



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 7 de mayo de 2026

Vistos los autos: "Telcom Ventures de Argentina SA (TF 81319010-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo".

Considerando:

1°) Que, por aplicación del art. 12, cuarto párrafo, de la ley 27.541, el Tribunal Fiscal de la Nación declaró condonada la multa impuesta por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) a la actora respecto del impuesto a las ganancias-salidas no documentadas correspondiente a los períodos fiscales 2014 a 2016, cancelado con anterioridad a la entrada en vigencia de la mencionada ley.

2°) Que la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal confirmó la sentencia del Tribunal Fiscal. Sostuvo que la condición de la repatriación de activos financieros situados en el exterior prevista en el art. 8° de la ley 27.541 resulta exigible únicamente a aquellos sujetos que pretendan acogerse a los beneficios del régimen de regularización establecido por dicha ley, pero no para la condonación de las multas correspondientes a obligaciones sustanciales canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley. Señaló que en el precedente de Fallos: 343:702, "Bunge Argentina S.A.", el Tribunal distinguió, al interpretar la ley 27.260, el supuesto de la regularización de obligaciones vencidas del de la condonación de multas formales, materiales y de intereses resarcitorios correspondientes a obligaciones ya canceladas, sin sujetar la procedencia de la condonación de pleno derecho al cumplimiento de los requisitos previstos para el acogimiento al régimen de regularización allí establecido. Destacó que el

legislador podría haber incorporado la limitación prevista en el art. 8° de la ley 27.541 a los efectos de que proceda la condonación de las multas y demás sanciones, pero no lo hizo.

3°) Que contra dicha sentencia la AFIP interpuso recurso extraordinario que fue concedido en cuanto se ha puesto en tela de juicio la validez e inteligencia de normas federales, y denegado en lo atinente a la arbitrariedad y gravedad institucional alegadas, sin que la AFIP haya interpuesto recurso de hecho. Señala que el art. 8° de la ley 27.541 solo permite acceder al régimen de regularización de obligaciones tributarias a aquellos responsables que, no siendo los expresamente previstos, cumplan con los requisitos contemplados en la norma. Sostiene que en el supuesto de responsables como la actora, que poseen activos financieros situados en el exterior, la condonación de la multa material resulta condicionada por la repatriación de dichos activos en las condiciones requeridas. Se agravia de que la sentencia apelada se sustenta en una interpretación forzada y antojadiza de las normas aplicables que se encuentra en pugna con la intención del legislador al dictar la ley 27.541 y su modificatoria 27.562. Finalmente, sostiene que los hechos analizados y la discusión que se plantea en el precedente “Bunge Argentina”, citado por la cámara, no coinciden con la cuestión sometida a análisis en esta causa.

4°) Que el recurso extraordinario es admisible, toda vez que se ha puesto en tela de juicio el alcance e interpretación de preceptos federales —ley 27.541, sus normas modificatorias y complementarias— 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).



Corte Suprema de Justicia de la Nación

El recurso ha sido concedido únicamente en lo atinente al alcance e interpretación de normas federales, quedando la jurisdicción del Tribunal abierta en la medida en que la ha otorgado la cámara al no haber interpuesto la AFIP queja contra la denegación del recurso en lo relativo a la arbitrariedad endilgada por la recurrente al pronunciamiento (Fallos: [313:1202](#); [315:1687](#); [322:1231](#); [323:3798](#); [325:1038](#), entre otros).

5°) Que se encuentra en discusión si la condonación de pleno derecho de una multa en relación con una obligación tributaria, que fue cancelada con anterioridad a la vigencia del régimen de regularización de obligaciones tributarias establecido por la ley 27.541, está sujeta al cumplimiento del requisito de la repatriación de activos financieros situados en el exterior previsto para el acogimiento a dicho régimen de regularización.

6°) Que el art. 8° de la ley 27.541 —según la sustitución introducida por la ley 27.562— establece que los contribuyentes y responsables *“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.*

Se excluyen de lo dispuesto en el párrafo anterior (...) a los siguientes sujetos: Personas humanas o jurídicas que, no revistiendo la condición de: i) MiPymes (...) iii) personas humanas y sucesiones indivisas que sean consideradas pequeños contribuyentes en los términos que determine la Administración Federal de Ingresos Públicos, posean activos financieros situados en el exterior, excepto que se verifique la repatriación de al menos el

treinta por ciento (30%) del producido de su realización, directa o indirecta, dentro de los sesenta (60) días desde la adhesión al presente régimen, en los términos y condiciones que determine la reglamentación.

Para el caso de personas jurídicas, la condición de repatriación será de aplicación para sus socios y accionistas, directos e indirectos, que posean un porcentaje no inferior al treinta por ciento (30%) del capital social de las mismas. Quedan incluidos en estas disposiciones quienes revistan la calidad de uniones transitorias, agrupamientos de colaboración, consorcios de cooperación, asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas, agrupamientos no societarios o cualquier otro ente individual o colectivo, incluidos fideicomisos”.

Por su parte, el art. 12, cuarto párrafo, de la ley mencionada —según la sustitución introducida por la ley 27.562— establece que “[l]as 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”.

7°) Que se encuentra fuera de discusión que la actora: 1) canceló el impuesto a las ganancias-salidas no documentadas correspondiente a los períodos fiscales 2014 a 2016 con relación al cual la AFIP le aplicó la multa bajo examen con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.541; 2) no acreditó la condición de MiPymes; 3) es titular de activos financieros situados



Corte Suprema de Justicia de la Nación

en el exterior que no repatrió en los términos del art. 8° de la ley mencionada; y
4) no se encuentra comprendida dentro de los sujetos excluidos de las
disposiciones de dicha ley.

8°) Que el Tribunal ha sostenido inveteradamente que cuando la
ley es clara y no exige mayor esfuerzo interpretativo no cabe sino su directa
aplicación, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias
del caso expresamente contempladas por la norma (Fallos: [320:2145](#); [324:1740](#);
[343:498](#); [346:1133](#); [347:116](#), entre otros).

De acuerdo con tales premisas, lo dispuesto por el art. 12, cuarto
párrafo, de la ley 27.541 no deja lugar a dudas respecto de que la multa aplicada
a la actora ha quedado condonada de pleno derecho en razón de que la multa
material no se encontraba firme a la fecha de entrada en vigencia de la
modificación establecida por ley 27.562 y que la obligación en concepto de
impuesto a las ganancias-salidas no documentadas correspondiente a los
períodos fiscales 2014 a 2016 con la que está relacionada había sido cancelada
con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.541. Tales requisitos son
los únicos que establece dicha norma para que proceda la condonación de la
multa.

9°) Que cabe destacar que en el precedente de Fallos: [343:702](#),
“Bunge Argentina S.A.”, —mencionado por la sentencia impugnada— el
Tribunal resolvió una cuestión sustancialmente análoga a la discutida en esta
causa, referida a si correspondía exigir otros requisitos, además de los
expresamente previstos por la norma aplicable, para que opere la condonación
de deudas por conceptos relacionados con una obligación tributaria previamente
cancelada. En dicha causa el Tribunal concluyó en que para tener por

“condonados los intereses resarcitorios y/o punitivos correspondientes al capital cancelado con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley” (cfr. art. 56, quinto párrafo, de la ley 27.260) no correspondía que la AFIP le exigiese al contribuyente otros requisitos, concretamente, una manifestación de voluntad dirigida a admitir que se encontraba obligado al cumplimiento de la prestación y el requisito de *“desistir y renunciar a toda acción y derecho, incluso el de repetición”*.

En cuanto aquí interesa, el Tribunal afirmó que la mencionada *“exigencia [de desistir y renunciar a toda acción y derecho, incluso el de repetición] se encuentra establecida únicamente para gozar de los beneficios previstos para las obligaciones que se regularizan dentro de las modalidades previstas en el título II de la ley 27.260 [régimen de “Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras”], pero no para la condonación de los intereses resarcitorios de obligaciones ya canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de dicha ley”*. En tal sentido, destacó que *“[d]istinto es el supuesto regulado en el art. 56 de la ley 27.260, que no se ocupa de la ‘regularización’ de obligaciones vencidas, sino de la ‘condonación’ de multas formales, materiales y de intereses resarcitorios”*.

El mismo razonamiento resulta aplicable para concluir en que no corresponde exigir el requisito de la repatriación de activos establecido en el art. 8° de la ley 27.541, puesto que se trata de una condición prevista para el supuesto de regularización de obligaciones vencidas que difiere claramente del supuesto de obligaciones ya canceladas contemplado en el art. 12, cuarto párrafo, de la ley 27.541 para disponer la condonación de pleno derecho de la multa material respectiva.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

10) Que los agravios expresados por la AFIP en su recurso extraordinario contra la aplicación del precedente “Bunge Argentina S.A.” para la resolución de esta causa no brindan fundamentos críticos de la doctrina allí sentada, sino que se limitan a sostener que dicha causa se *“refería a cuestiones materiales y formales sustancialmente disímiles a lo que aquí se analiza”*, al existir *“una diferencia sustancial entre el régimen instaurado por la Ley 27260, en el que se enmarca aquel precedente, del propio de la ley 27541 y su modificatoria”*. Al respecto, la AFIP señala que el régimen de regularización establecido por la ley 27.260 tenía un alcance general, al no establecer límites respecto de los sujetos que podían acogerse a dicho régimen, mientras que el establecido por la ley 27.541 en su versión original se circunscribió a las MiPymes y entidades sin fines de lucro, siendo luego ampliado por la ley 27.562 para el resto de las personas humanas y jurídicas, pero con la condición referida a la repatriación de los activos financieros situados en el exterior. En base a lo expuesto, la AFIP sostiene que el precedente “Bunge Argentina S.A.” resulta inaplicable puesto que *“no refiere a las condiciones que deben reunir los sujetos para gozar de los beneficios del régimen actual, las cuales son determinantes para su concesión, esto es, constituir una MIPyME o repatriar capitales”* y que *“alcanza[n] –por técnica legislativa– a todos los supuestos de condonación —valga la reiteración— comprendidos [en el régimen de regularización]”*.

La circunstancia de que el requisito de repatriación de activos exigido por la ley 27.541, según la modificación introducida por la ley 27.562, resulte determinante para gozar de los beneficios de la regularización —como sostiene la AFIP— en nada modifica la doctrina asentada por el Tribunal en la mencionada causa “Bunge Argentina S.A.” que impide al fisco nacional exigir el cumplimiento, para regularizar obligaciones tributarias, de requisitos

establecidos para otros fines distintos. De acuerdo con esa doctrina, lo dirimente a los efectos de establecer la procedencia de la condonación de la multa que aquí se discute es la norma que regula en forma expresa dicho supuesto —art. 12, cuarto párrafo, de la ley 27.541— y no el tipo o la naturaleza del requisito que el legislador previó para otra finalidad y que no contempló en dicha norma.

En tal sentido, corresponde rechazar en esta causa la insistencia de la AFIP de analizar las normas *“en un marco abarcativo, integrador y contemplativo de todos aquéllos conceptos que se relacionen y refieran al punto de análisis...”*, de igual manera a la que procedió el Tribunal al no hacer lugar en el precedente “Bunge Argentina S.A” a la pretensión del fisco nacional de que se interpretara la norma sobre condonación de intereses sin circunscribirla solo a su letra y excediendo lo en ella dispuesto (cfr. último párrafo del acápite II del dictamen de la señora Procuradora Fiscal al que remitió el Tribunal).

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se declara procedente el recurso extraordinario y se confirma la sentencia apelada. Sin costas por no haber sido contestado el traslado del remedio federal. Notifíquese y devuélvase.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

VOTO DEL SEÑOR PRESIDENTE DOCTOR DON HORACIO ROSATTI

Considerando:

Que las cuestiones planteadas han sido correctamente tratadas en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, cuyos fundamentos son compartidos por el Tribunal y a los que cabe remitir por razones de brevedad.

Por ello, de conformidad con lo allí dictaminado, se declara procedente el recurso extraordinario y se confirma la sentencia apelada. Sin costas por no haber sido contestado el traslado del remedio federal. Notifíquese y devuélvase.

Firmado Digitalmente por ROSATTI Horacio Daniel

Firmado Digitalmente por ROSENKRANTZ Carlos Fernando

Firmado Digitalmente por LORENZETTI Ricardo Luis

Recurso extraordinario interpuesto por el **Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, representado por la **Dra. Verónica Iris Carra**.

Tribunal de origen: **Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Tribunal Fiscal de la Nación**.

TELECOM VENTURES DE ARGENTINA SA (TF 81319010-I) C/ DIRECCION GENERAL
IMPOSITIVA s/ recurso directo de organismo externo.



MONTI
Laura
Mercedes

Firmado
digitalmente por
MONTI Laura
Mercedes
Fecha: 2024.05.09
13:57:00 -03'00'

Ministerio Público
Procuración General de la Nación

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

-I-

Según surge de las actuaciones digitales obrantes en el sistema de consulta de causas web del Poder Judicial de la Nación (al que se referirán las citas siguientes), a fs. 11, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala IV) tuvo por condonada la multa impuesta a Telecom Ventures de Argentina S.A. mediante la resolución 948/19 (DIV Jurídica DiDRCII), por aplicación de lo dispuesto en el art. 12, cuarto párrafo, de la ley 27.541.

-II-

Disconforme, la demandada interpuso el recurso extraordinario de fs. 15/35, concedido a fs. 42 en cuanto se ha puesto en tela de juicio la validez e inteligencia de normas federales, y denegado en lo atinente a la arbitrariedad y gravedad institucional endilgada al pronunciamiento.

Indica que, de acuerdo al texto del art. 8° de la ley 27.541, solo pueden acceder al régimen consagrado por la citada norma los contribuyentes que integren las siguientes categorías: i) "MiPymes", ii) "entidades sin fines de lucro y organizaciones comunitarias" y iii) "personas humanas y sucesiones indivisas que sean consideradas pequeños contribuyentes".

Sin embargo, agrega que los responsables que no resulten comprendidos en ellas podrían acogerse al régimen de

regularización y de condonación dispuestos en el cuarto y quinto párrafo del art. 12, cuando verifiquen alguna de las siguientes condiciones: 1) no poseer activos financieros en el exterior, ni tampoco -en su caso- sus socios o accionistas con los alcances que surgen del art. 8; o bien, 2) realizar la repatriación de activos en los términos y porcentajes fijados por la norma.

En la misma línea, agrega que los sujetos comprendidos en las tres categorías antes transcriptas, son los únicos que, aun poseyendo activos financieros en el exterior, no se encuentran obligados a realizar la repatriación en los términos expuestos; mientras que los demás contribuyentes, en la medida en que registren bienes en el extranjero, sólo pueden acogerse al régimen de regularización y de condonación de verificarse la repatriación de, al menos, el treinta por ciento (30%) del producido de su realización, directa o indirecta.

En este sentido, puntualiza que, en el caso de la actora, no se constató que poseyera la categorización de MIpYME, ni tampoco el encuadre en alguna de las excepciones mencionadas en los párrafos precedentes.

Indica que el estudio de las normas no puede efectuarse sesgadamente, sino en un marco abarcativo, integrador y contemplativo de todos aquellos conceptos que se relacionen y refieran al punto de análisis.

Expone que, a partir de los arts. 8° y 16 de la ley 27.541, quedó definido el universo de responsables a los que está dirigido el régimen de la norma citada, en el que, para ciertos responsables como la actora, su inclusión resulta condicionada a la repatriación de activos extranjeros.



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

Arguye que el pronunciamiento apelado se sustenta en una interpretación forzada y antojadiza de las normas en disputa, y que se les otorgó un sentido que entra en pugna con la propia intención del legislador al dictar la ley 27.541 y su modificatoria 27.562.

-III-

A mi modo de ver, el remedio federal es formalmente admisible, toda vez que se ha puesto en tela de juicio el alcance e interpretación de preceptos federales (ley 27.541, sus normas modificatorias y complementarias) 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 circunscrita al examen de esa causal (Fallos: [319:288](#), entre otros).

Asimismo, cabe señalar que, en la tarea de establecer la inteligencia de las normas de aquella naturaleza, la Corte no se encuentra limitada por las posiciones de los jueces de la causa ni del recurrente, sino que le incumbe realizar una declaración sobre el punto disputado, según la interpretación

que rectamente le otorgue (Fallos: 311:2553; 314:529; 316:27; 321:861, entre muchos otros).

-IV-

Liminarmente, estimo necesario dejar en claro que se encuentra fuera de controversia que:

- a) La actora abonó la liquidación practicada por el fisco en relación al impuesto a las ganancias- salidas no documentadas respecto de los períodos fiscales 2014/2016, y que derivó en la multa debatida en el *sub lite*.
- b) El pago fue efectuado con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.541.
- c) La empresa no acreditó poseer un certificado MIPyME.
- d) Telecom Ventures de Argentina S.A. es titular de activos en el exterior, respecto de los cuales no se registró repatriación en el modo prescripto por el art. 8 de la ley 27.541.
- e) Finalmente, la accionante no se encuentra comprendida dentro de los sujetos excluidos por el art. 16 de la norma mencionada precedentemente.

-V-

En los términos en que ha quedado planteada la controversia, entiendo que 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 el requisito de repatriación de activos financieros situados en el exterior, en los términos del art. 8° de la ley 27.541.



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

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".

A tal fin, conviene recordar que el art. 8° de la ley 27.541 dispone, en lo que aquí interesa, que: "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 ...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. Se excluyen de lo dispuesto en el párrafo anterior... a los siguientes sujetos: Personas humanas o jurídicas que, no revistiendo la condición de: ... iii) personas humanas y sucesiones indivisas que sean consideradas pequeños contribuyentes en los términos que determine la Administración Federal de Ingresos Públicos, posean

activos financieros situados en el exterior, excepto que se verifique la repatriación de al menos el treinta por ciento (30%) del producido de su realización, directa o indirecta, dentro de los sesenta (60) días desde la adhesión al presente régimen, en los términos y condiciones que determine la reglamentación.

Para el caso de personas jurídicas, la condición de repatriación será de aplicación para sus socios y accionistas, directos e indirectos, que posean un porcentaje no inferior al treinta por ciento (30%) del capital social de las mismas. Quedan incluidos en estas disposiciones quienes revistan la calidad de uniones transitorias, agrupamientos de colaboración, consorcios de cooperación, asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas, agrupamientos no societarios o cualquier otro ente individual o colectivo, incluidos fideicomisos."

La lectura de tal precepto permite colegir, sin hesitación, que la repatriación del producido de la realización de activos financieros 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. 8°).

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)- los contribuyentes que no encuadren en las categorías previstas en el citado art. 8° y tuvieran activos financieros en el exterior, deben repatriar, en un porcentaje allí determinado, el producido de la realización de aquéllos.



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

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.

Así, el cuarto párrafo del art. 12 señala: *"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 la repatriación del producido de la realización de los activos financieros ubicados en el extranjero.

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. 8°, para que proceda la condonación de la multa sustancial vinculada a obligaciones ya canceladas a la entrada en vigencia de la ley 27.562, 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).

-VI-

Por los fundamentos aquí expuestos, opino que corresponde confirmar la sentencia en cuanto ha sido motivo de recurso extraordinario.

Buenos Aires, de mayo de 2024.