República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-41843070-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 22 de Abril de 2025

Referencia: Sentencia; EX-2020-13611774- -APN-SGASAD#TFN; "LA VOLUNTAD S.A. C/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS S/ RECURSO DE APELACIÓN".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, para dictar sentencia en los autos caratulados "LA VOLUNTAD S.A. C/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS S/ RECURSO DE APELACIÓN", Expediente Nº EX-2020-13611774- -APN-SGASAD#TFN,

El Dr. González Palazzo dijo:

I.— Que, por RE-2020-13603578-APN-SGASAD#TFN, se presenta, por apoderado, la firma LA VOLUNTAD S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 004/2020 (AD TUCU), dictada por el Jefe de División Aduana de Tucumán en fecha 04/02/2020, en el marco del expediente administrativo SIGEA N° 17531-42-2017, por la cual se resolvió condenar a la firma exportadora al pago de una multa equivalente a una vez el perjuicio fiscal, por la comisión de la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, incs. a) y c) del C.A., con más los tributos, en relación a las operaciones documentadas mediante las destinaciones nros. 15074EC07000189U, 14074EC01000978T, 15074EC01000026E, 15074EC01000039X, 15074EC01000244G, 15074EC07000244M, 15074EC07000208M, 14074EC01001115D, 15074EC07000184P, 15074EC07000201F, 14074EC01001009F, 14074EC01000974P, 15074EC07000194Z, 15074EC07000188T, 15074EC07000187S, 15074EC07000243L, 15074EC01000028G, 15074EC07000245N, 15074EC07000249R, 15074EC07000185Z, 15074EC01000027F, 14074EC01000976R, 14074EC01001008E, 15074EC07000196S, 15074EC07000197T, 15074EC07000207L, 15074EC07000242K, 15074EC01000038H y 15074EC07000190M. Se refiere a los antecedentes del sumario administrativo. En primer lugar, postula que el servicio aduanero efectuó una imputación sobre bases presuntivas. En segundo lugar, manifiesta que la declaración del precio de venta formulada en los permisos de embarque fue

exacta, veraz, razonable, de mercado y aceptable como base tributaria, por lo que no se configura ninguna de las consecuencias previstas en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. Hace referencia al mercado de la "chía" en los años investigados. Considera que no existe responsabilidad subjetiva imputable. Subsidiariamente, impugna la determinación en dólares y el cómputo de intereses. Ofrece prueba. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.— Que, por IF-2021-12602736-APN-DTD#JGM, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas objeto de la causa en formato digital. Se refiere a los antecedentes de la causa. Realiza una negativa genérica de las circunstancias de hecho y derecho expuestas por la parte. Se refiere a los elementos constitutivos del tipo. Considera que conforme surge de las constancias del sumario administrativo, se encuentra acreditado fehacientemente que la conducta de la Compañía encuadra en la infracción del inc. a) y c), ap. 1 del art. 954 del CA por cuanto existió lesión del bien jurídico tutelado y se reúnen los elementos objetivos y subjetivos del tipo imputado. Expone que, por otra parte, el recurrente no cumplió con la carga del "*onus probandi*". Se refiere al planteo subsidiario realizado por la actora. Cita jurisprudencia y doctrina. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme la Resolución N° 4/2020 (AD TUCU) objeto de apelación, con expresa imposición de costas a cargo de la parte actora.

III.— Que, mediante IF-2021-12590112-APN-DTD#JGM la representación fiscal acompañó las actuaciones administrativas SIGEA N° 17531-42-2017, en formato digital y en un archivo PDF de 441 páginas, en las cuales obra la resolución apelada por la aquí recurrente ante esta instancia jurisdiccional.

IV.— Que, por IF-2024-105965649-APN-DTD#JGM la recurrente manifiesta su voluntad de adherirse al "Régimen de Regularización Excepcional de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social" regulado mediante la Ley 27.743 y RG N° 5525/2024. Señala que, en cumplimiento con lo dispuesto en dichas normativas, se allana y desiste de la acción y renuncia a toda acción y derecho -incluso el de repetición- por los conceptos y montos por los que formuló la adhesión. Manifiesta que, a) se le imputa la infracción tipificada en el art. 954 del C.A.; b) La infracción imputada tiene una obligación tributaria asociada; c) La obligación sustancial (pago de los tributos reclamados) ha sido regularizada mediante plan de facilidades de pago en los términos del Régimen de Regularización Excepcional de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de Seguridad Social creado mediante la Ley 27.743 (Título I), reglamentado mediante la Resolución General AFIP Nº 5525/24; y d) a la fecha de acogimiento al Régimen, la multa no se encontraba firme ni cancelada. Solicita se tenga por acreditada la adhesión al régimen y los tributos cancelados.

Asimismo, solicita, en los términos del artículo 7 de la referida Ley y el art. 23 de la mentada Resolución General, que oportunamente se dicte sentencia condonando la multa involucrada en la presente causa.

Por último, plantea que las costas deberán ser reducidas al 50% de conformidad con lo dispuesto en el art.

9 de la Ley 27.743.

Que, mediante la presentación nro. RE-2024-105965577-APN-DTD#JGM, la actora acompaña el formulario “F.408/PD”, el formulario “F.1003” con el detalle del plan de facilidades nro. T570826, consolidado en fecha 13/09/2024, consistente en tres (3) cuotas mensuales con vencimiento la última de ellas en fecha 26/12/2024, y el detalle de las obligaciones aduaneras afianzadas en el plan.

Que, mediante la presentación nro. RE-2025-12325161-APN-DTD#JGM la actora acredita la cancelación del plan de facilidades mencionado, donde consta el estado “cuota cancelada” de las tres (3) cuotas mensuales abonadas en fechas 16/10/2024, 16/11/2024 y 16/12/2024.

Que, vía los requerimientos nros. PV-2024-107119263-APN-VOCXVII#TFN y PV-2025-19900799-APN-VOCXVII#TFN, se corrieron los traslados a la representación fiscal de la adhesión al régimen formulado por la actora y de las constancias acompañadas por la actora que acreditarían el cumplimiento del plan de facilidades, la que contestó mediante las presentaciones nros. IF-2024-118202411-APN-DTD#JGM y IF-2025-23899465-APN-DTD#JGM, manifestando que *“(…) se comprobó que la firma no se encuentra excluida en los términos del art. 4 de la ley 27.743. En consecuencia, se procedió a controlar si las obligaciones aduaneras discutas en la presente causa se encuentran correctamente incluidas en el plan de facilidades de pago T570826, comprobando que el capital nominal en concepto de tributos discriminado por conceptos y la fecha de momento imponible se condice con los montos reclamados por el servicio aduanero en la Resolución Aduanera 004/2020 (AD TUCU) apelada en autos.*”, y, “*(…)informo que de los registros obrantes en el sistema MIS FACILIDADES se confirma que las cuotas del Plan de Pagos T570826 están canceladas*.”, respectivamente.

Solicita se proceda a la regulación de honorarios a su favor al momento de dictar sentencia.

V.— Que, mediante PV-2021-42985137-APN-VOCXVII#TFN se declaró la causa de puro derecho.

Mediante PV-2024-118336984-APN-VOCXVII#TFN y IF-2025-37572579-APN-VOCXVII#TFN se elevaron los autos a conocimiento de la Sala “F” y quedaron en estado de dictar sentencia, respectivamente.

VI.— Que la Ley N° 27.743 –BO 08/07/2024– creó en su art. 1° “*el Régimen de Regularización de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social con el fin de lograr el pago voluntario de las obligaciones(...)”*. Seguidamente, el art. 2° de la norma citada establece que “*los contribuyentes y responsables de las obligaciones tributarias y aduaneras y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentran a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, podrán acogerse por las obligaciones vencidas al 31 de marzo de 2024, inclusive, y por las infracciones cometidas hasta dicha fecha relacionadas o no con aquellas obligaciones. (…).* Asimismo, dispone que el acogimiento puede formularse desde la fecha de entrada en vigencia de la reglamentación a cargo de la AFIP –lo que aconteció el 17/07/2024 (cfr. RG AFIP 5525, art. 47)– y hasta transcurrido ciento

cincuenta (150) días corridos desde esa fecha, inclusive.

Asimismo, el art. 3° dispone que *"Quedan incluidas en lo dispuesto en el artículo anterior: a) Aquellas obligaciones que se encuentren en curso de discusión administrativa (incluye las causas ante el Tribunal Fiscal de la Nación) o contencioso administrativa (incluye cualquier causa en trámite ante el Poder Judicial), en tanto el contribuyente se allane y/o desista, según corresponda, incondicionalmente por las obligaciones regularizadas; y renuncie a toda acción y derecho, incluso el de repetición, asumiendo el pago de las costas y gastos causídicos. El allanamiento y/o el desistimiento, según corresponda, podrá ser total o parcial. En ningún caso, dicho allanamiento y/o desistimiento podrá ser interpretado como un reconocimiento de la exigibilidad de la obligación fiscal con relación a los períodos fiscales que no se hayan regularizado a través del presente régimen (..)".*

En ese marco, el art. 6° establece los beneficios para los sujetos que se acojan al régimen, para los cuales prevé distintos porcentuales de condonación de los intereses resarcitorios y punitorios devengados según la fecha en la que se efectivice la adhesión y la forma de pago de las obligaciones adeudadas.

Asimismo, el art. 7° dispone que "*En los casos mencionados en los incisos a), b), c), d) y e) del primer párrafo del artículo 6° se condonará el cien por ciento (100%) de las multas aplicadas. Dicha condonación también aplicará al supuesto contemplado en el segundo párrafo del artículo 6° de esta ley. El beneficio de liberación de multas y demás sanciones correspondientes a infracciones formales cometidas hasta el 31 de marzo de 2024, inclusive, que no se encuentren firmes ni abonadas, operará cuando con anterioridad a la fecha en que finalice el plazo para el acogimiento al presente régimen, se haya cumplido o se cumpla la respectiva obligación formal. De haberse sustanciado el sumario administrativo previsto en el artículo 70 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones), de Procedimiento Fiscal, el citado beneficio operará cuando el acto u omisión atribuido se hubiere subsanado antes de la fecha de vencimiento del plazo para el acogimiento al presente régimen. Cuando el deber formal transgredido no fuese, por su naturaleza, susceptible de ser cumplido con posterioridad a la comisión de la infracción, la sanción quedará condonada de oficio, siempre que la falta haya sido cometida con anterioridad al 31 de marzo de 2024, inclusive. Las multas y demás sanciones, correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas hasta el 31 de marzo de 2024, inclusive, quedarán condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha. Este beneficio de condonación de sanciones no está sujeto al cumplimiento de ninguna condición o requisito más que haberse realizado el pago de la obligación sustancial al 31 de marzo de 2024, inclusive, y que se trate de una multa o sanción que no se encuentre firme ni cancelada a dicha fecha*.".

Por su parte, la Resolución General 5525/2024 (AFIP), reglamentó el régimen de regularización excepcional de la Ley 27.743.

En ese sentido, el art. 4° determinó los requisitos que deberá cumplir quien se adhiera al régimen para obtener los beneficios de la condonación: "*a) Tener presentadas las declaraciones juradas o liquidaciones determinativas -originales y/o rectificativas- de las obligaciones a regularizar. b) Declarar en el servicio "web" denominado "Declaración de CBU", en los términos de la Resolución General N° 2.675 y sus modificatorias, la Clave Bancaria Uniforme (CBU) de la cuenta corriente o caja de ahorro de la que se*

debitarán los importes correspondientes para la cancelación de cada una de las cuotas, únicamente en los casos en que la adhesión al régimen de regularización excepcional se realice por medio de planes de facilidades de pago. c) Poseer Domicilio Fiscal Electrónico constituido conforme a lo previsto en la Resolución General N° 4.280 y su modificatoria.”.

El art. 5° dispone la modalidad de adhesión al régimen, a fin de cancelar o regularizar las obligaciones adeudadas en los términos del art. 6° de la Ley 27.743: *“(..) b) Planes de facilidades de pago: 1. Planes de hasta TRES (3) cuotas mensuales, comprendidos en los incisos a), b) y c) del citado artículo 6°, en cuyo caso, la tasa de interés de financiación se determinará en función de la tipificación que revista el contribuyente y/o responsable al momento de la adhesión a los mismos (…) La adhesión en estas condiciones podrá efectuarse hasta el 14 de octubre de 2024, inclusive. (…). El porcentaje de condonación de los intereses resarcitorios y/o punitorios se determinará en función de la fecha de acogimiento a este régimen de regularización y de la forma de cancelación elegida, de acuerdo con lo previsto en el primer párrafo del artículo 6° de la Ley N° 27.743.”*.

Que, respecto de la condonación de multas, el art. 23 establece que*: “El beneficio de liberación de multas y demás sanciones correspondientes a obligaciones sustanciales de naturaleza tributaria o previsional resultará procedente cuando se verifique alguna de las siguientes condiciones: a) Haberse efectuado el pago íntegro de la obligación sustancial al 31 de marzo de 2024, inclusive, siempre que la sanción no se encontrare firme ni cancelada a dicha fecha. b) Haberse regularizado la obligación sustancial y los intereses no condonados mediante pago al contado o plan de facilidades de pago en los términos del presente régimen, en la medida en que la sanción no se encuentre firme ni cancelada a la fecha de acogimiento al mismo. c) Haberse regularizado la obligación sustancial y sus respectivos intereses mediante planes de facilidades de pago vigentes dispuestos con anterioridad a la entrada en vigencia del Título I de la Ley N° 27.743, siempre que la sanción no se encuentre firme ni cancelada a dicha fecha. La condonación de multas en materia aduanera resultará procedente siempre que las infracciones materiales tuvieran una obligación tributaria asociada o bien, se trate de importes pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación, tipificadas en los artículos 954 -apartado 1, inciso a)-, 965 -incisos b) y c)-, 966 -cuando el beneficio sea una exención tributaria-, 970, 971 y 973, todos ellos del Código Aduanero -Ley N° 22.415 y sus modificaciones-.”*.

VII.— Que, en el caso traído a conocimiento, la firma LA VOLUNTAD S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 004/2020 (AD TUCU), de fecha 04/02/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17531-42-2017, por la cual se la condenó al pago de una multa y tributos, por la comisión de la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, incs. a) y c) del C.A., en relación a las operaciones documentadas mediante las destinaciones nros. 15074EC07000189U, 14074EC01000978T, 15074EC01000026E, 15074EC01000039X, 15074EC01000244G, 15074EC07000244M, 15074EC07000208M, 14074EC01001115D, 15074EC07000184P, 15074EC07000201F, 14074EC01001009F, 14074EC01000974P, 15074EC07000194Z, 15074EC07000188T, 15074EC07000187S, 15074EC07000243L, 15074EC01000028G, 15074EC07000245N, 15074EC07000249R, 15074EC07000185Z, 15074EC01000027F, 14074EC01000976R, 14074EC01001008E, 15074EC07000196S, 15074EC07000197T, 15074EC07000207L,

15074EC07000242K, 15074EC01000038H y 15074EC07000190M.

Que, conforme lo analizado en el Considerando IV, la aquí recurrente se adhirió al "Régimen de Regularización Excepcional de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social", y manifestó que se allana y desiste de la acción y renuncia a toda acción y derecho -incluso el de repetición- por los conceptos y montos por los que formuló la adhesión. En ese marco, la actora acompañó a esta instrucción el detalle del Plan de Facilidades N° T570826, consolidado en fecha 13/09/2024, en el cual constan las obligaciones aduaneras respecto de las destinaciones objeto de autos, y acompañó la constancia de cancelación de las cuotas del plan.

Que, siendo ello así, corresponde tener por desistida a la actora, en los términos de los arts. 304 y 305 del C.P.C.C.N. y art. 3°, inc. a) de la Ley 27.743, respecto de la obligación tributaria reclamada en la Resolución N° 004/2020 (AD TUCU), de fecha 04/02/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17531-42-2017.

Que, en cuanto a las costas por el desistimiento, corresponde que las mismas sean impuestas a la actora, de conformidad con lo previsto en el art. 3°, inc. a), de la Ley 27.743.

VIII.— Que, visto lo que antecede, respecto de la condonación de la multa impuesta a la actora por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, incs. a) y c), cabe señalar que, con fecha 01/11/2022, la CSJN se ha expedido en la causa CAF 49539/2018/CS1-CA1, caratulada "YPF SA c/ Administración Nacional de Aduanas s/ recurso directo de organismo externo", en la que sostuvo que: *"5°) Que si bien, a los fines de la aplicación de las normas sobre condonación previstas en la ley 27.260, las multas previstas en el inc. c, del art. 954, ap. 1, del CA deben considerarse originadas en infracciones formales (cfr. causa CAF 42372/2018/CA1-CS1 "Rossi, Osvaldo Enrique c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", fallada el 30 de agosto de 2022, disidencia del juez Rosenkrantz), en esta causa la infracción imputada a la actora se encuentra asociada a cargos por diferencia de tributos aduaneros que fueron regularizados en los términos de la mencionada ley. En consecuencia, resulta procedente la condonación de la multa impuesta por aplicación del art. 55, inc. a, de la ley 27.260, norma que dispone: "Se establece, con alcance general, para los sujetos que se acojan al régimen de regularización excepcional previsto en este Título y mientras cumplan con los pagos previstos en el artículo anterior, la exención y/o condonación: a) De las multas y demás sanciones previstas en la ley 11.683 (t.o. 1998) y sus modificaciones, en la ley 17.250 y sus modificaciones, en la ley 22.161 y sus modificaciones y en la ley 22.415 y sus modificaciones, que no se encontraren firmes a la fecha del acogimiento al régimen de regularización previsto en este Título...". (Del voto del Señor Vicepresidente Dr. Carlos Fernando Rosenkrantz).*

Siendo ello así, y encontrándose reunidas las condiciones previstas en las normas aludidas en el Considerando VI, corresponde declarar que la sanción impuesta a la firma LA VOLUNTAD S.A., mediante la Resolución N° 004/2020 (AD TUCU), de fecha 04/02/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17531-42-2017, se encuentra en condiciones de ser condonada, de conformidad con lo previsto por el art. 7° de la Ley 27.743 y normas concordantes, con costas por su orden.

IX.— Que, en cuanto al planteo de la reducción al 50% de los honorarios a que se refiere el art. 9 de la Ley 27.743, y a la regulación solicitada por la representación fiscal, corresponde diferirlos para el momento procesal oportuno.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1. **Tener a la firma actora LA VOLUNTAD S.A. por desistida del recurso de apelación interpuesto contra la Resolución N° 004/2020 (AD TUCU), de fecha 04/02/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17531-42-2017, con costas.**

2. **Declarar que la multa involucrada en autos, se encuentra condonada (en los términos del artículo 7° de la Ley 27.743 y normas concordantes), con costas por su orden.**

3. **Firme que quede la presente, se regularán los honorarios peticionados por la representación fiscal.**

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Que, adhiero en lo sustancial al voto del Vocal Preopinante. ASÍ LO VOTO.-

Por ello, **SE RESUELVE**:

1. Tener a la firma actora LA VOLUNTAD S.A. por desistida del recurso de apelación interpuesto contra la Resolución N° 004/2020 (AD TUCU), de fecha 04/02/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17531-42-2017, con costas.

2. Declarar que la multa involucrada en autos, se encuentra condonada (en los términos del artículo 7° de la Ley 27.743 y normas concordantes), con costas por su orden.

3. Firme que quede la presente, se regularán los honorarios peticionados por la representación fiscal.

Regístrese y notifíquese.—

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino (conf. art. 1162 del CA.).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.22 12:30:50 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.22 19:38:31 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.22 19:38:32 -03:00