Expte. nro. 5862/2024 "ROCHIETTA, JUAN LUIS (TF 23466471-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de julio de 2025.- MLF

Y VISTOS, CONSIDERANDO:

I- Que el Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, *confirmó parcialmente* las resoluciones 186 y 187 (DV JUSF) dictadas el 7 y 8 de febrero de 2023 por la Dirección Regional Santa Fe de la ex AFIP-DGI, por las que se resolvió aplicar a Juan Luis Rochietta dos **multas en los términos del artículo 45 de la ley N° 11683**, equivalentes al doscientos por ciento (200%) del monto atribuido como dejado de ingresar oportunamente en el **Impuesto Sobre los Bienes Personales del período 2019 y en el Impuesto a las Ganancias** (en la parte no alcanzada por los beneficios de condonación establecidos por la Ley 27.653) **por los períodos 2017, 2018 y 2019** y *redujo al 100% la graduación* impuesta en los actos apelados. Impuso las costas a cargo de la parte vencida en aquello que se confirma y por su orden en la parte que se reduce (v. sentencia a fs. 274/281 del DEO: 13544915 recibido el 18/4/2024).

El pronunciamiento fue apelado por ambas partes, cuyos recursos fueron concedidos a fs. 290 el de la parte actora y a fs. 304 el de la demandada y fundados a fs. 308/313 y 332/351 respectivamente; a fs. 372/392 y 358/361 fueron contestados los agravios.

II- Que, para decidir en el sentido indicado, el tribunal de la instancia anterior tuvo en cuenta que **el contribuyente conformó los ajustes practicados tanto en el Impuesto a las Ganancias (IG) como en el Impuesto a los Bienes Personales (IBP)** y que en el plan de facilidades de pago formulado en los términos de la Ley 27.653 solamente incluyó el período 2018 del IG y por un monto menor al adeudado, instruyéndose sumario tanto por la porción del período 2018 no incluida en la regularización como por los montos resultantes de las rectificativas correspondientes a los períodos 2017 y 2019.

Desestimó el pedido para que las sanciones objeto de esta causa pudieran gozar del beneficio previsto por la ley 27.653 por aplicación del principio de ley penal más benigna. Estimó configurada la multa prevista en el art. 45 de la Ley N° 11.683 (texto según ley 27.430), tanto en el aspecto material como en el subjetivo. Así, entendió acreditada la materialidad de la infracción por la omisión del pago, en este caso mediante la presentación de las declaraciones juradas originarias en forma inexacta, luego rectificadas en virtud de las observaciones efectuadas por la fiscalización. Al respecto, remarcó que, al haber conformado los ajustes con posterioridad al inicio de la verificación fiscal, no podía considerarse que ese actuar del recurrente hubiera sido espontáneo. Señaló que, dada la inversión de la carga de la prueba, el actor debía acreditar la falta del elemento subjetivo en el obrar imputado y, sin embargo, no lo había logrado en el caso, como tampoco había demostrado la existencia de error excusable.

Admitida, entonces, la procedencia de ambas sanciones, ingresó en el examen de su graduación y señaló que el Fisco había tomado como antecedente para elevar el *quantum* de la sanción una multa aplicada el 29/6/2016, es decir, una fecha anterior a la sanción y vigencia de la ley 27.430 que definió por primera vez en su texto los alcances de la reincidencia. Por ello, atento la naturaleza de las infracciones tributarias y el principio de irretroactividad de la ley penal (art. 18 de la Constitución Nacional; art. 9 del Pacto de San José de Costa Rica y art. 2 del Código Penal), entendió que no podían proyectarse sobre la primera infracción los efectos más severos previstos en una norma posterior ya que aquella comportaba una situación jurídica agotada o consumada bajo el régimen anterior. Sobre la base de tales premisas, entendió que, para que la reincidencia resultara aplicable, era necesario que tanto la primera infracción (antecedente) como la segunda (consecuente) se hubieran producido después de la entrada en vigencia de la reforma introducida a la ley de procedimiento tributario, por lo que no correspondía en el caso la aplicación del agravante, debiendo graduarse ambas multas en la escala del cien por ciento (100%.).

Impuso las costas a la vencida en la parte que se confirma y por su orden en la parte que se reduce (cfr. art. 184 último párrafo de la ley de rito fiscal).

III- Que la parte actora se agravió de la decisión en la medida en que no fue admitida la condonación de las multas en los términos de la ley



#38851799#461780366#20250627123450288

27563. Además, cuestionó la distribución de las costas. Por su parte, el Fisco objetó la decisión de reducir la multa.

IV- Que, encontrándose a resolver los recursos interpuestos por ambas partes, la Sala -en los términos del art. 36, inc. 4º, del código procesal- dictó la medida para mejor proveer de ***fs. 14 de las actuaciones digitales, sistema Lex100, a cuya foliatura se hará referencia en lo sucesivo***.

V- Que, luego de sucesivas prórrogas, se presentó la representante del demandado poniendo en conocimiento la respuesta brindada por el área de origen (Agencia Rafaela de la Dirección Regional Santa Fe de la DGI), la cual informó lo siguiente: "...a modo de complementar con lo remitido oportunamente por el Sr. Jefe de Recaudación ... se anexan cuatro archivos con el detalle de las Declaraciones Juradas Rectificativas presentadas respecto de los Impuestos sobre Bs. Personales 2019 - Ganancias 2017 a 2019 con la visualización de la determinación de Impuesto, acompañando con consulta al Sistema de Cuentas Tributaria donde se observa que **el saldo de las mismas se encuentran en cero, o sea, <u>sin deuda</u> -** y anexando a la documentación el modo con que fueron cancelados los saldos a Ingresar a Favor del Fisco (cancelación mediante planes de facilidades de pago y/o comprobantes de pago) (…) Las hojas de trabajo con el detalle de la cancelación de los saldos de las DDJJ se encuentran al final de cada archivo PDF adjunto…" (destacado en el escrito de fs. 19/22).

De la documentación acompañada por el organismo fiscal a fs. 23/62 surge la cancelación de las obligaciones fiscales que originaron las multas discutidas en las presentes actuaciones de conformidad con los siguientes datos:

(1) <u>Impuesto a las Ganancias, periodo fiscal 2017 (rectificativa nro. 2 presentada el 25/10/2022)</u>:

Saldo DDJJ $135.493,84

Pagos

- $63.483,89 - Comprobante de pago de fecha 02/12/2021

- $68.802,33 Plan Q969094 presentado el 04/11/2022 – reformulado/cancelado 06/08/2024

- $3.207,62 Plan T262107 presentado el 06/08/2024 – cancelado el 06/08/2024

(2) Impuesto a las Ganancias, periodo fiscal 2018 (rectificativa nro. 2 presentada el 25/10/2022):

Saldo DDJJ $1.251.647,96

Pagos

- $31.366,97 Comprobante de pago de fecha 07/12/2022 $36.256,06 Plan N499749 presentado el 25/08/2020 – reformulado/cancelado 19/11/2020

- $557.024,93 Plan O205299 presentado el 19/11/2020 – cancelado el 26/09/2023

- $497.000,00 Plan Q225291 presentado el 29/04/2022 – cancelado el 26/04/2023

- $130.000,00 Plan R053159 presentado el 02/12/2022 – cancelado el 28/08/2023

(3) Impuesto a las Ganancias, periodo fiscal 2019 (rectificativa nro. 2 presentada el 25/10/2022):

Saldo DDJJ $3.088.743,87

Pagos

- $2.563.290,61 Plan N709541 presentado el 29/09/2020 - cancelado el 28/12/2020

- $170.000,00 Plan R053145 presentado el 02/12/2022 – cancelado el 20/09/2023

- $355.453,26 Comprobante de pago de fecha 07/12/2022

(4) Impuesto a los Bienes Personales, periodo fiscal 2019 (rectificativa nro. 2 presentada el 28/10/2022):

Saldo DDJJ $1.733.976,01

Pagos

- $75.994,45 Comprobante de pago de fecha 19/11/2020 $1.545.242,85 Plan N709518 presentado el 29/09/2020 – cancelado el 28/12/2020

- $39.373,14 Plan Q969094 presentado el 04/11/2022 – reformulado/cancelado 06/08/2024

- $51.738,71 Plan R053167 presentado el 02/12/2022 – cancelado el 28/08/2023

- $21.626,86 Plan T262107 presentado el 06/08/2024 – cancelado el 06/08/2024

Además, en relación al punto (b) de la medida para mejor proveer, la representante del demandado informó que, de acuerdo a la consulta en los sistemas del organismo fiscal, el contribuyente no posee registrados juicios universales en trámite, finalizados ni paralizados ni causas penales con condena confirmada en segunda instancia, por alguno de los delitos previstos en las leyes 22.415 (Código Aduanero) y sus modificaciones, 23.771 y/o 24.769 y sus modificaciones, y/o en el título IX de la Ley 27.430 y sus modificaciones (Régimen Penal Tributario) con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la Ley 27743 (inciso j), como así tampoco respecto de la

causal de exclusión prevista en el inciso l) de la citada normativa, *sin poder constatar las demás causales de exclusión previstas*.

VI- Que, corrido el pertinente traslado, la parte actora solicitó que se declaren condonadas las sanciones involucradas en esta causa, teniendo en cuenta que, a excepción de saldos insignificantes que también fueron cancelados (6/8/2024), la totalidad de las obligaciones sustanciales fueron canceladas con anterioridad al 31/3/2024, en los términos del art. 7 de la ley 27743. Asimismo, manifestó en carácter de declaración jurada no encontrarse incurso en las causales de exclusión previstas en los inc. k), l) y m) del art. 4 de la norma mencionada.

VII- Que mediante la ley 27.743 –BO 8/7/24– se estableció un "Régimen de regularización de obligaciones tributarias, aduaneras y de la seguridad social", cuyo Título I regula las "Medidas Fiscales Paliativas y Relevantes".

El artículo 2º de dicha norma establece que los contribuyentes y responsables podrán acogerse por las obligaciones vencidas al 31/3/24, inclusive, y por las infracciones cometidas hasta la misma fecha, relacionadas o no con aquellas obligaciones.

El acogimiento puede formularse desde la fecha de entrada en vigencia de la reglamentación a cargo de la AFIP –lo que aconteció el 17/7/24 (cfr. RG AFIP 5525, art. 47)– y hasta transcurrido ciento cincuenta (150) días corridos desde esa fecha, inclusive.

El artículo 4° describe los conceptos y los sujetos excluidos del régimen.

Por su parte, el artículo 7° establece los supuestos en los que procederá la condonación del 100% de las multas y demás sanciones aplicadas. Dispone que tal beneficio alcanza a los casos mencionados en los incisos a), b),

c), d) y e) del artículo 6° –que refieren al régimen de facilidades de pagos instituido por la ley 27.743–, al igual que las multas sustanciales devengadas al 31/3/24, que no se hallaren firmes y la obligación principal hubiere sido cancelada a dicha fecha.

Concordante con ello, el artículo 23 de la RG (AFIP) 5525 dispone la condonación de pleno derecho de las multas materiales, 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”, y

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”.

VIII- Que en atención a las normas precitadas, a lo expresado por el fisco nacional y el contribuyente, habiéndose verificado que las obligaciones principales que motivaron las sanciones impugnadas en el caso fueron canceladas y se encuentran con saldo cero, o sea, sin deuda, corresponde declarar la condonación de las multas discutidas en autos.

Ello, claro está, 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, como así también de los extremos que debe satisfacer la actora para gozar de los beneficios establecidos en la ley.

IX- Que es doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que las sentencias deben atender a la situación existente al momento de la decisión (Fallos: 216:147; 243:146; 244:298; 259:76; 267:499; 298:33; 304:1649; 311:870, 312:555, entre otros), de modo que resulta evidente que no subsiste en el sub examine una disputa actual y concreta entre las partes que configure un “caso” susceptible de ser sometido a los jueces (cfr. CSJN, Fallos: 328:2440 y sus citas).

Por lo tanto, no corresponde emitir pronunciamiento alguno, puesto que, precisamente, las circunstancias sobrevinientes al recurso de apelación



#38851799#461780366#20250627123450288

interpuesto por el fisco nacional son determinantes de lo inoficioso de dilucidar la pretensión articulada en la presente (arg. CSJN, doctrina de Fallos: 276:207; 278:357; 279:30 y 302:721), en tanto a este Tribunal le está vedado expedirse sobre planteos que han devenido abstractos (cfr. esta Sala, Causa Nº 47005/2012, in re "Gran Elite SRL -Inc Med- c/EN- M Economía- Resol 485/05(B/L PLBUE 100410 y otros) s/Proceso de conocimiento", del 5/2/13 y sus citas).

Esto es así, toda vez que las multas que confirmó y graduó el Tribunal Fiscal de la Nación han quedado condonadas de pleno derecho en los términos del artículo 7° de la ley 27.743.

X- Que las costas del proceso, de ambas instancias, se imponen en el orden causado, por aplicación –*mutatis mutandis*– de la doctrina sentada por esta Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en pleno, en la sentencia dictada el 16/12/20 en la causa 78793/2018/CA1, "Alpargatas SAIC c/Dirección General Impositiva", según la cual "No corresponde incluir dentro del pago de las costas y gastos causídicos que se asume, a los intereses y/o multas alcanzada por el beneficio de exención o condonación establecido en el régimen de regularización de obligaciones tributarias previsto en el Título II de la ley 27.260 (art. 55)", toda vez que el régimen allí examinado guarda sustancial analogía con el que se aplica en la presente (cfr. esta Sala, en su actual integración, causa "JUGOS DEL SUR SA (TF 41261-I) c/ DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA, expte. nro. CAF 18722/2024, del 24/6/2025).

En mérito de lo expuesto, **SE RESUELVE**: Declarar condonadas de pleno derecho las sanciones discutidas en esta causa, que fueron aplicadas a Juan Luis Rochietta en los términos del art. 45 de la ley 11683 en relación al

Impuesto a las Ganancias, periodos fiscales 2017, 2018 y 2019 y al Impuesto a los Bienes Personales, periodo fiscal 2019 y, en consecuencia, declarar inoficioso emitir pronunciamiento respecto de los recursos de apelación interpuestos contra la sentencia del Tribunal Fiscal. Las costas de ambas instancias se distribuyen en el orden causado.

En atención a la forma en que se resuelve, déjese sin efecto la regulación de honorarios contenida en el punto 3 del fallo.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que -por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala- suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán, quien integra este Tribunal en los términos de la Ac. 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 01/07/2025
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#38851799#461780366#20250627123450288