



Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
—SALA IV—

14534/2025 CARGILL SAIC (TF 72333477-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA
s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, junio de 2025.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

1º) Que, mediante pronunciamiento del 17/12/24, el *a quo* resolvió tener a **Cargill S.A.C.I. por desistida de la acción y del derecho**, incluso el de repetición, en los términos del art. 305 del C.P.C.C.N., con costas, y reguló los honorarios de los profesionales intervinientes por el fisco nacional (conf. IF-2024-138170060-APN-VOCXI#TFN).

Para así decidir, sostuvo que la ley 27.743 y su reglamentación establece que los contribuyentes pueden acogerse, por las obligaciones vencidas al 31/03/24 inclusive, o infracciones relacionadas o no con éstas, al régimen excepcional de regularización de deudas tributarias a que se refiere el Título I de dicha ley.

Precisó que, de acuerdo con el art. 3º del régimen, pueden incluirse aquellas obligaciones que se encuentren en curso de discusión administrativa, ante el Tribunal Fiscal de la Nación, o contencioso administrativa en trámite ante el Poder Judicial, en tanto el contribuyente se allane y/o desista, según corresponda, incondicionalmente por las obligaciones regularizadas; y renuncie a toda acción y derecho, incluso el de repetición, asumiendo el pago de las costas y gastos causídicos.

Por otra parte, advirtió que el art. 5º dispone, en lo que aquí interesa, que “[e]l pago al contado o mediante plan de facilidades de pagos de las obligaciones que se pretendan adherir al presente régimen son las únicas formas aceptadas, no permitiéndose regularizar mediante compensaciones”. En el mismo sentido, puso de resalto que el art. 5º de la resolución general 5525/2024 prevé que la adhesión al régimen, a fin de cancelar o regularizar las obligaciones adeudadas, en los términos del artículo 6º de la ley, podrá realizarse mediante pago al contado o planes de facilidades de pago.

En ese escenario, destacó que no se hallaba en discusión que los ajustes practicados a las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado de los períodos fiscales 3/2017 a 11/2018 habían arrojado como resultado la reducción de los saldos a favor de Cargill S.A.I.C., tal como lo expuso en las declaraciones juradas rectificativas correspondientes que obraban en copia en el expediente. En consecuencia, entendió que asistía razón a la representación fiscal en cuanto había sostenido que, al no haber impuesto a ingresar ni obligación a regularizar, no se encontraban reunidos los requisitos previstos en la ley 27.743 y sus reglamentaciones para reconocer la aplicación en el caso de sus beneficios. Por consiguiente y con arreglo al principio de legalidad que rige en materia tributaria por mandato constitucional, concluyó que no correspondía hacer lugar a lo solicitado por Cargill S.A.I.C.



Sin perjuicio de ello y en atención a la presentación del Formulario 408 en el que la actora manifestó su decisión de concluir el proceso y a las rectificativas presentadas, concluyó que correspondía tener a Cargill S.A.I.C. por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición, en los términos del art. 305 del CPCCN.

2º) Que, disconforme con la decisión, **la parte actora interpuso y fundó su recurso de apelación** el 6/03/25 y el 27/03/25, respectivamente, que fue replicado por su contraria el 24/04/25 (cfr. IF-2025-23242380-APN-DTD#JGM, IF-2025-32068675-APN-DTD#JGM e IF-2025-42576959-APN-DTD#JGM).

Alega que el 23/09/24 formalizó la presentación del Formulario 408 a través del servicio con Clave Fiscal denominado “Presentaciones Digitales”, seleccionando el trámite “Presentación F. 408 - Allanamiento o Desistimiento” y pone de relieve que el Fisco emitió el “Acuse de Recibo y Comunicación de Descargo”, sin observaciones. En consecuencia, entiende que *“el Fisco Nacional convalidó el ingreso al Régimen de Regularización, toda vez que conforme lo establecido por el artículo 35 de la Resolución General 5525, ante la presentación del Formulario F. 408 por parte de Cargill, el organismo debía realizar los controles pertinentes y verificar su procedencia, lo que implica que en caso de considerar que no correspondía la regularización de la obligación reclamada a través de la Resolución 81, debía rechazar en esa instancia la presentación del trámite”*.

Indica que dio debido cumplimiento a los requisitos establecidos en el artículo 3º de la ley 27.743 y en el artículo 35 de la resolución general 5525/2024, por lo que considera que el *a quo* efectuó una interpretación absolutamente arbitraria del cumplimiento de los requisitos normativos y reglamentarios.

Advierte que la existencia de *“un pago al contado o mediante plan de facilidades”* no es un requisito para el acogimiento al régimen, sino una condición para casos especiales.

Arguye que la ley 27.743 detalló las obligaciones fiscales excluidas, pero *“bajo ningún punto de vista excluye los ajustes que, por la situación del contribuyente en el impuesto, puedan representar una reducción del saldo a favor en lugar de una erogación efectiva a favor del Fisco Nacional”*.

Precisa que el artículo 5º de la ley 27.743: (i) está referido exclusivamente con el beneficio de extinción de las acciones penales que necesariamente deben estar vinculadas a reclamos donde existió impuesto a pagar; y (ii) establece que si los ajustes arrojan diferencias de tributo a ingresar, los únicos medios de cancelación admitidos son el *“pago al contado o vía planes de facilidades”*, sin que ello implique que se encuentran excluidas las obligaciones donde los ajustes no arrojen diferencias a favor del Fisco.

Manifiesta que el legislador otorgó beneficios a sujetos que no realizaron pagos en efectivo o vía planes en el marco del régimen (cfr. art. 8º de la ley 27.743) y aduce que su situación con relación al ajuste reclamado a través de la Resolución 81 es asimilable a dichos sujetos.

Indica que el artículo 1º de la ley 27.743 creó *“el Régimen de Regularización de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social con el fin de lograr el pago*





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
—SALA IV—

14534/2025 CARGILL SAIC (TF 72333477-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA
s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

voluntario de las obligaciones que en el presente título se detallan”, y explica que la expresión “pago” jurídicamente implica “el cumplimiento de la prestación que constituye el objeto de la obligación” (conf. artículo 865 del Código Civil y Comercial de la Nación).

Puntualiza que el artículo 3º, inciso f, de la ley 27.743, establece que el régimen comprende *“toda obligación fiscal que no se encuentre expresamente excluida en el artículo 4º”, pero “el artículo 4 de la Ley 27.743 no excluye las obligaciones fiscales que impliquen reducciones de saldos a favor”*. Ello así, según su criterio, no existen razones normativas para considerar que los ajustes que provocan dicho efecto impositivo no resultan susceptibles de ser regularizados.

Añade que la interpretación del Tribunal Fiscal resulta violatoria del principio de razonabilidad e igualdad ya que *“(i) un contribuyente sin saldo a favor acumulado que debe afrontar una erogación de fondos, a pesar de haberse visto beneficiado por el efecto inflacionario, podría acceder a los beneficios de condonación de interés, multa o extinción de la acción penal, reducción de intereses, reducción de honorarios y beneficiarse de la garantía según la cual, el desistimiento y/o allanamiento no podría ser interpretado como un reconocimiento de la exigibilidad de la obligación fiscal con relación a los períodos fiscales que no se hayan regularizado a través del presente régimen; mientras que (ii) un contribuyente que posee un ajuste idéntico, pero mantiene saldo a favor en el impuesto en virtud de haber realizado pagos anteriores en exceso, a pesar de no haberse beneficiado de la pérdida del valor de la moneda, no podría acceder al beneficio de reducción de honorarios y se le impediría la posibilidad de contar con la garantía de que el allanamiento y/o desistimiento no genere un antecedente en su contra respecto de los períodos no regularizados”*.

Cita doctrina y jurisprudencia que considera aplicable.

3º) Que, la **cuestión a resolver** requiere determinar si el ajuste fiscal practicado en la resolución 81 en concepto de Impuesto al Valor Agregado de los períodos fiscales 3/2017 a 11/2018, que disminuyó el saldo a favor de la actora, resulta una obligación susceptible de ser regularizada en los términos de la ley 27.743 (BO 8/07/24).

4º) Que, la ley 27.743 estableció un *“Régimen de regularización de obligaciones tributarias, aduaneras y de la seguridad social”* y dispuso que los contribuyentes y responsables podían acogerse por las *obligaciones* vencidas al 31/3/24, inclusive, y por las infracciones cometidas hasta esa misma fecha, relacionadas o no con aquellas obligaciones. El artículo 3º dispone que quedan incluidas –entre otras– las *obligaciones* que se encuentren en curso de discusión administrativa –abarcando las causas ante el Tribunal Fiscal de la Nación o contencioso administrativa, lo cual incluye cualquier causa en trámite ante el Poder Judicial–, en tanto el contribuyente se allane y/o desista, según corresponda,



incondicionalmente por las obligaciones regularizadas, y renuncie a toda acción y derecho, incluso el de repetición, asumiendo el pago de las costas y gastos causídicos (inc. a). Puntualmente, el inciso f, de ese mismo artículo establece que queda incluida “[t]oda obligación fiscal que no se encuentre expresamente excluida en el artículo 4° de la presente ley”.

A su turno, el art. 4° —en lo que aquí interesa— excluye a los aportes y contribuciones con destino al Sistema Nacional de Obras Sociales, las deudas por cuotas destinadas a las Aseguradoras de Riesgos del Trabajo, los aportes y contribuciones con destino al régimen especial de seguridad social para empleados del servicio doméstico y/o el personal de casas particulares, las cotizaciones correspondientes a los sujetos adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, las cuotas correspondientes al Seguro de Vida Obligatorio, los aportes y contribuciones mensuales con destino al Registro Nacional de Trabajadores y Empleadores Agrarios y al Registro Nacional de Trabajadores Rurales y Empleadores, los tributos y/o multas que surjan como consecuencia de infracciones al artículo 488, Régimen de Equipaje del Código Aduanero, ley 22.415 y sus modificaciones y los intereses —resarcitorios y/o punitivos—, multas y demás accesorios relacionados con los conceptos precedentes.

El artículo 5°, séptimo párrafo, exige que “[e]l pago al contado o mediante plan de facilidades de pagos de las obligaciones que se pretendan adherir al presente régimen son las únicas formas aceptadas, no permitiéndose regularizar mediante compensaciones”.

Asimismo, el artículo 9° prevé que “[a] los fines de la aplicación de los honorarios a que se refiere el artículo 98 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modificaciones), de Procedimiento Fiscal, correspondientes a deudas incluidas en el presente régimen, que se encuentren en curso de discusión administrativa (causas en el Tribunal Fiscal de la Nación) o contencioso administrativa (causas en trámite ante el Poder Judicial), incluidas las ejecuciones fiscales, se reducirán en un cincuenta por ciento (50%) si la adhesión al régimen por parte del contribuyente se realiza dentro de los primeros noventa (90) días corridos desde la fecha de entrada en vigencia de la reglamentación que dicte la Administración Federal de Ingresos Públicos”.

Por último, el art. 16 dispone que “[e]l acogimiento al presente régimen no podrá ser considerado como indicio negativo de la calificación del contribuyente o responsable a los efectos de cualquier registro a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos”.

5°) Que, en el contexto normativo *supra* descripto, se advierte que: (i) la resolución 81 determinó de oficio “con carácter parcial, por conocimiento cierto de la materia imponible, la **obligación** tributaria de la responsable frente al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales mensuales 03/2017 a 11/2018” (el destacado es propio) y precisó que el ajuste propuesto ascendía a \$1.350.235,62. Asimismo, intimó a la actora a efectuar las presentaciones de las declaraciones juradas rectificativas (conf. arts. 2° y 3° de la resolución, páginas 257/258 del deox n° 18252239); (ii) la recurrente presentó el





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
—SALA IV—

14534/2025 CARGILL SAIC (TF 72333477-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA
s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Formulario 408, las constancias de las declaraciones juradas rectificativas a partir del período 01/2020 y desistió en los términos de la ley 27.743 (cfr. páginas 680, 709; RE-2024-117886266-APN-DTD#JGM, RE-2024-117886657-APN-DTD#JGM y RE-2024-117887330-APN-DTD#JGM del deox n° 18252239); (iii) las obligaciones tributarias de la parte actora constituyen *obligaciones vencidas al 31/03/24* en los términos del art. 2° de la ley 27.743 y no se encuentran mencionadas en el art. 4° de esa ley; y (iv) el pago es el “*cumplimiento de la prestación que constituye el objeto de la obligación*” (art. 865, CCCN) y, en el caso, la actora aceptó el ajuste fiscal mediante la rectificación de sus declaraciones juradas tal como se lo exigió la demandada en la resolución apelada ante el *a quo*.

Por su parte, es dable mencionar que, en el debate legislativo, el Senador Atauche precisó que “[l]os contribuyentes que se adhieran a la moratoria pueden beneficiarse con descuentos en intereses resarcitorios y punitivos, que varían según la fecha en que se adhieran al régimen; condonación de multas e intereses; reducción de honorarios en deudas en discusión administrativa o judicial; la suspensión de acciones penales tributarias aduaneras, etcétera”. Ello así, es razonable colegir que la reducción de honorarios comporta un beneficio autónomo de las condonaciones y descuentos vinculados a deudas de contribuyentes que requieran ingresar dinero a las arcas fiscales (cfr. versión taquigráfica del Período 142, 2° Sesión Pública Especial, 5° Reunión, 12/13 de junio de 2024, del Honorable Senado de la Nación, página 221).

En nada modifica lo expuesto la previsión del art. 5° de la ley 27.743 por cuanto su aplicación se encuentra supeditada a la existencia y exigibilidad de un pago dinerario y tiene por fin prohibir la compensación como medio cancelatorio idóneo en cuanto había sido una forma admitida en el régimen de moratoria previo (v. art. 10, segundo párrafo y art. 13, inciso a, de la ley 27.541). Así pues, el Tribunal entiende que el séptimo párrafo del art. 5° al que alude el Tribunal Fiscal y la parte demandada no tiene la virtualidad de restringir el alcance del art. 2° de la ley y/o de ampliar la enumeración taxativa de las obligaciones excluidas listadas en el art. 4° de ese mismo cuerpo legal. En efecto, el legislador podría haber incorporado una limitación en el art. 4° de esa norma que excluye “*de lo dispuesto por el presente régimen*” a las obligaciones y sujetos que se hallen en alguna de las situaciones allí enumeradas, 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 en *Fallos*: 343:702).

Por lo demás, la solución que se propicia ha sido aplicada por la Sala III de este Fuero en la causa 3339/2024, caratulada “Cargill SACEI (TF 44198-I) c/ Dirección General



Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”, sent. del 3/06/25, que no fue recurrida por el Fisco Nacional y, por lo tanto, se encuentra firme.

En mérito de lo expuesto, **SE RESUELVE:**

1º) hacer lugar al recurso de apelación, dejar sin efecto la sentencia apelada y, en consecuencia, tener a la parte actora por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición, en los términos de la ley 27.743 y normas concordantes, con costas. Ello sin perjuicio del control que el organismo fiscal efectúe en su oportunidad, respecto del cumplimiento de los requisitos exigidos en el régimen de regularización excepcional, como así también de los extremos que debe satisfacer la actora para gozar de los beneficios establecidos en la ley; y

2º) dejar sin efecto la regulación de honorarios fijada por el *a quo* y declarar inoficioso pronunciarse respecto a las apelaciones de honorarios (v. IF-2024-139074743-APN-DTD#JGM e IF-2024-141264615-APN-DTD#JGM) contra la resolución de fecha 17/12/24.

Regístrese, notifíquese y devuélvase a sus efectos.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

