República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-28971043-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 19 de Marzo de 2024

Referencia: (SALA C, VOCALIA 8) PALERMO, NORMA DELFINA - EX-2023-19976925- -APN-SGAI#TFN - SENTENCIA

En el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación), para resolver el expediente **EX-2023-19976925- -APN-SGAI#TFN**, caratulado: **"PALERMO NORMA DELFINA s/ recurso de apelación".**

El Dr. Luis dijo:

I.- Que mediante RE-2023-19975469-APN-SGAI#TFN se interpuso recurso de apelación contra las Res. 08/2023 y 09/2023. En la primera, se aplicó una multa equivalente a 3 veces el Impuesto a las Ganancias (en adelante IG) presuntamente defraudado por el período fiscal 2006. En la segunda, se aplicó una multa equivalente a 3 veces el Impuesto Sobre los Bienes Personales (en adelante ISBP) presuntamente defraudado por el mismo período. En ambos casos conforme los arts. 46 y 47 inc. "d", ley 11.683.

La actora opuso como de previo y especial pronunciamiento las excepciones de nulidad y de prescripción de las facultades del fisco para aplicar y exigir las multas apeladas.

Con relación a la excepción de nulidad, indicó que las resoluciones apeladas son nulas por falta de motivación y causa, ya que entendió que no fundamentan en debida forma el motivo por el cual se decide aplicar las multas, ni señalan si existió dolo, culpa o negligencia en su accionar. Asimismo, alegó la nulidad por falta de firma válida, pues la signatura digital que figura al pie de ambas resoluciones contienen la condición "validez desconocida", por lo que sostuvo que no fueron dictadas por la autoridad competente.

Por su parte, la actora manifestó que al no existir denuncia penal en su contra no se dio cumplimiento con lo establecido en el art. 74 de la ley 11.683, por lo que las aperturas sumariales y las resoluciones apeladas son nulas.

Respecto de la excepción de prescripción, sostuvo la inaplicabilidad de la suspensión dispuesta por el art. 65 in fine de la ley 11.683, ya que en la denuncia penal formulada por el fisco sólo figura como imputado su marido, el Sr. Abel Rodríguez -hoy difunto-, por lo que, entendió, el plazo de 5 años establecido en la ley 11.683 se

encuentra ampliamente vencido para imponer las sanciones apeladas. Aclaró que si bien nominalmente figuraba expuesta como cotitular de las tenencias y divisas en el exterior del banco HSBC de Ginebra, esos bienes eran gananciales y declarados por el Sr. Rodríguez quien era el otro cotitular y único responsable por el IG e ISBP.

Finalmente, en virtud de los argumentos de hecho y derecho que expuso, ofreció prueba y solicitó que se haga lugar al recurso interpuesto, con costas. En subsidio, solicitó que se reencuadren las sanciones conforme art. 45 de la ley 11.683.

II.- Que a través del IF-2023-76624671-APN-DTD#JGM el fisco contestó el traslado del recurso, solicitando que se rechacen las excepciones de nulidad y prescripción interpuestas y, oportunamente, se dicte sentencia confirmando los actos apelados, con costas.

III. Que mediante PV-2023-96361179-APN-VOCVIII#TFN se declaró tratar los planteos de nulidad y prescripción articulados por la actora como de previo y especial pronunciamiento y se intimó al fisco para que acompañe copia de la denuncia penal efectuada respecto de la contribuyente, Sra. Norma Delfina Palermo, con su fecha y cargo de recepción, cuya respuesta obra agregada en el IF-2023-120859213-APN-DTD#JGM. A través de la PV-2023-131293281-APN-VOCVIII#TFN se corrió traslado a la recurrente de dicha presentación, obrando su respuesta en el IF-2023-133615613-APN-DTD#JGM. Manifestó que si bien no surge del objeto de dicha denuncia penal que la Sra. Norma Delfina Palermo haya sido denunciada, aparece mencionada como titular de una cuenta -junto con otras 4 mil personas- en el exterior, pero indicó que, del documento acompañado por el fisco no obra como denunciada. Solicitó, en subsidio, que se libre oficio al juzgado penal correspondiente a los fines de consultar si la Sra. Palermo fue denunciada y/o imputada en dicha causa.

Mediante la PV-2024-23700569-APN-VOCVIII#TFN se elevaron las actuaciones a la Sala “C” y mediante IF-2024-24378846-APN-VOCVIII#TFN se llamaron autos para dictar sentencia.

IV.- Que por razones lógicas corresponde primero debo expedirme sobre el planteo de prescripción, toda vez que su tratamiento concluirá en si el fisco podía o no válidamente dictar las resoluciones recurridas, y recién luego, y en el caso que llegue a una conclusión afirmativa, corresponderá me expida si tales resoluciones resultan nulas o no.

Con relación a la excepción de prescripción planteada, cabe recordar que la ley 11.683 dispone que las acciones y poderes del fisco para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella previstas, 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 haya cometido la infracción, es decir, que haya tenido lugar la violación del deber formal o material legalmente considerada como hecho u omisión punible (cfme. arts. 56 y 58 de la ley citada).

Ello así, en el caso del IG y del ISBP del ejercicio 2006, el plazo de prescripción comenzó a correr el 01/01/2008, debiendo analizarse si -tal como lo pretende el ente fiscal- corresponde la aplicación de las leyes 26.476 (BO 24/12/2008), 26.860 (BO 3/6/2013) y 27.562 (BO 26/08/2020), en cuanto disponen en sus arts. 44 y 17, respectivamente, la suspensión por el término de un año de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos y para imponer multas con relación a los mismos y además, si resultan aplicables -tal como también lo sostiene el fisco- las causales del artículo agregado a continuación del art. 65 de la ley 11.683.

V.- Que con relación a la aplicación de las causales suspensivas introducidas por los arts. 44 de la ley 26.476 y 17 de las leyes 26.860 y 27.562; debo adelantar su inaplicabilidad al caso; toda vez que en estas actuaciones se discute la aplicación de dos sanciones de indiscutida naturaleza penal -por defraudación (cfme. art. 46, ley

11.683)-.

Debo recordar que el derecho penal tributario se conforma: a) con el derecho penal infraccional –con las figuras punitivas previstas en la ley 11.683- y b) el derecho penal delictual –con las figuras del actual régimen penal tributario creado por el art. 279 de la ley 27.430-, aplicándose, respecto de ambos, no sólo la garantía consagrada en el art. 18 de la Constitución Nacional (CN), sino también los principios propios del derecho penal y, por ende, aquél que veda la aplicación retroactiva de una ley penal más gravosa.

Sobre la naturaleza "penal" de las infracciones tributarias –y más allá de la vasta doctrina y jurisprudencia existente sobre la materia- es inveterada y pacífica la doctrina de la CSJN desde el precedente de Fallos 271:297.

Entendido ello, resulta palmariamente violatorio de nuestra CN, cualquier intento de aplicar una norma -aún legal- que resulte más gravosa para el imputado (infractor); tal como claramente lo expuso la CSJN en el precedente "Guillermo Mirás SACIF" (Fallos 287:76), al señalar que *"...la aplicación en este caso del decreto-ley 17.074/66* [que suspendió el curso corrido de la prescripción del art. 122 1° párr. de la entonces vigente Ley de Aduana] *importaría juzgarlo por una norma posterior más gravosa, con transgresión del principio constitucional que impide tal retroactividad (art. 18 de la Constitución Nacional) y del principio general del art. 2° del Código Penal, aplicable en materia aduanera.."*. Asimismo, en este precedente también sostuvo que *"...es jurisprudencia de esta Corte que esta garantía comprende la exclusión de disposiciones penales posteriores al hecho infractor -leyes ex post facto- que impliquen empeorar las condiciones de los encausados, según ha quedado establecido como una invariable doctrina (Fallos: 17:22; 31:82; 117:22; 48 y 222; 133:216; 140:34; 156:48; 160:114; 169:309; 184:531; 197:569; 254:116, consid. 19°)*", aclarando que *"...el instituto de la prescripción cabe sin duda alguna en el concepto de "ley penal", desde que ésta comprende no sólo el precepto, la sanción, la noción del delito y la culpabilidad, sino todo el complejo de las disposiciones ordenadoras del régimen de extinción de la pretensión punitiva"*.

El precedente invocado, guarda estricta similitud de hechos con el aquí analizado, y el criterio allí expuesto -que comparto- resulta plenamente aplicable en autos, concluyendo en consecuencia que no resultan aplicables las suspensiones dispuestas por el art. 44 de la ley 26.476, ni por el art. 17 de las leyes 26.860 y 27.562 por violar la garantía consagrada en el art. 18 de la CN, en los términos expuestos por la CSJN en el precedente invocado.

Ello así, y teniendo en cuenta que el plazo de prescripción comenzó a correr el 01/01/2008, las acciones y poderes del fisco para aplicar ambas sanciones apeladas prescribieron el 01/01/2013, mucho tiempo antes de que se formule la *supuesta* denuncia penal (26/11/2014) o se instruyera el sumario de autos (16/12/2014), notificado el 18/12/2014 –v. IF-2023-76624431-APN-DTD#JGM, pág. 52/58 e IF-2023-76626240-APN-DTD#JGM, pág. 54/60-, por lo que cabe hacer lugar a la excepción de prescripción articulada por la actora, con costas.

A mayor abundamiento, cabe puntualizar que aunque se sostuviese la postura contraria, esto es, la de considerar que las leyes 26.476, 26.860 y 27.562 poseen efecto suspensivo, lo cierto es que no surge de la documental acompañada por el fisco mediante IF-2023-120859213-APN-DTD#JGM que la actora haya sido denunciada penalmente, motivo por el cual –aún en dicha hipótesis- tampoco correspondería aplicar la causal suspensiva contemplada en el artículo sin número a continuación del art. 65 de la ley 11.683.

Finalmente, atento la prescripción declarada, encuentro inoficioso el tratamiento de la excepción de nulidad articulada por la actora.

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiero en lo sustancial a lo resuelto en el voto que antecede.

Por ello, se RESUELVE:

Hacer lugar a la excepción de prescripción planteada por la apelante, con costas.

Se deja constancia que el presente pronunciamiento se dicta con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de la Sala “C”, conforme lo previsto por el artículo 184 de la ley 11.683, por encontrarse vacante la Vocalía de la 9° Nominación.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.15 16:01:27 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.19 15:25:43 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.19 15:25:43 -03:00