Extranjera en el País y en el Exterior previsto por la ley 26.860 (“Trans Ban S.A. s/ recurso de apelación, Expte. N° 39.304-I, del 28/12/2023).

Sin perjuicio de ello, teniendo en consideración el pronunciamiento de la Sala “B” de fecha 06/04/2016 que declaró abstracto el tratamiento de las cuestiones vinculadas con la resolución N° 433/2013 (que determina la obligación sustancial que da origen a la multa aquí ocurrida) por efecto de la aplicación de los beneficios dispuestos en la citada ley 26.860 y toda vez que dicho pronunciamiento se encuentra firme, adhiero a la solución propiciada en el voto que antecede. Costas por su orden.

El Dr. Luis dijo:

Que adhiere al último párrafo del Considerando IV del voto del Dr. Martín.

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

Declarar abstracto el tratamiento de la multa apelada en autos -Resolución S/DI RMEN/ 243/14- . Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.18 18:00:12 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.18 18:28:29 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.19 12:41:55 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal Subrogante
Vocalía IX Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.19 12:41:56 -03:00