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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-44832483-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 29 de Abril de 2025

Referencia: EX-2023-127685371-APN-SGAI#TFN, ECHEVERRIABARRENA ADRIAN OSCAR, SENTENCIA.

En el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación), para resolver el expediente EX-2023-127685371-APN-SGAI#TFN (y su acum. EX-2023-127687255-APN-SGAI#TFN) caratulado "**ECHEVERRIABARRENA ADRIAN OSCAR s/ recurso de apelación":**

El Dr. Luis dijo:

I. Que mediante RE-2023-127685120-APN-SGAI#TFN y RE-2023-127687081-APN-SGAI#TFN se interpusieron recursos de apelación contra los siguientes actos:

a) Res. 2927/2023 que aplicó una multa equivalente al 100% del impuesto al valor agregado (en adelante IVA) de los períodos 12/2020 y 10/2021 (cfme. art. 45, ley 11.683);

b) Res. 2926/2023 que aplicó una multa equivalente al 100% del impuesto a las ganancias (en adelante IG) de los ejercicios 2018, 2020 y 2021 (cfme. art. 45, ley 11.683).

En ambos casos se aplicó la reducción prevista en el art. 49 de la ley 11.683.

Por las razones de hecho y de derecho que alegó, la recurrente peticionó que se revoquen las resoluciones apeladas, con costas.

II. Que luego de contestados los traslados de los recursos, se requirió al fisco que informe si la actora canceló o regularizó las obligaciones principales que originaron las sanciones impuestas, y se expida respecto de la aplicación al caso de autos de los beneficios dispuestos por la ley 27.743 (v. PV-2024-106519163-APN-VOCVIII#TFN).

Mediante IF-2024-122550500-APN-DTD#JGM el fisco informó que "... *se registra un plan de*

pagos presentado bajo los términos de la RG 5321 el 29/4/2023, el mismo se encuentra "Vigente y presentado, hasta el día de la fecha se canceló el pago a cuenta y 18 de las 36 cuotas solicitadas. Es decir que el plan se encuentra vigente aunque no cancelado. En el plan se incluyen las obligaciones que dieron origen a las sanciones aplicadas." A su vez, el fisco acompañó el detalle del plan de facilidades de pago N° R478118, consolidado el 29/4/2023, a cancelarse en 36 cuotas (v. IF-2024-124887018-APN-DTD#JGM e IF-2025-17687475-APN-JGM). De su lectura surge incorporadas la obligación principal del IG y del IVA por los ejercicios fiscales que, precisamente, originaron las multas apeladas. Corresponde destacar que por el período 12/2020 del IVA la actora regularizó el monto de $20.100 cuando en realidad la diferencia conformada era $23.100. En suma, el fisco detalló que: "... *El saldo de $23.100 de impuesto omitido que originó la sanción debatida en autos se canceló de la siguiente manera: $ 20.100 con el plan R478118 29/4/2023 y 3.000 por pago bancario 23/4/2024"* (v. IF-2025-33895583-APN-DTD#JGM).

En cuanto a las causales de exclusión establecidas en el art. 4 de la ley 27.743 indicó que la actora no posee registrados juicios universales (art. 4, inc. "i") ni causas penales en trámite (art. 4, inc. "j").

Por su parte, la recurrente manifestó con carácter de declaración jurada, que no se encuentra incursa en las restantes causales de exclusión del art. 4 de la ley 27.743 (v. IF-2024-128412744-APN-DTD#JGM).

III. Que mediante la PV-2025-43136369-APN-VOCVIII#TFN se elevaron los autos a consideración de esta Sala.

IV. Que en relación a la cuestión en debate, debo recordar que la ley 27.743 (BO 8/7/2024) en su art. 1 dispuso –en lo que aquí interesa- "*Créase el Régimen de Regularización de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social con el fin de lograr el pago voluntario de las obligaciones que en el presente título se detallan. En este marco, se prevé la posibilidad de que los contribuyentes y responsables se acojan al régimen, obteniendo distintos beneficios según la modalidad de la adhesión y el tipo de deuda que registren"* y luego, en su art. 6, estableció diferentes alternativas de adhesión (incs. "a" a "e") y en relación a todas ellas dispuso que *"…se condonará el cien por ciento (100%) de las multas aplicadas"* (art. 7, primer párrafo). Además, dispuso que *"Los casos de regularización de los planes de facilidades de pago… en la medida que se encuentren vigentes al 31 de marzo de 2024, tendrán las siguientes condiciones y beneficios*: … *iii) Deberán regularizarse, exclusivamente, a través de alguna de las modalidades de cancelación establecidas en los incisos a), b) y c)…"* (art. 6, segundo párrafo), es decir, en lo que aquí interesa, mediante la adhesión al régimen en un plan que no exceda de 3 cuotas. Finalmente, la norma también dispuso que "*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"* (art. 7, quinto párrafo).

Del juego armónico de las normas reseñadas surgen tres situaciones fácticas distintas: **1)** si la obligación principal que originó la multa fue regularizada mediante alguna de las opciones que otorga la ley (incs. “a” a “e” del art. 6), la multa quedará condonada en la medida del cumplimiento del plan, cuyo control obviamente le compete exclusivamente al organismo fiscal; **2)** si la obligación principal que originó la multa había sido regularizada en un plan anterior y se encontraba vigente al 31/3/2024, quedará condonada en la medida que se *reformule dicho plan* mediante alguna de las opciones que establecen un plan de 3 cuotas (incs. “a” a “c” del art. 6); y **3)** si la obligación principal que originó la multa fue íntegramente cancelada con anterioridad al 31/3/2024 quedará, sin más, condonada de pleno derecho (cuarto párrafo del art. 7).

Sobre la situación descripta en el punto 2, que exige la reformulación en el régimen de la ley 27.743 y en una de las opciones de 3 cuotas, no mella lo establecido por la norma reglamentaria, RG AFIP-DGI 5525/2024 (BO 15/7/2024), que en su art. 23 estableció: “*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: …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”*, toda vez que dicha norma reglamentaria, subalterna a la ley, implica un exceso reglamentario al definir una hipótesis de condonación no contemplada en los términos que la condicionó la norma legal, resultando por ende inaplicable. No se me escapa que el legislador pudo haber establecido una solución similar a la del reglamentador pero justamente no lo hizo, y no cabe presumir su inconsecuencia o falta de previsión (Fallos 329:4007; 322:2189; 321:2021 y 2453 entre muchos otros). A ello, cabe agregar que resulta ajeno al control judicial y de este Tribunal el examen sobre la conveniencia, oportunidad, acierto o error del criterio adoptado por el legislador en el ámbito propio de sus atribuciones (Fallos 347:1137 entre otros) y, además, la separación de poderes no consiente a los juzgadores el poder prescindir de lo dispuesto por la ley, so color de su posible injusticia o desacierto (Fallos: 342:1376 considerando 10, último párrafo, entre muchos otros).

De lo expresado por las partes y las constancias comprobadas de la causa surge que la situación de autos encuadra justamente en el citado punto “2” y la actora no reformuló el plan al amparo de las disposiciones de la ley 27.743; por lo que correspondería rechazar la condonación solicitada.

V. Que sin embargo, toda vez que la Alzada admitió tácitamente la aplicación del art. 23, inc. “c”, de la RG 5525/2024 (CAF, Sala IV, in re *“Transportes Figueroa SRL (TF 31319493-I) c/ DGI s/ Recurso de organismo externo”*) y por ende la condonación dispuesta mediante la citada norma reglamentaria; razones de economía procesal conducen a adoptar dicho criterio y tener por condonadas las multas discutidas, costas por su orden.

La Dra. Marmillon dijo:

I.-Que adhiere a los Considerandos I a III del voto que antecede.

II.- Que de lo manifestado por el ente recaudador surge que las obligaciones sustanciales que dieran

origen a las multas aplicadas, fueron regularizadas a través de un plan de facilidades de pago, consolidado con fecha 29/4/23 y que se encuentra vigente. Se aclara que el período fiscal del IVA correspondiente a diciembre de 2020 también fue incluido en dicho plan, a excepción de $ 3000 que fueron ingresados por pago bancario el 23/4/24.

Que en consecuencia, a la luz de lo dispuesto por la ley 27.743 y el artículo 23 inc. c) de la RG 5525/24 y habiendo manifestado la recurrente que no se encuentra comprendida en las causales de exclusión del régimen, corresponde declarar condonadas las sanciones aquí controvertidas. Ello sin perjuicio de lo previsto en el artículo 13 de la norma reglamentaria.

Por la forma en que se resuelve, las costas se imponen en el orden causado.

III.- Cabe poner de manifiesto, que ya las resoluciones generales reglamentarias de las leyes 27.260 y 27.541-con sus modificaciones- preveían idéntico tratamiento y que con fecha 5/9/24, la Alzada -Sala IV- en oportunidad de resolver una cuestión análoga a la que aquí se ventila, consideró reunidos los extremos exigidos por las normas a que se refiere el Considerando II, a fin de otorgar el beneficio de la condonación de sanciones (conf. Transportes Figueroa SRL, 5/9/24, expte TFN31319493-i).

Por ello, SE RESUELVE:

1) Tener por presentado, parte al Dr. Tomas Ciminieri a tenor de la autorización embebida en IF-2023-152836626-APN-DTD#JGM, por constituido el domicilio electrónico y por contestado el traslado conferido.

2) Condonar las multas apeladas en autos, costas por su orden.

Se deja constancia de que suscriben este pronunciamiento dos Vocales Titulares de la Sala C conforme a lo previsto por el artículo 184 de la ley 11.683 por encontrarse vacante la Vocalía de la 9° Nominación.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.29 12:17:20 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.29 12:25:59 -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: 2025.04.29 12:26:00 -03:00