Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-40395706-APN-VOCIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 19 de Abril de 2024

Referencia: Voc. 9ª EXPTE. N° 49.721-I "SANDY POINT S.A.". Sentencia.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En la ciudad Autónoma de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación), Claudio E. Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Subrogante de la 9° Nominación), para resolver en el **Expediente N° 49.721-I** caratulado **"SANDY POINT S.A. s/apelación – Ganancias – Salidas No Documentandas".**

El Dr. Martín dijo:

I- Que a fs. 65/105vta., Sandy Point S.A. interpone recurso de apelación contra las resoluciones N° 14/2019 y 15/2019 (DV RRMP) ambas de fecha 11/02/2019 dictadas por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mar del Plata de la AFIP-DGI, mediante las cuales se determina, en la primera, con carácter parcial la obligación impositiva para los períodos fiscales 2016 y 2017 frente al Impuesto a las Ganancias, intimando a su pago, se le liquidan intereses resarcitorios y se le aplica una multa por dichos períodos en los términos del art. 46 de la ley 11.683. Por la segunda de ellas, se determina con carácter parcial la obligación impositiva frente al Impuesto a las Ganancias -Salidas no documentadas-, por los períodos fiscales 10 a 12/2015 y 02 a 06/2016, intimando a su pago, se le liquidan intereses resarcitorios y se le aplica una multa en los términos del art. 46 de la ley 11.683.

Por las razones de hecho y de derecho que alega, la recurrente peticiona se dicte sentencia revocando en todos sus términos las resoluciones apeladas, con costas.

El Fisco Nacional contesta el traslado del recurso de apelación a fs. 111/125, solicitando la confirmación de las resoluciones apeladas en todas sus partes, con expresa imposición de costas a las actora.

II- Que a fs. 177 la recurrente informa el acogimiento a los beneficios de la ley N° 27.653, acompañando a fs. 172/176 los planes N° P836422 y N° P718993, de fechas 25 y 1° de febrero de 2022, respectivamente, mediante los cuales manifiesta que se regularizaron las obligaciones discutidas en estas actuaciones con más los intereses no condonados, solicitando se declare condonadas las multas aplicadas.

Corrido el pertinente traslado de lo expuesto al Fisco Nacional, a fs. 183/184 informa que *"...la contribuyente regularizó de la siguiente manera: GANANCIAS SALDO DDJJ 2016 $ 787.430,99.- P836422 LEY 27653 EN 120 CUOTAS*

VIGENTE, INTERESES 2016 $ 78.743,10.- P836422 LEY 27653 EN 120 CUOTAS VIGENTE; GANANCIAS SALDO DDJJ 2017 $ 1.009.107,61.- P836422 LEY 27653 EN 120 CUOTAS VIGENTE, INTERESES 2017 $ 100.910,76.- P836422 LEY 27653 EN 120 CUOTAS VIGENTE; SALIDAS NO DOCUMENTADAS 2016 $ 163.997,41.- P718933 LEY 27653 EN 120 CUOTAS VIGENTE, INTERESES 2016 $16.399,74.- P718933 LEY 27653 EN 120 CUOTAS VIGENTE; 2017 $936.758,94.- P718933 LEY 27653 EN 120 CUOTAS VIGENTE, INTERESES 2017 $ 93.675,89.- P718933 LEY 27653 EN 120 CUOTAS VIGENTE."
Asimismo agrega que *"la contribuyente se encuentra Categorizada como "Micro empresa Ley 25300" desde 02/2022, que presentó las DDJJ rectificativas N° 1 GANANCIAS 2016 el 22/02/2022 por $ 787.430,99.- y la DDJJ rectificativa N° 1 de GANANCIAS 2017 el 22/02/2022 por $ 964.210,47."*

Por su parte a fs. 191/196 la recurrente acompaña los acuse de recibo de los planes de facilidades antes referenciados así como los F. 1003 Ley 27.653 y el detalle de las obligaciones incluídas en los mismos, y a fs. 197 la presidente de la recurrente manifiesta con carácter de declaración jurada no encontrarse incluída en las causales de exclusión previstas en el art. 16 inc. c) y d) de la ley 27.541.

Finalmente a fs. 198, el representante del Fisco Nacional informa sobre la verificación de las restantes causales de exclusión establecidas por el art. 16 de la ley 27541, informando que no tiene juicios en trámite, finalizados ni paralizados (artículo 16 inciso a) de la Ley 27.541) y que de la consulta de pantalla del Sistema de Seguimiento de Causas Penales surge que la contribuyente no registra antecedentes penales.

Que a fs. 201, mediante PV-2024-34971999-APN-VOCIX#TFN se elevan los autos a consideración de la Sala C.

III- Que en el caso a resolver se encuentra involucrado un reclamo de impuestos más sus intereses resarcitorios y la aplicación de multas, y tal como surge del detalle que acompañó la actora y lo manifestado por el Fisco Nacional a fs. 183/183vta., incluyó en el régimen de regularización Ley 27.653 las obligaciones correspondientes al Impuesto a las Ganancias e Impuesto a las Ganancias -Salidas no documentadas-, con más los intereses que surgen del tope fijado por el artículo 6 inc. b) de la citada norma. En consecuencia, corresponde expedirse sobre la viabilidad del desistimiento y respecto de la procedencia de la condonación del exceso de intereses por sobre ese límite y hasta el monto incluido en las determinaciones de oficio y las multas aplicadas con relación a los citados tributos.

Teniendo entonces en consideración que de las manifestaciones y presentaciones efectuadas por las partes se desprende que la aquí recurrente se encuentra categorizada como "Micro empresa Ley 25.300" desde 02/2022, cumplió con la regularización de las obligaciones fiscales determinadas en las resoluciones recurridas mediante su inclusión en planes de facilidades previstos por la Ley 27.653, según lo manifestado por el Fisco Nacional a fs. 183/183vta., el detalle de las obligaciones regularizadas, los acuse de recibo y los Formulario 1003 acompañados por la recurrente a fs. 191/196 y lo manifestado por las partes a fs. 197 y 198/198vta. en cuanto a que la recurrente no se enuentra incursa en las causales de exclusión previstas en el artículo 16 de la ley 27.541 (y sus modifs.), **corresponde que este Tribunal la tenga por desistida de las obligaciones regularizadas aquí recurridas, como así también de los derechos y acciones, incluso el de repetición (capital e intereses no condonados -art. 11 inc. c) de la Ley 27.541 y modif. y art. 6 inc b) de la Ley 27.653), con costas.**

Respecto a éstas, la Ley 27.653 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 el pago de las costas y gastos causídicos" (art. 7°)*, sin excluir concepto alguno para su determinación.

IV- Que resta evaluar si procede el beneficio de condonación para las multas aplicadas en las resoluciones apeladas y de los intereses que excedan el límite fijado en el artículo 6° inc. b) de la Ley 27.653.

Que el régimen de regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras previsto en el Capítulo II del Título II de la Ley N° 27.653 contempla los beneficios asociados al acogimiento que se realice por alguno

de los conceptos allí incluidos o que lo adeudado ya hubiera sido cancelado con anterioridad a la vigencia de la mencionada norma.

Que de la información suministrada por las partes se desprende que las obligaciones principales y sus intereses, que dieron origen a la sanciones apeladas, fueron regularizadas mediante los Planes N° P836422 y N° P718993, de fechas 25 y 1° de febrero de 2022, respectivamente, compuesto de 120 cuotas mensuales y vigentes, lo que dado la fecha de presentación permite arribar a la conclusión que la mayor parte de la deuda remanente no se encontraría cancelada.

Frente a esta descripción de hechos corresponde analizar la legislación vigente y aplicable a fin de evaluar la viabilidad de las dispensas que dispone el régimen de la Ley N° 27.563.

En lo que al presente caso se refiere, el artículo 6° de la citada Ley prevé con carácter general, para los sujetos que se acojan al régimen, mientras cumplan con los pagos previstos en la Ley N° 27.541 (artículos 10, 11 y 13) y sus modificaciones, las siguientes exenciones y/o condonaciones:

a) 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, los intereses resarcitorios y/o punitorios sobre multas y tributos aduaneros (incluidos los importes que en concepto de estímulos a la exportación debieran restituirse al fisco nacional) en el importe que por el total de intereses supere el porcentaje máximo que se establece (ej. 10%, 35% o 75 % del capital adeudado).

b) 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... (art. 11 de la Ley 27.541).

De lo expuesto resulta natural deducir el alcance que tiene para el legislador la condonación dispuesta en materia de multas e intereses remanentes y la importancia que le otorga a los pagos del capital adeudado. Por ello resulta imprescindible conocer las disposiciones de la Ley 27.653 y su reenvío al régimen de la Ley N° 27.541, para comprender la significación y contexto en el que se hace la remisión.

El primer párrafo del artículo 6° inc. c) de la Ley 27.653 en lo que aquí concierne, contempla que el acogimiento producirá la suspensión de las acciones penales tributarias..... El segundo prevé que, expresamente vinculado al pago, la cancelación total de la deuda, en las condiciones previstas en el presente régimen, por compensación, de contado o mediante plan de facilidades de pago, producirá la extinción de la acción penal tributaria..... El tercero de los párrafos plantea que la eventual caducidad del plan de pagos implicará la reanudación de la acción penal tributaria... Como se puede apreciar no se reconoce la extinción definitiva hasta tanto no haya pago íntegro de lo adeudado.

De la remisión que efectuó el legislador, no abrigo dudas -en forma directa y lineal- que se proyecta a la única referencia posible que es la cancelación total de la deuda -segundo párrafo- atándolo a las condiciones del régimen y a tres formas de cancelación posibles, supuestos que vincularé inmediatamente con las normas del artículo 13 de la Ley 27.541.

Pero además de allí subyace la verdadera naturaleza y trascendencia de la “cancelación”, pues el acogimiento produce una suspensión de las acciones en curso y sólo la cancelación total de la deuda transforma esa suspensión en extinción. Y ello queda confirmado en el tercer párrafo del inc. c) del art. 6° en tanto prevé que ante la eventual caducidad del plan de pagos solo habrá que reanudar las acciones penales tributarias o habilitará la promoción por parte de la AFIP de la denuncia penal que corresponda..... En ningún momento presume una extinción con la mera adhesión a un plan de pagos pendiente de cancelación total. Y ese es el mismo concepto que el legislador utiliza frente al acogimiento y la eventual condonación de multas e intereses -en el caso que nos convoca-.

Decía que el artículo 13 de la Ley 27.541 termina de completar y confirmar el objetivo del legislador, cuando en forma expresa contempla que el beneficio que establece el artículo 11 -condonación y exención- procederá si los sujetos cumplen, respecto del capital, multas firmes e intereses no condonados, algunas de las siguientes condiciones: a) Compensación....., b) Cancelación mediante pago al contado..... y c) Cancelación total, mediante alguno de los planes

de facilidades de pago que al respecto disponga la Administración..... Nunca aparece presente que la sola adhesión a un plan de pagos pueda hacer presumir una cancelación, por el contrario la claridad en los términos utilizados ratifican la necesidad de pago.

Del mismo surge claramente que cuando no se compense o no se pague al contado la cancelación por vía de un plan de facilidades de pago debe ser total. En primer lugar, guarda estrecha relación con el criterio que en forma contundente expresa el artículo 10° si bien referido a las acciones penales, pero en síntesis es la remisión que eligió el legislador.

En segundo lugar, mantiene la consistencia entre el beneficio y los requisitos para usufructuarlo. Pensar en un plan de facilidades y que con la cancelación de un pago a cuenta, o de una única o varias cuotas -en este caso en planes de 120 cuotas- y que ello resulte suficiente para proceder sin más a una condonación de multas e intereses, implicaría estar pulverizando toda una labor administrativa que se vino desarrollando desde la fiscalización, la intervención del juez administrativo al aplicar la multa, la interposición de un recurso ante este Tribunal, la eventual propuesta de pruebas y su admisión, el tratamiento y análisis en esta instancia, según el grado de avance que hubieren tenido cada una de las causas.

Por ello, considero que al encontrarse las obligaciones sustanciales incluida en dos planes de pagos aún no cancelado en su totalidad, que la representación fiscal informó como vigente -, no procede el otorgamiento del beneficio en este ámbito y oportunidad, tal como como lo he sostenido en las causas ARNOLDI ADOLFO IGNACIO 18-05-21 Expte .....9612; LACASE MARTIN 13-5-21 Expte .....1998; BUFALO S.A. 02-6-21 Expte 49.435-I; SPG S.R.L. 04-06-21 Expte 49807; NOVILLO MIGUEL 14-6-21 Expte 33590; GIRAUDO JULIAN 26-11-20 Expte .....4721 ; SACHI S.A. 25-11-20 Expte .....6953 ; ARQUIMEDES CARRIZO S..R.L. 23-12-20 Expte .....0284, EXPORTADORA E IMPORTADORA PAR BRAS S.A -04-06-21 - Expte 47.583-I; REDONDA S.A. 09-11-20 - Expte ……2771; IMPORTAUTO SA – 16-12-20 Expte ……8872; CIANCAGLINI LEOPOLDO- 02-06-21 Expte 49.523; ASOCIACION MUTUAL SICILIANA ALCARA LI FUSI - 02-06-21 Expte 49.691-I; HUGO DEL CARMEN OJEDA S.A. 23-03-21 Expte …….9396; BROKERS GROUP S.A. 01-06-21 Expte 49.612-I, todas ellas de la Sala D y a las que me remito en mérito a la brevedad.

Adicionalmente a la letra de la ley, considero que tal como se encuentra presente en forma expresa en el art. 6 inc. c) de la Ley 27.653, la falta de pago que implique una caducidad debería llevar a una REANUDACIÓN del proceso y no a la iniciación de uno nuevo. Entiendo que ese es el sentido que tuvo en cuenta el legislador, que por otra parte ello resulta confirmado de una manera contundente en la nueva redacción que le otorgó al artículo 13 con la modificación de la Ley 27.562 (art.8°) al establecer “El beneficio que establece el artículo 11 procederá si los sujetos cumplen, respecto del capital, multas firmes e intereses no condonados, sin otro requisito, algunas de las siguientes condiciones: a) Compensación....b) Cancelación mediante pago al contado..... c) **Cancelación total mediante alguno de los planes de facilidades de pago.....” El legislador limitó a estos efectos los requisitos a sólo uno, que es el referido al pago.** Por ello entender que un plan de facilidades de pago vigente, pero aún no cancelado en su totalidad, resulta suficiente para conceder una condonación total, implica considerar que el legislador desestima todo el proceso administrativo realizado hasta la fecha y que al mismo tiempo quita un incentivo a seguir abonando la obligación principal y su impacto en las multas, teniendo en cuenta que el único título ejecutivo que conservaría el Fisco es el vinculado con el capital, y eventualmente intereses, pero respecto de la sanción perdería todo lo actuado, por no haberse preservado adecuadamente el proceso. Este Tribunal debe hacer justicia, reconociendo los derechos de ambas partes. En el caso del contribuyente, otorgando el beneficio cuando cumpla con la totalidad de los pagos que dieron origen a la multa. En el caso del Fisco Nacional preservando las tareas que desarrolla la Administración, su función recaudatoria, la inducción al pago, y no desestimando lo avanzado del proceso, según corresponda a cada caso.

En síntesis, ante la existencia de planes de pagos no cancelados en su totalidad -como en el presente caso-, se deberá remitir el expediente al archivo (Guarda Temporal), hasta tanto la parte actora acredite la cancelación total de la obligación principal (en este caso del Impuesto a las Ganancias, períodos fiscales 2016 y 2017 e Impuesto a las Ganancias -Salidas no documentadas-, por los períodos fiscales 10 a 12/2015 y 02 a 06/2016) y de los intereses no condonables, comportamiento que conduce a la condonación de la multa e intereses; o por el contrario el Fisco denuncie el

incumplimiento por caducidad del plan de pagos.

Ello se apega a la voluntad del legislador tanto en la ley 27.541 como en ley 27.562 y 27.653, pues conceder una extinción como expresamente lo prevé el art. 6° inc. c) y e) de ésta última, evita exponer a este Tribunal a otorgar una condonación plena en situaciones que potencialmente pueden a posteriori revertirse.

A su vez la actora conserva todo su derecho a reclamar la condonación una vez cumplido el requisito de pago.

Además, resulta contundente la reglamentación de la ley 27.653 -R.G 5101/2021, art. 31-, en cuanto prevé que la caducidad de un plan de pagos, el Fisco reclamará en proporción a la deuda pendiente al momento en que aquella opere. A estos fines, se considerará deuda pendiente a la que no haya sido cancelada en su totalidad (capital e intereses no condonados y multas, consolidados en el plan de facilidades de pago) con las cuotas efectivamente abonadas. Esto demuestra que de otorgarse en este ámbito una condonación plena ésta entraría en colisión con la facultad del Fisco para reclamar multas e intereses “supuestamente condonados”.

Frente a lo expuesto, infiero que debe demostrarse la cancelación total y en este caso no solo de la obligación principal sino también de los intereses que deben abonarse por no resultarles aplicable la condonación, para que proceda la condonación de los intereses excedentes. Esta verificación solo podrá ser posible cuando lo adeudado se hubiere cancelado íntegramente con los intereses no condonados.

V- Por todo lo expuesto considero que no habiéndose acreditado la cancelación total de la obligación principal y de los intereses no condonados, pero estando vigente dos planes de pagos, **procédase a remitir la presente causa a archivo (guarda temporal), hasta tanto la actora acredite la cancelación total de dicha obligación o que el Fisco Nacional denuncie que se ha producido un incumplimiento en el plan de pagos que implique la caducidad del mismo.**

De no existir presentaciones en ninguno de los dos sentidos, se tendrá por condonada la multa en el Impuesto a las Ganancias, períodos fiscales 2016 y 2017 y la correspondiente al Impuesto a las Ganancias -Salidas no documentadas- períodos fiscales 10 a 12/2015 y 02 a 06/2016 y los intereses excedentes según el artículo 6 inc. b) de la Ley 27.653, en la fecha que se cumpla el vencimiento de la última cuota de los planes de pagos , atento haber dado cumplimiento a los demás requisitos subjetivos que requiere la citada Ley. En este supuesto costas por su orden.

VI- Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos, fijándolos por el patrocinio letrado en la suma de $ 272.640.- (Pesos doscientos setenta y dos mil seiscientos cuarenta) equivalente a 6 UMA -Unidad de Medida Arancelaria- y para la representación procesal, la suma de $ 136.320.- (Pesos ciento treinta y seis mil trescientos veinte) equivalente a 3 UMA – Unidad de Medida Arancelaria –, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en la etapa procesal cumplida y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los artículos 14, 15, 16, 19, 20, 21, 22, 24, 29 y 51 de la Ley N° 27.423, art. 6 inc. b) de la Ley N° 27.653, la Acordada N°30/2023 de la C.S.J.N. y Res. 626/24 de la Secretaría General de Administración, todo ello sin perjuicio de la reducción dispuesta por el art. 61 de la RG 5101/2021. Se deja constancia que los honorarios regulados se encuentran a cargo de la actora y no incluyen el IVA.

VII- Regular los honorarios profesionales del perito contador Miguel Ángel Tregob designado por el Fisco Nacional en la suma de $ 15.904.- (Pesos quince mil novecientos cuatro) equivalente a equivalente a 0,35 UMA, teniendo en cuenta la aceptación del cargo y demás pautas fijadas por el decreto ley 16.638, sin perjuicio de la reducción prevista en el art. 61 de la Resolución General 5101/2021, en concordancia con lo fijado por el art.478 del C.P.C.C.N. en cuanto dispone que “ *Los jueces deberán regular los honorarios de los peritos y demás auxiliares de la justicia, conforme a los respectivos aranceles, debiendo adecuarlos, por debajo de sus topes mínimos inclusive, a las regulaciones que se practicaren en favor de los restantes profesionales intervinientes, ponderando la naturaleza, complejidad, calidad y extensión en el tiempo de los respectivos trabajos*”. Se deja constancia que los honorarios regulados se encuentran a cargo de la actora y no incluyen el IVA.

La Dra. Marmillon dijo:

I- Que adhiero en lo sustancial a las conclusiones a las que arribara el Sr. Vocal instructor en el Considerando III del voto que antecede, por lo que corresponde tener a la recurrente por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición.

II- Por otra parte, cabe destacar lo estipulado en relación con 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 11.683 (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 f) 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.

Siendo ello así, procede tener por remitidos los intereses resarcitorios en la proporción que corresponda y por condonadas las multas, con el alcance y en los términos y condiciones establecidas en los artículos 11 y 13 de la ley 27.541 y su modificatoria 27.562, de aplicación complementaria del régimen bajo análisis.

Las costas se imponen a la recurrente, salvo en la proporción de los intereses remitidos y las multas condonadas, respecto de los que se aplican por su orden.

III- En atención a resuelto precedentemente, procede regular los honorarios de los profesionales intervinientes de conformidad con lo dispuesto por la ley 27.423, asimismo resulta necesario apartarse de las escalas legales, ya que de seguirse aquéllas se obtendría un arancel con valores de muy escasa significación, en función de la tarea desarrollada en autos.

En tal sentido nuestro más Alto Tribunal ha reconocido la posibilidad de apartarse de los porcentajes previstos en el arancel, a fin de arribar a una solución justa y mesurada, acorde a las circunstancias de cada caso. ("Cia. Financiera Argentina", sentencia del 2-3-2016, entre muchas otras).

En consecuencia, se procede a practicar la regulación de honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, de los Dres. María Victoria Ruano y Marcelo Alejandro González Zendrón en la suma de $ 318.080.- (Pesos trescientos dieciocho mil ochenta) equivalente a 7 UMA en el doble carácter de co-apoderado y co-patrocinante a cada uno de ellos, a los Dres. Ignacio Mauro Markievich y Carlos A. Muzzio en la suma de $ 90.880.- (pesos noventa mil ochocientos ochenta) equivalente a 2 UMA y $ 227.200.- (pesos doscientos veintisiete mil doscientos) equivalente a 5 UMA respectivamente por su labor como co-apoderados y co-patrocinantes, teniendo en consideración la labor profesional desarrollada, las etapas procesales cumplidas, el resultado de la causa y demás pautas de la ley 27.423 (conf. arts. 15, 16, 20, 21, 22, 24, 29, 51 y cctes.), Res. SGA N° 626/2024 (04/4//2024) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017, todo ello sin perjuicio de la reducción dispuesta por el art. 61 de la RG 5101/2021.

IV- Se deja constancia que la totalidad de los honorarios regulados se encuentran a cargo de la recurrente y no incluyen el

impuesto al valor agregado.

El Dr. Luis dijo:

I- Que adhiero al Considerando III del voto del Vocal preopinante.

II- Que la ley 27.653 (BO 11/11/2021) denominada de "Alivio Fiscal" amplió el régimen de moratoria de la ley 27.541, extendiéndolo a las obligaciones vencidas hasta el 31/08/2021 inclusive (cfme. art 5). Recuérdese que dicha ley 27.541, con las modificaciones, sustituciones y ampliaciones establecidas por la ley 27.562 (BO 26/08/2020), había establecido –entre otras cuestiones- un régimen de "*Regularización de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras*" para obligaciones vencidas al 31/07/2020 inclusive (art. 8), en cuyo marco "*…el acogimiento al régimen importará el desistimiento de todo derecho, acción o reclamo, incluso el de repetición, respecto de las obligaciones regularizadas."* (art. 9 de la ley 27.541 y su pertinente art. 7, sdo. párrafo, de la ley 27.653). Dicho régimen dispuso una serie de beneficios para aquellos sujetos que adhieran al régimen y "*…mientras cumplan los pagos…*" de las obligaciones regularizadas (art. 11). Al efecto, claramente 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"* (art.13). En tal inteligencia, en los casos de regularización mediante un plan de facilidades de pago en cuotas, el goce y alcance de los beneficios se encuentra supeditado a una condición diferida en el tiempo, consistente en el cumplimiento total del plan, en la forma y condiciones que establezca el organismo recaudador, y cuyo control le compete exclusivamente a dicho organismo. Ello se traduce en la imposibilidad actual de determinar con estricta certeza la magnitud del beneficio aludido.

Por ello, ante el desistimiento formulado por la actora, sin que surja de estos actuados la existencia de causales de exclusión establecidas en la ley 27.541 y/o 27.653, corresponde que este Tribunal la tenga por desistida de toda acción y derecho, incluso el de repetición; y tener por remitidos los intereses en la proporción que correspondan, y condonadas las multas; con el alcance y en los términos y condiciones establecidas en los arts. 9, 11 y 13 de la ley 27.541 antes referenciados y el art 6, incs. "b" y "d" de la ley 27.653.

III- Que respecto de las costas, tanto la ley 27.541 como la 27.653 clara e inequívocamente imponen -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"* (arts. 9 y 7 respectivamente), 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 y la multa condonada 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, desplazante –por aplicación del principio de especificidad- del criterio general rector del CPCCN en materia de costas. Después de todo, la ley 27.541 es una norma de idéntica jerarquía que la 17.454, y por ello es que debe entendérsela como una norma especial que –para los casos allí contemplados- desplaza –por especialidad- las del CPCCN. Por ello, no tengo dudas que las costas debieran imponerse a la parte actora que desistió, sin exclusión de concepto alguno.

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

IV- Que con relación a la regulación de honorarios, adhiero al voto de la Dra. Marmillon.

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

1) Tener a la recurrente por desistida de toda acción y derecho, incluso el de repetición, por remitidos los intereses en la proporción que correspondan y condonadas las multas, con el alcance y en los términos y condiciones establecidas en los arts. 9, 11 y 13 de la ley 27.541 antes referenciados y el art 6, incs. “b” y “d” de la ley 27.653. Costas a la actora en la proporción de los importes regularizados y por su orden respecto de la proporción de los intereses remitidos y las multas condonadas.

2) Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, de los Dres. María Victoria Ruano y Marcelo Alejandro González Zendrón en la suma de $ 318.080.- (Pesos trescientos dieciocho mil ochenta) equivalente a 7 UMA en el doble carácter de co-apoderado y co-patrocinante a cada uno de ellos, a los Dres. Ignacio Mauro Markievich y Carlos A. Muzzio en la suma de $ 90.880.- (pesos noventa mil ochocientos ochenta) equivalente a 2 UMA y $ 227.200.- (pesos doscientos veintisiete mil doscientos) equivalente a 5 UMA respectivamente por su labor como co-apoderados y co-patrocinantes, teniendo en consideración la labor profesional desarrollada, las etapas procesales cumplidas, el resultado de la causa y demás pautas de la ley 27.423 (conf. arts. 15, 16, 20, 21, 22, 24, 29, 51 y cctes.), Res. SGA N° 626/2024 (04/4//2024) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017, todo ello sin perjuicio de la reducción dispuesta por el art. 61 de la RG 5101/2021.

3) Se deja constancia que la totalidad de los honorarios regulados se encuentran a cargo de la recurrente y no incluyen el impuesto al valor agregado.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.19 14:08:39 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.19 15:22:41 -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: 2024.04.19 20:31:37 -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: 2024.04.19 20:31:37 -03:00