46936/2023/CA1 TELEFONICA DE ARGENTINA SA (TF 137454217-i) C/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de mayo de 2024.-

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que, el 28 de junio de 2023 el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió, por mayoría, hacer lugar al planteo de prescripción opuesto por la actora respecto de la multa impuesta respecto del IVA por los períodos 1/2015 a 12/2015, con sustento en el art. 45 de la ley 11.683.

Para así resolver efectuó las siguientes consideraciones:

El término de **cinco años** para aplicar la multa respecto del IVA omitido por los períodos 1 a 11/2015, comenzó a correr el 1º de enero de 2016 y respecto al período fiscal 12/2015 a partir del 1º de enero de 2017.

A los efectos de la configuración de la causal interruptiva dispuesta por el artículo 68 inc. a, de la ley 11.683 no es suficiente la mera comisión de una infracción, sino que resulta necesario una decisión firme a su respecto. Ello por cuanto, cuando la norma menciona una nueva infracción hace referencia justamente a su configuración como figura de naturaleza penal de la que se trata, la que para considerarse configurada debe estar firme.

Con relación a la suspensión establecida por el art. 65 de la ley 11.683 y el art. 17 de la ley 27.562, no resulta aplicable en la especie, por lo que, conforme lo dispuesto por dicha normativa el plazo de la multa por el IVA, períodos fiscales 1/2015 a 11/2015 comenzó a regir el 1/1/2016, finalizando el término de cinco años el 1/1/2021 y respecto al período 12/2015 el 1/1/2022. Por consiguiente, el acto sancionatorio fue emitido cuando se encontraban prescriptas las facultades del Fisco.

2°) Que, disconforme con la decisión, **el Fisco** interpuso y fundó su recurso de apelación, que fue contestado por su contraria.

Sostiene que su parte se encontraba totalmente habilitada para aplicar la sanción en el IVA por los períodos 1/2015 a 12/2015, no encontrándose las acciones prescriptas.

Afirma al respecto que toda vez que la actora cometió una infracción del mismo tenor en el IVA del período fiscal 12/2015 el curso de la prescripción de los períodos 1/2015 a 11/2015 se vio interrumpido y se comenzó a computar desde el 1/1/2017 para todos los períodos fiscales abarcados por la resolución sancionatoria apelada, en atención a que la última de las conductas punibles tuvo lugar durante el período 2016.

Por ende, la sola comisión de las infracciones referidas al IVA del período 12/2015 (es decir al momento del vencimiento o de la presentación de las declaraciones juradas de IVA) ya había interrumpido la prescripción de los períodos anteriores.

Afirma, asimismo, en subsidio, que operó la causal de suspensión prevista en el art. 17 de la ley 27.562, que se aplica con carácter general a todo el universo de contribuyentes, se hayan acogido o no al régimen allí regulado.

Finalmente, manifiesta que en el presente caso no se probó una conducta diligente en el cumplimiento de las obligaciones fiscales sustantivas ni se ofreció prueba tendiente a demostrar la existencia de alguna causal eximente de responsabilidad, pues en su descargo la propia sumariada ha reconocido el cómputo en exceso de crédito fiscal proveniente de comisiones vinculadas con la compraventa de contratos sobre moneda extranjera dólar futuro celebrado, por lo que corresponde confirmar la sanción impuesta.

Al contestar agravios la actora sostiene que no resulta aplicable la suspensión del art. 17 de la ley 27.562. En subsidio plantea la inconstitucionalidad. Al respecto alega que la cuestión aquí discutida ya fue tratada y resuelta en un caso análogo al *sub examine* por la Corte Suprema de Justicia en Fallos: 287:76 en donde se estableció que la aplicación retroactiva de la suspensión de un plazo de prescripción deviene insustancial por violentar la garantía de legalidad al aplicar una sanción de carácter aduanero o análogo.

El 7/2/2024 emitió dictamen el Fiscal General.

3º) Que, inicialmente, debe señalarse que los jueces no se encuentran obligados a seguir a las partes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a consideración del Tribunal sino tan solo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (CSJN, *Fallos* 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140 y 301:970)

4°) Que, corresponde tratar en primer lugar el **planteo de la prescripción** respecto de la multa impuesta en **los períodos fiscales 1 a 12/2015 respecto al IVA.**

Es menester señalar que la ley 11.683 en su art. 56 dispone que las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por dicha ley y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella previstas,

prescriben por el transcurso de cinco años en el caso de contribuyentes inscriptos y el 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 las declaraciones juradas e ingreso del gravamen o al año en que hubiese tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales legalmente considerada como hecho u omisión punible.

Asimismo, el art. 68, inc. a, de la ley 11.683, dispone que la prescripción de la acción para aplicar multa y clausura o para hacerla efectiva **se interrumpirá** 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.

5º) Que, al respecto cabe señalar que este Tribunal en la causa "Bona Fields SA (TF 36.594-I) c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo", del 26 de mayo de 2015, consideró que **para que la nueva infracción produzca efectos interruptivos debe estar firme.**

En el caso, la prescripción en cuestión comenzó a correr el 1º de enero de 2016 respecto de los períodos 1 a 11/2015 y, mientras estaba en curso, la actora incurrió en una nueva infracción en el período 12/15, que no se encuentra firme en tanto está en discusión en los presentes autos, por lo que no resulta aplicable la causal de interrupción.

Por consiguiente, el plazo iniciado el 1º de enero de 2016 debió prescribir el 1º de enero de 2021. No obstante, habida cuenta la suspensión general de un año prevista por la ley 27.562, dicho plazo se suspendió desde el 26 de agosto de 2020 hasta el 26 de agosto de 2021. Hasta esa fecha habían transcurrido 4 años, 7 meses y 26 días. Por lo tanto, los cinco años se cumplieron el 30 de diciembre de 2021, es decir con anterioridad a la vista del sumario (8/7/2022). En consecuencia, las acciones para aplicar la multa se encontraban prescriptas respecto de los períodos 1 a 11 de 2015. ´

En tanto, respecto del período 12/2015, toda vez que el plazo comenzó a correr el 1º de enero de 2017, la acción debía prescribir el 1º de enero de 2022. En consecuencia, considerando la suspensión de 1 año antes citada, el plazo se cumplió el 30 de diciembre de 2022, por lo tanto a la fecha del dictado del acto sancionatorio (25/11/22), las acciones del Fisco no se encontraban prescriptas.

6º) Que, cabe señalar que la referida normativa que dispone la suspensión general de la prescripción, resulta de aplicación al caso toda vez que no existía una

deuda prescripta al momento de la suspensión, y la actora poseía una mera expectativa y no un derecho consolidado, ya que nadie tiene derecho adquirido al mantenimiento de leyes o reglamentos o a su simple inalterabilidad (Fallos: 339:245 y 340:257, entre muchos otros), por lo que no se encuentra vulnerado derecho alguno. En consecuencia, corresponde desestimar el planteo de inconstitucionalidad formulado por la actora al contestar el recurso.

Por lo expuesto, corresponde hacer lugar parcialmente a los agravios del Fisco y confirmar la resolución apelada en cuanto hizo lugar al planteo de prescripción opuesto por la actora respecto de los períodos 1 a 11 de 2015 y revocarla respecto del período 12 de dicho año, disponiendo que vuelvan los autos al Tribunal Fiscal a fin de que se pronuncie sobre dicha sanción. Las costas se imponen por su orden en ambas instancias en atención a la naturaleza compleja de la cuestión y la forma en que se decide (art. 68, segunda parte del CPCCN). **ASI SE RESUELVE**.

Regístrese, notifíquese al Fiscal General y devuélvase a sus efectos.

JORGE EDUARDO MORÁN MARCELO DANIEL DUFFY

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 16/05/2024
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#38515905#412098825#20240516093229530