38072/2025 LA VOLUNTAD SA (TF 13611774-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 20 de febrero de 2026.

VISTA:

La elevación de la causa TF 13611774-A (v. DEOX del 7/10/25), a fin de tratar "*el recurso de apelación interpuesto por el fisco nacional el 06/06/2025 (v. IF-2025-61426402-APN-DTD#JGM) concedido el 10/06/2025 (v. PV-2025-62626615- APN-VOCXVII#TFN) contra la sentencia dictada el 22/04/2025, en cuanto declara condonada la multa involucrada en autos en los términos del Art. 7° de la Ley 27.743 y normas concordantes, con costas por su orden (v. IF-2025-41843070-APN-VOCXVII#TFN)*" (v. nota en la pág. 741 del expte. cit., donde también consta que el recurrente expresó agravios en plazo y que la actora los contestó); y

CONSIDERANDO:

1º) Que estas actuaciones tienen origen en la apelación interpuesta contra la **resolución AD TUCU 4/20**, dictada en la actuación SIGEA 17531-42-2017, mediante la cual el Administrador de la Aduana de Tucumán condenó a La Voluntad SA al pago de una multa de $14.978.265,24 y tributos por la suma de USD 176.253,35, por considerarla incursa en la infracción prevista y penada por el artículo 954, apartado 1º, incisos a y c, del Código Aduanero, con relación a diversas destinaciones de exportación oficializadas entre 2014 y 2015 (v. pág. 34-36, expte. cit.).

2º) Que, el 22 de abril de 2025, el **Tribunal Fiscal de la Nación**:

(i) Tuvo a la actora por desistida de la acción y del derecho con respecto a los tributos reclamados, en los términos de los artículos 304 y 305 del CPCCN, y del artículo 3°, inciso a, de la ley 27.743, con costas.

(ii) Declaró que la multa se encontraba condonada de pleno derecho, con arreglo a lo dispuesto por el artículo 7º de la citada ley 27.743, con costas por su orden.

Para decidir como lo hizo, en lo que ahora interesa señalar, consideró que se encontraban reunidos los extremos legales para tener por condonada la multa, toda vez que la recurrente había manifestado su voluntad de adherirse al "Régimen de Regularización Excepcional de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social" (ley 27.743 y resol. gral. AFIP 5525/24), y formulado el correspondiente allanamiento y desistimiento con respecto a la obligación tributaria. En tal sentido, el tribunal administrativo verificó que la firma había

cancelado íntegramente la obligación sustancial asociada a la infracción mediante el plan de facilidades de pago T570826, el cual fue abonado en su totalidad en tres cuotas mensuales.

Asimismo, para sustentar la condonación de la sanción, refirió a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa CAF 49539/2018/CS1-CA1 "YPF SA c/ Administración Nacional de Aduanas s/ recurso directo de organismo externo", sentencia del 1/11/22, donde se sostuvo la procedencia del beneficio con respecto a multas impuestas por infracción al artículo 954, apartado 1°, inciso c, del Código Aduanero, siempre que se encontraren asociadas a cargos por diferencias de tributos y estos últimos hubiesen sido debidamente regularizados bajo un régimen de alcance general.

En definitiva, concluyó que la cancelación total de los tributos aquí involucrados, antes de la fecha de corte prevista por la regularización vigente, habilitaba la liberación de la multa.

3º) Que, en sus agravios, el **Fisco Nacional** sostuvo que la decisión era arbitraria, ya que declaraba la condonación de la multa sin distinguir entre los supuestos previstos en los incisos a y c, del apartado 1°, del artículo 954 del Código Aduanero, omitiendo el análisis pormenorizado de las formalidades exigidas por el nuevo régimen de regularización.

Al respecto, argumentó que la ley 27.743 había adoptado una clasificación de las infracciones vinculada al modo de cuantificación de la sanción, distinguiendo aquéllas que no se determinaban en función de los tributos adeudados. En esa inteligencia, señaló que para la liberación de la sanción impuesta por la infracción tipificada en el inciso c, del citado artículo —referida al ingreso o egreso de un importe pagado o por pagar distinto del que correspondiere— no bastaba con la cancelación de la obligación tributaria, sino que era condición necesaria el pago del monto mínimo de la multa determinada por el servicio aduanero.

Para sustentar su postura, invocó lo dispuesto en el artículo 5º, párrafo 5º, de la ley 27.743, el cual establece: "*En el caso de las infracciones previstas en la ley 22.415 (Código Aduanero) y sus modificaciones —excepto la infracción de contrabando menor— cuyo monto no se determine en función de los tributos a la importación o a la exportación, la cancelación de la multa mínima establecida para aquellas infracciones producirá la extinción de la acción penal aduanera no quedando registrado el antecedente, en la medida en que no exista sentencia firme a la fecha de acogimiento al presente régimen*."

Asimismo, resaltó que el artículo 24 de la resolución general AFIP 5525/24 reglamentaba específicamente este requisito para el supuesto del artículo 954, apartado 1°, inciso c.

Finalmente, planteó que era inaplicable la doctrina de la Corte en el caso "YPF SA", por cuanto allí se había interpretado la ley 27.260, cuyas condiciones de condonación diferían sustancialmente de la normativa al amparo de la cual se había allanado la aquí actora.

Concluyó que, al no haberse acreditado el pago de la multa mínima de $14.978.265,24 determinada en sede administrativa, la sanción no podía considerarse condonada.

4º) Que corresponde precisar el **marco normativo** que rige la cuestión, conformado por la ley 27.743, su decreto reglamentario 608/24 y la resolución general AFIP 5525/24.

El legislador, por medio de la **ley 27.743** (BO 8/7/24), creó un "*Régimen de Regularización de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social*" con el fin de lograr el pago voluntario de las obligaciones detalladas en su articulado. En ese marco previó 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*" (art. 1°).

El régimen alcanzó a las obligaciones tributarias y aduaneras cuya aplicación, percepción y fiscalización se encontrare a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, vencidas al 31 de marzo de 2024, inclusive, y las infracciones cometidas hasta dicha fecha relacionadas o no con aquellas obligaciones (art. 2°).

De acuerdo con lo previsto en el artículo 3° de la ley, quedaban comprendidas: "*…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…g) Las multas por infracciones previstas en la ley 22.415 (Código Aduanero) y sus modificaciones, que no se determinen en función de los tributos a la importación o a la exportación, excepto la infracción de contrabando menor...*"

En el artículo 6° se dispuso, con alcance general, para los sujetos que se acogieran al régimen, el beneficio de condonación de intereses resarcitorios y punitorios, con diferente alcance, según la fecha de adhesión y la forma de pago

elegida. A su vez, en el artículo 7° se estableció el beneficio de condonación de multas, en los siguientes términos:

> *"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 (...) 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"* (énfasis añadido).

Por su parte, la **resolución general AFIP 5525/24** (BO 16/7/24) reglamentó lo atinente a la condonación de las distintas clases de multas, en estos términos:

> *"ARTÍCULO 22: El beneficio de condonación de multas y demás sanciones por incumplimientos de obligaciones formales susceptibles de ser subsanadas, procederá en la medida que no se encuentren firmes ni abonadas y se cumpla con el respectivo deber formal con anterioridad al 13 de diciembre de 2024.*
>
> *En el caso de infracciones aduaneras, el beneficio se aplicará a las multas automáticas por las infracciones formales tipificadas en los artículos 218, 220, 222, 320 y 395 y al universo de las infracciones previstas en los artículos 968, 972, 992, 994 y 995, en todos los casos del Código Aduanero -Ley N° 22.415 y sus modificaciones-."*
>
> *"ARTÍCULO 23: 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-."*

"ARTÍCULO 24.- ***En el caso de las infracciones*** *previstas en el citado Código Aduanero -excepto la infracción de contrabando menor-* ***cuya sanción pecuniaria no se determine en función de los tributos a la importación o a la exportación, la cancelación de la multa mínima establecida para aquellas infracciones producirá la extinción de la acción penal aduanera*** *no quedando registrado el antecedente, en la medida en que no exista sentencia firme a la fecha de acogimiento al presente régimen.*

Sólo se podrán acoger las infracciones cometidas hasta el 31 de marzo de 2024, inclusive, que fueran tipificadas en los artículos 954 -apartado 1, incisos b) y c)*-, 955, 962, 963, 969 y 977 -cuando se trate de régimen de pacotilla-, 978 -cuando se trate de régimen de pacotilla-, 979 -cuando se trate de régimen de pacotilla-, 980, 981 -cuando se trate de los regímenes de pacotilla o franquicias diplomáticas-, 982 -cuando se trate de los regímenes de pacotilla o franquicias diplomáticas-, 983 - apartado 2-, 985, 986, 987 y 991, todos ellos del Código Aduanero -Ley N° 22.415 y sus modificaciones-.*

A dichos fines, el contribuyente y/o responsable deberá manifestar su interés de acogimiento al régimen ante la instancia de trámite de la actuación con el objeto de que el servicio aduanero determine el monto mínimo de la multa, de conformidad con el mencionado Código Aduanero.

Una vez determinado el monto mínimo de la multa, el sujeto deberá declarar su acogimiento al presente régimen, produciéndose el efecto previsto en el primer párrafo del artículo 5° de la Ley N° 27.743" (énfasis añadido).

De este esquema normativo se colige que, dentro de las **sanciones correspondientes a obligaciones *sustanciales***, el legislador distinguió dos universos:

(i) las **asociadas a una obligación tributaria o al pago de estímulos a la exportación**, cuya condonación se produce de pleno derecho por el solo pago de la obligación sustancial (art. 7º de la ley y art. 23 de la resolución general), entre las que se mencionan las tipificadas en el **artículo 954, apartado 1°, inciso a**; y

(ii) las **que carecen de dicha vinculación y no se determinan en función de los tributos a la importación o la exportación**, con respecto a las cuales no procede el beneficio de la condonación, pero es posible acogerse al régimen y abonar la multa mínima a fin de producir la extinción de una acción *penal* aduanera, sin registro de antecedentes (art. 5º de la ley y art. 24 de la resolución general), entre las que se mencionan las tipificadas en el **artículo 954, apartado 1°, incisos b y c**.

5°) Que la controversia se centra, entonces, en determinar si la infracción del artículo 954, apartado 1°, inciso c, imputada en autos junto con la del inciso a, *posee o no una obligación tributaria asociada que habilite la condonación de la multa* con arreglo al primer grupo de normas.

En otras palabras, la cuestión a resolver es **si la multa impuesta por infracción al artículo 954, incisos a y c, del Código Aduanero, se encuentra alcanzada por la condonación prevista en la ley 27.743 y su reglamentación.**

Al respecto, cabe precisar que la resolución AD TUCU 4/20 condenó a la actora por la comisión de la infracción tipificada en los incisos a y c del citado artículo 954, de manera conjunta, imponiendo una multa única de $14.978.265,24 —con arreglo a en lo dispuesto en el apartado 2° de la norma— e intimando simultáneamente el pago de tributos por la suma de U$S 176.253,35.

La pretensión fiscal de escindir la suerte de la multa respecto del cargo tributario carece de sustento, pues el hecho que motivó el sumario —la subfacturación en exportaciones de chía— constituye una unidad fáctica que generó tanto un perjuicio fiscal potencial como el ingreso de un importe distinto al que correspondía. En consecuencia, la multa se encuentra intrínsecamente vinculada a la diferencia de tributos reclamada, conformando una unidad sancionatoria derivada de un mismo sustrato fáctico.

Acreditado que La Voluntad SA canceló íntegramente la obligación sustancial mediante el plan de facilidades T570826, la multa debía considerarse condonada de pleno derecho y en su totalidad, conforme al artículo 7° de la ley 27.743 y al artículo 23 de la resolución general AFIP 5525/24. Resulta improcedente exigir, además, el pago de una multa mínima, prevista únicamente para supuestos de infracciones sin tributos asociados.

Exigir el pago previo de una multa para considerarla “condonada” implica, además, *una contradicción en sus propios términos y una errónea interpretación de la normativa aplicab*le. El allanamiento al pago de la multa mínima tiene como consecuencia legal la extinción de una eventual acción penal, supuesto que aquí no se encuentra en juego.

En definitiva, la condonación de pleno derecho prevista en el artículo 7° de la ley 27.743 alcanza a multas como la discutida en autos: no consentidas ni

abonadas a la fecha de corte legal, impuestas por infracción al artículo 954, incisos a y c, del Código Aduanero, y vinculadas a una obligación sustancial tributaria regularizada mediante plan de facilidades de pago.

En el caso, habiéndose cancelado íntegramente los tributos vinculados, la multa quedaba condonada de pleno derecho del modo en que lo resolvió el Tribunal Fiscal de la Nación, y sin que resultase aplicable la exigencia de pago de la multa mínima, reservada para infracciones sin tributo asociado. Por ello, no se advierten motivos que justifiquen apartarse de lo resuelto.

6°) Que corresponde imponer **las costas** de esta instancia al Fisco Nacional en carácter de vencido, al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (art. 68, primer párr., del CPCCN).

Por las consideraciones precedentes, **SE RESUELVE:** Rechazar la apelación del Fisco y confirmar la decisión apelada en cuanto fue materia de agravio, con costas (art. 68, primer párr., CPCCN).

El juez de Cámara Rogelio W. Vincenti no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109, RJN).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

JORGE EDUARDO MORÁN **MARCELO DANIEL DUFFY**

Fecha de firma: 20/02/2026
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA