República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-92090623-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 1 de Septiembre de 2022

Referencia: EX-2022-28239771-APN-SGAI#TFN -INGENIERÍA L&H S.R.L.-SENTENCIA (VOCX)

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación), Agustina O'Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación), para dictar sentencia en el EX-2022-28239771-APN-SGAI#TFN, caratulado “INGENIERÍA L&H S.R.L.s/recurso de apelación”.

La Dra. Gómez dijo:

I.-. Que a través del RE-2022-28239578-APN-SGAI#TFN, Ingeniería L&H S.R.L. interpone recurso de apelación contra la Resolución de fecha 24 de febrero de 2022, dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional La Plata (AFIP – DGI), por la que se le determinó el Impuesto a las Ganancias periodos fiscales 2015 a 2018 ambos inclusive; intimando gravamen a ingresar más accesorios por los períodos 2015, 2016 y 2018; asimismo respecto a los mismos se dejó expresa constancia del diferimiento del juzgamiento de la conducta fiscal conforme lo normado por el artículo 20 del Régimen Penal Tributario, conforme el art. 279 de la Ley N° 27.430.

La recurrente opone excepción de prescripción por los períodos 2015 a 2018. Indica que el artículo 2532 del Código Civil y Comercial de la Nación delegó a las legislaturas locales el plazo de prescripción, reconociendo así que tal instituto es jerárquicamente regulado en los denominados códigos de fondo (cfr. art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional) y no por la legislación aplicable a cada jurisdicción (nacional, provincial o Ciudad Autónoma de Buenos Aires). Sostiene en base a lo resuelto por el Cimero Tribunal en el precedente “Filcrosa”, sentencia del 30 de septiembre de 2003, que el instituto de prescripción integra la materia delegada por la Constitución al Congreso Nacional para dictar los códigos de fondo (Civil y Comercial, Penal), siendo la ley 11683 una norma ritual dictada para la sede federal que no puede fijar ningún plazo de prescripción por fuera de lo regulado por aquéllos. Destaca que tal lógica es aplicable tanto a la faz sustantiva como a la sancionatoria, concluyendo en que las acciones del Fisco para determinar gravamen y aplicar multas se encuentran prescriptas.

En esta línea, pone de manifiesto que las normas que regulan la prescripción en la ley 11683 resultan inconstitucionales.

La actora también plantea la nulidad del acto, sustentando ello en que la inconsistencia que surge con relación a

las normas aplicables en materia de prescripción, afecta los elementos que hacen a la validez y eficacia del acto administrativo. En tal sentido, advierte que se encuentran comprometidos los elementos competencia, causa, objeto, motivación, finalidad y debido proceso.

Por lo demás, expresa agravios contra el ajuste efectuado y la liquidación de accesorios, ofreciendo prueba para sustentar sus dichos.

Hace reserva del caso federal. Solicita se haga lugar a las excepciones articuladas, con costas.

II- Que mediante IF-2022-65675071-APN-DTD#JGM contesta traslado el Fisco Nacional.

Rechaza la excepción de prescripción respecto del acto determinativo. Citando jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, remarca la prevalencia -entre otros elementos- de los plazos establecidos por la ley de la materia (ley 11.683), principios contenidos en la legislación específica, por sobre las previsiones del derecho privado. Señala que, de lo contrario, se avasallaría el régimen instaurado para el ejercicio de las acciones y poderes fiscales para determinar impuestos y aplicar multas. Expone que los precedentes citados por la actora no son aplicables al caso, puntualizando que la cuestión introducida ha recibido suficiente tratamiento por el Máximo Tribunal, sin que surgiera interpretación alguna que abone su postura. Concluye que resultan aplicables al caso, los artículos 56, 57 y concordantes de la Ley 11.683, encontrándose el Fisco habilitado para determinar los períodos 2015 a 2018.

Respecto a la nulidad planteada y toda vez que se vincula con lo planteado respecto a la prescripción, pone de relieve que de manera alguna se registra la inconsistencia normativa que antojadizamente declama la recurrente y sobre cuya base pretende se encontrarían afectados los elementos que hacen a la validez y eficacia del acto determinativo de que se trata, correspondiendo el rechazo de la excepción impetrada.

III- Que a través del PV-2022-85506937-APN-VOCX#TFN se eleva la causa a conocimiento de la Sala “D” para tratar las excepciones de prescripción y nulidad articuladas por la recurrente y mediante IF-2022-89419160-APN-VOCX#TFN pasan los autos a sentencia.

IV- Que corresponde resolver la excepción de prescripción, resaltando que la postura de la actora gira en torno a considerar que las normas que en la ley 11.683 deben ceder ante las previstas en los códigos de fondo (Civil, Comercial, Penal), tachando a aquellas además de inconstitucionales.

Que, previo a toda otra consideración cabe destacar que el planteo de inconstitucionalidad formulado no puede prosperar. No puede soslayarse que el art. 185 de la ley 11.683 (t.o. 1998) veda a este Tribunal la posibilidad de pronunciarse sobre la validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones, en tanto previamente no lo haya hecho la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en cuyo caso lo autoriza a seguir la interpretación del Alto Tribunal, lo que no ha ocurrido en este caso.

Asimismo, la recurrente esboza un planteo de prescripción relativo al aspecto penal, sobre el cual no corresponde expedirse en virtud de no aplicarse sanción alguna en el acto cuestionado.

Sentado ello, en lo que hace al plazo que debe considerarse a los fines de establecer si se ha operado la prescripción para determinar el gravamen a la fecha del dictado de la resolución apelada, no puede soslayarse que la ley de procedimiento tributario contiene normas autónomas sobre los términos de la prescripción, sin remisión a norma alguna, y dada la especificidad de dicha ley corresponde estar a lo allí normado.

Es dable señalar que tanto la ley 11683 como la denominada normativa de fondo han sido dictadas por el Congreso General en función de las facultades que le son propias por la Constitución Nacional, encontrándose en el mismo plano en la pirámide jurídica, con lo cual en el conflicto normativo ha de estarse al texto que regula especialmente la hipótesis a dilucidar. Así, se ha dicho que la prescripción de las acciones y poderes del Fisco se regla, en el ámbito nacional, en la ley 11683 y en el Código Aduanero con exclusión de las normas de fondo. Ni el Código Civil ni la ley mercantil ni la de quiebras afectan el dispositivo de esa legislación federal (cfr. voto del Dr. Agustín Torres in re Bayrescard SA s/apelación - Impuesto a las Ganancias, Sala “B” de este Tribunal, sentencia del 15 de agosto de 2000) .

En esta línea, la Sala V de la Alzada in re Valle de las Leñas S.A. (sentencia del 1° de agosto de 2005), ha dicho respecto a la contraposición en materia de prescripción entre la Ley de Concursos y Quiebras (ley 24.522, también contemplada en el artículo 75 inciso 12) y la ley de rito fiscal, que –en lo que aquí interesa- las obligaciones tributarias (obligaciones "ex lege") tienen su propio régimen de prescripción contenido en la ley 11683, y la naturaleza de la deuda frente a las deudas del concursado (que son reguladas por el derecho privado) es diversa; con lo cual, las normas contenidas en la ley 11683 tienen en este caso prevalencia, de lo contrario las disposiciones tendientes a regular relaciones de derecho privado avasallarían el régimen instaurado para el ejercicio de las acciones y poderes fiscales para determinar impuestos y aplicar multas.

Además, cabe destacar que específicamente el artículo 112 de la ley de rito fiscal dispone que sin perjuicio de los preceptos contenidos en las leyes que establecen los gravámenes, las disposiciones de la ley 11683 que no correspondan en exclusiva para determinado tributo rigen con relación a, entre otros gravámenes, el Impuesto a las Ganancias, puntualizando expresamente que serán de aplicación con relación a esos tributos, las facultades de verificación que se establecen en esa norma de rito.

En conclusión, la aplicación de los denominados códigos de fondo -como pretende la actora- implicaría vulnerar el derecho federal específico llamado a ordenar la prescripción de las acciones y poderes fiscales para determinar obligaciones tributarias, impidiendo al Fisco Nacional el ejercicio de sus atribuciones.

V- De acuerdo a lo antedicho, corresponde resolver si a la luz de la norma aplicable, esto es la ley 11.683, las facultades del Fisco para determinar el Impuesto a las Ganancias períodos 2015 a 2018 se encontraban prescriptas.

Que en lo que aquí interesa, dicho cuerpo normativo establece que las acciones y poderes del Fisco para determinar obligaciones tributarias, prescriben por el transcurso de cinco (5) años en el caso de contribuyentes inscriptos y que su término comenzará a correr desde el 1º de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso de gravámenes (cfr. artículos 56 y 57 ley de rito fiscal).

Que puntualmente respecto al período 2015, el plazo de prescripción comenzó a correr desde el 1 de enero de 2017 y teniendo en cuenta la fecha del dictado del acto apelado (24 de febrero de 2022), debe analizarse si durante ese lapso se produjeron causales suspensivas o interruptivas establecidas por ley.

Que el artículo 17 de la ley 27.562 (B.O. 26 de agosto de 2020), dispuso –en lo que aquí interesa- suspender con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para aplicar multas con relación a los mismos.

En tal sentido, destacando que la suspensión de la prescripción consiste en la detención del tiempo útil para

prescribir por causas concomitantes o sobrevinientes al nacimiento de la acción en curso de prescripción, y toda vez que en autos la entrada en vigencia de la ley referida fue durante el curso del plazo de la prescripción y no cuando tal término se había agotado, es decir no se trataba de un derecho adquirido por el recurrente, no se advierte afectación alguna a derecho de la apelante por la aplicación de la citada norma.

A su vez, cabe aclarar que el mentado artículo 17 estableció que la suspensión del plazo se fija con *carácter general*, es decir que resulta comprensiva de la totalidad de los contribuyentes y responsables, interpretación que ha sido receptada por la C.S.J.N. en la causa "Distribuidora del Plata S.R.L.” en fallo de fecha 26/11/91, al resolver respecto del art. 49 de la ley 23.495, situación que resulta análoga a la aquí planteada (véase La Ley, T.1992/B, pág. 456).

Que en este caso puntual, cabe concluir que el plazo de prescripción para el período 2015 que comenzó el 1/1/2017 fue suspendido por un año el 26 de agosto de 2020 (ley 27.562), reanudándose el 26 de agosto de 2021, con lo cual resulta a las claras que cuando se dictó la resolución determinativa el 24 de febrero de 2022, aún no se había cumplido el plazo de prescripción de cinco años para el citado período y, mucho menos, respecto de 2016 a 2018.

Por lo expuesto, corresponde rechazar el planteo de prescripción efectuado.

VI- En virtud de la forma en que se resuelve el planteo de prescripción, esto es considerando aplicable la ley de rito fiscal, provoca que la “inconsistencia normativa” invocada por la recurrente para fundar su planteo resulte carente de asidero.

Por lo demás, de la lectura del acto cuestionado surgen las razones de hecho y de derecho que llevaron al juez administrativo a practicar el ajuste que diera origen a la liquidación tributo y accesorios. Ello así y más allá del acierto o error en que pueda haber incurrido el ente fiscal al sustentar su criterio o al valorar la prueba producida, dicha cuestión debe ser analizada con el fondo, pero sin afectar la validez del acto en crisis.

VII- En virtud de lo expuesto, voto por rechazar las excepciones planteadas por la actora. Con costas.

La Dra. O'Donnell dijo:

Que adhiero a la decisión propuesta por la Vocal Instructora.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Gómez.

SE RESUELVE:

1°) Rechazar las excepciones de prescripción y nulidad articuladas por la actora, con costas.

2°) Diferir la regulación de honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional hasta el momento en que se resuelva la cuestión de fondo.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.01 09:18:40 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.01 13:49:57 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.01 13:55:54 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.01 13:55:55 -03:00