



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV
6488/2021 TELCOM VENTURES DE ARGENTINA SA (TF
81319010-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO
DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO
Buenos Aires, 10 de junio de 2021.

VISTO:

El recurso interpuesto por la demandada el 10/02/21 contra la decisión del 25/11/20; y

CONSIDERANDO:

1º) Que, mediante pronunciamiento del 25/11/20, el *a quo* declaró condonada la multa impuesta por la resolución 948/19, con costas en el orden causado.

Para así resolver, el voto mayoritario consideró que se encontraban acreditados “*los supuestos previstos en los arts. 8º y 12 cuarto*” y justificó la imposición de costas en lo dispuesto por el art. 12 inciso a, de la Resolución General (AFIP) 4816/2020 (“RG 4816”).

A su turno, el Vocal Dr. Martín puso de resalto que: (i) la actora había cancelado en su totalidad la obligación principal que había dado lugar a la multa aplicada, con anterioridad a la vigencia de la ley 27.541; (ii) el art. 12 de la citada ley prevé el beneficio de condonación de pleno derecho de multas y demás sanciones correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 30/11/19 (fecha posteriormente prorrogada por la ley 27.562 hasta el 31/07/20), siempre que no se encontrasen firmes y la obligación principal hubiese sido cancelada a la fecha de entrada en vigencia de las referidas leyes (esto es, diciembre de 2019 o agosto de 2020, respectivamente); (iii) Telcom Ventures de Argentina S.A. no se hallaba incursa en las causales de exclusión previstas en el art. 16, incisos a y b, y teniendo en cuenta que esa norma no exige al contribuyente la obligación de informar la ocurrencia de las restantes causales (contempladas en los incisos c y d), de las constancias de autos se podía constatar que la actora no resultaba alcanzada por tales supuestos; y (iv) si bien la ley 27.541 en su versión original exigía que el contribuyente acreditase su condición de MIPyME para encuadrar en el régimen, en razón de las modificaciones introducidas con posterioridad, dicha circunstancia no resultaba un requisito excluyente al ampliarse el universo de sujetos comprendidos.

2º) Que, disconforme con la decisión, el Fisco Nacional apeló y expresó agravios el 10/02/21 y el 5/03/21, respectivamente, que no fueron replicados por su contraria.



Precisó que en oportunidad de expedirse con respecto al alcance de los beneficios previstos en la ley 27.541, había solicitado al *a quo* que intimara a la actora “*para que manifieste su condición de MIPyME*”. En esa línea, puntualizó que si bien la ley 27.541 había sido ampliada por la ley 27.562, en cuanto al universo de contribuyentes comprendidos, el régimen instituido no alcanzaba a la totalidad de los sujetos pasivos como en moratorias anteriores.

Indicó que según lo dispuesto por el art. 28 de la RG 4816, el beneficio de condonación automática de multas requiere que el contribuyente se encuentre comprendidos en el art. 8º de la ley 27.541 y en el art. 4º de la RG 4816, “*es decir que no posea activos financieros en el exterior o en caso de poseerlo sus socios o accionistas directos o indirectos con un porcentaje no inferior al 30% procedan a la repatriación de por lo menos el 30% del producto de su realización*”. Ello así, manifestó que de acuerdo a la información obrante en la base de datos denominada “Sistemas Tributarios”, había podido constatar que la actora contaba con un activo financiero en el exterior; circunstancia que acreditaba el incumplimiento de los requisitos exigidos por la normativa vigente para gozar del beneficio de condonación allí previsto.

Por su parte, se agravió de la falta de referencia legal precisa en el voto mayoritario del pronunciamiento impugnado y señaló que la carencia argumental explica su arbitrariedad y la necesidad de que sea revocado.

Por último, alegó que las previsiones contenidas en los arts. 11, 12 y 13 de la ley 27.541, las precisiones descriptas en la resolución general (AFIP) 4667/2020 (“RG 4667”) y en la RG 4816 y las circunstancias informadas al Tribunal Fiscal oportunamente, acreditarían el perjuicio concreto irrogado por la sentencia apelada.

3º) Que, según surge de las constancias de la causa, no se encuentra controvertido que la parte actora: (i) canceló la obligación principal que diera lugar a la multa discutida en el marco de los presentes actuados, con anterioridad a la vigencia de la ley 27.541 y su modificatoria (conf. páginas 3 y 151/168 del expediente digital tramitado ante el Tribunal Fiscal, escrito presentado por el Fisco Nacional el 06/10/20 y la resolución del *a quo* del 25/11/20); (ii) no presentó certificado MIPyME y posee un activo en el exterior - de acuerdo a la calificación prevista en el art. 8º de la ley 27.541- del que no se registra repatriación en los términos allí dispuestos (conf. memorial de agravios de la demandada -que no fue contestado por su contraria-); y (iii) no se encuentra dentro de los sujetos excluidos por el art. 16 de la ley 27.541 y su modificatoria (conf. información brindada por la AFIP el 05/10/20 y el 05/03/21 y resolución del Tribunal Fiscal del 25/11/20, no cuestionada por el recurrente en este aspecto).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV
6488/2021 TELCOM VENTURES DE ARGENTINA SA (TF
81319010-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO
DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Así pues, la cuestión en debate requiere determinar si la sanción que motivó el presente proceso se encuentra condonada de pleno derecho de acuerdo a lo dispuesto por el art. 12, cuarto párrafo, de la ley 27.541 y su modificatoria.

4º) Que, el art. 8º de la ley 27.541 -en su redacción original- establecía que “*Los contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentren a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, que encuadren y se encuentren inscriptos como Micro, Pequeñas o Medianas Empresas, según los términos del artículo 2º de la ley 24.467 y sus modificatorias y demás normas complementarias, podrán acogerse, por las obligaciones vencidas al 30 de noviembre de 2019 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 por el presente Capítulo. A tal fin, deberán acreditar su inscripción con el Certificado MiPyME, vigente al momento de presentación al régimen que se aprueba por la presente ley, conforme lo establecido por la Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa del actual Ministerio de Desarrollo Productivo. Podrán acogerse al mismo régimen las entidades civiles sin fines de lucro*” (el resaltado es propio).

Por su parte, el artículo 12 de la referida ley, en su párrafo cuarto, disponía que “*Las multas y demás sanciones, correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 30 de noviembre de 2019, 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*”.

A su turno, la AFIP dictó la RG 4667 cuyo art. 25 reza: “*el beneficio de condonación de intereses y multas correspondientes a obligaciones de capital canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 27.541, en los términos del artículo 12 de la misma, se registrará en forma automática en el sistema “Cuentas Tributarias” así como en el servicio con Clave Fiscal “CCMA - Cuenta Corriente de Monotributistas y Autónomos”. Será requisito para hacer efectivo el beneficio de condonación obtener el “Certificado MiPyME” hasta el día 31 de agosto de 2020, en los términos de la Resolución N°*



220/19 de la ex Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa y sus modificatorias” (el destacado es propio).

Ahora bien, la ley 27.562 -B.O. 26/08/20- sustituyó el artículo 8º supra reseñado por el siguiente: “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. Se excluyen de lo dispuesto en el párrafo anterior las deudas originadas en cuotas con destino al régimen de riesgos del trabajo, los aportes y contribuciones con destino a las obras sociales y a los siguientes sujetos: Personas humanas o jurídicas que, no revistiendo la condición de: i) MiPyMes, ii) entidades sin fines de lucro y organizaciones comunitarias inscriptas como fundaciones, asociaciones civiles, simples asociaciones y entidades con reconocimiento municipal y que, con domicilio propio y de sus directivos fijado en territorio nacional, no persigan fines de lucro en forma directa o indirecta y desarrollen programas de promoción y protección de derechos o actividades de ayuda social directa, y 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”.

Asimismo, -y en lo que aquí interesa- la ley 27.562 reemplazó el párrafo cuarto del artículo 12 de la ley 27.541 por el siguiente: “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





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV
6488/2021 TELCOM VENTURES DE ARGENTINA SA (TF
81319010-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO
DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO
encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley modificatoria y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha”.

Por su parte, el art. 25 de la RG 4816 dispone que “*El beneficio de condonación de sanciones que no se encuentren firmes ni abonadas correspondientes a obligaciones sustanciales de naturaleza tributaria o previsional, resultará procedente cuando se verifique alguna de las siguientes condiciones: a) Haberse efectuado el pago íntegro de la obligación sustancial al momento de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562, siempre que la sanción no se encuentre firme ni abonada a dicha fecha. b) Haberse regularizado la obligación sustancial e intereses no condonados mediante compensación, pago al contado o plan de facilidades de pago, en los términos de la presente resolución general, en la medida en que la sanción no se encuentre firme a la fecha de acogimiento al régimen de regularización. c) Haberse regularizado la obligación sustancial y su respectivo interés mediante planes de facilidades de pago dispuestos con anterioridad al momento de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562, siempre que la sanción no se encuentre firme ni abonada a dicha fecha”.*

El art. 28 de esa misma norma establece que “*El beneficio de condonación de intereses y multas correspondientes a obligaciones de capital canceladas con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562, en los términos del artículo 12 de la Ley N° 27.541 y sus modificaciones, se registrará -una vez cumplidos los distintos requisitos dispuestos en la presente norma- en forma automática en el sistema “Cuentas Tributarias” así como en el servicio con Clave Fiscal “CCMA - Cuenta Corriente de Monotributistas y Autónomos”, según corresponda”.*

5º) Que, de acuerdo al contexto normativo *supra* trascripto, corresponde determinar si la actora se encuentra excluida del beneficio establecido por el art. 12, cuarto párrafo, de la ley 27.541 -y su modificatoria- en función de su carácter de persona jurídica que: (i) no reviste la calidad de MIPyME, entidad sin fines de lucro u organización comunitaria y (ii) es titular de un activo en el exterior no repatriado en los términos exigidos por el art. 8º de la mencionada norma.

A tal fin, cabe adelantar que un análisis integral del plexo legislativo involucrado permite considerar que la condición de repatriación a la que refiere el art. 8º de la ley 27.541 se encuentra establecida únicamente para aquellos sujetos que pretendan acogerse al régimen de moratoria y gozar de los beneficios previstos para las obligaciones tributarias regularizadas en los términos



allí dispuestos, pero no para la condonación de las multas correspondientes a obligaciones sustanciales canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de dicha ley, supuesto contemplado en el cuarto párrafo del art. 12 de la referida norma.

En efecto, el art. 8º *supra* transcripto resulta claro en cuanto exige la repatriación de al menos el 30% del producido de la realización de los activos extranjeros “*dentro de los sesenta (60) días desde la adhesión al presente régimen, en los términos y condiciones que determine la reglamentación*”. En esa misma línea, el art. 8º, punto 2º, de la RG 4816 establece que: “*En el caso de que el mismo sujeto regularice la deuda mediante diversos planes de facilidades de pago, pago al contado y/o compensación, el plazo de SESENTA (60) días previsto en el artículo 8º de la Ley N° 27.541 y sus modificaciones se computará desde la primera adhesión*”. Seguidamente, el punto 3º del mismo artículo reza: “*El incumplimiento de la repatriación del producido de la realización de los activos financieros en el plazo fijado en el artículo 8º de la Ley N° 27.541 y sus modificaciones, en los términos y condiciones previstos en esta resolución general, determinará el rechazo de la adhesión al régimen de regularización*”.

En ese mismo orden de ideas, se inscribe el art. 59 de la RG 4816 en cuanto establece que “*Los sujetos que adhieran al presente régimen deberán informar, con carácter de declaración jurada, los socios, accionistas y/o similares, titulares de por lo menos el TREINTA POR CIENTO (30%) del capital social y/o similar, a la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562*” y aquellos alcanzados por el requisito de repatriación “*deberán informar con carácter de declaración jurada, el monto total de los activos financieros situados en el exterior que posean a la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27.562. A esos fines, los contribuyentes que efectúen la adhesión deberán adjuntar en formato “.pdf”, un informe especial extendido por contador público independiente matriculado (...) quien se expedirá respecto de la razonabilidad, existencia y legitimidad de los activos financieros situados en el exterior*”. Al respecto, es menester destacar que la propia demandada señaló que “*La obligación de cumplir con el Régimen Informativo que prevé el artículo 59 de la Resolución General N° 4816/2020 comprende a todos los contribuyentes que soliciten la adhesión*” (conf. respuesta de la AFIP a la consultas web ID 25835048, disponible en www.afip.gov.ar).

En este escenario, no resulta ocioso señalar que, de acuerdo a la nota aclaratoria 38.1 de la RG 4816, “*La adhesión se refiere a la manifestación de la voluntad a través del reconocimiento de la deuda mediante el plan de facilidades de pago, pago al contado o compensación*”; definición que no condice con el significado de la locución “*de pleno derecho*” incorporada por el





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV
6488/2021 TELCOM VENTURES DE ARGENTINA SA (TF
81319010-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO

DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

legislador en el art. 12, cuarto párrafo, de la ley 27.541 -y su modificatoria- y utilizada por el Máximo Tribunal para calificar los efectos de aquellas normas que no requieren “*petición de parte*” (conf. *Fallos*: 277:347; 281:297; 295:729 y 815; 321:3160 y 330:4544).

A ello cabe añadir que en oportunidad de analizar los arts. 52 y 53 de la ley 27.260 referidos los sujetos autorizados a acogerse a la moratoria allí dispuesta y a las condiciones aplicables a tales efectos, la Corte Suprema de Justicia de la Nación –por remisión al dictamen de la Procuradora Fiscal– distinguió el supuesto regido por dichos artículos destinado a la “*regularización de obligaciones vencidas*” de la “*condonación de multas formales, materiales y de intereses resarcitorios*” correspondiente a obligaciones ya canceladas prevista en el art. 56 de la ley 27.260. En ese entendimiento, consideró desacertado sujetar la procedencia de la condonación de pleno derecho receptada en el art. 56 de la ley 27.260 al cumplimiento de requisitos previstos para el acogimiento de la moratoria (es ese caso, el desistimiento y renuncia de toda acción y derecho, incluso el de repetición). De este modo, el Alto Tribunal confirmó la sentencia dictada por esta Sala *in re* 15951/2017 “*Bunge Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, sent. del 11/04/17 (conf. *Fallos*: 343:702).

Por lo demás, en nada modifica lo expuesto la circunstancia de que el art. 28 de la RG 4816 supede el registro automático de la condonación en el sistema informático del organismo recaudador al cumplimiento de “*los distintos requisitos dispuestos en la presente norma*”. Ello es así, por cuanto: **(i)** a diferencia de la redacción del art. 25 de la RG 4667 *supra* transcripto, el art. 28 de la RG 4816 no establece requisitos “*para hacer efectivo el beneficio de condonación*” sino para efectuar un registro automático de la misma; y **(ii)** la disposición mencionada en último lugar refiere a la condonación de pleno derecho de multas e intereses y respecto a estos últimos, el art. 9º, último párrafo de la RG 4816, prescribe “*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 N° 408 (Nuevo Modelo) mediante el servicio con Clave*



Fiscal denominado “Presentaciones Digitales”, implementado por la Resolución General N° 4.503 y su complementaria, seleccionando el trámite “Presentación F. 408 - Allanamiento o desistimiento”.

Por lo tanto, la letra del art. 28 de la RG 4816 no es determinante para tener por válida la interpretación ensayada por el Fisco Nacional puesto que la referencia al cumplimiento de los requisitos para “*registrar*” la condonación no implica que sea exigible la repatriación; máxime cuando la RG 4687: **(i)** establece condiciones específicas para el supuesto de condonación de pleno derecho de intereses vinculados a obligaciones sustanciales canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.541 y su modificatoria (conf. art. 9º, último párrafo), y **(ii)** reglamenta los requisitos aplicables a la condonación de multas como la aquí involucrada en los arts. 25, inciso a, y 27; todo lo cual conduce a desestimar el agravio impetrado.

En este contexto, es dable advertir que el legislador podría haber incorporado la limitación prevista en el art. 8º de la ley 27.541 y su modificatoria en el art. 16 de esa norma que excluye “*de las disposiciones de esta ley*” a quienes se hallen en alguna de las situaciones allí enumeradas, o bien replicarla en el art. 12 para que proceda la condonación de las multas y demás sanciones, pero 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 y dictamen de la Procuradora Fiscal al que remite la Corte Suprema en *Fallos*: 343:702).

Por las consideraciones de hecho y de derecho *supra* efectuadas, corresponde rechazar el recurso intentado y confirmar el pronunciamiento recurrido en atención a los fundamentos aquí desarrollados, sin costas dada la falta de actividad útil de la contraria.

6º) Que, conforme al artículo 2º de la acordada de la CSJN 66/90, cuando el Estado Nacional debe integrar la tasa judicial antes de que quede firme la sentencia de condena, el pago podrá ser diferido para el año correspondiente al siguiente ejercicio financiero, a fin de que pueda ser previsto en el presupuesto respectivo. Tal postergación en el pago no excluye que este Tribunal cuente con los medios necesarios para el control de su cumplimiento.

Por ello, corresponde hacer lugar al pedido de diferir el pago de la tasa de justicia respecto de la suma que surge de la liquidación acompañada el 12/05/21, debiendo el apoderado fiscal acreditar, dentro de los quince días, las medidas adoptadas por su Superioridad para la inclusión del crédito en el presupuesto correspondiente.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV
6488/2021 TELCOM VENTURES DE ARGENTINA SA (TF
81319010-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO
DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Por lo expuesto, se **RESUELVE**: (i) rechazar el recurso de la AFIP-DGI y confirmar el pronunciamiento del *a quo*, sin costas; y (ii) diferir el pago de la tasa de justicia en los términos dispuestos en el considerando 6º *supra*.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

