

SENTENCIA N° 391/17

Expte. N° 528/926/2016.

En San Miguel de Tucumán, a los ...04... días del mes de ...Agosto... de 2017 reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "ARCA DISTRIBUCIONES S.A. S/RECURSO DE APELACION." Expte. N° 528/926/2016 (Expte. N° 6011/376/D/2011 – DGR)

CONSIDERANDO:

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

El Dr. José Alberto León dijo:

I.- Que a fs. 482/498 se presenta el contribuyente ARCA DISTRIBUCIONES S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 350/14 de fecha 18.09.2014, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 479/480 de estos actuados. En ella se resuelve, en su art. 1°, rechazar la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra del Acta de Deuda n° A 158-2013 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción; en su art. 2° intimar al cumplimiento de las obligaciones tributarias; y, en su art. 3°, aplicar una multa de \$641.766,85.

En su exposición de agravios el contribuyente manifiesta que la resolución resulta nula por carecer de motivación suficiente, citando numerosa doctrina y jurisprudencia. En forma subsidiaria plantea que no corresponde la percepción respecto de ventas realizadas a las revendedoras de sus productos, ya que las mismas, a pesar de la denominación utilizada, son consumidores finales y no

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

JOSÉ POSSE
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

adquieren el producto para después venderlo. Ergo, no estarían alcanzadas dentro del ámbito normado por la RG (DGR) N° 86/00. Respecto de la sanción, considera que corresponde su re encuadre dentro del tipo infraccional previsto en el art. 85 del CTP. Por último, informa la presentación y apertura de su concurso preventivo de acreedores que tramita en el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Comercial N° 23, Secretaría N° 46 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

II.- Que la Dirección General de Rentas contesta oportunamente el recurso en los términos previstos en el art. 148 del Código Tributario Provincial. Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el contribuyente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad.

Igualmente manifiesta que respecto de los períodos 01 a 12/2009, resulta de aplicación lo dispuesto por la Ley 8520 (con la modificación introducida por el punto f) inc. 7) del art. 1 de la Ley 8720), por lo que declara abstracto el tratamiento del recurso respecto de los mismos. Y respecto de la sanción aplicada, expresa que el contribuyente queda eximido de sanción conforme lo establecido por el penúltimo párrafo del art. 7 de la Ley 8873.

Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- Oportunamente por medio de Sentencia N° 101/17 de fecha 03/04/2017, este Tribunal resuelve dictar como medida para mejor proveer que la DGR informe si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Planilla Determinativa- Acta de Deuda N° A 158-2013, presentaron las declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente a los períodos 01 a 12/2010. En cumplimiento de dicha medida la DGR informó que la firma apelante se presentó en concurso

DR. JOSÉ A. BOSSE PONTE
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
TUCUMÁN

DR. JOSÉ A. BOSSE PONTE
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
TUCUMÁN

preventivo el día 16/12/2013. En oportunidad de verificar su crédito, incluyó en dicha verificación a las Actas de Deuda N° A 136-2014, A 2072-2012, A 138-2014, A 158-2013 y A 137-2013 y una ejecución fiscal por DDJJ presentadas y no pagadas.

Por sentencia de fecha 10/10/2014 se declaró verificado solo una parte de lo solicitado; por lo que abierta la instancia revisora se formó incidente de revisión, el cual se encuentra pendiente de resolución; sin embargo en dicho incidente no se incluyó el Acta de Deuda N° A 158-2013, en razón de que la misma no se encuentra firme, por lo que se perdió la oportunidad de cobro.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

- I). **DECLARAR ABSTRACTA** la cuestión planteada por la razón social ARCA DISTRIBUCIONES S.A., en su recurso de apelación, atento a lo informado por la D.G.R. en su contestación a la medida para mejor proveer.
- II). **REGISTRESE, NOTIFIQUESE**, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

El señor vocal Dr. Jorge E. Posse Ponessa, dijo:

I.- Comparto la reseña de los antecedentes consignados en los puntos I° y II° del voto que precede, y formulo disidencia parcial con relación a la fundamentación y conclusión que se expone en el punto III° del Considerando. Ello, por los fundamentos que explayaré a continuación.

II.- Por medio de Sentencia interlocutoria N° 101/17 de fecha 03/04/2017, este Tribunal resolvió dictar como medida para mejor proveer se requiera a la D.G.R. que informe si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Planilla Determinativa – Acta de

Deuda N° A 158-2013, presentaron las declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los períodos 01 a 12/2010.

Dicha medida no fue cumplimentada por la D.G.R.

Conforme surge de fs. 67 de las presentes actuaciones la Directora General de dicho Organismo, elevó un informe a este Tribunal sosteniendo que la medida requerida ha devenido de abstracto tratamiento, en razón de que la firma ARCA DISTRIBUCIONES S.A. se presentó en concurso preventivo el día 16/12/2013 por ante el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Comercial N° 23, Secretaría N° 46, expediente judicial N° 36837/13, Poder Judicial de la Nación.-

En dicho informe se detallaron las actuaciones por parte del Organismo Fiscal en el proceso concursal referido, acompañando las copias pertinentes, concluyendo que la D.G.R. ha perdido la oportunidad de perseguir el cobro de las determinaciones que motivan estos actuados.

Dentro de este contexto corresponder analizar el presente caso, con el objeto de arribar una resolución motivada y adecuada a las constancias que obran en el expediente.

Es oportuno recordar que la motivación del fallo exige un razonamiento claro, completo y circunstanciado, y constituye un requisito de validez de la sentencia, pues permite tanto a las partes como al órgano jurisdiccional al que compete el control de su legalidad, verificar la observancia de las reglas de la sana crítica en la valoración de las pruebas, y en la determinación de la plataforma fáctica del proceso, la existencia material del hecho, y sus circunstancias de tiempo, modo y lugar. Tales requisitos se vinculan a la adecuada motivación de la sentencia, puesto que de un lado el Tribunal debe sustentar el fallo en un razonamiento claro y suficientemente circunstanciado, que se apoye en los elementos probatorios legalmente producidos en la causa. Y la sentencia debe ser fundada de forma tal que la solución a que se arrije corresponda a los sucesos comprobados, evitando los pronunciamientos dogmáticos o de

Dr. JOSÉ ALEJANDRO LEÓN
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN TUCUMÁN

fundamentación meramente aparente, que impiden vincular concretamente las circunstancias del caso al derecho aplicado.

Conforme surge del informe de la D.G.R., en oportunidad de verificar el crédito en el concurso preventivo del Agente, se incluyó en dicho requerimiento a las Actas de Deuda N° A 136-2014, A 2072-2012, A 138-2014, A 158-2013 y A 137-2013 y una ejecución fiscal por DDJJ presentadas y no pagadas.

Mediante sentencia de fecha 10.10.2014 (fs. 44/46), en su parte pertinente, se declaró inadmisibile el crédito reclamado con fundamento en el Acta de Deuda A 158-2013, la cual constituye el objeto de las presentes actuaciones, por no encontrarse concluido el procedimiento administrativo pertinente.

Conforme surge de fs. 47/63 la D.G.R., mediante letrado apoderado, interpuso incidente de revisión frente a dicha resolución, pero no incluyó en dicha etapa reclamo alguno sobre el Acta mencionada precedentemente.

Reseñado el cuadro fáctico de las actuaciones del Organismo Fiscal en el Proceso Concursal del apelante, corresponde analizar los efectos que ha irrogado sobre estas actuaciones, la firmeza que ha adquirido la inadmisibilidad del crédito declarada en dicho proceso judicial.

Las sentencias que declaran verificado un crédito o privilegio, así como las que declaran su admisibilidad o inadmisibilidad (en las que haya caducado el plazo para plantear la revisión), tienen la inmutabilidad de la cosa juzgada material, salvo dolo. En el primer supuesto esa calidad la adquiere a partir del propio pronunciamiento verificadorio; en el segundo, en cambio, resulta menester aguardar el transcurso del plazo para la interposición del incidente de revisión. No habiéndose incoado el recurso de revisión en tiempo legal, se pierde tal prerrogativa por efecto de la caducidad legal producida y el pronunciamiento adquiere cosa juzgada material con efectos tanto intra como extra concursales (conforme: Galindez Oscar "Verificación de Crédito" pág. 219 y ss.). Y es que la verificación de un crédito configura desde el punto de vista procesal el resultado de una sentencia de conocimiento pleno, que, frente a la masa de

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN TUCUMÁN

Dr. JOSÉ JOSSE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN TUCUMÁN

JOSÉ GUSTAVO JIMÉNEZ

acreedores, es una verdadera acción causal de derecho común, por lo que tiene eficacia y efecto de cosa juzgada material. Una vez precluida la posibilidad de interponer un remedio impugnativo, los efectos de la misma son indisponibles frente a la voluntad de las partes litigantes.

No está de más recordar los conceptos desarrollados por la doctora Kemelmajer de Carlucci en causa fallada por la Suprema Corte de Justicia de Mendoza (La Ley 1991-431), en donde expresara que "... la sentencia que se dicta en el proceso de verificación del crédito individual, configura desde el punto de vista procesal, el resultado de una sentencia de conocimiento pleno y, consecuentemente, tiene, en principio, la eficacia y el efecto de la cosa juzgada material...", (conf. Juan Fariña, "Concurso de las sociedades comerciales", T.I, pág. 145, Ed. Zeus, Rosario, 1982; H. Cámara: "El concurso preventivo y la quiebra", vol. I, Depalma Bs. As. 1978, pág. 173; García Martínez y Fernández Madrid. "Concurso y quiebra", T. I pág. 428), concepto que fuera adoptado unánimemente por la jurisprudencia y finalmente reflejado en el texto legal.

Ha sostenido concordantemente, nuestro más Alto Tribunal que: "La sentencia dictada en el concurso preventivo en los términos del art. 36 de la LCyQ que declara admisible o inadmisibile un crédito, adquiere los efectos de la cosa juzgada salvo dolo en mérito a lo previsto por el art. 37 de la L C y Q, después de veinte días para recurrir por revisión sin haberse interpuesto ese recurso. Tal efecto de cosa juzgada no es meramente formal pues se trata de pronunciamiento judicial obtenido en un proceso de conocimiento que, aunque diferente del proceso bilateral típico y quizás más abreviado que el juicio declarativo ordinario, permite afirmar el carácter de cosa juzgada material de la sentencia que le pone fin. Cabe destacar que tal sentencia del juez concursal, es un verdadero pronunciamiento sobre la existencia y legitimidad del crédito insinuado, su alcance (monto, accesorios) y preferencias. Así, ella en nada difiere de la sentencia similar que hubiera podido recogerse en un proceso de conocimiento sustanciado en situación de solvencia del deudor. En consecuencia los efectos de la cosa juzgada en nada deben distinguirse ni

DR. JOSÉ TILLO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

DR. JORGE LA POSSE PONESSA
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

amenguarse respecto de los asignados a cualquier sentencia de conocimiento dictada sobre una pretensión creditoria contra un deudor solvente (Roullión, Código de Comercio, Tomo IV-A, pág. 484)" (Sentencia N° 191 de fecha 26/03/2012 - C.S.J.T.).

De manera que, según surge del informe de la D.G.R. y de los instrumentos acompañados, existe una sentencia por parte del Poder Judicial que ha declarado inadmisibile la determinación tributaria que se discute en autos, y dicho fallo ha adquirido el carácter de cosa juzgada material.

Puede definirse a la "cosa juzgada" como la inmutabilidad o irrevocabilidad que adquieren los efectos de una decisión judicial cuando contra ella no procede ningún recurso susceptible de modificarla o cuando ha sido consentida por las partes. Siguiendo a Lino Palacio, la Corte Suprema de Justicia de la Provincia ha señalado: "La cosa juzgada no constituye un efecto de la sentencia, sino una cualidad que se agrega a ella para aumentar su estabilidad y que igualmente vale para todos los posibles efectos que produzca. De ello se sigue que la cosa juzgada supone, fundamentalmente, la inimpugnabilidad de la sentencia, o, lo que es igual, la preclusión de los recursos que procedan contra ella (tanto por no haberse deducido cuanto por haberse consumado la facultad de deducirlos).

Si una cuestión ha quedado definitivamente resuelta en sentencia que se encuentra firme, no puede ser nuevamente examinada y menos resuelta en distinto sentido. La declaración jurisdiccional, una vez que ha pasado en autoridad de cosa juzgada material, vale no porque necesariamente sea justa, sino porque tiene para el caso concreto, la fuerza de la misma ley, y los derechos que emanan de ella quedan incorporados al patrimonio de la persona a quien beneficia y tutelados, en consecuencia, por el art. 17 de la Constitución Nacional. De otra manera, se produce el denominado "escándalo jurídico" a que daría lugar la coexistencia de sentencias contradictorias, perdiendo virtualidad y eficacia uno de los pilares fundamentales sobre los que se asienta nuestro régimen constitucional, toda vez que la estabilidad de las sentencias,

en la medida en que constituye un presupuesto ineludible de la seguridad jurídica, es también exigencia del orden público con jerarquía superior (Cfr. CSJN, 27-12-96, "Chocobar, Sixto c/ Caja Nacional de Previsión para el Personal del Estado y de Servicios Públicos", J.A. 1997-ii-557).

III. Como corolario de lo expuesto, habiéndose declarado inadmisibile en el proceso concursal, la verificación del crédito que surge del Acta de Deuda N° A 158-2013, y encontrándose dicha Sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada material, no resulta posible para la D.G.R. perseguir su cobro por ninguna vía, en razón de los fundamentos consignados precedentemente.

Siendo ello así, concluyo que se ha tomado abstracto emitir pronunciamiento por carecer de interés jurídico actual la pretensión recursiva en examen y, por ende, adolece de sentido emitir opinión respecto de los agravios contenidos en aquel recurso. Es que, si mediante una sentencia firme, se ha eliminado la posibilidad jurídica de hacer efectiva la determinación efectuada por la D.G.R., resulta de toda evidencia que no corresponde a este Tribunal Fiscal de Apelación abrir juicio respecto de los agravios traídos a su conocimiento, tornándose abstracta la cuestión planteada y, por consiguiente, resultar inoficioso emitir opinión en el tópic.

IV. Por último y en lo que se refiere a la multa aplicada por la D.G.R. en la Resolución N° D 350/14 en su punto 3°, a la luz de las normas vigentes, se advierte que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el artículo 7° inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, que expresa: "Quedan liberadas de sanción las infracciones previstas en la Ley N° 5121 (t.c. 2009) y sus modificatorias, cometidas hasta el 31 de Mayo de 2014 inclusive y eximidas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones".

Las constancias de autos corroboran la declarada aplicación al caso de la precitada norma, en la medida que la infracción objeto del presente recurso, data de fecha anterior al 31/05/2014.

Por lo todo lo expresado, propongo la siguiente Resolución:

- 1.- **TÉNGASE PRESENTE** lo informado por la Autoridad de Aplicación a fs. 67.
- 2.- **DECLARAR ABSTRACTA**, la cuestión planteada por la razón social ARCA DISTRIBUCIONES S.A., en su Recurso de Apelación, respecto del Acta de Deuda N° A 158-2013, atento lo informado por la D.G.R. y en mérito a lo considerado.
- 3.- **DECLARAR** que por aplicación del artículo 7° inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, la sanción determinada mediante Resolución N° D 350/14 punto 3° de fecha 18/09/2014, ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.
4. **REGISTRESE**, notifíquese, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHÍVESE**.-

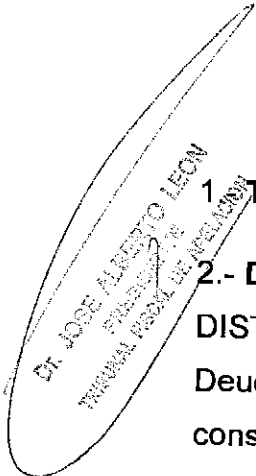
El señor vocal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en igual sentido.

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1. **TÉNGASE PRESENTE** lo informado por la Autoridad de Aplicación a fs. 67.
- 2.- **DECLARAR ABSTRACTA**, la cuestión planteada por la razón social ARCA DISTRIBUCIONES S.A., en su Recurso de Apelación, respecto del Acta de Deuda N° A 158-2013, atento lo informado por la D.G.R. y en mérito a lo considerado.
- 3.- **DECLARAR** que por aplicación del artículo 7° inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, la sanción determinada mediante Resolución N° D 350/14

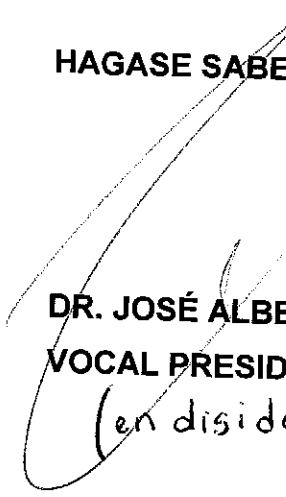


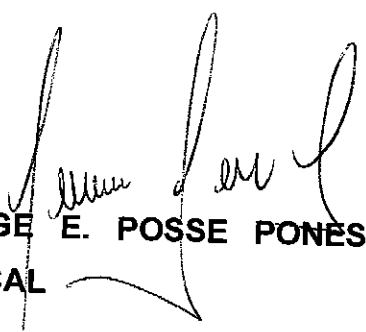
DR. JOSE ALBERTO LEON
FISCAL DE APELACIÓN
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

punto 3º de fecha 18/09/2014, ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

4. **REGISTRESE**, notifíquese, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHÍVESE**.-

HAGASE SABER.


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE
(en disidencia)


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
VOCAL

ANTE MI

Dra. SILVIA M. MENEGHELLO

SECRETARIA

