2004/2024; CLUB ATLETICO INDEPENDIENTE (TF 97207652-I) C/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO
Buenos Aires, de octubre de 2024. IDM

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I. Mediante sentencia del 01/09/2023, la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación resolvió revocar la multa apelada en autos, con costas.

Reseñó que la cuestión en debate giraba en torno al incumplimiento de ingresar en término las retenciones efectuadas en el impuesto a las ganancias, correspondientes al periodo fiscal 04/2022 (cfr. art. 48 de la ley 11.683).

En lo sustancial, sostuvo que la actora había ingresado las retenciones con una exigua demora (9 días) —plazo no controvertido— y, en atención a que la demandada no invocó la existencia de maniobra dolosa, habiendo tenido conocimiento preciso de la situación existente en relación con esas obligaciones fiscales, dejó sin efecto la multa. Todo ello, con sustento en jurisprudencia del tribunal administrativo, como así también de esta Cámara.

II. Contra dicho pronunciamiento, la demandada interpuso recurso de apelación el 17/10/2023 y expresó agravios 04/11/2023, los que fueron constados por la actora el 02/06/2024.

III. Elevadas las presentes actuaciones a este Tribunal, el 04/04/2024 pasaron al acuerdo para dictar sentencia.

IV. Efectuado el llamado de autos antedicho, en el marco del Título I de la ley 27.743 –sancionada el 27/6/24–, por resolución del 17/09/2024 se requirió, por un lado, a la **AFIP-DGI** que informara:*a)* si la obligación sustancial que motivó la sanción cuestionada en autos había sido cancelada con anterioridad al 31/3/24, y *b)* si se verifican algunas de las obligaciones y/o de los sujetos identificados en el artículo 4° de la precitada ley.

2004/2024; CLUB ATLETICO INDEPENDIENTE (TF 97207652-I) C/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Por otro lado, en la misma fecha, se le requirió a la actora que informara, con carácter de declaración jurada, si se encuentra incursa en las causales de exclusión de la ley 27.743 y sus reglamentaciones.

En cumplimiento de tal requerimiento, el 30/09/2024, el **organismo recaudador informó** que la obligación sustancial que había motivado la sanción cuestionada fue cancelada el 19/05/2022 y que, del Sistema Atenea-Moulo Juicios Universales surgió que el contribuyente se encuentra en Concurso Preventivo (inciso i) del art. 4° de la Ley N° 27.743; de la consulta al Sistema de Seguimiento de Causas Penales (SCP), no se registran antecedentes respecto del contribuyente (inciso j y m) art. 4° de la Ley N° 27.743). No obstante, sostuvo que no podía constatar las causales de exclusión previstas en el artículo 4° incisos k) y l) *in fine* de la ley en trato.

Por su parte, el 19/09/2024, **la actora informó**, con carácter de declaración jurada, que no se encuentra incursa en las causales de exclusión previstas en el art. 4º de la referida ley.

V. Con fecha 17/10/2024, el Tribunal volvió a pasar los autos al acuerdo.

VI. La ley 27.743 (B.O. 8/7/2024) establece el denominado "Régimen de Regularización de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social", cuyo Título I contempla las "Medidas Fiscales Paliativas y Relevantes".

De acuerdo con su artículo 2º, los contribuyentes y responsables de las obligaciones tributarias y aduaneras —en lo que aquí interesa— podrán acogerse a él por las obligaciones vencidas al 31/3/2024, inclusive, y por las infracciones cometidas hasta dicha fecha relacionadas o no con aquéllas. Ese acogimiento puede formularse desde la fecha de entrada en vigencia de la reglamentación dictada por la AFIP y hasta transcurridos ciento cincuenta días corridos desde esa fecha, inclusive.

2004/2024; CLUB ATLETICO INDEPENDIENTE (TF 97207652-I) C/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Por su parte, el artículo 3º, inciso a, prevé que quedan incluidas aquellas obligaciones que se encontrasen en curso de discusión en sede administrativa o judicial, en tanto el contribuyente se allane o desista, incondicionalmente, de las obligaciones regularizadas, renunciando a toda acción y derecho —incluso el de repetición— y asumiendo el pago de las costas.

El artículo 6º contempla los beneficios a los que, con carácter general, accederían los sujetos que se acogieran el régimen. En particular, refiere a la condonación de los intereses resarcitorios y punitorios devengados, por un porcentaje variable de acuerdo con el momento en que se efectivizara la adhesión al régimen y la forma de pago elegida. Por otro lado, el artículo 8º consagra la condonación de pleno derecho de la totalidad de los intereses resarcitorios y punitorios correspondientes a las obligaciones fiscales canceladas con anterioridad al 31/3/2024, aun cuando hubieran sido incorporados a planes de facilidades de pago debidamente cancelados antes de esa fecha.

A su vez, el artículo 7°, último párrafo, establece que "[l]*as 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 31/3/2024, inclusive, y que se trate de una multa o sanción que no se encuentre firme ni cancelada a dicha fecha*".

Del mismo modo, el artículo 23 de la resolución general 5525/2024 dispuso la condonación de pleno derecho 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 el pago al contado o plan de pagos 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 vigenes dispuestos con anterioridad a la entrada en vigencia del Título I de la Ley Nº 27.743, siempre que la sanción no se encuentre firme ni cancelada a dicha fecha".

Por último, el artículo 4º de la ley 27.743 describe los conceptos y los sujetos excluidos del régimen de regularización.

VII. En estas condiciones, conforme surge de la normativa reseñada precedentemente, la condonación de pleno derecho de la multa controvertida en el marco de estas actuaciones se encuentra supeditada —en síntesis— al cumplimiento de los siguientes recaudos: ***(i)*** que la obligación tributaria cuyo incumplimiento generó la sanción haya sido cancelada con anterioridad al 31/3/2024; ***(ii)*** que la multa no se encuentre firme ni cancelada a esa fecha; y ***(iii)*** que el contribuyente no esté comprendido en ninguna de las causales de exclusión previstas en el artículo 4º de la ley 27.743.

Sobre esa base, a la luz de las manifestaciones realizadas por las partes ante los requerimientos del Tribunal, es posible tener por comprobado que: ***(i)*** la multa aplicada mediante la resolución 132/22 (DG JUGN SM) no está firme ni cancelada al 31/3/2024; ***(ii)*** la obligación principal que motivó la sanción impuesta a la actora fue cancelada antes del 31/3/2024; y ***(iii)*** el contribuyente no se encontraría comprendida en ninguna de las causales de exclusión contempladas en el artículo 4º de la ley 27.743.

Ello es así, 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

2004/2024; CLUB ATLETICO INDEPENDIENTE (TF 97207652-I) C/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

los extremos que debe satisfacer la parte actora para gozar de los beneficios establecidos en la ley.

VIII. En cuanto a las costas del proceso –de ambas instancias–, cabe aplicar —*mutatis mutandis*— la doctrina sentada por esta Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en pleno, en la sentencia dictada el 16/12/2020 en la causa 78793/2018/CA1, *in re*: "*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.

Por consiguiente, cabe modificar la imposición de las costas ante el Tribunal Fiscal y distribuirlas en ambas instancias en el orden causado (artículo 68, segundo párrafo, del CPCCN).

Consecuentemente, procede dejar sin efecto la regulación de honorarios practicada con fecha 01/09/2023 en favor del apoderado y patrocinante de la actora.

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**:

1º) Declarar condonada de pleno derecho la sanción aplicada en la resolución N° 132/2022 (DV JUGN SM), dictada por la Dirección de Operaciones Grandes Contribuyentes Nacionales de la AFIP-DGI y, en consecuencia, declarar inoficioso emitir pronunciamiento respecto del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada.

2º) Distribuir las costas de ambas instancias en el orden causado (artículo 68, segundo párrafo, del CPCCN).

3º) Dejar sin efecto la regulación de honorarios practicada ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

2004/2024; CLUB ATLETICO INDEPENDIENTE (TF 97207652-I) C/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

A los fines del artículo 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 Acordada Nº 2/24 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ **JORGE EDUARDO MORÁN**