Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

35008/2022

SEIS EME SA (TF 42139-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s /RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de agosto de 2023.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que el Tribunal Fiscal de la Nación mediante la sentencia de fs. 294/305 y su aclaratoria de fs. 312 y vta, por mayoría y en cuanto aquí interesa, hizo lugar al planteo de prescripción formulado por la parte actora. En tal sentido, declaró que la acción del Fisco para aplicar la multa relativa al Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los períodos fiscales comprendidos entre abril y noviembre de 2008, impuesta por medio de la resolución n° 208/14, dictada por el Jefe de la División Revisión Recursos de la Dirección Regional Salta, el 16 de diciembre de 2014, en los términos del artículo 45 de la Ley 11.683, se hallaba prescripta.

Para así resolver, en el voto de la mayoría se expresó que resultaba "…de aplicación el principio que impide la aplicación retroactiva de leyes que impliquen empeorar las condiciones de los infractores, en cuyo concepto claramente debe incluirse las que establezcan un plazo mayor de prescripción". En consecuencia, concluyó que la suspensión establecida en el artículo 17 de la Ley 26.860 no resultaba aplicable al caso, de modo que la acción del Fisco para aplicar la multa relativa al Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los períodos fiscales comprendidos entre abril y noviembre de 2008, cuyo plazo de prescripción comenzó a correr el 1° de enero de 2009, se hallaba prescripta al tiempo del dictado de la Resolución n° 208/14. Ello, ya que el plazo de 5 años había finalizado el 1° de enero de 2014 y la resolución mencionada había sido dictada el 16 de diciembre de ese año.

II.- Que, contra esa sentencia, ambas partes apelaron aunque únicamente expresó agravios el Fisco a fs. 316/323, los que fueron replicados por la parte actora a fs. 332/334.

El Fisco circunscribe sus agravios a cuestionar lo decidido por el Tribunal Fiscal en orden a haber considerado inaplicable la suspensión por un año del plazo de prescripción, prevista en las leyes n° 26.476 y 26.860.

Fecha de firma: 29/08/2023
Alta en sistema: 30/08/2023
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#36678567#380825136#20230824113125415

En tal sentido, afirma que la decisión legislativa extendió las facultades del Fisco para determinar de oficio la materia imponible y aplicar sanciones para períodos fiscales cuya prescripción se hallaba en curso.

Destaca que la suspensión de la prescripción no importa la aplicación retroactiva de la norma sino que "…se trata del denominado efecto inmediato de la ley que rige respecto de un plazo de prescripción en curso según la regla general del Código Civil". Agrega que las leyes que fijaron la suspensión del plazo tienen el mismo rango que la Ley n° 11.683, de modo que se trata de una cuestión de derecho transitorio en tanto afectó el plazo en curso y aún no finalizado.

III.- Que el 14 de junio de 2022 dictaminó el Fiscal General en lo relativo "a la cuestión de prescripción suscitada en autos".

IV.- Que respecto a la interposición del recurso ante esta Cámara, el artículo 195 de la ley 11.683 dispone expresamente que "… [d]entro de los 15 (quince) días subsiguientes a la fecha de su presentación, el apelante expresará agravios por escrito ante el Tribunal Fiscal de la Nación, el que dará traslado a la otra parte para que la conteste por escrito en el mismo término, vencido el cual, haya o no contestación, se elevarán los autos a la Cámara Nacional competente, sin más sustanciación…".

Asimismo, en el artículo 68 del Reglamento de Procedimientos del Tribunal Fiscal de la Nación se establece que "[s]i la sentencia no mandare practicar liquidación, la expresión de agravios se presentará en la mesa de entradas correspondiente del Tribunal, por duplicado, dentro de los quince días siguientes a la interposición del recurso. El Tribunal dará traslado a la otra parte por el plazo de quince días, vencido el cual elevará los autos a la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal de la Capital Federal, sin sustanciación alguna.

De igual modo se procederá si no se expresaren agravios en término en las causas por infracciones". Además, en el artículo 70 del referido reglamento se establece que "[e]l escrito de expresión de agravios y su contestación deberá presentarse de conformidad con los requisitos formales y fiscales que establezcan los reglamentos y normas vigentes para la actuación ante la Cámara Nacional de Apelaciones respectiva. El Tribunal no controlará el cumplimiento de los expresados requisitos, limitándose a elevar los autos a la Cámara de Apelaciones sin sustanciación alguna".

Siendo ello así, y toda vez que la parte actora no ha expresado los agravios a los que se refiere el artículo 195 de la Ley 11.683, corresponde declarar desierto el recurso de apelación interpuesto a fs. 309, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 266 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, de aplicación supletoria, conforme lo dispuesto por el artículo 197 de la Ley 11.683.

V.- Que, en diferente orden de ideas, y de conformidad con lo resuelto por esta Sala V en la causa n° 36.119/13 “Ulloa, Hernán Manuel (TF 29.890-I) c/DGI”, del 4 de octubre de 2016 y en la causa n° 3008/21 “Álvarez Hnos SA (TF 35523-I) c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo”, del 23 de diciembre de 2021, corresponde rechazar el recurso interpuesto por el Fisco y confirmar la sentencia apelada en cuanto declaró prescripta su acción para aplicar la multa establecida en la Resolución n° 208/2014 apelada en autos. Ello es así, razón de que el Tribunal Fiscal fundó su decisión en la circunstancia de que la ley 26.860, en cuyo artículo 17 se dispuso la suspensión del curso de la prescripción, había sido dictada con posterioridad a los hechos que dieron lugar a la imposición de las multas, por lo que se configuró un supuesto de ley “ex post facto” que torna más gravosa la situación del imputado. Al respecto, es dable destacar que, en lo se refiere a la multa establecida en los términos del artículo 45 de la ley 11.683 y considerando el carácter punitivo de ésta, la suspensión referida no resulta aplicable, ya que importa agravar la situación del infractor. Al respecto, en múltiples oportunidades el Alto Tribunal reconoció el carácter penal de infracciones como la aquí cuestionada, característica que no se ve alterada por la existencia de un interés fiscal accesorio en su percepción (arg. Fallos: 267:457; 287:76; 308:2043; entre otros). En un supuesto análogo al de autos, en tanto que también se discutía la validez de la aplicación de una clausula legal que disponía la suspensión de la prescripción frente a una multa (en sentido similar al art. 10 de la Ley Nº 24.587), la Corte Suprema expuso que su aplicación al caso concreto, importaría juzgar al actor con base a una norma posterior más gravosa, con transgresión del principio constitucional que impide tal retroactividad (conf. art. 18 de la Constitución Nacional) y del principio general de la ley penal más benigna contenido en el artículo 2º del Código Penal (conf. Fallos: 287 :76). Al respecto, en el precedente de Fallos 287:76 aclaró que “esa 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°). Ahora bien, de acuerdo con lo manifestado en la sentencia apelada, esta situación se configura en la presente causa, ya que fue la suspensión del plazo la que mantuvo vivos los poderes del Fisco para aplicar la sanción. En efecto, el tribunal de grado puso de manifiesto que con relación al Impuesto al Valor Agregado relativo a los períodos fiscales comprendidos entre abril y noviembre de 2008, el cómputo de la prescripción comenzó a correr el 1º de enero de 2009 y hasta el 1º de enero de 2014 (conf. arts. 56 y 58 de la Ley Nº 11.683). Por ello, y habiendo considerado inaplicable la suspensión del curso de la prescripción prevista en el artículo 17 de la ley 26.860, en lo relativo a la multa, concluyó que al momento del dictado de la resolución, es decir, al 16 de diciembre de 2014, las facultades del organismo fiscal se hallaban prescriptas.

A partir de lo expuesto, es posible concluir que -excluyendo la aplicación de la suspensión antes mencionada- al tiempo del dictado de la resolución apelada (16 de diciembre de 2014), los poderes del Fisco para reprimir la conducta del actor se hallaban prescriptos.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE**: 1) Declarar desierto el recurso de apelación interpuesto por la parte actora, de conformidad con lo expresado en el considerando IV. 2) Rechazar el recurso interpuesto por el Fisco y confirmar la sentencia apelada en cuanto declaró prescripta la acción del Fisco para imponer la multa relativa al Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los períodos fiscales comprendidos entre abril y noviembre de 2008, con costas (artículo 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). 2) Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Jorge F. Alemany **Guillermo F. Treacy**

Pablo Gallegos Fedriani

Fecha de firma: 29/08/2023
Alta en sistema: 30/08/2023
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#36678567#380825136#20230824113125415