47282/2023 MARITIMA MARUBA SA (TF 46167362-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 13 de agosto de 2024.- AA

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. La firma Marítima Maruba SA interpuso el recurso previsto en el artículo 76, inciso 'b', de la ley 11.683, contra la resolución nº 48 /2023 de la Administración Federal de Ingresos Públicos-Dirección General Impositiva (AFIP-DGI), que le impuso una sanción de multa "equivalente a cuatro veces el tributo retenido o percibido, no ingresado al vencimiento, que fuera mantenido en su poder después de vencido los plazos en que debieron ingresarlos, por infracción al art. 48 de la ley 11.683".

II. El Tribunal Fiscal de la Nación confirmó dicha sanción, con costas. A su vez, reguló los honorarios a favor de la dirección letrada y de la representación procesal de la parte demandada.

Para así decidir, sostuvo los siguientes argumentos:

(i) "[D]e la consulta efectuada a Sistemas Tributarios, al día de la confección del informe final, se observa que la contribuyente no ingresó [los importes correspondientes a las obligaciones del] régimen SIRE, por el impuesto 216 (Retención de IVA), por $ 4.138.077,29, y del régimen SICORE, por los impuestos 217 (Retención de Ganancias) por $ 949.874,08 e impuesto 787 (Retenciones de Ganancias Art. 79 4ta. Categoría inc. A), B) y C)) por $14.301.600,16, todos pertenecientes a las declaraciones juradas (SIRE - F.997 y SICORE - F.744) del periodo fiscal 2022/04, presentadas el 05/05/2022 y 09/05/2022, respectivamente, cuyos vencimientos operaron el mismo día 10/05/2022".

(ii) "[La contribuyente] poseía capacidad económica para afrontar en tiempo y forma las obligaciones mencionadas".

(iii) La imputación "consiste en haber omitido al vencimiento del plazo legal, efectuar el depósito de las retenciones/percepciones [indicadas], cuyos vencimientos operaron con fecha 10/05/2022, habiendo sido intimado con fecha 11/05/2022 y cancelados el 22/09 /2022, llegando a un total de 80 días hábiles de mora".

(iv) No desvirtúa la aplicación de la sanción el hecho alegado por la firma recurrente en cuanto sostiene que "las sumas obtenidas eran empleadas en primer lugar para el pago de salarios a fin de la integridad de las personas y luego lo que correspondía al fisco", pues "[esas] dificultades financieras que pueda sufrir una empresa no bastan para justificar el incumplimiento en que incurrió el agente al ingresar tardíamente las sumas retenidas para el pago del impuesto".

(v) "[E]l dinero ingresado con posterioridad, correspondiente a las retenciones ordenadas por ley, no es de su propiedad sino que efectivamente corresponde a parte del sueldos de sus empleados, siendo solamente el mismo encargado de ingresarlo al Fisco, pero dicha situación no lo habilita a disponer de aquellos montos, que le fueron retenidos a los trabajadores".

(vi) "[S]urge evidente que existe una incontrovertible demora respecto al plazo de vencimiento fijado para el ingreso de las retenciones sumado a que ni siquiera se ha podido demostrar de manera fehaciente las causas que justifican tal dilación". En consecuencia, quedó configurado "[el] elemento subjetivo de la infracción que se le imputa y consecuentemente, sumado al aspecto material de la misma, llevan a concluir el perfeccionamiento del tipo penal, provocándose la lesión al bien jurídico tutelado, no siendo la imputación exonerable por la posterior regularización de pagos de parte de la contribuyente".

(vii) No corresponde "aplicar la reducción de sanciones que prevé el art. 49 de la ley 11683", teniendo en cuenta que la firma actora "posee antecedentes de sumarios por multas firmes, por lo que se trata de un caso de reincidencia [...], ello sumado a la cantidad de 80 (ochenta) días hábiles de atraso en el ingreso de las retenciones".

III. Contra ese pronunciamiento, la firma actora apeló y expresó los siguientes agravios que fueron contestados:

(i) La sentencia exhibe "la falta absoluta de análisis por parte del *a quo* respecto de los argumentos y prueba de mi representada".

(ii) "[E]l impuesto que a criterio del Tribunal 'sería' impuesto retenido, en realidad, corresponde a fondos que debió generar mi mandante, y que, por dificultades ajenas a su voluntad, no pudo generar, con lo cual, nunca existió en el caso 'impuesto retenido'".

(iii) "[E]l 80% del impuesto sobre el que se sustenta la imputación del dolo, corresponde a supuestas retenciones del artículo 79 de la Ley de Impuesto a las Ganancias". En consecuencia, "se trató de fondos que debió generar mi mandante, y que efectivamente los ingresó tan pronto como pudo generarlos, dada la dificultades económicas" que debió afrontar.

(iv) El rechazo de la prueba que ofreció relativa al listado de los juicios que debió afrontar "se traduce en una violación al derecho de defensa y a la garantía de un debido proceso".

(v) El importe de la multa "resulta desproporcionado", ya que no existió dolo en su conducta, la obligación fue declarada, y no existió perjuicio al Fisco ya que pagó la retención y sus intereses.

(vi) La arbitrariedad invocada se exhibe igualmente en la regulación de honorarios, ya que "impone el pago de honorarios millonarios que no se condicen con los antecedentes de la causa, ni el derecho vigente".

IV. El artículo 48 de la ley 11.683 dispone que "[s]erán reprimidos con multa de dos (2) hasta seis (6) veces el tributo retenido o percibido, los agentes de retención o percepción que lo mantengan en su poder, después de vencidos los plazos en que debieran ingresarlo. No se admitirá excusación basada en la falta de existencia de la retención o percepción, cuando éstas se encuentren documentadas, registradas, contabilizadas, comprobadas o formalizadas de cualquier modo".

V. Las quejas que exhibe el memorial examinado no resultan aptas para modificar la decisión apelada.

Como se vio, la firma actora reconoció que ingresó las sumas retenidas fuera del plazo legal, es decir que esos fondos se mantuvieron en su poder por el lapso de ochenta (80) días hábiles de atraso en el ingreso al Fisco Nacional.

Explicó que "el 80% del impuesto sobre el que se sustenta la imputación del dolo, corresponde a supuestas retenciones del artículo 79 de la Ley de impuesto a las Ganancias [que] debió generar mi mandante" y que "existió un estado de necesidad que llevó [...] a pagar los salarios con los únicos fondos de los que dispuso".

Tal situación alegada no la exime de su obligación legal como agente de retención. En primer lugar, porque en su argumentación no contempla la falta de ingreso de las sumas retenidas en concepto de impuesto al valor agregado; y en segundo lugar, porque no probó el estado de necesidad que alegó.

En definitiva, quedó acreditado el elemento objetivo requerido por el ilícito tipificado en el artículo 48 de la ley 11.683 y no acreditó ninguna circunstancia que pueda eximirla de responsabilidad.

Fecha de firma: 13/08/2024
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#38532084#411636793#20240812113923879

VI. La graduación de la multa "en cuatro veces el tributo retenido o percibido" debe ser mantenida, ya que la firma apelante no rebatió las circunstancias indicadas referente a la presencia de antecedentes por multas firmes, "donde se aplicara una multa [...] por retenciones del Impuesto a las Ganancias -beneficiario del exterior-" por lo que se trata de un caso de reincidencia, y al tiempo que demoró (80 días) hasta el efectivo ingreso de las sumas al Fisco Nacional.

VII. En suma, debe desestimarse los agravios y confirmarse la decisión apelada, con costas (artículo 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

VIII. Respecto de la regulación de los honorarios que ofrece la firma apelante en su memorial, cabe examinar la naturaleza del proceso, su monto —para el que debe tomarse la suma correspondiente a la sanción impuesta ($ 77.558.206,12)—, el trabajo efectuado durante las etapas procesales cumplidas, el mérito, la calidad y la extensión de la labor profesional desarrollada a la luz del resultado obtenido; en consecuencia, SE FIJA en 64,17 UMA y en 160 UMA —equivalentes a las sumas de $ 3.658.716,72 y de $ 9.122.560, de conformidad con los valores establecidos en la resolución nº 1772/2024 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios a favor de la representación procesal y dirección letrada de la parte demandada en la instancia anterior (artículos 16, 20, 21, 41 y demás concordantes de la ley 27.423).

Sobre pautas análogas, a las precedentemente enunciadas, cabe ESTABLECER en 67,25 UMA —equivalentes a la suma de $ 3.834.326 de conformidad con los valores establecidos en la resolución nº 1772/2024 de la Corte Suprema de Justicia de la

Nación— los honorarios a favor de la representación procesal y dirección letrada de la parte demandada en esta alzada (artículo 30 y demás concordantes de la ley 27.423).

En mérito de las razones expuestas, el tribunal **RESUELVE: 1.** Desestimar los agravios y confirmar la decisión apelada, con costas (artículo 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). **2.** Fijar los honorarios a favor de la representación procesal y la dirección letrada de la parte demandada con arreglo al considerando VIII.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Se hace constar que la jueza Liliana María Heiland no suscribe el presente pronunciamiento por hallarse en uso de licencia (art. 109 R.J.N.).

Fecha de firma: 13/08/2024
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#38532084#411636793#20240812113923879