Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 30 de Septiembre de 2021

Vistos los autos: "Baima, Gabriel Luis c/ AFIP s/ contencioso administrativo - varios".

Considerando:

Que las cuestiones planteadas han sido correctamente examinadas en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, a cuyos fundamentos corresponde remitir por razones de brevedad.

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se declara procedente el recurso extraordinario planteado por la parte actora, se revoca la sentencia apelada y se hace lugar a la demanda en los términos expuestos en el presente. Con costas. Notifíquese y devuélvase.

Firmado Digitalmente por ROSENKRANTZ Carlos Fernando

Firmado Digitalmente por HIGHTON Elena Ines

Firmado Digitalmente por MAQUEDA Juan Carlos

Firmado Digitalmente por LORENZETTI Ricardo Luis

Firmado Digitalmente por ROSATTI Horacio Daniel

Recurso extraordinario interpuesto por **Gabriel Luis Baima**, representado por el **Dr. Andrés Emilio Peretti.**

Traslado contestado por la **Administración Federal de Ingresos Públicos**, representada por el **Dr. Juan Miguel Gianotti.**

Tribunal de origen: **Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba.**

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Federal de Primera Instancia de San Francisco, Provincia de Córdoba.**

Ministerio Público

Procuración General de la Nación

S u p r e m a C o r t e :

- I -

A fs. 122/128, la Sala B de la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, por mayoría, rechazó el pedido de condonación de las multas por defraudación fiscal que -con fundamento en el art. 46 de la ley 11.683- la habían sido aplicadas a la actora por las resoluciones (DI COR) 63/16, 64/16 y 65/16 de la Dirección Regional Córdoba de la AFIP-DGI y le impuso las costas por su desistimiento en este proceso.

Para así decidir, indicó que la condonación solicitada se encuentra regida por el art. 56, cuarto párrafo, de la ley 27.260 y por la resolución general (AFIP) 3.920 (texto según su similar 3.943, al que se referirán las siguientes citas), precepto que exige que se trate de infracciones materiales, no firmes ni abonadas, correspondientes a obligaciones sustanciales incluidas en planes de pagos otorgados con anterioridad al 23 de julio de 2016, que se encuentren vigentes.

Puntualizó que los planes de facilidades de la actora, concedidos antes del 23 de julio de 2016 para cancelar las obligaciones tributarias que dieron origen a las multas impuestas, no se encontraban vigentes al 28 de octubre de 2018 -momento en que ella se allanó en esta causa-, lo que impide acceder a la condonación pedida.

Afirmó que ello es así pues: "*Conforme las constancias acompañadas por la propia actora, con fecha 14.09.16 la misma*

reformuló los planes de pagos vigentes, adhiriéndose a un nuevo plan de facilidades de pago a los fines de cancelar la deuda" (cfr. octavo párrafo, pto. II, del voto de la mayoría, fs. 123).

Por último, en lo atinente a la carga de las costas, manifestó que los argumentos del accionante para resistirse a soportarlas se basaban en la condonación de las sanciones que le habían sido aplicadas, motivo por el cual, ante el rechazo de tal condonación, correspondía desestimar también su queja en este aspecto sin mayores consideraciones.

- II -

Disconforme, la actora interpuso el recurso extraordinario de fs. 129/140, que fue concedido en cuanto se discute la interpretación de normas de carácter federal y denegado en lo relativo a la arbitrariedad endilgada al pronunciamiento (cfr. fs. 152/153).

Relata que el 20 de mayo de 2016 impugnó -en los términos del art. 82, inc. a), de la ley 11.683- las multas impuestas por las resoluciones (DI COR) 63/16, 64/16 y 65/16 de la Dirección Regional Córdoba de la AFIP-DGI.

Encontrándose en trámite dicho proceso, el 14 de septiembre de 2016 reformuló los planes de facilidades vigentes, identificados como G087335 (consolidado el 25/01/2013) y G353519 (consolidado el 30/05/2013), en el marco de los cuales se encontraba cancelando las obligaciones tributarias impagas que dieron origen a las multas cuya condonación aquí se discute. Manifiesta que tal proceder se sustentó en lo prescripto por el art. 56, 4° párrafo, de la ley 27.260 y los arts. 4° y 35 de la

resolución general (AFIP) 3.920. La reformulación de los planes referidos quedó identificada como I696237.

Explica que el 20 de septiembre de 2016 solicitó la condonación de las multas materiales objeto de esta impugnación judicial y la imposición de las costas en el orden causado, lo cual fue rechazado por la sentencia recurrida, la que considera que al momento de presentación del allanamiento en la presente causa -28 de octubre de 2016-, no se encontraban vigentes los planes de pagos identificados como G087335 y G353519, ya que la actora había optado por reformularlos en los términos de los arts. 61 de la ley 27.260 y 35 de la resolución general (AFIP) 3.920.

Señala que la sentencia incurre así en un doble yerro.

El primer error radica en afirmar que los planes de facilidades de pago debían estar vigentes al momento de presentación del allanamiento (en esta causa, ello ocurrió el 28 de octubre de 2016) cuando el art. 56, cuarto párrafo, de la ley 27.260 exige que tal vigencia debe verificarse a la fecha de entrada en vigor de la ley 27.260 (22 de julio de 2016 según el decreto 894/16).

La segunda equivocación reside en considerar que dichos planes no se encontraban vigentes pues habían sido reformulados en los términos del art. 61 de la ley 27.260 y el art. 35 de la resolución general (AFIP) 3.920, obviando que dichos preceptos permitían tal reformulación exclusivamente para los planes que se hallaban en vigor. Añade, en tal sentido, que el propio

organismo recaudador había informado que los planes de facilidades se encontraban vigentes a fs. 112 y 119.

Por último, indica que el Fisco Nacional, al contestar el traslado que le fue conferido, prestó conformidad tanto a que se declaren condonadas las multas cuanto a la imposición de las costas por su orden, limitándose a exigir la presentación del formulario F.408 NM para acreditar el allanamiento de la actora en este proceso (fs. 72/74).

- III -

Considero que el recurso extraordinario resulta formalmente admisible, pues se ha cuestionado la inteligencia otorgada por el superior tribunal de la causa a normas federales -arts. 55, 56 y 61 de la ley 27.260, arts. 11, 14 y 23 bis, de la resolución general (AFIP) 3.920, entre otras- y la sentencia definitiva ha sido contraria al derecho que el recurrente fundó en ella (art. 14, inc. 3, ley 48).

- IV -

Liminarmente, corresponde señalar que el art. 56, cuarto párrafo, de la ley 27.260 establece: "*Las multas y demás sanciones, correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 31 de mayo de 2016, quedarán 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*" (el subrayado no pertenece al original).

Al reglamentar ese precepto, el art. 23 bis de la resolución general (AFIP) 3.920 dispone: "*El beneficio de*



condonación también se aplicará a las sanciones por infracciones materiales cometidas hasta el 31 de mayo de 2016, inclusive, que no se encuentren firmes ni abonadas a la fecha de entrada en vigencia de la ley N° 27.260, correspondientes a obligaciones sustanciales incluidas en planes de facilidades de pago dispuestos con anterioridad al 23 de julio de 2016, que se encuentren vigentes. No obstante, la caducidad del plan de facilidades de que se trate producirá la pérdida del beneficio de condonación, previsto en el Artículo 55 de la Ley N° 27.260, en proporción a la deuda pendiente al momento en que aquélla opere" (subrayado, agregado).

De la lectura conjunta de ambas normas se desprende, en mi parecer, que asiste razón a la actora cuando señala que, para que proceda el beneficio de la condonación, las obligaciones principales debían estar "*canceladas*" el día de entrada en vigor de la ley 27.260 o bien "*incluidas en planes de facilidades de pago*" vigentes en idéntica fecha (23 de julio de 2016 según el art. 96 de la ley 27.260) y, por ende, yerra la sentencia recurrida al exigir que dichos planes se encuentren vigentes al momento de presentación del allanamiento en el expediente.

Pienso que ello es así pues la interpretación y aplicación de las leyes requiere no aislar cada artículo sólo por su fin inmediato y concreto, sino que debe procurarse que todos se entiendan teniendo en cuenta los fines de los demás y considerárselos como dirigidos a colaborar, en su ordenada estructuración, para que las disposiciones imperativas no estén

sujetas a merced de cualquier artificio dirigido a soslayarlas en perjuicio de quien se tuvo en mira proteger (Fallos: 294:223; 327:5649).

Bajo el prisma de esta asentada pauta hermenéutica nada encuentro, ni en letra de los preceptos transcriptos ni en los considerandos de la resolución general (AFIP) 3.943, para sostener que, a los fines de la condonación de las multas materiales, la fecha en la cual la obligación sustantiva debía estar "*cancelada*" difiera de aquella en la cual los planes para su regularización debían estar "*vigentes*".

Sostener lo contrario, en mi perspectiva, no resultaría una hermenéutica discreta y razonable que garantice, como tal, el hallazgo de la voluntad del legislador al disponer acerca de la fecha en la cual debían estar en vigencia los planes de regularización, acorde con los fines de la legislación específica del caso (Fallos: 258:75 y sus citas, entre otros).

- V -

Despejado lo anterior, disiento también de la sentencia recurrida en cuanto afirma que los planes de facilidades suscriptos por la actora no se encontraban vigentes, pues habían sido reformulados en los términos del art. 61 de la ley 27.260 y del art. 35 de la resolución general (AFIP) 3.920.

El art. 61, segundo párrafo, de la ley 27.260 establece: "*Asimismo, podrán reformularse los planes de facilidades de pago que se encuentren vigentes a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, excluidos aquellos mediante los cuales se haya solicitado la extinción de la acción penal, sobre la base del artículo 16 de la ley 24.769 y sus*

modificaciones, aplicándose las exenciones y/o condonaciones establecidas en el artículo 55 a los intereses resarcitorios, en la medida que no hayan sido cancelados a la fecha mencionada" (subrayado, añadido).

Por su parte, el art. 35 de la resolución general (AFIP) 3.920, en lo que aquí interesa, dispone: "*Las deudas incluidas en planes vigentes a la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27.260, podrán ser reformuladas en el marco de la presente resolución general, conforme a las condiciones que se indican a continuación:*

a) Los planes que hubieran sido presentados con anterioridad a la vigencia de la Ley N° 27.260 a través del sistema "MIS FACILIDADES", podrán reformularse en la medida que se encuentren vigentes —incluidos los rehabilitados— en tanto la totalidad de las obligaciones incluidas en los mismos sean susceptibles de regularización en los términos de la presente resolución general. A tal efecto, deberán observarse las siguientes pautas…

b) Las deudas incluidas en otros planes de facilidades de pago cuya adhesión no fue efectuada a través del sistema "MIS FACILIDADES" que se encontraren vigentes a la fecha de entrada en vigencia la Ley N° 27.260 también podrán reformularse ..." (subrayado, agregado).

La lectura de los preceptos transcriptos conduce, precisamente, a la conclusión opuesta a la que arriba el pronunciamiento apelado, esto es, que la reformulación de los

planes de facilidades de pago suscriptos por la actora -realizada en los términos del art. 61 de la ley 27.260 y el art. 35 de la resolución general (AFIP) 3.920 y cuya validez no se discute (cfr. respuesta de la AFIP, fs. 74, tercer párrafo y resolución de fs. 82)- fue posible pues ellos se encontraban vigentes a la fecha de puesta en vigor de la ley 27.260.

- VI -

Por lo hasta aquí expuesto, considero que corresponde revocar la sentencia apelada en cuanto ha sido objeto de recurso extraordinario.

Buenos Aires, de octubre de 2020.