2544/2025 GOOD IDEA SRL (TF 36774-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, mayo de 2025.

Y VISTOS:

Estos autos caratulados: "Good Idea SRL (TF 36774-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", venidos en recurso del Tribunal Fiscal;

Y CONSIDERANDO:

1º) Que, en lo que aquí interesa, **el organismo jurisdiccional declaró prescriptas las acciones y poderes del Fisco nacional para aplicar las multas** del Impuesto a las Ganancias – Salidas no Documentadas por los períodos 2, 3, 4, 6, 7 y 8/2006, y del Impuesto al Valor Agregado por los períodos 2, 4 a 6, 8 y 9/2006. Impuso las costas a la vencida (fs. 400/400vta).

Para así resolver, señaló que, de conformidad con la doctrina vigente, no existían diferencias entre la naturaleza de las infracciones administrativas y penales, ya que el interés fiscal en la percepción de la multa no alteraba su naturaleza sustancialmente punitiva que lleva a la aplicación de los principios del Código Penal.

En ese contexto, refirió a la prohibición de aplicar retroactivamente leyes que implicaban empeorar las condiciones de los infractores, en cuyo concepto incluyó a las que establecían un mayor tiempo de prescripción. En consecuencia, consideró que el artículo 44 de la ley 26.476 y el artículo 17 de la ley 26.860 violaban la garantía contenida en el artículo 2º del Código Penal y, por lo tanto, resultaban inaplicables al caso.

Precisó que las facultades del organismo recaudador para aplicar las multas del Impuesto a las Ganancias – Salidas no Documentadas y del Impuesto al Valor Agregado, prescribieron el 31/12/2011.

2º) Que, disconforme con la resolución, el **Fisco nacional apeló y expresó sus agravios** a fs. 409 y 416/427vta., respectivamente, que no fueron contestados.

USO OFICIAL

Reseña los artículos 56 inciso a, y 58 de la ley 11.683 y sostiene que los plazos de prescripción relativos al Impuesto al Valor Agregado (períodos 2, 4 a 6, 8 y 9/2006) y al Impuesto a las Salidas no Documentadas (períodos 2, 3, 4 y 6 /2006) comenzaron a correr el 1º/01/07, de modo que "*en principio las acciones y poderes del Fisco Nacional prescribirían el 31 de diciembre de 2011. Pero ello en la medida de que no existan causales de suspensión y/o interrupción que desplacen dichas fechas*" (fs. 421).

Destaca que la ley 26.476 (B. O. 24/12/08) suspendió por un año el término de prescripción para aplicar multas y transcribe la causal de suspensión prevista en el art. 65, inciso d, de la ley 11.683 que refiere a la formulación de la denuncia penal establecida en el art. 20 de la ley 24.769. En ese sentido, subraya que se encontró imposibilitado de aplicar sanciones durante el plazo en que el curso de la prescripción se hallaba suspendido.

Pone de resalto que no corresponde una aplicación indiscriminada de los principios que rigen la materia penal a las infracciones administrativas.

Considera que el *a quo* soslayó el criterio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de *Fallos*: 314:1656, 318:2053 y de la causa "AFIP-DGI c/ Paredes Cereales SA c/ recurso extraordinario" sent. del 29/05/2015. Asimismo, remite a los dictámenes de la Procuradora Fiscal ante la Corte en las causas nº 49696/2016/1/RH1 y 3012/2021/1/RH1. Al respecto, aclara que si bien los precedentes señalados versan sobre normas distintas, "*todas expresan en el mismo sentido el carácter general de la suspensión, así como su procedencia respecto de la aplicación de sanciones*" (fs. 423vta.).

Advierte que la prescripción se rige por las leyes en vigor al momento en que se cumple, por lo que, si no se ha consumido el lapso con anterioridad, el legislador puede modificar las condiciones en las cuales la prescripción puede generar un derecho adquirido.

Precisa que el 20/09/2012 formuló denuncia penal que tramitó ante el Juzgado Penal Tributario Nº 3 en el marco de la causa nº 1389/2012. Añade que la sentencia definitiva del caso fue dictada por la Corte federal el 24/06/2014 de modo que la suspensión prevista en el art. 65, inciso d, de la ley de rito, se extendió hasta los 180 días posteriores en que adquirió firmeza esa sentencia; hecho acaecido el 19/03/2015. En ese escenario, colige que la sanción relativa al Impuesto al Valor Agregado no se

encontraba prescripta por cuanto la multa fue impuesta mediante resolución del 5/11/2014.

En lo que atañe al Impuesto a las Salidas no Documentadas, transcribe la solución adoptada —en minoría— por el vocal Porporatto, según la cual "*el plazo quinquenal comenzó a correr el 1/01/07 hasta la suspensión de la ley nº 26.476, habiendo transcurrido 1 año, 11 meses y 23 días. Con posterioridad el plazo se mantuvo suspendido hasta el 24/12/09, desde allí se reanuda el plazo pendiente para totalizar los cinco años —3 años y 7 días—. Por lo tanto, al haberse dictado el acto recurrido, Resolución nº 98/12, el 04/09/12, se concluye que fue dentro del plazo legal previsto*" (fs. 426).

En subsidio, solicita la aplicación de las costas en el orden causado.

3º) Que, conforme surge de los presentes actuados, el **sumario relativo a la multa por el Impuesto a las Salidas no Documentadas** fue notificado el 15/06/2012 mientras que la sanción se aplicó en la resolución 98/2012, del 4/09/2012 (cfr. fs. 49 y 89 vta. de los presentes actuados y fs. 619/629vta. del cuerpo principal nº 4 de las actuaciones administrativas).

En lo atinente a la **multa en el Impuesto al Valor Agregado**, es dable destacar que: (i) el 13/06/2012 se instruyó el sumario respectivo; (ii) el acto determinativo fue emitido el 4/09/2012 y dejó en suspenso la aplicación de la sanción hasta tanto fuera emitida la sentencia definitiva en sede penal; (iii) no se encuentra controvertido que el 20/09/2012 la ex AFIP formuló denuncia penal (causa nº 1389/2012) y que el 24/06/2014 la Corte Suprema desestimó las quejas interpuestas; y (iv) el 5/11/2014 se dictó la resolución 269/2014 que aplicó la multa (conf. fs. 304/317 y 324 de los presentes actuados; fs. 608/618 del cuerpo principal nº 4 de las actuaciones administrativas y fs. 1/7 del cuerpo Multa Impuesto al Valor Agregado).

4º) Que, en función de la reseña efectuada en el considerando precedente y de conformidad a la normativa aplicable resulta claro que: **(i)** el inicio del cómputo del plazo quinquenal para aplicar sanciones con relación al Impuesto a las Salidas no Documentadas y al Impuesto al Valor Agregado (relativos a posiciones fiscales del período fiscal 2006) no ha sido objetado (esto es, 1º/01/2007), de modo que el referido

USO OFICIAL

término fenecía el 31/12/2011 (cfr. arts. 56, inciso a, 57 y 58, ley 11.683); y **(ii)** tanto los sumarios como las resoluciones sancionatorias fueron emitidas con posterioridad a dicha fecha.

Ahora bien, durante los plazos de prescripción en curso se dictó la ley 26.476 (B.O. 24/12/2008) cuyo artículo 44 dispuso "[s]*uspéndase con carácter general por el término de (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización esté 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*". En atención al carácter general de dicha ley, los plazos de prescripción quedaron suspendidos por un año desde su entrada en vigencia (esto es, el 24/12/2008) hasta el 24/12/2009.

Ello así, a la fecha del dictado de la instrucción del sumario (15/06/2012) y de la resolución sancionatoria (4/09/2012) en el Impuesto a las Salidas no Documentadas, el plazo de prescripción no se hallaba cumplido.

En lo que respecta a la **multa** en concepto de Impuesto al Valor Agregado, corresponde contemplar, además, que antes de fenecido el plazo de prescripción aplicable en función al art. 44 de la ley 26.476, el Fisco formuló denuncia penal (el 20/09/2012) y con ello operó la causa de suspensión contemplada en el art. 65, inciso d, de la ley 11.683. En ese escenario, es dable concluir que, a la fecha del dictado de la resolución sancionatoria que aplicó la multa recurrida 5/11/2014, los poderes del Fisco para aplicarla no se hallaban prescriptos.

En este punto, cabe recordar que la normativa que dispone la suspensión general de la prescripción, resulta de aplicación al caso, toda vez que no existía una sanción prescripta al momento de la suspensión, y el contribuyente 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 [cfr. "SA Tala Viejo -TF 34437-I c/ c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 6/10/2022 y "Incidente Nº 1 - ACTOR: E Y G Construcciones SRL (TF 33221-I) s/Inc. de Apelación", sent. del 16/08/2022].

A mayor abundamiento, se añade que esta Sala ha desestimado los planteos de inconstitucionalidad de leyes análogas a la ley 26.476 [esto es, leyes 26.860

y 27.562 de acuerdo a la doctrina de las causas “TRV6 SA c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”, sent. del 12/11/2019; “INC SA /TF 44098-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”, sent. del 18/05/2021; y “Telefónica de Argentina SA (TF 137454217-i) / Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”, sent. del 16/05/2024].

Por lo expuesto, este Tribunal **RESUELVE**: a) hacer lugar al recurso deducido por la parte demandada, revocar el pronunciamiento apelado en lo que ha sido materia de agravio y rechazar las excepciones de prescripción opuestas por la parte actora, con costas en ambas instancias a la vencida (art. 68, primera parte, CPPCN); y b) remitir la causa al Tribunal Fiscal a fin de que se pronuncie sobre dichas sanciones en función al resto de los cuestionamientos formulados.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

USO OFICIAL

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI