Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

Expte. N° 54.547/2014

KANDIKO SA (TF 34358-I) C/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA S /RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de julio de 2024.

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I.- Que a través de la resolución de fecha 30/08/2022 (fs. 786/7 del expediente en formato papel), la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación tuvo a la recurrente por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición y por remitidos los intereses correspondientes, con el alcance y en los términos y condiciones establecidas en los arts. 9, 11 y 13 de la ley 27.541. Impuso las costas a la actora por los importes regularizados, y por su orden respecto de los intereses remitidos.

Para así decidir, el Tribunal Fiscal valoró que: i) la recurrente había informado el acogimiento al régimen de la ley 27.541 y sus modificatorias (fs. 769/772); y desistió del recurso interpuesto, acompañando el F. 408/MM (y. fs. 768); ii) la recurrente había informado que con fecha 20/08/2020 pagó las obligaciones discutidas en autos, acompañando los VEP correspondientes (y. fs. 677/767); iii) a fs. 778 el fisco informó que la apelante canceló el 20/08/2020 con pagos bancarios sus obligaciones determinadas en la Resolución 262/2010, que se impugnaba en autos.

Recordó que la ley 27.541, con las modificaciones y sustituciones establecidas por la ley 27.562 (B.O. 26/08/2020), estableció —entre otras cuestiones- un régimen de "Regularización de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras" para obligaciones vencidas al 31/07/2020 [26/08/2020, desde la vigencia de la Ley 27.562] 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). Dicho régimen –agregó- 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 silos sujetos cumplen […]" con el pago —por compensación, contado o en cuotas- "[…] del capital, […] e intereses no condonados" (art. 13).

Puso de resalto, finalmente, que no surgía de las actuaciones que la actora estuviera afectada por alguna de causales de exclusión establecidas en el art. 16 de la ley 27.541.

En punto a las costas, recordó que la ley 27.541 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 las costas y gastos causídicos" (art.9). Sin embargo, en razón de la doctrina del plenario “Alpargatas” de esta Cámara, excluyó de aquella regla las costas referidas a los importes condonados, imponiéndolas en este aspecto en el orden causado.

II.- Que a fs. 818/9 el Tribunal Fiscal reguló los honorarios de la representación letrada de la parte demandada y los de los letrados de la actora, por la porción condonada.

III.- Que contra la decisión reseñada en el primer considerando el Fisco Nacional interpuso recurso de apelación a fs. 796 (del expediente en formato papel), y expresó agravios mediante la presentación de fs. 808/16 vta., los que fueron replicados por su contraria a fs. 860/3.

En su escrito recursivo la demandada señaló que para determinar si la actora se hallaba dentro de los sujetos susceptibles de adherir al régimen de condonación se debían acreditar los requisitos que prevé la normativa, lo que -según indicó- no ocurrió en el caso, motivo por el cual debía revocarse la resolución apelada.

En tal sentido, indicó que no resultaba acreditado: (i) si la compañía revestía la condición de “PYME” o, en su caso, el trámite de inscripción correspondiente (art. 13 de la Ley N° 27.541); y (ii) que la empresa no se hallara dentro de los sujetos excluidos en los términos del artículo 8 de la Ley N° 27.541 y que tampoco informó si poseía activos financieros en el exterior y, en ese caso, si cumplió con la repatriación prevista en la norma (Resolución General N° 4816/2020).

IV.- Que a fs. 833 la actora apeló por altos los honorarios regulados a fs. 818/9 a “…todos y cada uno de los profesionales intervinientes”.

Fecha de firma: 02/07/2024
Alta en sistema: 03/07/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#24338389#416596166#20240618131423301

V.- Que expuesto ello, y previo a ingresar al análisis del recurso interpuesto por el Fisco Nacional, conviene reseñar el marco normativo aplicable al caso de autos.

Al respecto, la Ley N° 27.541 (B.O. 23/12 /2019) estableció un régimen de regularización de obligaciones tributarias, de la Seguridad Social y Aduaneras vencidas al 30/11/2019 para aquellos contribuyentes que obtengan el "Certificado Mi Pyme" hasta el día 30/04/2020, inclusive, así como para las entidades civiles sin fines de lucro (conf. Capítulo I, Título IV de esa norma). Asimismo, se dispuso el beneficio de liberación de multas y demás sanciones que no se encuentren firmes ni abonadas; una quita de la deuda consolidada cuando el capital, las multas firmes, e intereses no condonados se cancelen mediante el pago al contado; así como la eximición y/o condonación total de los intereses resarcitorios y/o punitorios que tengan como origen los aportes previsionales adeudados por los trabajadores autónomos y un porcentaje de los intereses adeudados por el resto de las obligaciones fiscales (conf. Resolución General 4667/20, reglamentaria de la Ley N° 27.541).

En tal sentido, el artículo 12 de la Ley N° 27.541 establecía que las multas y demás sanciones, correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 30 de noviembre de 2019, quedarían condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia de esta ley y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha.

Con posterioridad se dictó la Ley N° 27.562 (B.O. 26/08/2020) que dispuso -entre otras cuestiones- la ampliación de la moratoria prevista en el artículo 8 de la Ley N° 27.541 al incluir a las obligaciones vencidas al 31/07/2020 -inclusive- (extendido hasta el 15/12 /2020 mediante el dictado de los Decretos Nros. 833/20 y 966/20); así como también a otros sujetos que, en el marco anterior, no se encontraban comprendidos en el régimen. También estableció nuevos supuestos de excepción al mismo.

Sobre esto último el artículo 8 de la Ley N° 27.541 -con las modificaciones- preveía que quedaban excluidas del régimen las deudas originadas en cuotas con destino al régimen de riesgos del trabajo, los aportes y contribuciones con destino a las obras sociales y los siguientes sujetos: "Personas humanas o jurídicas que, no revistiendo la condición de: i) MiPymes, ii) entidades sin fines de lucro y organizaciones comunitarias inscriptas como fundaciones, asociaciones civiles, simples asociaciones y entidades con reconocimiento municipal y que, con domicilio propio y de sus directivos fijado en territorio nacional,

no persigan fines de lucro en forma directa o indirecta y desarrollen programas de promoción y protección de derechos o actividades de ayuda social directa, y iii) personas humanas y sucesiones indivisas que sean consideradas pequeños contribuyentes en los términos que determine la Administración Federal de Ingresos Públicos, posean activos financieros situados en el exterior, excepto que se verifique la repatriación de al menos el treinta por ciento (30%) del producido de su realización, directa o indirecta, dentro de los sesenta (60) días desde la adhesión al presente régimen, en los términos y condiciones que determine la reglamentación."

Y añadió, en lo que al caso interesa, que para el supuesto de las personas jurídicas, la condición de repatriación será de aplicación para sus socios y accionistas, directos e indirectos, que posean un porcentaje no inferior al treinta por ciento (30%) del capital social de las mismas.

Por su parte, el artículo 12 de la Ley N° 27.541 (en su párrafo cuarto, modificado por el art. 7 de la Ley N° 27.562) prevé el beneficio de condonación de pleno derecho de multas y demás sanciones correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 31/07/2020, siempre que no se encontrasen firmes a la fecha de entrada en vigencia de la ley modificatoria y la obligación principal hubiese sido cancelada a dicha fecha (26/08/2020, según la Ley 27.562).

Además, el artículo 4° de la Resolución General N° 4816 -reglamentaria de la Ley N° 27.562- (B.O. del 15/9 /2020, modificada por la RG 4873 del 4/12/2020) enumera los tipos de contribuyentes comprendidos en el régimen, a saber: a) MiPymes; b) Mipymes condicionales; c) Entidades sin fines de lucro, organizaciones comunitarias, entes públicos no estatales, entidades exentas del Impuesto a las Ganancias; d) pequeños contribuyentes de la AFIP y e) demás contribuyentes que no se encuentren comprendidos en los supuestos precedentes.

Asimismo, el artículo 59 de la Resolución General citada prevé que "[l]os sujetos que adhieran al presente régimen deberán informar, con carácter de declaración jurada, los socios, accionistas y/o similares, titulares de por lo menos el TREINTA POR CIENTO (30%) del capital social y/o similar, a la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562, a través del servicio denominado "Régimen de Información –Ley N° 27.562" disponible en el sitio "web" institucional (http: www.afip.gob.ar)".

A su vez, dicho artículo prevé que los sujetos alcanzados por el requisito de repatriación dispuesto por el artículo 8° de

la Ley N° 27.541 y sus modificaciones deberán informar con carácter de declaración jurada, el monto total de los activos financieros situados en el exterior que posean a la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562.

Por su parte el artículo 25 de la Resolución General 4816/2020 establece las circunstancias que deberán cumplirse para obtener el beneficio de condonación de sanciones. Allí, indica que las mismas no tendrán que encontrarse firmes ni abonadas y, respecto de las obligaciones sustanciales, de naturaleza tributaria o previsional, cuando se verifique alguna de las siguientes condiciones: "[…] a) Haberse efectuado el pago íntegro de la obligación sustancial al momento de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562, siempre que la sanción no se encuentre firme ni abonada a dicha fecha. b) Haberse regularizado la obligación sustancial e intereses no condonados mediante compensación, pago al contado o plan de facilidades de pago, en los términos de la presente resolución general, en la medida en que la sanción no se encuentre firme a la fecha de acogimiento al régimen de regularización. c) Haberse regularizado la obligación sustancial y su respectivo interés mediante planes de facilidades de pago vigentes dispuestos con anterioridad al momento de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562, siempre que la sanción no se encuentre firme ni abonada a dicha fecha."

Finalmente, el artículo 28 de esa misma norma establece que el beneficio de condonación de intereses y multas correspondientes a obligaciones de capital canceladas con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562 (en los términos del artículo 12 de la Ley N° 27.541 y sus modificaciones) se registrará -una vez cumplidos los distintos requisitos dispuestos en la presente norma- en forma automática en el sistema "Cuentas Tributarias" así como en el servicio con Clave Fiscal "CCMA - Cuenta Corriente de Monotributistas y Autónomos", según corresponda.

VI.- Que delimitado el marco normativo, corresponde ingresar al análisis del recurso interpuesto por la parte demandada contra la resolución del Tribunal Fiscal de la Nación que tuvo por desistida a la actora de la acción y el derecho ejercidos en autos, y por condonados los intereses correspondientes de la obligación tributaria antes discutida, en los términos de la Ley N° 27.541 -y sus modificatorias-.

Al respecto, cabe recordar que la Res. 262 /2010 que se cuestionaba en autos había determinado el impuesto sobre

los débitos y créditos bancarios (ISDCB) de los períodos fiscales 03/2005 a 12/2008, y había intimado a su pago con más los intereses resarcitorios, difiriéndose la aplicación de la sanción correspondiente. Ese acto había sido dictado el 19/11/2010, es decir, con anterioridad al 26 /08/2020 (v. sentencia definitiva original del TF, revocada por esta Sala mediante el pronunciamiento del 05/07/2016, contra la cual se dedujo el recurso extraordinario que estaba pendiente de resolución al momento en que la actora denunció su acogimiento al régimen de la Ley nº 27.541 [v. resol. de la CSJN del 15/04/2021]). Asimismo, en tanto la exigencia fiscal refería a la determinación por períodos anteriores a la fecha indicada precedentemente que, a su vez, no se encontraba firme ni abonada, el Tribunal Fiscal consideró que correspondía declarar su condonación (conf. art. 12 de la Ley N° 27.541, según la modificación de la nº 27.562).

Por su parte, los agravios de la demandada dirigidos contra dicha decisión se circunscriben a manifestar que la omisión de su contraria en acreditar -entre otras cosas- si poseía condición de “PYME” y si contaba con activos financieros en el exterior, obsta -según expresó- a la procedencia del acogimiento al régimen de condonación.

Ahora bien, contrariamente a lo expuesto por la demandada, lo cierto es que cuando el caso se trata de intereses que no se encuentran firmes y que corresponden a obligaciones sustanciales canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 27.562 (26/08/2020) el beneficio de la condonación opera -como ocurre en este caso- de pleno derecho. Ello surge expresamente de los términos del artículo 12, 4° párrafo de la Ley N° 27.562 y de los artículos 25 inciso a) y 28 de la Resolución General N° 4816 (reseñados en el Considerando III del presente decisorio). En consecuencia, no resulta ajustada a derecho la afirmación de la accionada relativa a que correspondía exigir la concurrencia de otro recaudo para la operatividad de dicho beneficio (en sentido concordante, esta Sala, causas nº 34613/2023 “Rovafarm Argentina SA (TF 10853025-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, del 9/04/2024; y nº 28.742/2023 “Datco Sa (TF 55300886-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”, del 14/11/2023; Sala II, causa nº 51587/2022 “Smurfit Kappa SA (TF 69809104-I) c/ DGI s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, sentencia del 05/04/2023; Sala IV, causa nº 6488/2021 “Telcom Ventures De Argentina SA (TF 81319010-I) c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 10/06/2021).

A lo expuesto cabe agregar que, sin perjuicio de lo señalado, el Fisco Nacional tampoco acreditó ningún elemento por el cual interpretó que la firma actora debía ser excluida del régimen previsto por la Ley N° 27.541 y sus modificaciones. Ni siquiera brindó información concreta o indicios que corroboren los extremos alegados o que permitan a esta Alzada comprobarlos, como hubiera sido la individualización de los datos de activos en el exterior, su titularidad y/o documentación que acreditara la existencia de antecedentes penales. En efecto, su accionar se limitó a denunciar sin más la “supuesta” existencia de tales circunstancias, lo que no resulta suficiente a efectos de hacer lugar a su pretensión.

VII.- Que con relación a la apelación de los honorarios regulados al Fisco Nacional, en función de la naturaleza de la causa, del resultado obtenido y de la extensión, calidad y eficacia del trabajo profesional cumplido por la dirección letrada y representación legal de la parte demandada ante el Tribunal Fiscal de la Nación, corresponde confirmar los emolumentos fijados por la actuación profesional de la demandada, por haber sido apelados por altos únicamente (cfr. arts. 6, 7, 9, 19, 37, 38 y cctes. de la Ley N° 21.839, mod. por Ley N° 24.432).

Por otra parte, en razón de la imposición de costas decidida en la resolución del 30/08/2022, cabe entender que el *a quo* incurrió en un error material al regular los honorarios de los letrados de la actora “por la porción no condonada” (por la que las costas fueron impuestas a la actora). Y que, en cambio, lo hizo precisamente por la parte referida a los accesorios remitidos (por la cual las costas fueron impuestas en el orden causado). En ese contexto en función de la naturaleza de la causa, del resultado obtenido y de la extensión, calidad y eficacia del trabajo profesional cumplido por la dirección letrada y representación legal de la parte actora ante el Tribunal Fiscal de la Nación, corresponde confirmar los emolumentos fijados, por haber sido apelados por altos únicamente (cfr. arts. 6, 7, 9, 19, 37, 38 y cctes. de la Ley N° 21.839, mod. por Ley N° 24.432).

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Jorge F. Alemany adhiere en lo sustancial al voto precedente.

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Pablo Gallegos Fedriani adhiere al voto del Dr. Treacy.

Fecha de firma: 02/07/2024
Alta en sistema: 03/07/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#24338389#416596166#20240618131423301

En virtud de las consideraciones precedentes, el Tribunal **RESUELVE: 1)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, confirmar la resolución del Tribunal Fiscal de la Nación que declaró la condonación de la multa cuestionada en autos impuesta a la actora a través de la Resolución N° 68/2020; **2)** Confirmar la regulación de honorarios practicada en la instancia anterior, con la aclaración de que los emolumentos regulados a los letrados de la actora refieren a su actuación por los accesorios condonados; **3)** Imponer las costas de esta instancia en el orden causado, dada la naturaleza de la cuestión debatida (cfr. art. 68, 2º párrafo, del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y oportunamente, devuélvanse.

Guillermo F. TREACY **Jorge F. ALEMANY**

Pablo GALLEGOS FEDRIANI

Fecha de firma: 02/07/2024
Alta en sistema: 03/07/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#24338389#416596166#20240618131423301