CAF 27471/2023 RAYEN CURA SAIC (TF 37799-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de agosto de 2023.-.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que, a fs. 287/296 el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió, por mayoría: a) hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta por la actora respecto de la multa aplicada en el IVA por el período fiscal 11/2007, con costas, y declararla de oficio respecto de la sanción dispuesta en el IVA por los períodos fiscales 4 a10/2006, con costas por su orden y b) confirmar parcialmente la resolución apelada en cuanto a la determinación del IVA, más intereses, con costas.

Para así resolver el voto mayoritario ponderó que la actora no había logrado probar la veracidad de los créditos fiscales, efectuando meras afirmaciones dogmáticas que no lograban conmover la tacha de apócrifa de la facturación de los proveedores observados y por ende impedían conmover el criterio fiscal.

En consecuencia, correspondía confirmar el ajuste practicado en el IVA por los períodos fiscales 1 a10/2006; 8/2007 a 6/2008 y 12/2008 a 11/2009, con costas.

Con respecto al planteo de prescripción de las acciones del Fisco para imponer multa, efectuado por la actora por considerar que no le correspondían las suspensiones dispuestas en el art. 44 de la ley 24.476 y 17 de la ley 26.860, cabía señalar que le asistía razón en tanto implicaban su aplicación retroactiva, lo que la colocaba en una situación gravosa, razón por la que el tribunal *a-quo* declaró la prescripción de las sanciones correspondientes a los períodos 11/2007 y 4 a10/2006.

2°) Que, disconforme con la decisión, **el Fisco** interpuso y fundó su recurso de apelación a fs. 305/311, el cual fue replicado por su contraria a fs. 320/5.

Sostiene que, en lo que refiere a las multas aplicadas por los períodos **abril a octubre de 2006**, las acciones y poderes fiscales para aplicar sanciones no se encontraban prescriptos al momento de dictarse la resolución en cuestión. Ello era así en virtud de lo previsto en las leyes 26.476 y 26.860, de aplicación al caso, que dispusieron con carácter general la suspensión de los plazos de prescripción por el término de un año.

En cuanto a la sanción correspondiente al **período noviembre de 2007**, cabía tener en cuenta que además de las suspensiones a que se hizo referencia anteriormente, también cabía considerar la prevista en el art. 65, inc. d, de la ley 11.683,

en virtud de la denuncia penal incoada el 7/11/2013, razón por la que al momento del dictado de la resolución de la AFIP-DGI, que había determinado el impuesto e impuso la multa, respecto del período noviembre de 2007, aún no había operado la prescripción.

Se agravia también en cuanto a la imposición de costas, sosteniendo que resulta de aplicación el principio objetivo de la derrota.

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 abril a octubre de 2006**.

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**.

Cabe señalar que en el caso la prescripción en cuestión comenzó a correr el 1º de enero de 2007 y mientras estaba en curso la actora incurrió en una nueva infracción en el período 11/07 que no se encuentra firme en tanto está en discusión en los presentes autos, por lo que no resulta aplicable la causal de interrupción.

No obstante ello, el 24/12/08 entró en vigencia la ley 26.476 que dispuso la suspensión por un año del curso de la prescripción. Asimismo resulta de aplicación al caso el agregado al art. 65 dispuesto por la ley 26.063, que prevé la suspensión por el plazo de 120 días desde la fecha de notificación de la vista del acto determinativo que se

efectuó el 12 de noviembre de 2012, en razón de que ésta se realizó dentro de los 180 días previos a la prescripción. En consecuencia, a la fecha del dictado de la resolución (10 de junio de 2013) no había operado la prescripción.

6º) Que, en cuanto a la **multa impuesta respecto del IVA, período 2007,** cabe señalar que el plazo comenzó a correr el 1º de enero de 2008, el cual corrió hasta el 24/12/2008, fecha en que fue publicada en el B.O. la ley 26.476, reanudándose el 24/12/2009. Dicho plazo continuó hasta el 3/6/2013, fecha en que se publicó la ley 26.860, que dispuso una suspensión de un año.

Por otra parte, el Fisco interpuso una denuncia penal el 7/11/13 por evasión, y el 6 de noviembre de 2014 la Dirección Regional Mendoza informó que la causa se encontraba finalizada, por lo que se continuó con el sumario y el 20 de febrero de 2015 se aplicó la sanción en cuestión.

Al respecto es dable señalar que el art. 65 inc. d, de la ley 11.683 establece una suspensión desde la formulación de la denuncia penal establecida en el art. 20 de la Ley Penal Tributaria por la presunta comisión de algunos de los delitos tipificados en dicha ley y hasta los ciento ochenta días posteriores a la comunicación a la AFIP de la sentencia judicial firme que se dicte en la causa penal respectiva.

Así pues, al tiempo en que el Fisco emitió el acto sancionatorio el 20/2/15, no había operado la prescripción.

7º) Que, respecto de las referidas leyes que disponen la suspensión de la prescripción, es dable señalar que resultan de aplicación al caso *toda vez que no existía una deuda prescripta al momento de la suspensión, y la actora sólo 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.*

Por lo expuesto, corresponde hacer lugar a la apelación del Fisco y revocar la sentencia del Tribunal Fiscal en cuanto declaró prescriptas las multas, debiendo volver los autos a fin de que se pronuncie sobre la procedencia de las sanciones.

8º) Que, conforme al artículo 2° de la acordada de la CSJN nº 66/90, cuando el Estado Nacional debe integrar la tasa judicial antes de que quede firme la sentencia de condena, el pago podrá ser diferido para el año correspondiente al siguiente ejercicio financiero, a fin de que pueda ser previsto en el presupuesto respectivo. Tal

postergación en el pago no excluye que este Tribunal cuente con los medios necesarios para el control de su cumplimiento.

9º) Que por ello, corresponde hacer lugar al pedido de diferir el pago de la tasa de justicia respecto de la suma de $ 16.596,61 (confr. 330), debiendo el apoderado fiscal acreditar, dentro de los quince días, las medidas adoptadas por su Superioridad para la inclusión del crédito en el presupuesto correspondiente.

Por todo lo expuesto **SE RESUELVE**: hacer lugar al recurso del Fisco y revocar lo resuelto por el Tribunal Fiscal en cuanto admitió la excepción de prescripción opuesta por la actora respecto de la multa aplicada respecto del IVA por el período 11/2007 y declaró de oficio la impuesta en cuanto al IVA por los períodos fiscales 4 a 10/2006, debiendo volver los autos a dicho organismo para que se pronuncie sobre la procedencia de las referidas sanciones. Las costas se imponen por su orden en atención a la naturaleza de la cuestión (art. 68, segunda parte del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y devuélvase a sus efectos.

JORGE EDUARDO MORÁN MARCELO DANIEL DUFFY

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 24/08/2023
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#37986567#380756891#20230824091905401