

## Ley 27260 Regularización Excepcional De Obligaciones Tributarias De La Seguridad Social Y Aduaneras Condonación De Multa Sanción De Comiso

### JURISPRUDENCIA

### Ley 27260. Regularización excepcional de obligaciones tributarias,

de la seguridad social y aduaneras. Condonación de multa. Sanción de comiso Se confirma la resolución del Tribunal Fiscal de la Nación que tuvo por allanada a la actora a la deuda tributaria exigida, en el marco del régimen de "Regularización excepcional de obligaciones tributarias de la seguridad social y aduaneras" establecido en la Ley 27260, dispuso la condonación de la multa supeditando dicha medida al cumplimiento del plan de facilidades de pago al que se sujetó y rechazó el pedido de condonación de la sanción de comiso. Buenos Aires, 25 de abril de 2019.- VISTO Y CONSIDERANDO: I.- Que, a fs. 164/167, el Tribunal Fiscal de la Nación tuvo por allanada a la actora a la deuda tributaria exigida por el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en la Resolución DE PRLA N° 6147/11 dictada en la actuación SIGEA n° 12041-184-2004 y por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición, en el marco del régimen de "Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras", establecido en el Título II de la ley 27.260, con costas a su cargo. Asimismo, dispuso la condonación de la multa impuesta en el artículo 3° de la mencionada resolución, por la suma de 178.507,25 pesos, supeditando dicha medida al cumplimiento del plan de facilidades de pago al que se sujetó, con las salvedades de la Resolución General AFIP 3920/2016, con costas por su orden. Finalmente, rechazó el pedido de condonación de la sanción de comiso y su multa sustitutiva fijada en el artículo 4° de la resolución apelada, respecto del despacho de importación temporal n° ..., por la suma de 21.788,48 pesos, con costas. Para así resolver, y en cuanto aquí interesa, señaló que no correspondía disponer la condonación de la multa sustitutiva de comiso ya que de conformidad con lo establecido en el artículo 7 de la Resolución General n° 4007/17 (AFIP) "...no están alcanzadas con el beneficio de la condonación por cuanto la autorización del libramiento de las mercaderías puede afectar, entre otros bienes jurídicos tutelados, la seguridad y la salud pública, la política industrial, la política alimentaria, la sanidad animal o vegetal, la protección del patrimonio artístico, y la preservación del medioambiente?". Además, a mayor abundamiento, señaló que en la medida en que la parte actora se había allanado total e incondicionalmente al requerimiento fiscal mediante el desistimiento de la acción y del derecho, cabía concluir que habían cesado los cuestionamientos relacionados con la Resolución DE PRLA n° 6147/2011, y que ello lo eximía de pronunciarse respecto al destino de la mercadería en infracción correspondiente al despacho de importación temporal n° ..., por el que se había fijado la referida multa sustitutiva del comiso. II.- Que contra lo allí decidido, la actora interpuso recurso de apelación y presentó su memorial de agravios a fs. 170/174vta. Se agravia de que no se haya declarado la condonación de la multa sustitutiva del comiso impugnada en la causa, de conformidad con lo establecido en el artículo 55 de la ley nro. 27.260. Refiere que en el caso se hallan cumplidas las condiciones requeridas por el régimen por cuanto su parte se allanó al pago de los tributos y los intereses (obligación sustancial) mediante la adhesión a un régimen de facilidades de pago. En diferente orden de ideas se agravia de que el Tribunal Fiscal haya considerado que el desistimiento presentado por su parte, en los términos de lo requerido por la Ley 27.260, haya implicado el desistimiento respecto de las multas involucradas. Insiste en que aquel se circunscribió a la materia tributaria, tal como resulta del escrito de desistimiento obrante a fs. 97 y vta, del que también surge que solicitó la condonación de las referidas multas, de modo que no era razonable interpretar que su parte desistió de obtener un pronunciamiento en tal sentido. Por ello, afirma que no resulta ajustado a derecho lo resuelto por el Tribunal Fiscal en orden a que, luego de rechazar el planteo de condonación de la multa sustitutiva del comiso haya considerado que se hallaba eximido de pronunciarse respecto al destino de la mercadería en infracción correspondiente al despacho n° 00 001 .... Afirma que, de conformidad con la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa N.6. XLVI caratulada "Nate Navegación y Tecnología Marítima S.A. (TF 22.220-A) c/DGA" del 12 de junio de 2012, la mercadería que se hallaba en infracción correspondiente al referido despacho no podía ser considerada prohibida y, por ende, no le correspondía la aplicación de la multa sustitutiva de comiso prevista en el artículo 970, apartado 2, del Código Aduanero, sino que le correspondía, en todo caso, la prevista en el primer apartado cuya condonación ya fue valorada como procedente por el Tribunal Fiscal al resolver la cuestión respecto a los demás despachos involucrados en la presente causa. III.- Que, en primer término y con relación al planteo de la parte actora relacionado a la improcedencia de la multa sustitutiva del comiso impuesta respecto del DIT ..., cabe señalar que no se advierte que el Tribunal Fiscal, luego de rechazar el pedido de condonación de aquella, haya omitido el tratamiento de ningún agravio en tal sentido.

Al respecto, cabe señalar que según resulta del escrito de apelación ante dicho organismo, la apelante refirió a fs. 61 y vta. que las descargas practicadas por el servicio aduanero respecto de las importaciones temporales involucradas en autos habían sido erróneas, excepto las relativas a los DIT's ... y ... de modo que admitió, oportunamente, la medida de la infracción

reprochada respecto a la DIT por la cual se le impuso la multa sustitutiva del comiso que hoy controvierte y respecto de la cual pretende su condonación. En dicha oportunidad, tampoco formuló agravio alguno tendiente a cuestionar la procedencia de la multa sustitutiva de comiso sobre la base de que la mercadería que resultó importada a consumo de manera irregular no se hallaba prohibida como sugiere en el escrito de expresión de agravios obrante a fs. 170/174vta. En consecuencia, cabe concluir que no existió una omisión por parte del Tribunal Fiscal cuando afirmó, luego de rechazar la condonación, que se hallaba eximido de pronunciarse sobre el destino de aquella mercadería. Al respecto, si bien lo hizo sobre la base de que consideró que el desistimiento planteado por la actora era abarcativo de esa multa, lo cierto es que tampoco correspondía que abordara el tratamiento de su procedencia por la inexistencia de agravio concreto en tal sentido. De igual modo tampoco corresponde que este Cámara se pronuncie al respecto dado que, de conformidad con lo establecido en el artículo 277 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación "[e]l tribunal no podrá fallar sobre capítulos no propuestos a la decisión del juez de primera instancia" y, tal como se explicó precedentemente, no se trató en el caso de un supuesto que le permita a este Tribunal decidir sobre los puntos omitidos en la sentencia de la anterior instancia, ya que justamente no existieron dichos planteos. IV.- Que, aclarado lo precedentemente expuesto, corresponde analizar si se encuentran reunidas las condiciones para disponer la condonación de la multa sustitutiva de comiso establecida respecto del DIT .... En tal sentido, corresponde formular una breve reseña de la normativa aplicable al caso. En el artículo 52 del Título II, Libro II, de la Ley 27.260 se dispuso para los contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, un régimen de regularización de deudas aduaneras y de exención de intereses, multas y demás sanciones, siempre que se cumpla con los términos fijados en la norma. Asimismo, en el artículo 54 se expresó que "El acogimiento al presente régimen producirá la suspensión de las acciones penales tributarias y aduaneras en curso y la interrupción del curso de la prescripción penal, aun cuando no se hubiera efectuado la denuncia penal a ese momento o cualquiera sea la etapa del proceso en que se encuentra la causa, siempre y cuando la misma no tuviere sentencia firme. La cancelación total de la deuda en las condiciones previstas en el presente régimen -de contado o mediante plan de facilidades de pago- producirá la extinción de la acción penal, en la medida que no exista sentencia firme a la fecha de cancelación. En el caso de infracciones aduaneras, la cancelación total producirá la extinción de la acción penal aduanera (en los términos de los artículos 930 y 932 del Código Aduanero), en la medida en que no exista sentencia firme a la fecha de acogimiento. La caducidad del plan de facilidades de pago, implicará la reanudación de la acción penal tributaria o aduanera, según fuere el caso, o habilitará la promoción por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos de la denuncia penal que corresponda, en aquellos casos en que el acogimiento se hubiere dado en forma previa a su interposición. También importará el comienzo del cómputo de la prescripción penal tributaria y/o aduanera". Asimismo, resulta del artículo 55 del mencionado régimen que los sujetos que se acojan al régimen de regularización excepcional, mientras cumplan con los pagos previstos, serán eximidos o bien se dispondrá la condonación "...a) De las multas y demás sanciones previstas en la ley 11.683 (t.o. 1998) y sus modificaciones, en la ley 17.250 y sus modificaciones, en la ley 22.161 y sus modificaciones y en la ley 22.415 y sus modificaciones, que no se encontraren firmes a la fecha del acogimiento al régimen de regularización previsto en este Título". Por su parte, en el artículo 56 se estableció que "El beneficio de liberación de multas y demás sanciones correspondientes a infracciones formales cometidas hasta el 31 de mayo de 2016, que no se encuentren firmes ni abonadas, operará cuando con anterioridad a la fecha en que finalice el plazo para el acogimiento al presente régimen, se haya cumplido o se cumpla la respectiva obligación formal. (...) 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. También serán condonados los intereses resarcitorios y/o punitivos correspondientes al capital cancelado con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley. La liberación de multas y sanciones importará, asimismo y de corresponder la baja de la inscripción del contribuyente del Registro Público de Empleadores con Sanciones Laborales (REPSAL) contemplado en la ley 26.940". A su vez, en el artículo 4 de la Resolución General AFIP 4007 E se previó que: "Están alcanzados por el beneficio de condonación las sanciones previstas en la Ley N° 22.415 y sus modificaciones, correspondientes a infracciones - formales o sustanciales/materiales-cometidas hasta el 31 de mayo de 2016, inclusive, que no se encuentren firmes ni abonadas"; en el artículo siguiente se indicó que "la condonación de sanciones formales -que no se encuentren firmes ni abonadas al 31 de mayo de 2016- operará cuando se haya cumplido o se cumpla con la respectiva obligación formal hasta el 31 de marzo de 2017, inclusive. Cuando el deber formal transgredido no sea, por su naturaleza, susceptible de ser cumplido con posterioridad a la comisión de la infracción, la sanción quedará condonada de oficio. Se consideran como infracciones formales las que se encuentran tipificadas, entre otros, en los Artículos 218, 220, 222, 320, 395, 968, 972, 991, 992, 994 y 995 de la Ley N° 22.415 y sus modificaciones." En el artículo 6 de esa reglamentación se precisó que "Se consideran como infracciones sustanciales/materiales las que se encuentran tipificadas, entre

otros, en los Artículos 954, inciso a), 965, inciso b), 966 -cuando el beneficio sea una excepción tributaria, 970, 971, 973, 985, 986 y 987 de la Ley 22.415 y sus modificaciones.? Ahora bien, y sin perjuicio de que la sanción cuya condonación se pretende fue establecida en los términos de un artículo del Código Aduanero que no fue expresamente referido entre aquellos susceptibles de ser condonados, y con independencia de que aquella enunciación no puede considerarse como taxativa, lo cierto es que en el artículo 7 de la Resolución General AFIP n° 4007-E/2017, reglamentaria del régimen de sinceramiento fiscal, puntualmente en materia aduanera, se dispuso expresamente que "[l]as penas de comiso no están alcanzadas por el beneficio de condonación por cuanto la autorización del libramiento de las mercaderías puede afectar, entre otros bienes jurídicos tutelados, la seguridad y la salud pública, la política industrial, la política alimentaria, la sanidad animal o vegetal, la protección del patrimonio artístico y la preservación del medioambiente?. En tales condiciones, y tal como afirmó el Tribunal Fiscal, no corresponde que aquella sea condonada por cuanto constituye un supuesto específicamente excluido de tal posibilidad, circunstancia que no puede ser desconocida por el apelante. En igual sentido resulta de la página de la propia Administración Federal de Ingresos Públicos, al referir a cuáles son las infracciones aduaneras alcanzadas por el beneficio de la condonación (cfr.<http://www.afip.gob.ar/misfacilidades/planes-vigentesnoadheribles/sinceramiento-fiscal/infracciones-aduaneras.asp>), que la pena sustitutiva de comiso no se encuentra comprendida en tales supuestos. V.- Que, finalmente, las costas de esta instancia se imponen a la actora vencida; por no existir razones para apartarse del principio objetivo de la derrota que rige en la materia (arts. 68 del C.P.C.C.N.). Por todo lo expuesto, SE RESUELVE: rechazar el recurso de apelación interpuesto por la actora y, en consecuencia, confirmar la resolución apelada en cuanto fue materia de agravios; con costas. Regístrese, notifíquese y devuélvase al Tribunal Fiscal de la Nación.- Jorge F. Alemany Guillermo F. Treacy Pablo Gallegos Fedriani 039925E