Buenos Aires, 12 de diciembre de 2024.- SH

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I.- La sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación.

Que, por la sentencia del 22 de diciembre de 2023 (v. IF -2023-152171941–APN–VOCXI#TFN), el Tribunal Fiscal de la Nación, declaró la nulidad resolución N° 2022-121-E-AFIP -DVRRM, dictada el 4 de agosto de 2022 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mendoza de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se aplicó una multa de defraudación de $1.306.770,57 presumiendo el dolo en la conducta del contribuyente Rodolfo Héctor Geuna, a partir del art. 47 inc. a), por la presentación inexacta de las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado de los períodos fiscales enero a marzo de 2016, en los términos del art. 46 de dicha ley (t.v.).

Asimismo, se impusieron las costas a la demandada y se regularon los honorarios del Dr. Rodolfo Geuna en la suma de $107.646, equivalente a 3,52 UMA, en función del monto del litigio, la única etapa procesal producida y la actividad desarrollada, de acuerdo con lo dispuesto por el art. 13 de la ley 27.423 (cfr. pp 469/477 del PDF incorporado al DEO 14475715).

II.- Los recursos de apelación.

Que, contra dicho pronunciamiento, el Fisco Nacional interpuso un recurso de apelación el 13/03/2024 (v. IF-2024 -26518194-APN-DTD#JGM), fundado el 08/04/2024 (v. IF-2024 -35085109-APN-DTD#JGM), cuyo traslado fue contestado el 23/05/2024 (v. IF-2024-53743552-APN-DTD#JGM). Asimismo, el 05/02/2024 (v. IF-2024-12940431-APN-DTD#JGM), fueron apelados “por altos” los honorarios regulados en el punto resolutivo 2 de la resolución del 22/12/2023 (v. IF-2023 -152171941–APN–VOCXI#TFN).

III.- La medida para mejor proveer según Ley 27.743.

Que, encontrándose las actuaciones con las intimaciones cursadas en el primer despacho cumplidas (cfr. fs. 2) y luego de que

el Sr. Fiscal General hubo dictaminado respecto de la inconstitucionalidad del artículo 17 de la Ley N°27.562, planteada por la parte actora y reiterada en su escrito de contestación de agravios (ver dictamen nro. 4886/2024), el 13 de septiembre del año en curso, esta Sala dictó la medida para mejor proveer en la que requirió a la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos –Dirección General Impositiva- que, en el plazo de diez (10) días, informe al Tribunal: a) si la obligación sustancial que motivó la sanción cuestionada en los presentes actuados fue cancelada con anterioridad al 31 de marzo de 2024, de conformidad con lo previsto en los arts. 7º, quinto párrafo, de la ley 27.743 y 23 de la Res. 5525/24; y b) si en las presentes actuaciones se verifican algunas de las obligaciones y/o de los sujetos identificados en el artículo 4° de la precitada ley. Asimismo, dispuso que debería expedirse, de corresponder, en los términos del art. 35 in fine de la referida resolución.

IV.- La contestación, aclaración y declaración jurada.

A fs. 21 el Fisco Nacional informó que el contribuyente la obligación que dio origen a la sanción discutida correspondiente al Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2016 fue incluida en primera instancia el 05/06/2023 bajo un plan de pago Nro. R610621 de la Resolución General Nro. 5361, plan que luego fue refinanciado por el plan de la ley 27.743 Nro. T267629 de fecha 07/08/2024 que se encuentra con estado vigente.

Frente a ello, el Tribunal intimó a la parte actora a que, en el término de 5 días, manifieste con carácter de declaración jurada si se encontraba incursa en las causales de exclusión de la ley 27.743 y sus reglamentaciones.

Entretanto, el Fisco Nacional por la presentación espontánea de fs. 23, formuló algunas aclaraciones respecto de las obligaciones canceladas por el contribuyente.

Al respecto, precisó que “la sanción aplicada en el presente expediente al contribuyente es de una multa de PESOS UN MILLÓN

TRESCIENTOS SEIS MIL SETECIENTOS SETENTA CON 57/100 ($1.306.770,57) en el Impuesto al Valor Agregado, períodos fiscales enero a marzo de 2016, equivalente a (3) veces el importe del tributo evadido, conforme a lo establecido por el artículo 46, por aplicación del inciso a) del artículo 47 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y modificaciones), de acuerdo al siguiente detalle: IMPUESTO PERÍODO FISCAL TRIBUTO EVADIDO MULTA IVA 2016-01 $102.935,91 $308.807,73 IVA 2016-02 $165.684,33 $497.052,99 IVA 2016-03 $166.969,95 $500.909,85 TOTAL $435.590,19 $1.306.770,57".

Precisó que efectuó consultas al área pertinente dentro del organismo, que proporción la siguiente respuesta:

"IVA 2016-01 DDJJ: Se indica que la obligación en su declaración jurada se encuentra regularizada por plan de pagos N.º R610621 de RG 5361 de fecha 05/06/2023 que luego fue reformulado en fecha 07/08/2024 por plan de pagos N.º T267629 de la ley 27.743. Se indica que el mismo incluye la totalidad del capital reclamado por el monto de 102.935,91."

"IVA 2016-02 DDJJ: Se indica que la obligación en su declaración jurada se encuentra regularizada por plan de pagos N.º R610621 de RG 5361 de fecha 05/06/2023 que luego fue reformulado en fecha 07/08/2024 por plan de pagos N.º T267629 de la ley 27.743. Se indica que el mismo incluye la totalidad del capital reclamado por el monto de 165.684,33."

"IVA 2021-03 DDJJ: Se indica que la obligación en su declaración jurada se encuentra regularizada por plan de pagos N.º R610621 de RG 5361 de fecha 05/06/2023 que luego fue reformulado en fecha 07/08/2024 por plan de pagos N.º T267629 de la ley 27.743. Se indica que el mismo incluye la totalidad del capital reclamado por el monto de 166.969,95"

Por todo ello, manifestó que las obligaciones tributarias "se encuentra regularizadas por plan de pagos de RG 5361 según detalle descripto anterior, que luego fueron incluidas en la moratoria de la ley 27.743".

Por la presentación electrónica de fs. 24, el Sr. Rodolfo Héctor Geuna, con carácter de declaración jurada, declaró que no resulta persona incursa en las causales de exclusión de la ley 27.743 y sus reglamentaciones.

V.- Alcances de la ley 27.743.

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 3° dispone que quedan incluidas –entre otras– las obligaciones que se encuentren en curso de discusión administrativa –abarcando a las causas ante el Tribunal Fiscal de la Nación o contencioso administrativa, lo cual 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 (inc. a).

El artículo 6° prevé, con carácter general, los beneficios que alcanzarán los sujetos que se incorporen al régimen, en particular

la “condonación de los intereses resarcitorios y punitorios”, en porcentuales que dependen del momento en el cual se efectivice la adhesión y la forma de pago de las obligaciones adeudadas. El segundo párrafo contempla la regularización de los planes de facilidades de pago previstos en el artículo 3° inciso e), que se encontraren vigentes al 31/3/24. El artículo 8° fija que serán condonados de pleno derecho los intereses resarcitorios y punitorios correspondientes a las obligaciones fiscales canceladas con anterioridad al 31/3/24, incluso a través de un plan de facilidades de pago.

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.

Por último, el artículo 4° describe los conceptos y los sujetos excluidos del régimen.

VI.- Condonación de pleno derecho.

Que en atención a las normas precitadas y atento lo manifestado por ambas partes, corresponde declarar la condonación de la multa discutida en autos.

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

VI.- Inoficiocidad de emitir pronunciamiento respecto de la apelación del Fisco Nacional

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 interpuesto por la parte demandada 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 la multa impuesta por la resolución N° 2022-121-E-AFIP-DVRRM, dictada el 4 de agosto de 2022 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mendoza de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se aplicó una multa de defraudación de $1.306.770,57 presumiendo el dolo en la conducta del contribuyente Rodolfo Héctor Geuna, a partir del art. 47 inc. a), por la presentación inexacta de las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado de los períodos fiscales enero a marzo de 2016, en los términos del art. 46 de dicha ley (t.v.), cuya nulidad declaró el Tribunal Fiscal de la Nación y que la parte demandada pretendía que se mantenga, ha quedado condonada de pleno derecho en los términos del artículo 7° de la ley 27.743

VII.- Costas y honorarios.

En atención al modo en que se decide y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 279 del CPCCN, en cuanto a 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, 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 (cfr. en igual sentido, esta Sala expte. Nro. 3034/2024/CA1 “Asociación del Futbol Argentino c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo”, del 10/10/24).

En consecuencia, al modificarse la distribución de las costas realizada en el organismo de origen, procede dejar sin efecto la regulación de honorarios allí practicada en favor del Dr. Geuna y declarar inoficioso emitir pronunciamiento respecto del recurso de apelación interpuesto por considerarlos altos.

En mérito de lo expuesto, **SE RESUELVE:**

1°) Declarar condonada de pleno derecho la sanción aplicada en la resolución N° 2022-121-E-AFIP-DVRRM, dictada el 4 de agosto de 2022 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mendoza de la Administración Federal de Ingresos Públicos y, en consecuencia, declarar inoficioso emitir pronunciamiento respecto del recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional.

2°) Imponer las costas en el orden causado (arg. doctrina plenaria causa 78793/2018/CA1 “Alpargatas SAIC c/Dirección General Impositiva”, del 16/12/20) y declarar insustancial expedirse respecto del recurso de apelación interpuesto “por altos” el 05/02/2024 (v. IF-2024-12940431-APN-DTD#JGM), contra los honorarios regulados en el punto resolutivo 2 de la resolución del 22/12/2023 (v. IF-2023-152171941–APN–VOCXI#TFN).

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 Acordada Nº 2/24 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 12/12/2024
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#39067285#436805344#20241212072640193