República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-70170985-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 30 de Junio de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expediente EX-2022-129253159—APN-SGAI#TFN y su acum. EX-2022-129261926—APN-SGAI#TFN; Martinez Salvatore S.R.L. (iniciado por Locatelli Luciano Juan).

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación) para resolver el Expediente EX-2022-129253159—APN-SGAI#TFN y su acum. EX-2022-129261926—APN-SGAI#TFN caratulado Martinez Salvatore S.R.L. (iniciado por Locatelli Luciano Juan).

La Dra. O'Donnell dijo:

I- El Sr. Luciano Juan Locatelli, en representación de Martinez Salvatore S.R.L., interpone el recurso de apelación que establece el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra las Resoluciones Nros. 133/2022 y 134/2022, dictadas el 8 de noviembre de 2022 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Norte de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos, en las que se le aplicaron dos multas de $2.879.327,22 y $4.375.671,51, respectivamente, imputándole haber presentado en forma inexacta las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias por el periodo fiscal 2011 y las del impuesto al valor agregado por los períodos fiscales enero a diciembre de 2011. En ambos casos con sustento en el art. 46 y presumiendo el dolo en su conducta por aplicación del art. 47, incs. a) y c), de la misma ley.

En sus presentaciones ante este Tribunal, informa que la Administración Federal de Ingresos Públicos hizo en sede penal una denuncia por evasión fiscal, según la ley 24.769, que originó la Causa N°1490/2017, caratulada "Martínez Salvatore S.R.L. y otros s/ Infracción", que tramitó ante el Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional de San Isidro N°1, Secretaria N°3.

Agrega que el 21 de febrero de 2018 el juzgado dictó el sobreseimiento del socio gerente de Martinez Salvatore S.R.L. por la modificación de los montos de punibilidad por la ley 27.430, el señor Walter Antonio Salvatore, decisorio que fue apelado por el ente fiscal en diversas instancias, hasta que la causa llegó a la Corte Suprema de Justicia de la Nación, donde se desestimó la cuestión Federal y la sentencia quedó firme.

Sostiene que en las Resoluciones el juez administrativo desconoce el valor de cosa juzgada de la sentencia dictada

en la causa penal, ya que, según dice, allí se entendió que no hubo evasión impositiva, en violación a lo expresamente dispuesto en el art. 1777 del Código Civil y Comercial de la Nación, aplicable al caso.

Considera que si no hay evasión nada debe por la obligación principal –en el caso, el impuesto a las ganancias del periodo fiscal 2011 y el impuesto al valor agregado por los periodos fiscales enero a diciembre de 2011- y por lo tanto, menos aún la obligación accesoria de aquella, es decir, las multas.

Como segundo agravio, plantea la prescripción de las acciones y poderes del Fisco Nacional para aplicar las multas ya que al momento de la iniciación de las actuaciones sumariales y a la fecha del dictado de las Resoluciones, el plazo ya había terminado.

Para ello, invoca el art. 56 inc. a) de la ley 11.683 que establece un plazo de cinco años para que la Administración Tributaria ejerza sus facultades punitivas y agrega que dicho plazo no fue suspendido por el art. 65, último párrafo, de dicha norma ni por el 17 de la ley 27.562 como aduce el juez administrativo.

A reglón seguido resalta que el art. 65, último párrafo, fue modificado por la ley 27.430, publicada en el Boletín Oficial el día 29 de diciembre de 2017, es decir, con posterioridad a los ejercicios fiscales comprendidos en las Resoluciones y posterior también a la promoción de la acción penal por la evasión, es decir el 10 de febrero de 2017.

Explica, entonces, que el juez administrativo se apartó del principio de irretroactividad de la ley penal, ya que “La anterior redacción del artículo 65 de la ley de procedimiento tributario no preveía la suspensión del curso de la prescripción por la iniciación de una denuncia penal”.

También se agravia de la aplicación de la suspensión de un año del art. 17 de la ley 27.562 porque fue sancionada el 13 de agosto de 2020, mucho tiempo después de los hechos.

Por último, invoca diversas disposiciones del Código Civil, referidas al instituto de la prescripción, como los arts. 3947, 4041, 3947, 3983, 3986, 2539, 2541, 2544 y 2546.

Como tercer agravio, sostiene que no evadió ningún impuesto conforme surge de la sentencia penal y que el concepto de multa denota la existencia de una obligación accesoria con relación al objeto de la obligación principal; consecuentemente, afirma, si la obligación principal no existió tampoco su accesoria la multa.

Cita jurisprudencia y doctrina, aporta prueba documental consistente en la copia de la sentencia penal dictada en la Causa N°1490/2017, ofrece la producción de pruebas informativa y pericial contable y, solicita que se revoquen las Resoluciones, con costas.

II- Presentados los recursos, la Secretaria General de Asuntos Impositivos intimó la debida caratulación de los expedientes a nombre de Martinez Salvatore S.R.L. (PV-2022-131159871-APN-SGAI#TFN y PV-2022-131160129-APN-SGAI#TFN) y el Sr. Locatelli informó y acreditó que Martinez Salvatore S.R.L. tenía la CUIT bloqueada por la Administración Federal de Ingresos Públicos por lo que el recurso se había presentado con su propia clave fiscal en TAD. En atención a lo manifestado y la constancia adjunta a su presentación acreditando sus dichos, se lo tuvo por presentado en ambos Expediente - PV-2023-12485456-APN-VOCXI#TFN del Expte. Vocalía XI y PV-2023-11858386-APN-VOCX#TFN, del Expte. De la Vocalía X-.

A través del IF-2023-30664362-APN-DTD#JGM y el IF-2023-29756780-APN-DTD#JGM contesta los traslados de los recursos el Fisco Nacional, en los que solicita por las mismas razones esgrimidas por el juez administrativo

que se confirmen las Resoluciones, también con costas.

En el IF 2023-35217767-APN-VOCX#TFN obra la sentencia de acumulación por Sala del EX2022-129261926-APN-SGAI#TFN al EX2022-129253159-APN-SGAI$TFN y sus respectivos incidentes de beneficios de litigar sin gastos, mientras que en la PV- 2023-149860471-APN-VOCXI#TFN se difiere el tratamiento de las excepciones de prescripción y cosa juzgada al momento de resolver la cuestión de fondo.

En la PV-2024-12840317--APN-VOCXI#TFN obra el auto de apertura a prueba, en el que se hace lugar a la pericial contable ofrecida cuyo único punto era que los expertos determinasen si en el año 2011 la empresa había solicitado compensaciones de saldos de libre disponibilidad. Allí también se rechazan las pruebas instrumental y documental en poder de una de las partes, e informativa ofrecidas, por dilatorias e inconducentes.

Atento al tiempo transcurrido desde las aceptaciones de los cargos de los peritos, sin que se haya presentado el informe pericial, en la PV-2024-50271413--APN-VOCXI#TFN se dio por decaído el derecho a producir dicha prueba.

III- Mediante la PV-2025-17149115-APN-VOCXI#TFN se elevan los autos a consideración de la Sala. Por ultimo a través del IF-2025-68518895-APN-VOCXI#TFN pasan a sentencia.

IV- Corresponde analizar en primer término los planteos de cosa juzgada y de prescripción de las acciones del Fisco Nacional para aplicar las multas en el impuesto a las ganancias por el periodo fiscal 2011, y en el impuesto al valor agregado por los períodos fiscales enero a diciembre de 2011.

El recurrente funda la excepción de cosa juzgada en los alcances de la sentencia dictada en sede penal que sobreseyó a los responsables de la empresa por aplicación del principio de la ley penal más benigna al haber la ley 27.430 modificado los montos objetivos de punibilidad. Contrariamente a lo que sostiene, no hay allí declaración alguna respecto de la evasión endilgada, por lo que no pueden pretenderse los efectos de la cosa juzgada que invoca, ni los del art. 20 del régimen penal tributario (tv). Dicha sentencia, entonces, no alteró las facultades de la Administración Tributaria para imponer las sanciones aquí recurridas.

En cuanto a la prescripción, corresponde señalar que se formula en términos genéricos, es decir, sin distinción de las fechas en que se produjo para cada uno de los períodos fiscales y gravámenes objeto de las infracciones.

Además, se citan varias disposiciones del régimen de prescripción del Código Civil que no resultan aplicables en el procedimiento tributario, salvo supletoriedad, porque se aplica el específicamente previsto en la ley 11.683.

De acuerdo con lo previsto en los arts. 56 y 58 de la ley 11.683, el plazo de prescripción en el impuesto al valor agregado de los periodos fiscales enero a noviembre 2011, comenzó a correr el 1°de enero de 2012 y finalizo el 31 de diciembre de 2016, por lo cual, teniendo en cuenta la fecha de la Resolución N° 134/2022, el 8 de noviembre de 2022, debe analizarse si dicho plazo fue incidido por otras normas que hubieran suspendido o interrumpido su curso.

En tal sentido, el 3 de junio de 2013 entró en vigencia la ley 26.860 que dispuso en su art. 17, con carácter general, la suspensión del plazo de prescripción *en curso* de las acciones para determinar deudas y aplicar multas por el término de un año. Al respecto, si bien en precedentes anteriores he sostenido que tales normas no tienen incidencia en materia sancionatoria, un nuevo análisis de la cuestión a la luz de la jurisprudencia reciente de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, conlleva a que también deban ser aplicadas al plazo de prescripción de las sanciones.

Es por ello que, en el caso, el plazo aludido se vio extendido por un año mas.

Por otra parte, no se encuentra en discusión que el 10 de febrero de 2017, la entonces Administración Federal de Ingresos Púbicos interpuso denuncia penal contra los responsables de la empresa, dando lugar a la causal de suspensión de la prescripción prevista en el art. 65, último párrafo, de la ley 11.683.

Dicha norma, en el texto reformado por el art. 208 de la ley 27.430 (BO 29.12.2017), dispone que "*La prescripción para aplicar sanciones se suspenderá desde el momento de la formulación de la denuncia penal establecida en el artículo 20 del Régimen Penal Tributario, por presunta comisión de algunos de los delitos tipificados en dicha ley y hasta los ciento ochenta (180) días posteriores a la comunicación a la Administración Federal de Ingresos Públicos de la sentencia judicial firme que se dicte en la causa penal respectiva*".

En el caso, la sentencia de sobreseimiento en sede penal fue dictada el 21 de febrero de 2018 pero fue comunicada a la Administración Tributaria recién el 9 de junio de 2022, que es la fecha en la que debe retomarse el cómputo de plazo de prescripción.

Es criterio de la Cámara que ejerce como alzada de este Tribunal que "…que las normas de tipo procesal resultan de inmediata aplicación a las causas en trámite (Conf. Fallos: 288:407, 321:532, entre otros) y que los litigantes no tienen un derecho subjetivo a que sus intereses sean definidos con arreglo a un determinado procedimiento (conf. Fallos: 181:288; 249:343, entre muchos otros), circunstancia que determina la inmediata aplicación del nuevo régimen a las situaciones o procesos en curso. (conf. Sala II de la CNACAF "Frigorífico del Oeste S.A. (TFN 28495-I) c/DGI" sentencia del 19/02/2013).

Por todo ello, las acciones del Fisco Nacional para aplicar la multa por el impuesto al valor agregado de los períodos fiscales enero a noviembre de 2011 no se hallaban prescriptas.

Corresponde a continuación expedirse sobre la aplicación de la multa en el periodo restante del impuesto al valor agregado -periodo fiscal diciembre 2011- y sobre la multa impuesta en el impuesto a las ganancias del periodo fiscal 2011, aplicada en la Resolución N° 133/2022.

De nuevo, de acuerdo con lo previsto en los arts. 56 y 58 de la ley 11.683, el plazo de prescripción en este caso comenzó a correr el 1°de enero de 2013 y finalizó el 31 de diciembre de 2017, por lo cual, teniendo en cuenta la fecha en la que se emitieron ambas Resoluciones, el 8 de noviembre de 2022, debe analizarse, si ocurrieron otros hechos que pudieran haber suspendido dicho plazo. En este caso, por las mismas razones antes invocadas, la suspensión dispuesta por la ley 26.860 y la promoción de la denuncia penal antes de su vencimiento, el 10 de febrero de 2017, y los efectos que tuvo la sentencia dictada el 21 de febrero de 2018, comunicada el 9 de junio de 2022, hicieron que a la fecha de las Resoluciones recurridas, el plazo de prescripción aún no había terminado y las acciones fiscales fueron ejercidas entonces en término.

Por lo expuesto, corresponde rechazar los planteos de cosa juzgada y de prescripción, sin costas en virtud de la doctrina ("Bolland", Fallos 336:70).

V- Corresponde entonces pronunciarse sobre la validez y legitimidad de las sanciones recurridas, en cuyo análisis debe estarse al encuadramiento típico de la conducta del presunto infractor, configurado por los elementos objetivo y subjetivo de la infracción, y, por último, su graduación.

De los Considerandos de las Resoluciones y de los antecedentes administrativos surge que a partir de las acreditaciones bancarias la Administración Tributaria constató diferencias en las ventas declaradas que al no ser

justificadas dio lugar a la aplicación de la presunción de incremento patrimonial no justificado del art. 18, inc. g) de la ley 11.683. Surge de allí también que Martinez Salvatore S.R.L. no conformó el ajuste, ni presentó defensa por lo que los ajustes quedaron firmes.

Sus escuetos agravios en esta instancia se refieren a la inexistencia de las infracciones en virtud del alcance que le da a la sentencia penal en la que se sobreseyó a los responsables. Entiende así que *extinguida la acción civil correspondiente a la obligación principal, queda extinguida también la del deber calificado accesorio,* y cita a renglón seguido disposiciones varias del Código Civil (arts. 856 y 857).

Mas las multas aplicadas no son multas civiles, sino administrativas aplicadas por la Administración, y no se rigen por las disposiciones de la legislación civil, salvo en forma supletoria. Se rigen por la ley 11.683 y, en el caso, por lo dispuesto en el régimen penal tributario también, en especial el art. 20.

Dicha norma, en su último párrafo, disponía que*" Una vez firme la sentencia penal, la autoridad administrativa aplicará las sanciones que correspondan, sin alterar las declaraciones de hechos contenidas en la sentencia judicial"*.

En el caso, ya se dijo, la sentencia penal no se pronunció sobre los hechos, por ende, no hubo condicionamiento alguno para que el juez administrativo impusiera las sanciones.

Nada hay en el recurso de apelación que justifique el incremento patrimonial que se le imputa a Martinez Salvatore S.R.L. ya que no ha aportado elementos ni producido la prueba pericial contable que le fue admitida en esta instancia. Dicha circunstancia, sumado al relevamiento de su situación efectuado por la fiscalización, lleva a que se tenga por configurado el aspecto objetivo del tipo descripto en el art. 46 de la ley 11.683.

Respecto al elemento subjetivo, el juez administrativo califica de dolosa la conducta y para ello se vale de las presunciones de los incs. a) y c) del art. 47 de la ley 11.683, pero Martinez Salvatore S.R.L. tampoco ha rendido prueba en contrario que habilite el cuestionamiento del uso de dichas presunciones.

Como ya señaló ni en el recurso de apelación ante esta instancia, ni en ocasión de presentar previamente el descargo en sede administrativa, la recurrente aportó elemento probatorio alguno tendiente a desvirtuar la imputación que a título de dolo que se le formulara en el sumario, máxime cuando lo único que alegó fue la prescripción y cosa juzgada.

Por lo expresado, no existe razón para dejar sin efecto la pena que según la ley es la que corresponde a dicha conducta que es la prevista en el art. 46 de la ley 11.683, sumado a que no invocó, menos aún probó, otras circunstancias excepcionales que debidamente justificadas pudieren atenuar o inclusive eliminar la imputación infraccional, llevan a este Tribunal a confirmarla (conf. "Importaciones Alfatex S.A.", del 9/5/02, entre otros).

Por lo expuesto, corresponde confirmar las Resoluciones Nros.133/2022 y 134/2022, con costas.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto precedente.

La Dra. Gómez dijo:

I- Que comparto en lo sustancial lo expuesto por la Dra. O'Donnell, en cuanto rechaza la excepción de cosa juzgada articulada.

II - Que sobre el planteo de prescripción respecto de la potestad del Fisco para aplicar sanciones por el Impuesto a las Ganancias período 2011 e IVA períodos 1 a 12/2011, considero pertinente señalar que, de acuerdo con lo establecido por los arts. 56, 57 y 58 de la Ley Nº 11.683 de la ley de rito fiscal, en el caso de contribuyentes inscriptos las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por dicha ley y aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras prescriben por el transcurso de cinco (5) años, término que comienza 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 del gravamen o al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales legalmente considerada como hecho u omisión punible.

1.-En el caso de la multa impuesta en el Impuesto a las Ganancias, no resulta controvertido que el plazo para aplicar sanciones comenzó a correr desde el 1 de enero de 2013.

En tanto en el caso de la sanción aplicada en el impuesto al valor agregado por los períodos 1 a 12/2011, cabe señalar que el artículo 68 de la ley de rito dispone que la prescripción para aplicar multa “se interrumpirá: a) Por la comisión de nuevas infracciones, en cuyo caso el nuevo término de la prescripción comenzará a correr el 1º de enero siguiente al año en que tuvo lugar el hecho o la omisión punible”.

Con relación a esta disposición, la Alzada tiene dicho que “no es menester que la infracción haya sido juzgada por la autoridad fiscal, 'pues en esta materia, como en lo penal ordinario, el efecto interruptivo deriva del acto ilícito en sí mismo, de su comisión, y no de la decisión judicial acerca de su punibilidad'” (Sala V de la CNACAF in re: “Parques Interama SA (TF 8151-I) c/ DGI”, del 04/09/02; con cita de Giuliani Fonrouge y Navarrine, Procedimiento Tributario, Depalma, 1979, comentario al artículo 70, actual art. 68 del T.O. 1998).

Corresponde poner de resalto que la Sala V de la Alzada expuso in re “Del Campo, Gabriel Vicente c/DGI s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 9 de agosto de 2022 que: “es del caso tener presente que aún en el artículo 67, inciso a) del Código Penal se establece que el curso de la prescripción se interrumpe por la comisión de un nuevo delito. Las consideraciones formuladas por la doctrina en materia penal con base en la exigencia de que ese nuevo delito debe haber sido declarado como tal por una condena firme; y de que la eventual suspensión del juicio seguido por el primer delito hasta que se dicte un condena firme implica una dilación indebida del proceso penal, se refieren a los supuestos en que el juzgamiento de los delitos en cuestión tiene lugar en causas separadas, o ante tribunales distintos; pero no se presenta cuando se trata del juzgamiento simultáneo de aquellos en una misma causa y ante un mismo tribunal, que en la sentencia declara que todas ellas se han cometido. Ello, puesto que al no diferirse el juzgamiento de las infracciones más remotas, no puede invocarse la afectación de una garantía constitucional en concreto, tales como el principio de inocencia o el derecho del individuo a que se cese en tiempo oportuno la persecución penal, con la salvedad de una eventual afectación del derecho a ser juzgado en un “plazo razonable” (cfr. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Criminal y Correccional de la Capital Federal, en pleno, "Prinzo, E. F.", del 7 de junio de 1949, LA LEY, 59:769; y, CFCP, Sala III, “Z. V., J. D. s/ recurso de casación”, del 10/12/2013, entre muchos otros; y esta Sala, en causa nro. 48760/2013 “Banco Galicia y Buenos Aires c. BCRA”, del 13 de diciembre de 2016, mi voto en la causa nº 48.110/15 “ Alleloccic SA C/ SAGP y A- S/régimen federal de pesca - Ley 24922 - ART 59” , del 13 de diciembre de 2016), circunstancia que no fue invocada en la presente causa”.

Bajo estas premisas y dado que la última infracción vinculada al IVA en autos es la del período fiscal de diciembre de 2011, el plazo de prescripción para los períodos comprendidos entre enero a diciembre de 2011 debe computarse desde el 1º de enero de 2013 (cfr. criterio de Sala V de la CNACAF in re “Sindicato Petrolero de Córdoba, sentencia del 29 de marzo de 2016 y de la suscripta in re “Pluma Blanca S.R.L.” y “Fhiex S.R.L.”, pronunciamientos del 07 de agosto de 2017 y 27 de agosto de 2018, respectivamente).

2.- Atento lo expresado, para el curso de la prescripción de las sanciones tanto en el caso del impuesto a las Ganancias como en el IVA , resulta aplicable el artículo 17 de la Ley N° 26.860 (BO 3/6/2013), el cual 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.

Ante ello, cabe traer a colación que 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

En esta línea, la Sala III de la Alzada ha expuesto que las normas de tipo procesal resultan de inmediata aplicación a las causas en trámite (conf. Fallos: 288:407, 321:532, entre otros) y que los litigantes no tienen un derecho subjetivo a que sus intereses sean definidos con arreglo a un determinado procedimiento (conf. doctrina de Fallos: 181:288; 249:343; etc.), circunstancia que determina la aplicación inmediata del nuevo régimen a las situaciones o procesos en curso, y a la vez permite descartar la eventual tacha que resultaría de considerarse el temperamento que se viene postulando como una aplicación retroactiva del mismo, que se encontraría vedada conforme al principio de irretroactividad de la ley, consagrado en el art. 7 del Código Civil y Comercial (cfr. Sala III de la CNACAF in re “Club Social Israelita Sefardi”, sentencia del 18 de julio de 2019).

Por su parte, cabe aclarar que el mentado artículo 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).

Debe tenerse en cuenta que debe tenerse en cuenta que leyes como la 26.860 no solo tienen por fin otorgar a los contribuyentes la posibilidad de acogerse a determinados beneficios sino que también su propósito era evitar que durante su período de vigencia el organismo fiscal realice determinaciones de impuestos y/o imponga multas que se encuentren vinculados con conceptos que en definitiva pueden resultar regularizados por aquéllos mediante el pertinente acogimiento.

A mayor abundamiento, tampoco se puede soslayar que durante la vigencia de estas leyes de regularización, el Fisco Nacional se halla impedido de ejercer sus facultades de verificación y fiscalización produciéndose un recargo de su capacidad operativa, puesto que debía avocarse a controlar todo lo concerniente al correcto acogimiento que a las mismas hagan los responsables, por lo que resulta razonable que se lo libere de la inminencia de los vencimientos de los planes de prescripción prolongándose de este modo el tiempo con que de acuerdo a la ley puede actuar.

En virtud de lo expuesto, considero aplicable en autos la suspensión dispuesta por la ley 26.680, para aplicar sendas multas discutidas en autos.

3. Por otro lado, no resulta controvertido que, durante el curso de la prescripción, el ente fiscal con fecha 10 de diciembre de 2017 formuló denuncia penal, es decir habiendo transcurrido 3 años, 11 meses y 9 días meses desde que aquel se iniciara.

Que la ley de rito fiscal en su artículo 65 inciso d) in fine dispone que: “La prescripción para aplicar sanciones se

suspenderá desde el momento de la formulación de la denuncia penal establecida en el artículo 20 del Régimen Penal Tributario, por presunta comisión de algunos de los delitos tipificados en dicha ley y hasta los ciento ochenta (180) días posteriores a la comunicación a la Administración Federal de Ingresos Públicos de la sentencia judicial firme que se dicte en la causa penal respectiva".

En virtud de esta norma, el Fisco no se encontraba habilitado para aplicar sanciones en virtud de la denuncia efectuada por la presunta comisión de delitos tipificados en la ley penal tributaria, causa caratulada como "Martínez Salvatore S.R.L y otros s/ infracción ley 24.769".

Que, según consta de las actuaciones administrativas (vide archivo anexo al IF-2023-30632552-APN-DTD#JGM), mediante sentencia del 21 de febrero de 2018 se resolvió dictar el sobreseimiento del Sr. Walter Antonio Salvatore en la causa referida en el párrafo precedente, por aplicación del principio de ley penal más benigna. También luce en dichos antecedentes, la sentencia dictada con fecha 10 de mayo de 2022 por nuestro Más Alto Tribunal en autos "Salvatore, Walter Antonio s/ incidente de recurso extraordinario", donde se declaró improcedente el recurso extraordinario interpuesto por el Ministerio Público Fiscal al considerar aplicables al caso mutatis mutandis lo dicho en la causa "Vidal, Matías Fernando Cristóbal y otros" (Fallos: 344:3156), el cual precisamente concluyó sobre que al elevarse el monto mínimo de punibilidad de conductas alcanzadas por el Régimen Penal Tributario, a las que estuvieran debajo de ese umbral les correspondía el principio de ley penal más benigna.

Es decir que, recién a partir de lo resuelto por el Cimero Tribunal puede reiniciarse el cómputo de prescripción, dado que respecto a lo previsto por el artículo 65 inciso d), -como ya lo he sostenido- la circunstancia de la sustanciación de un proceso penal no implica una inactividad del Fisco para ejercer su poder punitivo sino que definitivamente se encuentra vedado de hacerlo por un impedimento "ex lege" (criterio expuesto in re "Venesio, Mariano Aurelio", sentencia de esta Sala "D", dictada el 1 de septiembre de 2023).

A mayor abundamiento, cabe señalar que a criterio de esta juzgadora no corresponde la aplicación de la causal de suspensión establecida por el artículo 17 de la ley 27.562 (26/8/2020): "Suspéndese 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, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales". Para que operara tal suspensión, el término de prescripción debía encontrarse "en curso", lo que no ocurría en este caso por la sustanciación del proceso penal durante todo ese período.

Sentado ello, de acuerdo al plazo de prescripción ocurrido hasta el dictado del fallo del Cimero Tribunal del 10 de mayo de 2022 y teniendo en vista la fecha de las resoluciones sancionatorias (8 de noviembre de 2022), el Fisco estaba habilitado para imponer las sanciones aquí discutidas.

III- Cabe poner de relieve que corresponde la imposición de costas a la vencida por las excepciones interpuestas de cosa juzgada y prescripción, haciendo notar que fue diferido su tratamiento para esta instancia (vide PV-2023-149860471-APN-VOCXI#TFN, punto 1).

IV- Finalmente, comparto en lo sustancial los argumentos de la Vocal Instructora en el caso concreto, en cuanto se dispone confirmar la procedencia de sendas sanciones aplicadas en los actos apelados, con costas.

V- Por lo expuesto, voto por: 1) Rechazar las excepciones de cosa juzgada y prescripción, con costas; 2) Confirmar los actos apelados en todas sus partes, con costas.

Atento al resultado de la votación que antecede, **SE RESUELVE:**

1°) Confirmar las Resoluciones Nros.133/2022 y 134/2022, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, a cargo de Martinez Salvatore S.R.L., teniendo para ello en consideración la naturaleza de la causa, el monto del litigio, las etapas procesales cumplidas, y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423,

a. en el EE-2022-129253159-APN-SGAI#TFN, por la representación procesal la suma de $190.632, equivalente a 2,76 UMA, y por el patrocinio letrado la suma de $473.580, equivalente a 6,91 UMA.

b. en el EE-2022-129261926-APN-SGAI#TFN, por la representación procesal la suma de $276.994, equivalente a 4,02 UMA, y por el patrocinio letrado la suma de $692.484, equivalente a 10,04 UMA.

3°) Regular los honorarios del Contador Público Gustavo Alberto Yañez en la suma de $68.985 equivalente a 1 UMA, por la aceptación del cargo como perito designado a propuesta del Fisco Nacional, teniendo en consideración las pautas sobre honorarios mínimos establecidas por la ley 27.423.

Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.27 17:29:54 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.30 10:49:21 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.30 10:58:19 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.30 10:58:20 -03:00