

Contencioso administrativo Sinceramiento Fiscal Necesidad De Presentacion De Formulario 408

JURISPRUDENCIA

Contencioso administrativo. Sinceramiento fiscal. Necesidad de

presentación de formulario 408

Se revoca el fallo en cuanto estimó inconducente la presentación del formulario 408

establecido en el art. 11 de la RG 3920/2016 como requisito indispensable de desistimiento de la acción y del derecho del proceso para la condonación de la deuda conforme lo establecido en la Ley 27.260.

En la Ciudad de Córdoba a seis días del mes de agosto del año dos mil dieciocho, reunida en Acuerdo la Sala ?A? de la Excm. Cámara Federal de Apelaciones de la Cuarta Circunscripción Judicial para dictar sentencia en estos autos caratulados: ?GALANDER S.A. C/ AFIP - DGI - CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - VARIOS? (Expte. FCB 15659/2016/CA1), venidos a conocimiento del Tribunal en virtud del recurso de apelación articulado en subsidio por la parte demandada en contra del proveído de fecha 20 de octubre de 2017 dictado por el señor Juez Federal N°2 de Córdoba en cuanto dispuso que: ?...todo lo cual torna inconducente la presentación del referido formulario, que de exigirse, conduciría al actor a reconocer la conducta contravencional achacada por dolo/culpa, como legalidad del acto administrativo que aplico la sanción, todo lo cual no posee sustento legal. Sin perjuicio de ello, atento que la actora se encuentra cumpliendo un plan de facilidades de pago, corresponde en función de lo dispuesto en la ley 27.260, suspender las presentes actuaciones hasta tanto se produzca la cancelación total de dicho plan de pago quedando a cargo del apoderado de AFIP la acreditación de este extremo en la presente causa, oportunidad en la que el Tribunal se expedirá respecto al régimen de costas correspondientes. Notifíquese por cedula electrónica a las partes a cargo del Tribunal.? FDO: ALEJANDRO SANCHEZ FREYTES. JUEZ FEDERAL.

Puestos los autos a resolución de la Sala los señores Jueces emiten sus votos en el siguiente orden: IGNACIO M. VELEZ FUNES - GRACIELA S. MONTESI - EDUARDO AVALOS.- El señor Juez de Cámara, doctor IGNACIO M. VELEZ FUNES, dijo: I. Los presentes autos, llegan a conocimiento y decisión de este Tribunal a los fines de resolver el recurso de apelación articulado en subsidio por la parte demandada en contra del proveído de fecha 20 de octubre de 2017 dictado por el señor Juez Federal N°2 de Córdoba en cuanto dispuso que: ?...todo lo cual torna inconducente la presentación del referido formulario, que de exigirse, conduciría al actor a reconocer la conducta contravencional achacada por dolo/culpa, como legalidad del acto administrativo que aplico la sanción, todo lo cual no posee sustento legal. Sin perjuicio de ello, atento que la actora se encuentra cumpliendo un plan de facilidades de pago, corresponde en función de lo dispuesto en la ley 27.260, suspender las presentes actuaciones hasta tanto se produzca la cancelación total de dicho plan de pago quedando a cargo del apoderado de AFIP la acreditación de este extremo en la presente causa, oportunidad en la que el Tribunal se expedirá respecto al régimen de costas correspondientes. Notifíquese por cedula electrónica a las partes a cargo del Tribunal.? FDO: ALEJANDRO SANCHEZ FREYTES. JUEZ FEDERAL. (fs. 46 y vta.).- II. La parte demandada al expresar agravios, señala que conforme surge del art. 53 de la Ley 27.260, quedan incluidas en las disposiciones del art. 52 de la citada normativa, las obligaciones que se encuentran en curso de discusión administrativa o sean objeto de un procedimiento administrativo o judicial a la fecha de publicación de la ley, en tanto se desista y renuncie a toda acción y derecho, incluso el de repetición. En el mismo orden, cita el art. 11 de la RG (AFIP) 3920/2016 que al reglamentar la Ley 27.260, dispone que al incluirse en el Régimen de Regularización deudas en discusión administrativa, contencioso-administrativa o judicial, los contribuyentes y/o responsables deberán allanarse y/o desistir de toda acción y derecho, por los conceptos y montos por los que formulen el acogimiento, mediante la presentación del formulario de declaración jurada N° 408, en la dependencia correspondiente. Luego se le entregara copia al interesado a los fines de ser presentada ante la instancia judicial en la que se sustenta la causa. Una vez que este acreditado en autos la adhesión al régimen, firme la resolución judicial que tenga por formalizado el allanamiento y/o desistimiento a la pretensión fiscal y una vez regularizada la totalidad de la deuda, el Organismo podrá solicitar al juez interviniente, el archivo de las actuaciones. Por otra parte, destaca el precedente dictado por el Juzgado Federal de Córdoba N° 3 y confirmado por esta Alzada en los autos ?Emprendimientos Educativos S.A. C/ AFIP - DGI - Contencioso Administrativo? (Expte. 1- E-2006) en donde la obligación sustancial que dio lugar a la multa fue acogida al plan de regularización dispuesto por el art. 2 de la Ley 26.476. En este precedente, se determinó que tanto el plan como los beneficios acordados por el mismo, quedaban sujetos al cumplimiento de los recaudos establecidos por la ley y su reglamentación (Resolución General AFIP 2650/09), entre ellos la presentación del formulario 408, con el desistimiento correspondiente. Manifiesta que si bien la normativa citada en el fallo corresponde a la anterior condonación (Ley 26.476, RG 2650/09), la redacción de la actual normativa (Ley 27.260, RG 3920/16) es idéntica, por cuanto el requisito de presentar el formulario 408 está mencionado en las dos moratorias y en consecuencia corresponde que el demandante cumplimente en autos con el mismo a los fines de que el beneficio le

sea aplicado. En función de lo expuesto, solicita se revoque el proveído de fecha 20 de octubre de 2017 y rechace en todos sus términos el pedido de la actora. (fs. 47/49vta.). Corrido el traslado de ley, el apoderado de la parte actora contesta agravios. Manifiesta en primer lugar que la contraparte no logro rebatir el argumento central de la resolución que se impugno. Refiere a que la Ley 27.260 no expone de manera expresa la exigencia del desistimiento como condición para acceder al beneficio de una eventual condonación de una multa, que es producto de una contravención. Niega que exista deber legal de desistir de la acción y del derecho por vía de la presentación del Formulario 408, por entender que no existe imperativo legal que así lo disponga ni sustento factico que dé lugar a esa exigencia. Sostiene que el único argumento esgrimido por la apelante se circunscribe a la aplicación en el caso del art. 53 de la Ley 27.260. Ante ello, insiste que en el caso no resultan de aplicación los artículos 53 y 59 de la Ley 27.260 ni el art. 11 de la RG 3920/2016 que los reglamenta, sino lisa y llanamente el art. 52. Reitera los argumentos oportunamente expuestos en la demanda en cuanto que, lo incluido en el plan de pagos, es una obligación vencida al 31 de mayo de 2016 - que se presentaron declaraciones juradas rectificativas, que no se encuentra en trámite ningún procedimiento al respecto-, y no se trata una obligación que se encuentra en curso de discusión y por lo tanto amerite la presentación del desistimiento de la acción y del derecho. Manifiesta que el art. 52 de la Ley 27.260 se limita a establecer la posibilidad que le otorga a los contribuyentes de acogerse al régimen de regularización de deudas tributarias y de exención de intereses, multas y demás sanciones que se establecen en la citada norma, respecto de aquellas obligaciones vencidas al 31 de mayo de 2016, inclusive, o infracciones cometidas relacionadas con dichas obligaciones. Afirma que los arts. 53 y 59, por su parte, refieren a aquellos casos en que la obligación incluida en el plan, se encuentre a ese tiempo discutida, por lo que de reconocerla, habría que desistir o allanarse en cuanta discusión o procedimiento exista al respecto. Sin embargo, pone de manifiesto que no debe identificarse la obligación tributaria con la multa misma, y que por lo tanto no existe precepto legal que ordene el desistimiento en el caso y que además, de hacerlo no tendría ni razón ni sentido, ya que la obligación incluida en éste plan de pagos obedece a una declaración jurada rectificativa. Finalmente sostiene que el precedente jurisprudencial citado por la contraparte no resulta de aplicación en los presentes autos por cuanto la normativa relativa al régimen de la Ley 27.260 y la de la anterior regulada por la Ley 26.476, distan de ser idénticas. En función de todo ello, solicita el rechazo del recurso de apelación interpuesto por la contraria, con costas. (fs. 51/54).

III.- Previo a ingresar al análisis de la cuestión debatida corresponde efectuar un una breve reseña de las constancias de la causa que resultan relevantes a fin de decidir. Con fecha 28 de abril de 2016, el apoderado de la firma Galander S.A. interpone demanda contencioso administrativa en contra de la Administración Federal de Ingresos Públicos -Dirección General Impositiva-, dependiente del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos de la Nación, sede de la Dirección Regional Córdoba de la A.F.I.P., a fin de solicitar la revocación de la Resolución 67/16 (DI RCOR), dictada en el sumario 371288 -relativa al Impuesto al Valor Agregado, períodos 04/2010 a 6/2010; 08/2010 a 10/2010, 12/2010 a 6/2011, a 7/2011 a 9/2011, y 12/2011, suscripta por la contadora María Cecilia Villagra, Directora (int) de la Dirección Regional Córdoba, de la Administración Federal de Ingresos Públicos- de fecha 06/04/2016, notificada el día 8 del mismo mes. Mediante la Resolución referida, se resolvió rechazar el Recurso de Reconsideración interpuesto por su representada el día 24/02/2016 contra la resolución condenatoria - Resolución N° 32/16 (DV JUCO) del 08/01/2016-, confirmando aquella en todos sus términos y manteniendo la aplicación de una multa de pesos Cincuenta mil setecientos ocho con setenta y ocho centavos (\$50.708,78) en virtud de haber supuestamente cometido la infracción prevista por el art. 46 de la Ley N° 11.683. Las resoluciones en cuestión, se dan en el marco de la verificación iniciada al contribuyente con fecha 26 de septiembre de 2012 mediante O.I. 773788. En dicha ocasión los actuarios presentaron a la firma Galander S.A. planillas de ajustes a realizar en el Impuesto a las Ganancias, consignando diferencias en razón de ciertas operaciones realizadas con la firma Codilux S.A. y el señor Víctor Sánchez, por entender que se utilizaron facturas apócrifas en tales operaciones, toda vez que se relacionaban a un proveedor incluido en la base APOC (Codilux S.A.) y a las declaraciones del contribuyente Sánchez quien manifestó no haber realizado ventas a Galander S.A. Motivo por lo cual, a través de la resolución sancionatoria N° 31/16 (DV JUCO) de fecha 08/01/2016 se atribuyó a la firma Galander S.A. haber presentado las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado por los periodos antes referidos, consignando datos que no reflejaron su situación impositiva real. Dicha conducta fue encuadrada en el tipo infraccional descripto por el art. 46 de la Ley N° 11.683, el cual dispone: ?El que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco, será reprimido con multa de dos (2) hasta diez (10) veces el importe del tributo evadido?. Asimismo, el Organismo Fiscal se valió de la presunción establecida en el art. 47 inc. a), y consideró que hubo voluntad, por parte de la firma Galander S.A. en producir declaraciones engañosas. En contra de esta resolución y conforme lo establece el artículo 76 inc. a) de la Ley N° 11.683 (t.o. 1998), la actora presentó Recurso de Reconsideración con fecha 24/02/2016, que fuera rechazado mediante la Resolución N° 67/16 de fecha 06/04/2016, confirmando en todos sus términos la calificación efectuada y la sanción impuesta, siendo éste el acto cuya impugnación se persigue en el presente proceso. (1/15vta.). Encontrándose en trámite el presente proceso judicial, previo a quedar trabada la Litis, se presenta la representación jurídica de la parte actora y solicita la suspensión de las

actuaciones atento haberse acogido al Régimen de ?Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras? de la Ley N° 27.260 mediante el Plan de Pagos consolidado por la firma Galander S.A. con fecha 3/11/2016, hasta tanto éste finalice - ya sea por pago o por caducidad-. (fs. 28/28vta.). De la suspensión solicitada por la actora se corre traslado a la demandada, quien contesta informando que efectivamente la deuda en cuestión se encuentra incluida en el plan de la RG 3541 presentado el 30/7/2013 bajo el número G528265, el cual ha sido reformulado mediante plan de la Ley 27.260 el 4/11/2016 I864121. Agrega que el mismo se encuentra vigente verificándose ingresadas 3 cuotas de las 61 solicitadas, motivo por lo cual cumplimenta con ello uno de los requisitos para tener derecho al beneficio de la condonación de la sanción. Sin perjuicio de ello, señala que no se ha satisfecho el requisito formal estipulado por el art. 11 de la R.G. (AFIP) 3920/2016, esto es, la presentación del correspondiente Formulario 408 de desistimiento de la acción y el derecho. Razón por la cual solicita se le corra traslado a la parte actora a los fines de que cumplimente con dicho requisito. Finalmente informa que la condonación se producirá al momento en que se verifique en forma total el cumplimiento del plan de facilidades de pago. (fs. 38/39vta.). Corrido el traslado de rigor, la representación jurídica de la parte actora lo contesta argumentando que coincide respecto a que la condonación quedará supeditada en definitiva al cumplimiento total del referido plan de pagos. Ahora bien, niega que su representada tenga el deber legal de desistir de la acción y del derecho en este procedimiento por vía de la presentación del Formulario 408, por entender que no existe imperativo legal que así lo disponga ni sustento fáctico que dé lugar a tal exigencia. Refiere que el contribuyente presentó declaraciones juradas rectificativas reconociendo la existencia de la deuda que motivó la imposición de la sanción que se discute en autos y que está incluida en el plan de pagos, señalando que no existe en curso ninguna discusión y/o procedimiento administrativo y/o judicial en trámite. Considera que de los requisitos enumerados por el art. 57 de la Ley 27.260 no se desprende el requisito formal del deber de presentación del Formulario 408. Además argumenta en su defensa, que la A.F.I.P. confunde los preceptos legales aplicables, ya que en el caso -a su criterio- resulta de aplicación el art. 52 y no el art. 53 del cuerpo normativo, por cuanto lo incluido en el plan de pagos, es una obligación vencida al 31 de mayo de 2016 y no ?una obligación que se encuentra en curso de discusión?, y por ello amerite la presentación del desistimiento de la acción y del derecho. Asimismo, disiente con el requerimiento de la A.F.I.P. que ha entendido de aplicación el art. 11 de la RG 3920, reglamentario del art. 53 y 59 de la Ley 27.260 como requisito formal para la procedencia de la ?futura? condonación, artículos que justamente son inaplicables al caso, por cuanto la deuda incluida en el plan de pagos, se encuentra ya reconocida, no se encuentra en discusión de ningún tipo, y por tanto ha sido incluida en el plan de pagos en aplicación del art. 52 de la ley 27.260, y no del art. 53 o 59, reglamentados por el art. 11 de la RG 3920. Es por ello que entiende que suponer en el caso que el actor debe desistir de esta acción, sería obligarlo a reconocer la comisión de una contravención, lo que es absolutamente inadmisibles. Finalmente, y frente a la duda interpretativa que pudiera generarse solicita se apliquen los principios y garantías de naturaleza penal al caso, y las presunciones que resulten aplicables, como ser, el principio de inocencia, in dubio pro reo, derecho de defensa, entre otros. (fs. 42/45).

IV.- Sentado lo antes expuesto, en definitiva la presente causa se encuentra ante esta Alzada a fin de analizar si la firma accionante debe dar cumplimiento, tal como lo sostiene la A.F.I.P. a la presentación del Formulario 408 -establecido en el art. 11 de la RG 3920/2016 como requisito indispensable- de desistimiento de la acción y del derecho objeto del presente proceso, para la condonación de la deuda conforme lo establecido en la Ley N° 27.260. En relación a este punto, no debe perderse de vista que el presente proceso inicialmente se impugnaba la calificación legal dispuesta por la A.F.I.P. a la conducta tributaria de la firma Galander S.A. y la sanción impuesta mediante la R.G. N° 67/16 dictada en el sumario 371288 -relativa al Impuesto al Valor Agregado, por los períodos 04/2010 a 6/2010; 08/2010 a 10/2010, 12/2010 a 6/2011, a 7/2011 a 9/2011, y 12/2011, donde se resolvió rechazar el Recurso de Reconsideración interpuesto por su representada el día 24/02/2016 contra la resolución condenatoria -Resolución N° 32/16 (DV JUCO) del 08/01/2016-, confirmando aquella en todos sus términos y manteniendo la aplicación de una multa de pesos Cincuenta setecientos ocho con setenta y ocho centavos (\$50.708,78) en virtud de haber supuestamente cometido la infracción prevista por el art. 46 de la Ley N° 11.683. De las constancias de la causa se desprende que la propia accionante solicita la suspensión del proceso judicial iniciado, atento haberse acogido al plan de pagos del Régimen de ?Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de seguridad social y aduaneras? de la Ley 27.260, a lo que la demandada se opone solamente en cuanto entiende que se ha omitido el cumplimiento de uno de los requisitos formales para la condonación de la sanción, cual es, la presentación del Formulario 408. Dicho de otro modo, tratándose de un procedimiento judicial, por aplicación del art. 53 de la Ley 27.260, resulta alcanzado por las disposiciones del art. 52 que le permite acogerse al Régimen de Sinceramiento Fiscal de la Ley 27.260, reglamentada por la R.G. 3920/2016. Al respecto, entiendo pertinente señalar que por Resolución General N° 3920 (B.O.: 29/7/2016), en uso de sus facultades delegadas, la A.F.I.P. reglamentó la Ley N° 27.260 a los efectos de su aplicación, para lo cual fijó requisitos formales y materiales. La reglamentación establece los aspectos formales para proceder a la solicitud de adhesión, tales como constituir y mantener actualizado el "domicilio fiscal electrónico" (art. 3, ley 11.683 y R.G. 2109 y sus modificatorias) e ingresar al sistema denominado

"Mis Facilidades" para convalidar e incorporar los datos requeridos y las obligaciones sometidas a la regularización a través del sitio web de la AFIP (www.afip.gob.ar), mediante la presentación de las declaraciones juradas originales y/o rectificativas respectivas. Es condición indispensable para enviar la solicitud de adhesión la consolidación de la deuda involucrada y el pago pertinente. A esos efectos, se debe haber generado el correspondiente Volante Electrónico de Pago (VEP) y efectuar su ingreso (según la RG 1778, su modificatoria y complementarias) para cancelar el monto por pago al contado o el importe del pago a cuenta según el tipo de plan elegido (art. 57, ley 27.260). El sistema "Mis Facilidades" permite al contribuyente la confección en simultáneo de más de un plan de facilidades, en tanto se ajuste a los requisitos fijados por la reglamentación. En el mismo orden, la reglamentación dispone que en el supuesto caso de que la deuda a regularizar se encuentre en discusión administrativa, contencioso-administrativa o judicial, el acogimiento debe integrarse con una presentación por escrito en donde el contribuyente o responsable manifieste expresamente su voluntad de allanarse y/o desistir de toda acción y derecho, incluso el de repetición, por los conceptos y montos involucrados en el acogimiento. En ese sentido, tendrá que presentar el formulario de declaración jurada N° 408 (Nuevo Modelo) en la dependencia de la AFIP competente según su domicilio fiscal, para el control de las obligaciones fiscales regularizadas y allí, una vez verificada la pertinencia del trámite, se le entregará al interesado la constancia del formulario debidamente intervenido para ser presentado ante la instancia administrativa, contencioso-administrativa o judicial en donde se encuentre la respectiva actuación para proceder, en su oportunidad, a su archivo. (RG 3920/2016 A.F.I.P.). En este sentido, la Cám. Nac. de Apelaciones en lo Contencioso-administrativo Federal, sala I en autos ?Arauco Argentina S.A. (TF 31074-I) c. DGI s/ D.G.I. Tribunal Fiscal?, mediante resolución de fecha 18/04/2017, confirmó la sentencia que había confirmado la resolución determinativa del impuesto a las ganancias y la multa por omisión aplicada por la AFIP. Una vez radicada la causa ante la Corte Suprema de Justicia, el contribuyente formuló desistimiento del recurso ordinario, con el alcance del art. 53 de la ley 27.260. La Corte lo tuvo por desistido y ordenó la devolución de las actuaciones a la Alzada, señalando que corresponde tener al actor desistido de la acción y del derecho, incluso del de repetición, en tanto se advierte que ha procedido a regularizar su situación fiscal en los términos previstos por la ley 27.260 y en la Resolución General AFIP N° 3920/2016, sin perjuicio del control que el organismo fiscal efectúe en su oportunidad, respecto del cumplimiento de los requisitos exigidos en el régimen de regularización excepcional. De igual manera se expidió esta Cámara Federal, en el año 2010 en los autos: ?Emprendimientos Educativos S.A. C/ AFIP - DGI - Contencioso Administrativo? (Expte. 1-E-2006), oportunidad en la que ésta Sala ?A? contaba con diferente integración. En dicho pronunciamiento, se analizó en profundidad una situación similar a la presente ya que se discutía el procedimiento a seguir para quedar el contribuyente inmerso en la regularización dispuesta por la ley 26.476 y su reglamentación preveía por ese entonces, en el art. 2 de la norma que ?... podrán acogerse a esa regularización obligaciones que se encuentren en discusión (administrativa, contencioso administrativa o judicial), con la condición que el deudor se allanare incondicionalmente y en su caso desista y renuncia a toda acción y derecho, incluso el de repetición...? como puede advertirse, la norma analizada preveía una conducta del administrado de igual forma que la actual ley. En el caso referenciado, el señor Juez de primera instancia había emplazado al administrado a cumplimentar con lo previsto en el art. 2 de la Ley 26.476, decisión que fue confirmada por el suscripto, junto con los señores Roque R. Rebak, y Luis R. Martínez, entonces Vocales integrantes de esta Sala ?A?, mediante Resolución de fecha 30 de diciembre de 2010. Esta postura, fue asimismo expuesta por esta Sala A, en la actual integración, en los autos ?Galandier S.A. c/AFIP -DGI s/Contencioso Administrativo - Varios? Expte. N° FCB 16056/2016/CA1, sentencia de fecha 19 de diciembre de 2017. En igual entendimiento sostengo ahora, que quien quiere acogerse a los beneficios previstos en la normativa aplicable debe presentar el allanamiento incondicional por las obligaciones regularizadas y en su caso, la renuncia a toda acción o derecho, incluso el de repetición; lo que en mi opinión se materializa mediante la presentación del formulario 408 dispuesto en la Ley 27.260, RG3920/16. En función de todo lo expuesto, corresponde revocar la providencia dictada por el señor Juez Federal N° 2 de Córdoba, con fecha 20 de octubre de 2017, por los argumentos brindados en el presente pronunciamiento. Las costas de esta Alzada se imponen en el orden causado, atento la naturaleza de la cuestión debatida, conforme art. 68, 2° parte del C.P.C.C.N. difiriéndose la regulación de los honorarios que correspondieren para su oportunidad. ASI VOTO.- Los señores Jueces de Cámara, doctora GRACIELA S. MONTESI y doctor EDUARDO AVALOS, dijeron: Que por análogas razones a las expresadas por el señor Juez preopinante, doctor IGNACIO M. VELEZ FUNES, votan en idéntico sentido. Por el resultado del Acuerdo que antecede; SE RESUELVE: I.- Hacer lugar al recurso de apelación articulado en subsidio por la parte demandada y en consecuencia revocar la providencia de fecha 20 de octubre de 2017, dictada por el señor Juez Federal N° 2 de Córdoba, por los argumentos brindados en el presente pronunciamiento. II.- Imponer las costas de esta Alzada en el orden causado, atento la naturaleza de la cuestión debatida, conforme art. 68, 2° parte del C.P.C.C.N., difiriéndose la regulación de los honorarios que correspondieren para su oportunidad. III.- Protocolícese y hágase saber. Cumplido publíquese y bajen.- EDUARDO ÁVALOS IGNACIO MARÍA VÉLEZ FUNES GRACIELA S. MONTESI MIGUEL H. VILLANUEVA SECRETARIO DE CÁMARA 031839E

