

RECURSO QUEJA N° 2 - MAIPU AUTOMOTORES SA C/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS - DIRECCION GENERAL DE INGRESOS PUBLICOS - s/ acción meramente declarativa de derecho.

MONTI
Laura
Mercedes

Firmado digitalmente por
MONTI Laura
Mercedes
Fecha: 2024.12.11
18:55:42 -03'00'

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

- I -

A fs. 567/570 del expediente principal que obra en el sistema de consulta web del Poder Judicial de la Nación, al que se referirán las citas siguientes, la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba (Sala B) revocó la sentencia de la instancia anterior y rechazó la demanda.

En lo que ahora interesa, relató que la actora había solicitado que se declare abstracta la controversia, por haber cancelado el tributo aquí discutido antes de la entrada en vigencia de la ley 27.562 y, en consecuencia, por operar de pleno derecho la condonación de intereses dispuesta en la ley 27.541 (texto según su similar 27.562, al que se hará mención en adelante).

En tal sentido, especificó que *"...más allá del reconocimiento del pago de capital, no se encuentra acreditado en la causa que la actora se haya adherido al régimen de regularización de obligaciones impositivas establecidas por la Ley 27.541 modificada por la Ley 27.562, conforme los requisitos establecidos en la Resolución General N° 4816/2020"* (cfr. pto. III, tercer párrafo, del voto de la Dra. Navarro, al cual adhiere el Dr. Sánchez Torres), lo que imponía el rechazo de su pretensión.

- II -

Disconforme, la actora interpuso el recurso extraordinario de fs. 573/587 que, denegado a fs. 592, origina esta presentación directa.

Señala que el 18/08/2020 canceló el tributo aquí discutido y que el 26/08/2020 entró en vigencia la ley 27.562, la cual sustituye ciertos artículos de la ley 27.541 y, en lo que resulta relevante para esta controversia, establece de pleno derecho la condonación de los intereses resarcitorios de las obligaciones pagadas con anterioridad a su entrada en vigor.

Afirma que la sentencia recurrida, al rechazar la condonación de los intereses, priva al contribuyente de una prerrogativa expresamente reconocida por ley, exigiendo un acto de adhesión no previsto para su procedencia.

Advierte que la ley 27.541 regula dos supuestos diferentes en los que dispone la condonación de intereses.

El primero, de alcance parcial, está regulado por los arts. 8° y 9°, para aquellas obligaciones no extinguidas que el contribuyente decida acoger al régimen de regularización. Para gozar de este beneficio, el art. 13° exige que los sujetos deben, respecto del capital, multas firmes e intereses no condonados, compensarlas, pagarlas de contado, o incluirlas en un plan de facilidades de pago. Como la condonación de intereses correspondientes a obligaciones que se acojan al régimen es parcial, la ley exige que los intereses no condonados sean incluidos en el acogimiento, y cancelados conforme las modalidades establecidas en ese art. 13°.

El segundo, de aplicación a esta causa, es la condonación total de los intereses correspondientes al capital

RECURSO QUEJA N° 2 - MAIPU AUTOMOTORES SA C/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS - DIRECCION GENERAL DE INGRESOS PUBLICOS - s/ acción meramente declarativa de derecho.

cancelado con anterioridad al 26/8/2020. En este caso, no se exige acogimiento al régimen, ni desistir o allanarse en los términos previstos en el art. 9° de la ley 27.541, excepto que se reclame la repetición del capital cancelado, lo cual no es la pretensión de esta causa. En tal sentido, añade que no puede exigírsele que desista de una repetición que nunca inició.

En subsidio, y para la hipótesis que se considere que tal exigencia resulta aplicable en virtud de lo dispuesto por la resolución general (AFIP) 4.816/2020, plantea su inconstitucionalidad, pues resulta contraria a las disposiciones de la ley 27.541, que nada exigen al respecto.

- III -

Se encuentra fuera de debate que el 18/08/2020 -es decir, antes de la entrada en vigor de la ley 27.562- la actora canceló el tributo cuyo pago aquí se discute -impuesto a las ganancias del período fiscal 2007 (cfr. fs. 559/560 y 560/562)- y lo que ahora se controvierte es la condonación de los intereses resarcitorios devengados por ese pago fuera de término, en los términos del quinto párrafo del art. 12 de la ley 27.541.

Para rechazar tal condonación, la Cámara sostuvo que el contribuyente no había demostrado haberse adherido al régimen de regularización de obligaciones impositivas establecido por la ley 27.541, conforme los requisitos fijados en la resolución general (AFIP) 4.816/2020.

Adelanto que, desde mi punto de vista, dicha exigencia se encuentra establecida únicamente 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 los intereses resarcitorios de obligaciones ya canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de dicha ley.

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

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

RECURSO QUEJA N° 2 - MAIPU AUTOMOTORES SA C/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS - DIRECCION GENERAL DE INGRESOS PUBLICOS - s/ acción meramente declarativa de derecho.

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 libro IV, capítulo 1°, de la ley 27.541.

En esta hipótesis, para abonar la obligación vencida en esas condiciones excepcionales -lo cual acarrea la condonación de las multas y demás sanciones, así como la exención total o parcial de los intereses resarcitorios 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 (art. 9°, ley 27.541).

Distinto es el supuesto regulado en el art. 12, quinto párrafo, de la ley 27.541, que no se ocupa de los beneficios para las obligaciones que se regularizan dentro de las modalidades previstas en su título IV, capítulo 1°, sino de la condonación de los intereses resarcitorios de obligaciones canceladas antes de la entrada en vigencia de esa ley, sin que se exija -como lo sostiene la sentencia recurrida- la adhesión al régimen de regularización.

No escapa a mi estudio que el art. 9°, cuarto párrafo, de la RG (AFIP) 4.816/2020 -invocada por la sentencia recurrida- establece: *"De tratarse de obligaciones tributarias canceladas con anterioridad a la vigencia de la Ley N° 27.562 que se encuentren en curso de discusión en sede administrativa, contencioso-administrativa o judicial por vía de repetición, el beneficio de condonación de los intereses en los términos previstos en el quinto párrafo del artículo 12 de la Ley N° 27.541 y sus modificaciones resultará procedente siempre que el interesado desista de la acción y del derecho y renuncie a la promoción de cualquier procedimiento respecto de la obligación cancelada, en cuyo caso deberá presentar el formulario de declaración jurada ..."*.

Ha sostenido reiteradamente V.E. que la primera fuente de interpretación de la ley es su letra y las palabras deben entenderse empleadas en su verdadero sentido, en el que tienen en la vida diaria, y cuando la ley emplea varios términos sucesivos, es la regla más segura de interpretación la de que esos términos no son superfluos, sino que han sido empleados con algún propósito, sea de ampliar, de limitar o de corregir los conceptos (Fallos: 200:176; 307:928, entre otros).

Bajo el prisma de esta consolidada jurisprudencia, advierto que los requisitos previstos en el art. 9°, cuarto párrafo, de la RG (AFIP) 4.816/2020 se exigen para las obligaciones tributarias canceladas con anterioridad a la vigencia de la ley 27.562 que se encuentren en curso de discusión en sede administrativa, contencioso-administrativa o judicial *"por vía de repetición"*.

RECURSO QUEJA N° 2 - MAIPU AUTOMOTORES SA C/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS - DIRECCION GENERAL DE INGRESOS PUBLICOS - s/ acción meramente declarativa de derecho.

En esos términos, es claro que mi que ese precepto no resulta de aplicación a este expediente, pues se trata de una "*acción declarativa*", iniciada por la actora en los términos del art. 322 del CPCCN (cfr. fs. 214) con el objeto de hacer cesar el estado de incertidumbre sobre el pago del impuesto a las ganancias del período fiscal 2007 mediante los bonos emitidos según las disposiciones del decreto 379/2001 (cfr. fs. 402/408, pto 1°).

La solución que aquí se propicia, en mi parecer, torna inoficioso el planteo de inconstitucionalidad formulado por la actora.

- IV -

Por los fundamentos aquí expuestos, opino que corresponde revocar la sentencia recurrida y ordenar, por quien corresponda, que se dicte una nueva de acuerdo a lo aquí dictaminado.

Buenos Aires, de diciembre de 2024.