CAF 2117/2025/CA1; CEREALES SANTA LUCIA SRL (TF 35518-I Y ACUM) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de julio de 2025.- PDP

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que por sentencia de fs. 1965/1973, la Sala A del Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, resolvió lo siguiente: 1°) Confirmar las resoluciones 184/11, 185/12, 131/13 y 115/14, con costas; 2°) Confirmar las compensaciones efectuadas en base a la resoluciones 131/13 y 115/14, con costas por su orden; 3°) Declarar prescripta la multa aplicada a través de la resolución 1536/16, con costas.

A lo largo del pronunciamiento se expusieron los fundamentos en cuya virtud se confirmaron las resoluciones y las notas descriptas en los puntos resolutivos 1° y 2° –de manera uniforme, por parte de los vocales intervinientes–, y, en lo relativo a la multa descripta en el punto resolutivo 3°, la decisión fue alcanzada por mayoría.

Teniendo en cuenta que dicha sentencia sólo fue apelada por el fisco nacional, tornase necesario efectuar referencias, fundamentalmente, a los fundamentos que son objeto de achaque por parte de la apelante.

En cuanto a la multa impuesta por medio de la resolución 1536/16 (DV JU1R), la mayoría del tribunal de grado invocó y transcribió los artículos 56 y 58 de la ley 11.683, y sostuvo que no podía operar la causal de suspensión prevista en el artículo 17 de la ley 26.860, dado que había entrado en vigencia cuando el conteo de la prescripción ya estaba en curso. Siendo ello así, y toda vez que el instituto de la prescripción reviste carácter sustancial –en oposición a procesal–, sumado a que el plazo en cuestión se refiere a la aplicación de una multa –que tiene naturaleza penal–, resultaba aplicable el principio de irretroactividad de la ley más gravosa.

Por otro lado, también meritó los alcances del artículo 68 inciso a) de la ley 11.683 –que contempla la causal de interrupción del plazo de prescripción para la aplicación de multas, generada por la comisión de nuevas infracciones–, desconociendo que resultara de aplicación al caso, toda vez que no existía un pronunciamiento condenatorio firme.

II. Que contra dicha sentencia se alza la demandada, interponiendo su recurso de apelación a fs. 1980 –concedido a fs. 1982–, y expresando sus agravios a fs. 1989/1997 vta., que no fueron contestados por la contraria (v. fs. 2014).

Vale destacar que, al presentar el recurso de apelación, ARCA manifestó que apelaba las sentencias del 22/8/14 –expedientes 38712-I y 38969-I, en cuanto habían rechazado las excepciones de incompetencia articuladas por su parte, con costas–; la sentencia del 7/7/16 –expediente 41296-I, que había rechazado las excepciones de incompetencia e improcedencia formal del recurso, con costas–; la sentencia del 7/6/16 –expediente 44579-I, que había rechazado la excepción de incompetencia, con costas por su orden–; la sentencia del 7/12/16 –expediente 45705-I, que había rechazado la excepción de incompetencia, con costas– y la sentencia del 10/5/24 (fs. 1965/1973), que puso fin al proceso. No obstante, al expresar agravios, hizo saber a esta Alzada que desistía parcialmente de las apelaciones incoadas, manteniéndola únicamente con respecto a la sentencia del 10/5/24 (fs. 1965/1973), puntualmente en cuanto *impuso las costas por su orden respecto de las confirmaciones de las compensaciones*, y también con relación a la *declaración de prescripción de la multa impuesta a través de la resolución 1536/16*.

Para ello acompañó la Nota IF-2024-02110211-AFIP-SDGTLI#DGIMPO, de la Subdirección General de Técnico Legal Impositiva de la entonces AFIP-DGI (fs. 2004/vta.), en los términos del artículo 193 de la ley 11.683.

III. Que, en su memorial, la demandada comienza argumentando que el TFN no fundó la razón por la cual impuso las costas por su orden, respecto a la confirmación de las compensaciones.

Sostiene que, de tal modo, se apartó de la regla contenida en los artículos 184 de la ley 11.683 y 68 del CPCCN, sin dar motivos.

Niega que existan razones objetivas que demuestren la concurrencia de un justificativo para eximir a la actora de las costas.

En segundo lugar, esgrime argumentos contrariando la no aplicación de la causal de suspensión de la prescripción prevista en el

artículo 17 de la ley 26.860, aseverando que, desde antiguo, el Máximo Tribunal ha venido analizando normas similares, y reconociendo su aplicación. Cita las leyes 23.495 y 26.476 como supuestos semejantes.

Señala que no se trata de una aplicación retroactiva de la norma, y destaca que las leyes de moratoria –como la 26.860– otorgan importantes beneficios impositivos a los contribuyentes.

Aduce que no se trata de normas que incrementen penas, sino que simplemente extienden los plazos de prescripción.

Por último, refiere a la causa de interrupción contenida en el artículo 68 inciso a) de la ley de rito fiscal, aseverando que la comisión de una nueva infracción provoca, en todos los casos en que se infrinjan las normas que integran el sistema impositivo, la interrupción de la prescripción de las acciones y poderes del fisco, sin que interese la naturaleza formal o sustancial de las infracciones cometidas.

Puntualiza que la norma solo refiere a las “nuevas infracciones”, sin exigir que exista un pronunciamiento firme.

Cita jurisprudencia, mantiene la reserva del caso federal y solicita que se revoque la sentencia apelada, en cuanto es materia de agravios, con costas.

IV. Que, previo a ingresar al tratamiento de los agravios descriptos, es importante recordar que esta Alzada no se encuentra obligada a seguir los recurrentes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a su consideración, sino tan sólo aquéllas que resulten conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304, 262:222, 265:301, 272:225, 278:271, 291:390, 297:140; 301:970; esta Sala, “*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*”, del 29/5/08; “*MULTICANAL S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*", del 21/5/09; “*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*”, del 21/10/10; “*CPACF- INC MED (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación “A” 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*”, del

18/4/11; "*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 – Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*", del 25/8/11, "*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/8/14, "*Laham*, *Alberto Elías c/DGI s/Recurso directo de organismo externo*", del 7/5/15; "*Golden Penaut Argentina c/DGI s/Recurso directo de organismo externo*", Causa CAF 72680/2018, del 2/7/19; esta Sala —en su actual integración—, causa CAF 49.932/2015/CA2, "*D´Alessandro, Jorge Héctor (TF 33405-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", del 2/5/24).

V. Asimismo, corresponde rememorar que el recurso previsto en el artículo 86 inciso b) de la ley 11.683 otorga carácter limitado a la revisión de esta Cámara, y que, por principio, queda excluido de ella el juicio del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho (cfr. CSJN, Fallos: 300:985).

Así pues, "…lo que se encuentra sometido a conocimiento de este tribunal consiste, primeramente, en verificar si se evidencian deficiencias manifiestas en la valoración efectuadas por dicho tribunal. Puesto que, cuando lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación se apoya en la ponderada valoración del conjunto de elementos probatorios incorporados en el proceso (arg. CSJN, Fallos: 332:357), sólo cabe confirmar la decisión recurrida (CSJN, Fallos: 326:2987 y 334:249)" (cfr. esta Cámara, Sala III, "*La Luguenze SRL (TF 31.645-I) c/ DGI*", Causa Nº 27409/12 del 31/10/12; "*Lanusse, Josefina Milagros (TF 34.584-I) c/DGI*", Causa Nº 4502/14 del 29/9/14; "*Frigorífico Pilcomayo SRL (TF 24.222-I) c/DGI*", Causa Nº 18124/16 del 14/9/17; "*Nobleza Piccardo SAICYF (TF 33113-I) c/DGI*", Causa Nº 83620/16, del 16/10/18; "*Establecimiento Agropecuario Las Tres Marías SA (TF 40.985-I) c/DGI*", Causa Nº 72673/18, del 7/5/19, entre otros; esta Sala –en su actual integración–, Causa CAF 47840/2023/CA1, "*Sol Frut SA (TF 79199011-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", del 9/5/24).

VI. Que, en atención al estado actual de esta causa, estos juzgadores tienen para sí que las materias a dirimir se reducen a las siguientes: *(i)* si la acción del fisco nacional para aplicar la multa contenida en la resolución 1536/16 (DV JU1R), se encontraba expedita al tiempo de su ejercicio, y *(ii)* si la decisión de imponer las costas por su orden, al confirmar el rechazo de las compensaciones efectuadas, en base a la resoluciones 131/13 y 115/14, se ajusta a derecho.

Tal será el orden de tratamiento en los considerandos siguientes.

VII. Que, con relación al primer asunto, el organismo recaudador aplicó una multa sustentada en el artículo 48 de la ley 11.683, al corroborar que la firma había practicado sendas retenciones a sus proveedores, pero incumpliendo con el deber de ingresar los valores, ya que para ello había pretendido compensar saldos con créditos inexistentes. Esto último, a raíz de la impugnación de operaciones con proveedores considerados apócrifos –que, a la postre, mereció la confirmación por parte del *a quo*, y que se encuentra firme–, lo cual impactó en el saldo de libre disponibilidad del IVA.

La sanción abarcó los períodos fiscales 10/08, 12/08, 1/09 a 8/09, 10/09 y 12/09, y fue graduada en cuatro (4) veces el impuesto retenido y no ingresado, alcanzando el valor total de $ 4.684.281,24 (fs. 1802/1805).

Pues bien, en observancia del plexo normativo aplicable (ley 11.683, arts. 56 y 58), de inicio se sabe que la acción fiscal en trato debía ser ejercida en los siguientes segmentos temporales: período 10/08: hasta el 1/1/14; períodos 12/08 a 10/09: hasta el 1/1/15 y períodos 12/09: hasta el 1/1/16.

La acción se ejerció efectivamente el **18/10/16**.

VIII. Que, a partir de lo expuesto, un primer asunto que corresponde examinar es si las “comisiones de las nuevas infracciones” produjeron la *interrupción* del plazo de prescripción, conforme lo preceptúa el artículo 68 inciso a) de la ley de procedimiento tributario.

Al respecto, se comparte aquí el criterio impreso por la mayoría del tribunal de grado, al aseverar que la causal en trato no resulta de aplicación al caso, debido a que no existió un pronunciamiento condenatorio firme.

Es que, la nueva infracción debe ser aquella que mereció juzgamiento y que cuente con un pronunciamiento firme, atento hallarnos inmersos en una materia de naturaleza penal. Así lo ha resuelto la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "*Recurso de hecho deducido por José Luis Sexton en la causa Sexton, José Luis, Gral de Brigada (R) s/causa N° 11/86 s/ pide sobreseimiento en caso ´Albanessi´ y cambio de calificación y presc. Acción penal en caso ´De Filippis´, inc. 373/88*", del 15/8/89 (cfr. CSJN, Fallos: 312:1351); al igual que esta Sala en los autos "*Pesquera Veraz SA c/ SAGPyA-Disp. 197/04 Expte 8013336/95*", Causa CAF 2276/2007, del 8/4/09; "*Lombardi, Roberto Oscar (TF 33852-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", Causa CAF 25308/2023/CA1, del 23/11/23 y "*Comsoft SA (TF 24772-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", Causa CAF 1141/2024, del 13/8/24 y Sala IV, *in re*: "*Telefónica de Argentina SA (TF 137454217-I) c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo*", Causa CAF 46936/2023, del 16/5/24.

Por lo expuesto, se concluye que los plazos de prescripción en danza, no fueron interrumpidos en su curso.

IX. Que, prosiguiendo con el análisis, el *a quo* consideró inaplicable la *causal de suspensión* de la prescripción, de un año, prevista en el artículo 17 de la ley 26.860 –publicada en el BO el 3/6/13–, por los motivos explicados *ut supra*.

Al respecto, se colige que, al presentar su recurso de apelación, la parte actora ningún planteo efectuó al respecto; más aún, sostuvo "los períodos de los ejercicios 2008 y 2009 ya se encontraban prescriptos, aún con el cómputo de la suspensión de la prescripción por un año ordenado por la ley N° 26.860" (sic. fs. 1813 vta).

En tal sentido, tal como esta Sala dijera en las causas CAF 19969/2023, *in re*: "*Mayol Virgilio Rafael (TF 44061-I) c/ Dirección*


#39718839#463832438#20250714131108491

General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo" y CAF 25207/2023, "*Schcolkin, Alejandro Javier (TF 44057-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", ambas del 18/10/23, en las cuales se presentó un caso similar al presente: a los jueces les está vedado apartarse de la relación procesal, pues la alteración unilateral de los términos de la *litis* va en mengua del derecho de defensa, ya que son las partes –exclusivamente– quienes determinan el *thema decidendum*, y el Poder Judicial debe limitar su pronunciamiento tan sólo a lo que ha sido pedido por aquellas, incurriendo en incongruencia el juez que, al fallar, se aparta de las cuestiones incluidas en la pretensión de la parte actora y en la oposición de la demandada. (cfr. esta Sala, *in re*, Causa N° 15267/2005, "*Funes Natalia Gabriela y otros c/ E.N. M° Defensa -Dto. 628/92- y otros s/ Personal Militar y Civil de las FFAA y de Seg.*", del 22/2/10; Causa N° 77902/17, "*Braun, Carlos Leandro y otros c/ EN -M Justicia y DDHH- SPF s/ Personal Militar y Civil de las FFAA y de Seg.*", del 20/10/21; Causa N° 11.980/20, "*Ramírez, María Eugenia y otros c/ EN -M° Seguridad- PSA s/ Personal Militar y Civil de las FFAA y de Seg.*", del 27/10/22; Causa N° 35502/2019, "*M Royo SACIIFYF c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva*", del 19/9/23, entre muchos otros).

Por esta razón, al no haber introducido la parte interesada ninguna observación con respecto de la norma en trato, nada corresponde decidir.

En orden a lo expuesto, se concluye que la causal de suspensión prevista en el artículo 17 de la ley 26.860, resulta aplicable a la especie.

X. Que, como consecuencia de lo indicado, los plazos de prescripción enunciados en el penúltimo párrafo del *Considerando VII* –operada la suspensión–, pasaron a ser los siguientes:

- Período 10/08: hasta el **1/1/15**;
- Períodos 12/08 a 10/09: hasta el **1/1/16**, y
- Período 12/09: hasta el **1/1/17**.

Siendo ello así, al haber sido dictada la resolución 1536/16 (DV JU1R) el **18/10/16**, la prescripción alcanzó a los períodos fiscales comprendidos en el interregno 10/08 a 10/09, y no al período 12/09.

Por tal motivo, **corresponde confirmar la sentencia apelada, en cuanto declaró prescripta la acción del fisco nacional para aplicar la multa, respecto de los períodos fiscales 10/08, 12/08, 1/09 a 8/09 y 10/09, y, por el contrario, reconocer su vigencia con relación al período fiscal 12/09**.

XI. Que lo resuelto recientemente constriñe a investigar si la multa aplicada, respecto del **período fiscal 12/09**, merece su confirmación, o no.

Al respecto, examinando los argumentos presentados por Cereales Santa Lucía SRL en su recurso de fs. 1808/1827 vta., se advierte que no logran conmover los móviles que llevaron al organismo a aplicar la sanción.

En efecto, en lo que hace a la cuestión de fondo, esgrime argumentos referidos a las operaciones con los proveedores cuestionados, materia que ya fue objeto de examen y pronunciamiento a lo largo de esta *litis*.

Por lo demás, en cuanto al planteo de inconstitucionalidad impreso en el punto 12 de su libelo recursivo, dirigido contra el régimen de retención de las operaciones de granos (RG 129, 991, 1394, 2266 y 2300), resulta inadmisible, ya que no evidencia un análisis riguroso que compruebe que esos reglamentos resultan lesivos de sus derechos constitucionales (cfr. en igual sentido, esta Sala *in re*: "*Antonelli, Daniela c/ EN-AFIP-LEY 20628 s/ amparo Ley 16.986*", Causa CAF 24319/2023, del 31/10/23; y en el mismo sentido, Sala IV, *in re*: "*Suárez, María Cristina c/ EN-AFIP-Ley 20628 s/ amparo Ley 16.986*", Causa CAF 38983/2023, del 21/12/23).

XII. Que por último, en cuanto al agravio presentado por ARCA, respecto de las costas impuestas en el punto resolutivo 2° de la sentencia de fs. 1965/1973, es correcto lo señalado por la apelante, en cuanto a que el Tribunal Fiscal no fundó su decisorio.

Al respecto, no advirtiéndose razones para apartarse de la regla general que impera en la materia, **corresponde modificar la sentencia apelada, e imponer las costas a cargo de la actora, respecto del rechazo de las compensaciones, a través de las resoluciones 131/13 y 115/14 (DV RRR1).**

En mérito de lo expuesto **SE RESUELVE**: **1º)** Admitir parcialmente el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y, en consecuencia, modificar la sentencia apelada, en los términos de los *Considerando X, XI* y *XII* de la presente. **2°)** Distribuir las costas de Alzada en un 75% a cargo de la actora y un 25% a cargo de la demandada, en atención a la existencia de vencimientos parciales y mutuos (cfr. art. 71, CPCCN).

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes mencionados en el sitio web http://www.cij.gov.ar/.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala– suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada Nº 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 15/07/2025
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#39718839#463832438#20250714131108491