

SENTENCIA Nro. 137 /17

Expte. N° 519/926/2016 (35883/376/D/2010-DGR)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 24 días del mes de Abril De 2017, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León; y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y para tratar el expediente caratulado como “REINOSO EDUARDO ANTONIO S/ RECURSO DE APELACION – EXPEDIENTE N° 519/926/2016 (35883/376/D/2010-DGR)” y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. José Alberto León.

Seguidamente los Sres. Vocales se plantean las siguientes cuestiones:

¿Es ajustada a derecho la Resolución N° D 284/14? ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 943/945 del expte. 35883/376/D/2010-DGR, el contribuyente REINOSO EDUARDO ANTONIO, a través de su representante el Dr. José María Martínez Marconi interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 284/14 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 07.08.2014 obrante a fs. 936/939. En ella se resuelve “RECHAZAR la impugnación interpuesta por el el Dr. José María Martínez Marconi en carácter de apoderado del Sr. REINOSO EDUARDO ANTONIO con domicilio en calle San Martín N° 677, piso 3, oficina O, de esta ciudad, en contra del Acta de Deuda N° A 1669-2012, confeccionada en concepto del impuesto sobre los Ingresos Brutos, confirmándose la misma; y en contra del Acta de Deuda N° A 1679-2012, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, confirmándose la misma conforme planilla obrante a

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE ESTEBAN POSSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Expte. 519/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 11

fs. 919/920 denominada "Planilla Determinativa N°: PD 1679/2012 Acta de Deuda N°: A 1679-2012-Etapa Impugnatoria" y "RECHAZAR el descargo efectuado por el Dr. José María Martínez Marconi en carácter de apoderado del Sr. REINOSO EDUARDO ANTONIO, en contra de los Sumarios N° M 1669-2012 y M 1679-2012, instruidos por encuadrarse la conducta de la firma en el artículo 86 inciso 1 del Código Tributario Provincial, como consecuencia de la determinación practicada en las Actas de Deuda N° A 1669-2012 y N° A 1679-2012, respectivamente, y en consecuencia APLICAR una multa por un monto de \$685.168,65 (Pesos Seiscientos Ochenta y Cinco Mil Ciento Sesenta y Ocho con 65/100), equivalente a 3 (tres) veces el monto omitido en las posiciones consignadas en el Acta de Deuda N° A 1669-2012; y por un monto de \$275.598,09 (Pesos Doscientos Setenta y Cinco mil Quinientos Noventa y Ocho con 09/100), equivalente a 3 (tres) veces el monto omitido en las posiciones consignadas en la "Planilla Determinativa N° PD 1679-2012 Acta de Deuda N° A 1679-2012 – Etapa Impugnatoria" respectivamente, y en un todo de acuerdo con la escala prevista en el art. 86 del Código Tributario Provincial".

Que en cuanto a la oportunidad de presentación del Recurso de Apelación se observa que el mismo fue presentado en tiempo y forma.

En su recurso plantea el contribuyente que bajo del título II "Fundamentos", en el punto a) "Nulidad. Prescripción", el apelante manifiesta que viene a denunciar la nulidad de la resolución recurrida por cuanto la misma solo habría receptado y resuelto en forma parcial los argumentos de esta parte lo que nulificaría como tal el acto administrativo.

Expresa que para sostener el rechazo de la impugnación la DGR se habría limitado puntualmente a sostener el acogimiento de su mandante a un régimen de facilidades de pago, y que tal régimen habría sido solo por el impuesto para la Salud Pública y no por el impuesto sobre los Ingresos Brutos, evitando de esta manera tratar los fundamentos referidos a la prescripción de los periodos involucrados en dicha gabela.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 519/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 2 de 11

Que sostiene el apelante, que respecto de la pretensión de la Administración su mandante habría denunciado la prescripción de la deuda, según lo expresado en el artículo 54 del CTP, el que damos por reproducido en honor a la brevedad administrativa.

Manifiesta, que del solo computo de los plazos, resultaría evidente que estos periodos que reclama la actora habría prescripto, toda vez que desde el vencimiento de cada uno de los anticipos en el año 2006 y, hasta el dictado de la resolución, habría transcurrido holgadamente el plazo requerido por ley para que opere la prescripción cuanto menos de todo el 2006 a 2008.

Que en efecto el plazo de prescripción de los periodos fiscales correspondiente al 2007, habría comenzado a correr a partir del vencimiento de cada uno de los anticipos reclamados en el acta de deuda, es decir, que la prescripción de la acción del fisco para exigir el pago de la suma en concepto que reclama, se habría producido en el año 2012.

A continuación cita textualmente el art. 55 del CTP, el art. 3956 del Código Civil, y diversa jurisprudencia, lo que damos por reproducidos en honor a la brevedad administrativa.

En el punto b) denominado "Prescripción de la multa", el apelante señala que viene a insistir y denunciar nuevamente la prescripción de la multa, que al igual que la prescripción de los periodos del impuesto sobre los Ingresos Brutos no habría sido tratada en la resolución en crisis.

Expresa que resulta de aplicación en materia de prescripción las disposiciones previstas en el Código Penal, no obstante que al momento de la supuesta comisión de la infracción no existía el texto previsto hoy por el artículo 54 del CTP.

En ese sentido considera que por aplicación de lo previsto en el artículo 2 del Código Penal –ley penal más benigna –, la acción para la aplicación de la sanción de multa pretendida por la DGR, se encontraría prescripta.

Señala que el artículo 62 del Código Penal establece un plazo de prescripción de dos años cuando se trata de hechos reprimidos con multa.

Afirma que los hechos por los que pretende aplicar la sanción de multa habrían acaecido en el año 2007, mientras que al momento del dictado de la resolución que dispone la iniciación del sumario que aquí se contesta, la acción se habría encontrado prescripta.

Cita textualmente el artículo 68 del CTP, y diversa jurisprudencia la cual damos por reproducida en honor a la brevedad administrativa.

II. - La Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta el traslado del recurso. Que en dicha contestación la D.G.R. considera que los argumentos usados para fundar el pedido de nulidad son simplemente una expresión de disconformidad con la metodología aplicada.

Que la sanción de nulidad requiere la acreditación de un vicio procesal que haya menoscabado o lesionado el ejercicio del derecho de defensa.

Cita doctrina y jurisprudencia al respecto.

Considera que en el presente caso las Actas de Deuda estuvieron debidamente fundamentadas, cumpliendo todos los requisitos previstos en el art. 102 del CTP.

En cuanto al planteo de nulidad, en el presente caso el apelante efectúa meras invocaciones sin el debido respaldo documental y sin aportar elementos que permitan contradecir la pretensión fiscal.

Considera que el acto administrativo es plenamente válido por lo que resulta improcedente la nulidad planteada por el apelante.

Por otro lado afirma que en el presente caso no resulta de aplicación lo establecido por la Ley N° 8520, conforme a la modificación introducida por el punto f) inciso 7 del artículo 1° de la Ley 8720.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE E. POSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

C. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 519/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 4 de 11

En cuanto a la prescripción planteada, afirma que el Acta de Deuda A 1669-2012 que determino el periodo fiscal 2007 se notificó el 07/02/2013, por otro lado, el periodo fiscal 2007 vencía el día 28/02/2012, pero no operó la prescripción ya que considera que previo se notificó el Acta de deuda, suspendiendo por un año los términos de prescripción.

Por todos los periodos se emitió dos certificados de deuda, y se inició demanda de embargo preventivo en fecha 04/02/2014 interrumpiendo en tiempo oportuno los plazos de prescripción.

Por ello desestima los planteos formulados y considera firme la Resolución N° D 284/2014 en relación al capital reclamado.

Con respecto a las sanciones de multa, considera que resulta de aplicación lo establecido por el penúltimo párrafo del artículo 7° de la Ley N° 8873, por lo que el contribuyente queda eximido de las sanciones.

III.- Entrando al trámite de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución D 284-14, resulta ajustada a derecho.

Respecto a las argumentaciones de que la Resolución cuestionada debe ser declarada nula, cuadra afirmar que la misma constituye un acto administrativo plenamente eficaz, que cumple acabadamente los preceptos legales y doctrinarios exigidos al respecto, dictado de conformidad a lo establecido por el art. 43 de la Ley N° 4.537 (t.v.) y que satisface todos y cada uno de los requisitos esenciales exigidos en la norma.

En efecto, la Resolución satisface el requisito de motivación del acto administrativo, cual es la explicitación de la causa, o sea las razones y circunstancias de hecho y de derecho que han llevado a dictar el acto y que se encuentran contenidas en los considerandos.

Que la Procuración del Tesoro de la Nación, en sus dictámenes tiene dicho: "La motivación – in aliunde o contextual – responde al principio de la unidad del

expediente y se puede encontrar en los informes y antecedentes con fuerza de convicción que obre en las actuaciones administrativas” (Dictámenes 199:427; 209:248); “Las constancias del expediente – en tanto no se demuestre su falsedad-, tiene plena aptitud convictiva en el procedimiento administrativo. En su conjunto, constituyen el elemento causa del acto y representan – en situaciones de imperfecciones técnicas de los actos-, la satisfacción in aliunde del requisito de la debida motivación; ello proporciona adecuado contexto al objeto del acto y posibilita su correcta intelección.” (Dictámenes 144:148; 156:467; 199:427; 209:248; 236:91).

De la misma forma: “No puede plantearse la falta de motivación del acto cuando de la Resolución surja la explicación de la causa que motiva su dictado, es decir, la descripción de los hechos que dan origen al ajuste Fiscal, la conducta que se le imputa al contribuyente y la normativa aplicable al caso según el criterio del juzgador. Según doctrina de esta Sala el acto puede afirmarse que se encuentra fundado en las circunstancias de hecho y de derecho que el juez administrativo invoca y, como reiteradamente tiene dicho este tribunal, solo la ausencia de este requisito del acto administrativo ameritaría su nulidad cuando el derecho de defensa en juicio se encontrare fatalmente afectado, pero no así, cuando tal elemento está presente a pesar de su discutible corrección” (“O’Reilly Juan Felipe”, Expediente N° 22.345-I, 03.08.05, T.F.N. Sala B, 03/08/05”).

El Tribunal Fiscal ya ha dicho que “El ataque al derecho de defensa no puede convertir sin más en ilegítimo el acto. Si bien los vicios relativos al procedimiento como la fundamentación del acto determinativo, sin duda lo maculam, no acarrearán a pesar de ello su nulidad, toda vez que la actora ha podido alegar y probar en la instancia posterior, en resguardo de su derecho de defensa” TFN- Sala B (8284) “Velocidad Tiempo Cero”, Expte. N° 21.916-I,

5.7.04.-

Que asimismo, el acto discutido emana de autoridad competente, tiene sustento en los hechos y antecedentes que le sirven de causa, su objeto es

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Expte. 519/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 6 de 11

cierto y física y jurídicamente posible, se observó el procedimiento pertinente, persigue el cumplimiento de la finalidad expuesta en las normas que otorgan las facultades pertinentes al órgano emisor y se exteriorizó por instrumento idóneo, expresamente y por escrito, con notificación al interesado.

En el presente caso el impugnante no invoca norma legal alguna que haya sido vulnerada ni cuál es el pretendido perjuicio sufrido. Únicamente y sin adecuada fundamentación ni prueba, invoca la nulidad por considerar carente de causa al acto que impugna.

Debemos recordar en tal sentido, el axioma que reza la improcedencia de la nulidad por la nulidad misma, consagrado en el artículo 167 del Código Procesal Civil y Comercial de la provincia, por lo que no se declara nulo un acto irregular, cuando la irregularidad no trascienda en perjuicio de la defensa de la parte que la pide, ni cuándo se ha llenado el fin para el cual estaba destinado.

Por ello puede concluirse que la resolución deviene legítima, contrariamente a lo manifestado por el recurrente, por cuanto contiene todos los elementos que le otorgan validez legal.

Por otro lado en lo que respecta al planteo de prescripción, corresponde afirmar que el cómputo de la misma debe realizarse teniendo en cuenta los vencimientos mensuales de los periodos, ya que la determinación contenida en el Acta en cuestión se realizó de forma mensual.

Preliminarmente, corresponde analizar en primer lugar el periodo 2007 cuestionado en el marco de la vigencia del Régimen Especial de Facilidades de Pagos establecido por la Ley 8.520 conforme la modificación introducida por el punto del punto f), inciso 7 del artículo 1º de la Ley 8.720.

Dice textualmente el punto f), inciso 7 del artículo 1º de la Ley 8.720:  
*"Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante los periodos fiscales anteriores al año 2009 inclusive y condonadas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones, al igual que las obligaciones*

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE HONESSA  
VICEPRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

G.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
V.O. San Martín 362, 3º Piso, Block 2  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Expte. 519/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 7 de 11

*tributarias correspondientes a dichos períodos, siempre que al 15 de Octubre de 2014 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate...”.-*

Respecto a los periodos 01 a 12/2007, el vencimiento del último de ellos operó el 24.01.2008, es decir que al momento de la notificación del Acta de Deuda N° A 1669-2012 practicada el 07.02.2013, se encontraban prescriptas las acciones y poderes del Fisco para determinar las diferencias del Impuesto sobre los Ingresos Brutos reclamadas por los citados períodos.

Teniendo en cuenta que al momento de la notificación del Acta impugnada, el plazo de 5 años dispuesto por el artículo N° 4.027 inc. 3 del Código Civil, ya se encontraba fenecido, la prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias de las posiciones 01 a 12/2007 ya había transcurrido, perdiendo la D.G.R. las potestades para exigir el pago de los anticipos intimados y tornándose operativo el punto f), inciso 7 del artículo 1° de la Ley 8.720, en lo que respecta a la condonación de las obligaciones tributarias de los periodos mencionados, teniendo en cuenta que al 15 de Octubre de 2014 no se encontraba interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Civil, ya que el cómputo de los plazos de prescripción debe efectuarse a partir del vencimiento de cada anticipo.

Lo mencionado no se aplica a las posiciones 01 a 12/2008, 01 a 12/2009 y 01 a 12/2012, las mismas no prescribieron debido a que las Actas de Deuda N° A 1669-2012 y A 1679-2012 fueron notificadas el día 07.02.2013. Las mencionadas notificaciones produjeron la suspensión de los términos de la prescripción por un año.

Que en tal contexto, y antes del vencimiento del plazo referido precedentemente, se emitió Certificado de Deuda N° 456/2012, por los periodos fiscales 2007, 2008 y 2009, y Certificado de Deuda N° 457/2012 por el

Dr. JORGE E. BOSSE POJESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3° Piso, Block 2  
C.D.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Expte. 519/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 8 de 11



periodo 2010, y por ambos certificados se inició demanda de embargo preventivo (contemplado en el artículo 9 inciso 4º del CTP) en fecha 04.02.2014 el cual tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la IIª nominación, expediente judicial N° 93/2014. La mencionada demanda produce la interrupción del curso de la prescripción.

Al respecto cabe recordar lo establecido por la C.S.J.T., en lo que refiere a la interrupción de la prescripción liberatoria dentro del procedimiento de determinación de la obligación tributaria, dejando sentado que es de aplicación el primer párrafo del Artículo N° 3.986 del C.C., el cual dice: *"...La prescripción se interrumpe por demanda contra el poseedor o deudor, aunque sea interpuesta ante juez incompetente o fuere defectuosa y aunque el demandante no haya tenido capacidad legal para presentarse en juicio..."*. En el precepto citado, la palabra 'demanda' está empleada en sentido amplio, comprensivo de toda reclamación judicial que ponga de manifiesto la intención del acreedor de cobrar su crédito.

Por lo enunciado, la D.G.R. conservaba las facultades y acciones para exigir el pago de los periodos fiscales 01 a 12/2008, 01 a 12/2009 y 01 a 12/2010, determinadas en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por el Acta de Deuda N° A 1669-2012 los periodos 2008 y 2009 y por el Acta de Deuda N° A 1679-2012 el periodo 2010, teniendo en cuenta que el curso de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, fue suspendido por un año por medio de las notificaciones de las Actas de Deudas mencionadas y dentro del año de suspensión, la prescripción fue interrumpida por parte de la D.G.R., por causa de la interposición de la demanda judicial de embargo preventivo.

Conforme se consideró anteriormente, no corresponde la aplicación del punto f), inciso 7 del artículo 1º de la Ley 8.720, por encontrarse interrumpida la prescripción liberatoria de los períodos 01 a 12/2008, 01 a 12/2009 y 01 a 12/2010.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE EL POSSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por otro lado, en lo que respecta a las sanciones de multas aplicadas por medio de la Resolución N° D 284-2014 por la configuración de la infracción prevista en el artículo 86 inciso 1 del Código Tributario Provincial, cabe destacar que conforme lo establecido por el penúltimo párrafo del artículo 7° de la Ley N° 8873 (B.O. 27/05/2016), el contribuyente queda eximido de la sanción por dichas infracciones.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa**, dijo: Que comparte el voto emitido por el Dr. José Alberto León.

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. José Alberto León.

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

**1. DECLARAR ABSTRACTAS** las cuestiones planteadas en el Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **REINOSO EDUARDO ANTONIO**, en contra de la Resolución N° D 284/14 de fecha 07.08.2014, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia **DECLARAR** que las obligaciones fiscales contenidas en el Acta de Deuda N° A 1669-2012 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos en lo que respecta a las posiciones 01 a 12/2007, han quedado sin efecto, en virtud del beneficio de condonación dispuesto por Ley N° 8720, modificatoria de la Ley N° 8520, conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.

**2. NO HACER LUGAR**, al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución N° D 284/14, solo en lo que respecta a la posición 01 a 12/2008 y 01 a 12/2009 contenidas en el Acta de Deuda N° A 1669-2012 y posiciones 01 a 12/2010 contenidas en el Acta de Deuda N° A

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

1679-2012, debiendo confirmar las mismas, por los considerandos que anteceden.

**3. DECLARAR** que por aplicación del artículo 7º) penúltimo párrafo de la Ley Nº 8873, las sanciones de multa aplicadas mediante Resolución Nº D 284/2014, quedan eximidas de oficio.

**4. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVESE.**

M.F.B.

**HAGASE SABER**



**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL PRESIDENTE



**DR. JORGE E. ROSSE PONESSA**  
VOCAL



**C.P.N. JORGE G. JIMENEZ**  
VOCAL

ANTE MI

**DRA. SILVIA M. MENEGHELLO**  
SECRETARIA