

SENTENCIA N° 49 /18

Expte. N° 655/926/2016

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 15 días del mes de Marzo de 2018, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, el Dr. José Alberto León (Vocal), y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **MARTORELLI, MONICA MARÍA S/ RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 655/926/2016 (Expte DGR N° 14891/376/D/2009) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: CPN. Jorge Gustavo Jiménez.-

El CPN. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

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

1.- Previo al tratamiento de la cuestión particular que nos ocupa, y atento a la Ley de condonación Nro. 8.720 (B.O 22/10/2014) en particular a su punto f) inciso 7) del art. 1, entiendo que resulta necesario precisar, algunas aclaraciones referidas al procedimiento a imprimir a la presente causa y que refieren específicamente a aquellas providencias contempladas en el punto IV, art. 10, incisos 4° y 8° del Reglamento de Procedimientos del Tribunal Fiscal de Apelación (R.P.T.F.A.).-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El plexo normativo aplicable primigeniamente al procedimiento por ante el Tribunal Fiscal de Apelación lo constituye el Código Tributario Provincial. Sin perjuicio de ello y conforme el art. 129° del Digesto citado, a falta de norma expresa, se aplicarán las disposiciones generales del procedimiento administrativo y, en su defecto, las de los Códigos de Procedimientos Civil o Penal.-

Como punto de partida debe señalarse que la ley N° 4.537, consagra en su art. 3° los principios generales sobre los cuales se asienta el procedimiento administrativo, destacándose, entre ellos, la búsqueda de la verdad material, el impulso de oficio, el informalismo a favor del administrado, el debido proceso legal, la celeridad, economía y eficacia en el trámite administrativo.-

Respecto de los últimos (celeridad, economía, eficacia), ellos también son principios receptados por el Código Procesal Civil de la Provincia, concretamente por el art. 30° en tanto prescribe que los jueces tendrán los poderes necesarios para realizar todos los actos tendientes a obtener la mayor celeridad y economía en su desarrollo.-

En atención a la normativa citada, de plena aplicación a este procedimiento, puedo sostener que en el caso concreto la previsión contemplada en el art. 10 incs. 4° y 8° del R.P.T.F.A. produce una colisión con los principios reseñados precedentemente, atento al modo en que entiendo debe resolverse la cuestión traída a estudio.-

En efecto, la declaración de la cuestión como "de puro derecho" y el llamamiento de autos para sentencia, tiende a la protección de los derechos del contribuyente, si se quiere, a darle la posibilidad de controvertir las mismas en un caso o de ampliar sus fundamentos en otro, dentro de los plazos generados a partir de la notificación personal. Se respeta de ese modo derechos constitucionalmente reconocidos.-

En esa inteligencia, las notificaciones personales aludidas garantizan el pleno y efectivo ejercicio del derecho de defensa y de la seguridad jurídica.-

Eisner lo dice más claramente al afirmar que: "La parte que confió en el texto de la ley para ordenar su actividad en el proceso se hallaría sorprendida y vulnerada en su derecho de defensa si por causa de una decisión judicial -de borroso origen pretoriano- se le privara de alguna facultad o recurso con evidente menoscabo del principio de seguridad jurídica" (Eisner, Isidoro, "Las notificaciones judiciales en el debido proceso -a propósito de cierta jurisprudencia-", -LL-1981-D-948).-

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Paralelamente se inscribe el principio del informalismo que imbuye al derecho administrativo y que exige la combinación de éste con la forma. Se trata de una ratio decidendi fácilmente comprensible, por ser expresión de la idea misma que impregna al formalismo en el derecho, cuyo espíritu está presidido por la intuición de que -al decir de Ihering- tras su aparente contradicción, existe una mutua y recíproca interdependencia entre las formas y la libertad; y es que, para glosar el pensamiento de aquél autor, cabe recordar que: "Enemiga jurada de lo arbitrario, la forma es hermana gemela de la libertad. Las formas fijas son la escuela de la disciplina y el orden, y por consiguiente de la libertad: son un baluarte contra los ataques exteriores: podrán romperse, pero no plegarse. El pueblo que profesa verdadero culto a la libertad comprende instintivamente el valor de la forma y siente que ella no es un yugo exterior, sino el vigía de su libertad" (Ihering, Rudolf von, El espíritu del derecho romano, Libro II, Ira parte, Tít. III, § 50).-

Como corolario de lo expuesto, y en atención al modo en que entiendo debe resolverse el caso -en sentido claramente favorable al contribuyente- las prerrogativas acordadas a partir de la previsión de notificar personalmente las providencias mencionadas, colisionarian en su perjuicio y del Tribunal mismo, con principios fundamentales del procedimiento administrativo como la celeridad, la economía procesal y la eficacia. Ello debido a que, de cumplirse con las formas previstas en la Reglamentación (notificación personal de las providencias mencionadas), ello redundaría en un desgaste jurisdiccional innecesario y consecuentemente, en una dilación superflua del trámite sin que exista perjuicio actual para el recurrente que lo justifique. En otras palabras, la cuestión puede resolverse mediante el dictado de una sola Resolución por aplicación del principio de la economía y celeridad antes dicho.-

El dictado del Acto Administrativo definitivo que se pretende en este proceso significa un transcurrir, a veces largo de tiempo, en el que las partes y el Estado, necesariamente, deben realizar un esfuerzo, un gasto, inclusive económico. Con la vigencia del principio de economía procesal se pretende evitar esa pérdida. Para COUTURE es menester recordar que el tiempo en el proceso más que oro, es Justicia, por ello es un derecho de la persona obtener una decisión jurisdiccional del conflicto en un plazo razonable. Entre los medios para combatir

Dr. JORGE E. POSSE PÓNESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORG GUSTAVO JIMENEZ

la lentitud procesal se debe propender a la economía de esfuerzos y gastos, constituyendo muestras del principio de economía procesal: el impulso de oficio y la notificación automática como regla general en materia de notificaciones.

El mecanismo que propongo adoptar en el presente caso, tiene como principal objetivo y fundamento imprimir celeridad al proceso, procurando una pronta y eficaz respuesta administrativa, ante el incesante reclamo de la sociedad en tal sentido. La modalidad reducida excepcional de este procedimiento no tiene como objetivo la renuncia a los principios y garantías del debido proceso, sino reordenar los desajustes existentes entre la colisión de aquellos principios a favor del administrado, que nos proporciona la realidad empírica.

En mérito a ello, y atendiendo a que los tiempos modernos se inclinan hacia un procedimiento ágil donde los principios de inmediatez, celeridad y economía procesal encuentren una clara respuesta, corresponde SOLO como excepción en el presente caso y en virtud del punto f) inciso 7 del artículo 1 de la Ley de condonación Nro. 8.720, prescindir de las formas establecidas en el art. 10, incs. 4º y 8º del R.P.T.F.A. y dictar Resolución de fondo sobre la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal.

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Así lo propongo.

II.- Sentada la posición precedente me abocaré al análisis de las constancias de la causa.

Surge que a fojas 46/55 del expediente N° 14891/376/D/2009, la contribuyente **MARTORELLI, MONICA MARIA**, CUIT N° 27-13847052-6, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 147/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 03/08/2016 obrante a fs. 44. En ella se resuelve 1) RECHAZAR la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda N° A 776-2014, practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, confirmando la misma.

El contribuyente en primer lugar solicita la nulidad de la Resolución N° D 147/16 y de todas las actuaciones que van desde el inicio del sumario administrativo puesto que adolecen de graves vicios.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Sostiene que existe una contradicción entre el Acta de Deuda y la Resolución atacada. Que en la primera se hace referencia a un supuesto "instrumento celebrado en fecha 01/12/2008" mientras que en el segundo se menciona a dicho instrumento pero aplica las presunciones del art. 215 inc. 8 del CTP afectando por lo tanto la posibilidad de una correcta defensa.

Niega haber firmado el contrato de comodato que se detalla en el Acta de Deuda N° A 776-2014 y considera que la Resolución es pasible de nulidad puesto que adolece de un grave vicio al omitir la indicación del número catastral del inmueble objeto del hipotético instrumento mencionado.

Por otro lado, realiza un análisis de la prescripción y manifiesta que del cotejo de las fechas de notificación de la intimación el día 08/10/2014 y el nacimiento de la supuesta obligación el 01/12/2008 surge que la acción de cobro intentada por el fisco se encontraba prescripta al momento de su interposición. Que esto surge de la aplicación del art. 2560 del Código Civil de la Nación al cual remite el art. 54 del Código Tributario Provincial y que establece "El plazo de la prescripción es de cinco años..." y comienza a correr desde el día en que la prestación es exigible, es decir, desde el día 01/12/2008 encontrándose la acción del fisco prescripta en fecha 01/12/2013, solicitando así se declare.

Se agravia de la improcedencia de las presunciones tributarias debido a la existencia de un contrato de locación celebrado por el Sr. Faoto, cónyuge de la contribuyente en fecha 18/04/2011 cuyo objeto lo constituyó un inmueble de su propiedad. Que este contrato hace inviable la aplicación de la presunción legal del art. 215 inc. 8 siendo abusiva la pretensión de cobrar un monto impositivo establecido sobre la base de una presunción legal que supone un plazo instrumental de 10 años desconociendo un instrumento privado que fue presentado y sellado ante la DGR como lo es el mencionado contrato de locación. Que a su vez, manifiesta que el fisco pretende impugnar la relevancia jurídica del referido contrato de locación alegando que los concertantes del mismo son ajenos a la relación jurídica de un supuesto contrato de comodato que constituye el núcleo de la determinación de oficio considerando improcedente dicho argumento de la Autoridad de Aplicación ya que fue el Sr. Faoto, cónyuge de la contribuyente, quien celebró dicho contrato con su asentamiento tácito y actuando de acuerdo a sus intereses amparándose en un régimen patrimonial matrimonial de comunidad de bienes y en el art. 1319 del Código Civil y Comercial de la

Dr. JORGE E. POSSE FONSESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. W. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES

Nación que reza "si una persona sabe que alguien está haciendo algo en su interés, y no lo impide, pudiendo hacerlo, se entiende que ha conferido tácitamente mandato. La ejecución del mandato implica su aceptación aun sin mediar declaración expresa sobre ella".

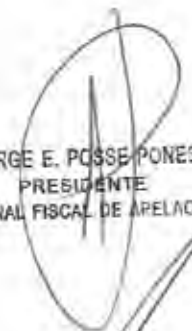
Se agravia respecto a la inadmisibilidad de la documentación probatoria que acompañó en su descargo por el solo hecho de haber sido presentada en copia simple, respaldándose a través de distintos fallos de Cámara y en el art. 328 del CPC y C de la Provincia establece que las copias fotográficas claramente legibles se tendrán por auténticas, mientras no sean observadas manifestando que si la documentación no ha sido atacada en cuanto a la autenticidad del contenido, se está reconociendo su valor probatorio. Es decir que la mera oposición general a toda documentación por el solo hecho de presentarse en copia simple no basta para descartar toda eficacia probatoria.

Concluye su apelación alegando que es inaplicable al caso la presunción tributaria establecida en el art. 215 inc 8 del CTP que establece que ante el caso de cesiones por plazo indeterminado se considerara que tiene una duración de 10 años ya que este viola el orden de prelación de las leyes al desoir lo normado por el Código Civil y Comercial en su art. 1218 en cuanto a la continuación de la locación concluida.

Solicita se declare la nulidad absoluta de las actuaciones y se dicte sentencia revocando la Resolución N° D 147/16 de la Dirección General de Rentas.

III.- Que a fojas 79/82 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial; el que se da por reproducido en honor a la brevedad administrativa.

IV.- Que encontrándose cumplidos los requisitos de admisibilidad del Recurso de Apelación de acuerdo a lo establecido en el artículo N° 134° inciso 2) del C.T.P., entiendo que la presente cuestión es de puro derecho. Por lo que corresponde el tratamiento del recurso sometido a debate, con el objeto de resolver si la Resolución N° D 147/16 resulta ajustada a derecho.



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Del análisis del expediente puede observarse que la Dirección General de Rentas en fecha 01/10/14 mediante el Acta de Deuda N° A 776-2014 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos obrante a fs. 14/17 determinó impuesto a ingresar a favor de la DGR por el periodo 01/2009. En consecuencia, el organismo de contralor instruyó Sumario N° M 776-2014 por configuración de la infracción prevista en el artículo 86 inc. 1 del CTP y dictó la Resolución N° D 147/16 el día 03/08/16 rechazando la impugnación del contribuyente y declarando abstracto el sumario instruido por aplicación del penúltimo párrafo del art. 7 de la Ley N° 8.873 (B.O. 27/05/2016).

El contribuyente apeló dicha Resolución acudiendo a los argumentos mencionados en el punto II de la presente sentencia.

Finalmente la DGR resolvió, en su escrito de contestación, no hacer lugar al recurso de apelación presentado en contra de la Resolución N° D 147/16 confirmando la misma.

Sin embargo, corresponde a este Tribunal realizar el siguiente análisis:

La condonación general de infracciones, sanciones y obligaciones tributarias dispuesta por Ley N° 8720 y en particular su punto f) inciso 7 del artículo 1°, se otorga el siguiente beneficio: "... *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 tributarias correspondientes a dichos periodos, 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....*" (El destacado me pertenece)

Del análisis del expediente se observa que a fs. 37 existe en el presente caso una Demanda de Embargo Preventivo de fecha 14.10.14 por parte de la DGR y en contra del contribuyente MARTORELLI, MONICA MARIA hecho que configura una causal de interrupción de la prescripción según el Art. 54 del CTP que establece: "*Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y Comercial de la Nación y el Código Penal según la materia de que se trate*". Y el Art. 2546. Del C.C. que dice: "*Interrupción por petición judicial. El curso de la prescripción se interrumpe por toda petición del titular del derecho*

Dr. JORGE E. POSSE PERES
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

ante autoridad judicial que traduce la intención de no abandonarlo, contra el poseedor, su representante en la posesión, o el deudor, aunque sea defectuosa, realizada por persona incapaz, ante tribunal incompetente, o en el plazo de gracia previsto en el ordenamiento procesal aplicable".


Sin embargo, la interposición de la demanda en fecha 14.10.14 no llegó a interrumpir el curso de la prescripción del periodo considerado en el Acta de Deuda N° A 776-2014 por cuanto el vencimiento original del periodo 01/2009 acaeció en fecha 13/02/2009 ocurriendo su prescripción el día 13/02/2014, es decir con anterioridad a la Interposición de la demanda de embargo preventivo. En consecuencia, el período en cuestión ha quedado condonado en virtud de la vigencia de la Ley N° 8.720.

V.- Siendo ello así, concluyo que se ha tornado 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 ministerio legis, se ha eliminado la posibilidad jurídica de hacer efectiva la determinación de 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, en atención a lo precedentemente considerado.

Por lo expresado y teniendo en cuenta los beneficios de las normas citadas, corresponde 1) DECLARAR ABSTRACTA, la cuestión planteada por el contribuyente MARTORELLI, MONICA MARIACUIT N° 27-13847052-6, en su recurso de apelación respecto del periodo 01/2009. Así voto.-

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, CPN Jorge Gustavo Jimenez, vota en idéntico sentido.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, CPN Jorge Gustavo Jimenez, vota en igual sentido.-



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

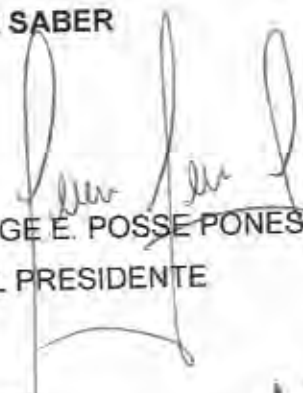
Visto el resultado del presente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**


- 1. TENER** por presentado en tiempo y en forma el Recurso de Apelación interpuesto y por contestado los agravios por la Autoridad de Aplicación.-
- 2. DECLARAR** como excepción en el presente caso, por aplicación de los principios de economía, celeridad e inmediatez procesal, y en virtud de la ley de condonación Nro. 8.720 (B.O 22/10/2014), la prescindencia de las formas establecidas en el art. 10, incs. 4º y 8º del R.P.T.F.A.-
- 3. DECLARAR ABSTRACTA**, la cuestión planteada por **MARTORELLI, MONICA MARIA CUIT N° 27-13847052-6** en su Recurso de Apelación por el período 01/2009, por la vigencia de la Ley N° 8720, en mérito a lo considerado.
- 4. REGISTRESE**, notifíquese, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHÍVESE**.-

M.S.P.

HAGASE SABER



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA