Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 27 de agosto de 2024

Vistos los autos: "Natusur S.A. c/ AFIP - DGI s/ contencioso administrativo - varios".

Considerando:

Que esta Corte comparte el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, a cuyos fundamentos y conclusiones corresponde remitir por razones de brevedad.

Por ello, se declara procedente el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada. Con costas. Vuelvan los autos al tribunal de origen para que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo al presente. Notifíquese y devuélvase.

Firmado Digitalmente por ROSATTI Horacio Daniel

Firmado Digitalmente por ROSENKRANTZ Carlos Fernando

Firmado Digitalmente por MAQUEDA Juan Carlos

Firmado Digitalmente por LORENZETTI Ricardo Luis

Recurso extraordinario interpuesto por **Natusur S.A.**, representada por **Rosario Daniel Pennisi**, con el patrocinio letrado del **Dr. Marcos Jaureguiberry**.
Traslado contestado por la **Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva**, representada por la **Dra. Mirta Susana Calvo**.
Tribunal de origen: **Cámara Federal de Apelaciones de Mar del Plata.**
Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Federal n° 4 de Mar del Plata.**

MONTI Laura Mercedes
Firmado digitalmente por MONTI Laura Mercedes
Fecha: 2022.10.14 12:01:39 -03'00'

Ministerio Público

Procuración General de la Nación

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

- I -

El 26 de marzo de 2021 (según surge de la página web www.pjn.gov.ar, a la que se referirán las citas siguientes), la Cámara Federal de Mar del Plata rechazó el pedido de condonación de la multa aquí discutida, efectuado por la actora con fundamento en lo dispuesto por el art. 12, cuarto párrafo, de la ley 27.541 (texto según su similar 27.562, al que me referiré en adelante).

Sostuvo que, para acceder a ese beneficio, deben cumplirse los requisitos establecidos en el art. 9° de la ley 27.541, esto es, el desistimiento de la acción y del derecho por parte del contribuyente, así como la asunción de las costas y gastos causídicos, debiendo presentar también el formulario 408 (nuevo modelo), contemplado en el art. 7° de la resolución general (AFIP) 4.667/2020.

Indicó que la actora no había acompañado dicho formulario en este expediente, motivo por el cual no correspondía acceder a su petición.

- II -

Disconforme, la actora interpuso recurso extraordinario, que fue concedido el 18 de junio de 2021 en cuanto se ha puesto en tela de juicio la validez e inteligencia de normas federales y denegado en lo atinente a la arbitrariedad endilgada al pronunciamiento.

Relata que el ente recaudador dictó la resolución (DI RMDP) 119/2018, por la cual le impuso una multa de $103.849,29 por encontrarlo responsable de la infracción tipificada en el art. 46 de la ley 11.683 (t.o. 1998) respecto de su declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal 2014.

Explica que recurrió a sede judicial para impugnar esa decisión y allí solicitó la condonación de la multa, por encuadrarse en lo dispuesto por el art. 12, cuarto párrafo, de la ley 27.541. En tal sentido, manifiesta que la obligación tributaria sustancial, que dio origen a la multa aplicada, se encontraba cancelada a la fecha exigida por la ley y que había acompañado el certificado MiPYME, exigido por el art. 25 de la resolución general (AFIP) 4.667/2020.

Pese a encontrarse reunidos los requisitos para acceder a su pedido, esgrime que la Cámara erróneamente se apoya en lo dispuesto por los arts. 8° y 9° de la ley 27.541 para rechazarlo.

Considera que el allanamiento exigido por dichos preceptos se aplica para los sujetos que se acojan al régimen de regularización de deudas tributarias, por las obligaciones vencidas al 31 de julio de 2020 o infracciones relacionadas con dichas obligaciones.

Por el contrario, especifica que dicho requisito no resulta exigible cuando se trata, como en el caso, de multas correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 31 de julio de 2020, la cuales quedan condonadas de pleno derecho, siempre que no se hubieren encontrado firmes a la entrada en vigencia de la ley 27.562 y la obligación principal hubiere sido cancelada a dicha fecha (cfr. art. 12 de la ley 27.541).

- III -

A mi modo de ver, el remedio federal es formalmente admisible, toda vez que se ha puesto en tela de juicio el alcance y la interpretación de preceptos federales (leyes 22.415 y 27.541, sus normas reglamentarias y modificatorias) y la decisión definitiva del superior tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que el recurrente ha sustentado en ellas (art. 14, inc. 3, de la ley 48).

Destaco que el recurso ha sido concedido únicamente en lo atinente al alcance e interpretación de normas federales, y rechazado en lo relativo a la arbitrariedad endilgada, sin que se haya deducido la pertinente queja, razón por la cual la apelación extraordinaria se halla circunscripta al examen de esa causal (Fallos: 319:288, entre otros).

- IV -

En los términos en que ha quedado planteada la controversia, el tema a decidir se ciñe a determinar si, para acceder al beneficio de la condonación de la multa aquí discutida, la actora debe cumplir los requisitos establecidos en el art. 9° de la ley 27.541 -esto es, desistir de la acción y del derecho, asumir las costas y gastos causídicos- y presentar también el formulario de declaración jurada 408 (nuevo modelo), contemplado en el art. 7° de la resolución general (AFIP) 4.667/2020.

En mi opinión, dicha exigencia se encuentra establecida para gozar de los beneficios previstos para las obligaciones que

se regularizan dentro de las modalidades previstas en el título IV, capítulo 1°, de la ley 27.541, pero no para la condonación de las multas originadas en obligaciones sustanciales ya canceladas a la fecha de entrada en vigencia de la ley 27.562 (cfr. art. 12, cuarto párrafo, de la ley 27.541).

En efecto, el título IV, capítulo 1°, de la ley 27.541 creó un régimen de "*Regularización de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduanera*".

En su art. 8° establece: "*Los contribuyentes y las contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización estén a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía, podrán acogerse, por las obligaciones vencidas al 31 de julio de 2020 inclusive o infracciones relacionadas con dichas obligaciones, al régimen de regularización de deudas tributarias y de los recursos de la seguridad social y de condonación de intereses, multas y demás sanciones que se establecen en el presente capítulo*" (este subrayado, así como los siguientes, me pertenecen).

A continuación, su art. 9° aclara: "*Quedan incluidas en lo dispuesto en el artículo anterior las obligaciones allí previstas que se encuentren en curso de discusión administrativa o sean objeto de un procedimiento administrativo o judicial a la fecha de publicación en el Boletín Oficial de la presente ley modificatoria. En esos casos, el acogimiento al presente régimen tendrá como efecto el allanamiento incondicional por las obligaciones regularizadas o, en su caso, el desistimiento de acciones, reclamos o recursos en trámite, asumiendo el*



responsable el pago de las costas y gastos causídicos. Asimismo, el acogimiento al régimen importará el desistimiento de todo derecho, acción o reclamo, incluso el de repetición, respecto de las obligaciones regularizadas"

La lectura de ambos preceptos permite colegir, sin hesitación, que el desistimiento y la renuncia a toda acción y derecho, incluso el de repetición, se exige respecto de las obligaciones vencidas al 31 de julio de 2020 que se regularizan dentro de las modalidades previstas en el título IV, capítulo 1), de la ley 27.541 (cfr. art. 9° y cctes.).

Para regularizar la obligación vencida en esas condiciones excepcionales -lo cual acarrea la condonación de las multas y demás sanciones vinculados a ella (art. 11, ley 27.541)- el contribuyente debe allanarse a su pago, así como desistir y renunciar a toda acción y derecho a su respecto, incluso el de repetición.

Distinto es el supuesto regulado en el art. 12 de la ley 27.541, que no se ocupa de la "*regularización*" de obligaciones vencidas, sino de la "*condonación*" de multas formales, materiales y de intereses resarcitorios.

En lo que ahora interesa, el cuarto párrafo de este precepto establece que: "*Las multas y demás sanciones correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 31 de julio de 2020 quedarán condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley modificatoria y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha*".

De la lectura de los preceptos transcriptos se colige que la procedencia de la condonación prevista en el art. 12, cuarto párrafo, de la ley 27.541 no requiere de desistimiento por parte del contribuyente, ni tampoco de la asunción, por el responsable, del pago de las costas y gastos causídicos del proceso judicial en el que se impugna la infracción sustancial.

Como lógica derivación de lo expuesto, tampoco puede requerirse la presentación del formulario de declaración jurada 408 (nuevo modelo), a poco que se repare que ello se encuentra previsto para los contribuyentes o responsables que deben allanarse o desistir de toda acción y derecho por los conceptos y montos por los que formulen su acogimiento al régimen de regularización de deudas (cfr. art. 7° de la resolución general AFIP 4.667/2020),

No escapa a mi criterio que el legislador podría haber replicado en el art. 12 de la ley 27.541 la exigencia contenida en su art. 9° y, por ende, requerido al contribuyente que "*desista y renuncie a toda acción y derecho, incluso el de repetición*" respecto de las obligaciones ya canceladas a la entrada en vigencia de la ley 27.562, para que proceda la condonación de la multa sustancial vinculada a ellas, pero, sin embargo, no lo hizo.

Frente a ello, no cabe presumir la inconsecuencia o falta de previsión del legislador (arg. Fallos: 315:1922; 321:2021 y 2453; 322:2189; 329:4007, entre otros), sin que quepa atribuir a las normas un alcance que implique la tacha de inconsecuencia en el órgano del cual emanan (Fallos: 310:1689, entre otros).



Ministerio Público

Procuración General de la Nación

- V -

Por lo expuesto, opino que corresponde revocar la sentencia en cuanto ha sido motivo de recurso extraordinario y ordenar, por quien corresponda, que se dicte un nuevo pronunciamiento.

Buenos Aires, de octubre de 2022.