

SENTENCIA N° 928 /18

Expte. N° 218/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 26 días del mes de DICIEMBRE 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 C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **SANATORIO DEL NORTE S.R.L. S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 218/926/2017, Expte. N° 32.317/376/D/2012 (DGR) y Expte. N° 31.909/376/T/2017,

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

Seguidamente, el Sr. Vocal se plantea las siguientes cuestiones: ¿es ajustada a derecho la Resolución N° D 132/17 ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?

El **CPN. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

I.- Que a fs. 6776/6777 del Expte. N° 31.909/376/T/2017 el contribuyente interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 132/17 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 28/03/2017 obrante a fs. 6765/6771 del citado expediente. En ella se resuelve: HACER LUGAR PARCIALMENTE la impugnación interpuesta por Adolfo Antonio Iriarte Yanicelli, en carácter de apoderado de la firma, en contra del Acta de Deuda N° A 542-2013 practicada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos.

II.- El contribuyente en su Recurso manifiesta que la resolución de la DGR no determina impuesto sino que disminuye arbitrariamente su saldo a favor, lo que impacta en el arrastre del saldo a los periodos posteriores y causa perjuicios a la firma.

Expresa que la firma desarrolla como actividad principal la prestación de servicios medico-asistenciales privados y sanatoriales donde los profesionales de la salud

brindan servicios en el sanatorio en forma particular pero es el establecimiento quien factura a los clientes el servicio por cuenta y orden de los profesionales. Manifiesta que por esta razón dicha facturación no es un ingreso del sanatorio sino de los profesionales.

Transcribe segmentos de la resolución recurrida manifestando su desacuerdo en diferentes puntos. Entre ellos alega que el sujeto obligado a tributar es el médico y no el sanatorio quien es responsable por deuda ajena. Que la resolución es auto contradictoria, que la prueba documental ofrecida por la firma no fue valorada ni se puso la causa a prueba. Tampoco fue considerada ni se dispuso la producción de la prueba pericial.

Cita normativa referida a la prescripción, su computo y plazo y agrega que la acción pretendida por el fisco se encuentra prescripta en todos sus términos resultando arbitraria la Resolución recurrida. Y que por más que se trate de la reducción de saldos a favor, dicha determinación implica el hecho que se están determinando y exigiendo impuestos de periodos prescriptos. Conforme a ello concluye que los periodos del año 2009 (1 a 12), 2010 (1 a 12) y 2011, están prescriptos.

III.- Que a fs. 19/29 del expediente N° 218/926/2017 la Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta traslado del recurso.

Manifiesta que respecto del agravio que los honorarios no constituirían un ingreso para el sanatorio resulta infundado su planteo así como su detracción de la base imponible pues no condice la modalidad operativa declarada con la documentación aportada.

Respecto del planteo de prescripción del contribuyente manifiesta que con relación a los periodos fiscales 2009 y 2010 cuyo quantum se ha conformado a lo largo de un determinado periodo de tiempo, las facultades de verificación que le asisten al fisco no se agotan solo a los periodos fiscales no prescriptos en los que dichos saldos favorables impactan. Por el contrario, dicha facultad se extiende a la totalidad de los periodos en los que dichos saldos se conformaron, aun cuando su origen se manifestara en un periodo fiscal respecto del cual las acciones y poderes del fisco para determinar y exigir el pago de impuestos se encontraran prescriptos.

Manifiesta que en un trascendental precedente jurisprudencial se expreso que aun cuando puedan haber prescripto las facultades del fisco nacional para

Dr. JORGE E. POSE DONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEZAMA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.F.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

determinar y exigir un impuesto, ello no significa que no pueda ejercer sus poderes fiscales para verificar situaciones tributarias en periodos no prescriptos en la medida que el contribuyente quiera darle efectos en lo sucesivo. Por ello la negativa del fisco nacional a reconocer un quebranto que el contribuyente dedujo en declaraciones juradas relativas a años posteriores, no significa que el órgano administrativo pretenda indirectamente cobrar el impuesto relativo a los años prescriptos, lo que viene vedado por el citado art. 53, sino ejercer sus facultades de verificación durante un año no prescripto.

Agrega como corolario que el computo por parte del contribuyente de un saldo a favor proveniente de periodos fiscales prescriptos, en una declaración jurada correspondiente a un periodo fiscal no prescripto supone el voluntario sometimiento de dicho concepto a las plenas y vigentes facultades de verificación del fisco, admitiendo en consecuencia el declarante la revisión de su crédito en toda su extensión y desde el momento mismo de su gestación aunque dicha circunstancia haya acaecido en el transcurso de un periodo fiscal prescripto.

Arguye que en las modificaciones de saldo a favor no se impugna una declaración jurada correspondiente a un periodo prescripto o condonado para hacer renacer a su respecto la acción del fisco para perseguir el cobro de una deuda. Por el contrario expresa que su facultad se ciñe a verificar la veracidad y efectos pretendidos de aquella declaración sobre un periodo respecto del cual tiene poderes para determinar el impuesto. Cita doctrina judicial que avala su postura.

Respecto del periodo 2011 manifiesta que la Resolución tuvo en cuenta las normas previstas en el Código Civil vigentes en los periodos verificados razón por la cual deviene abstracto detenerse en el análisis de los fallos "Ullate" y "Diosquez" citados por el recurrente. Que el impuesto sobre los ingresos brutos es de carácter anual y que los términos de la prescripción para determinar y/o reclamar el impuesto correspondiente a cada periodo fiscal se computa desde el vencimiento para presentar la DDJJ anual respectiva. Que conforme a lo expuesto corresponde rechazar el planteo de prescripción de la acción del fisco respecto del periodo fiscal 2011.

Por todo lo expuesto considera que corresponde rechazar el recurso interpuesto por el contribuyente.

IV.- A fs. 31/32 del Expte. N° 218/926/2017 obra Sentencia Interlocutoria dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

de Apelación, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

V.- Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 132/17 resulta ajustada a derecho.

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos la DGR realizó una fiscalización tendiente a comprobar el cumplimiento de obligaciones tributarias y detectó diferencias en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos plasmadas mediante el Acta de Deuda N° A 542-2013 por los periodos 01/2009 a 12/2011 que disminuyen el saldo a favor del contribuyente a un monto de \$ 183.944,51 (Pesos ciento ochenta y tres mil novecientos cuarenta y cuatro con 51/100) en el periodo 12/2011.

Dicha Acta de Deuda fue impugnada por el contribuyente y con posterioridad la DGR emitió la Resolución objeto de apelación.

En su recurso el contribuyente solicita la prescripción de los periodos 2009, 2010 y 2011. A lo que la DGR manifestó en su traslado: *"... respecto de aquellos conceptos cuyo quantum se ha conformado a lo largo de un determinado periodo de tiempo-como puede ocurrir con los saldos favorables declarados por los contribuyentes-, las facultades de verificación que le asisten al fisco no se agotan o limitan solo a los periodos fiscales no prescriptos en los que dichos saldos favorables impactan. Por el contrario, dicha facultad se extiende a la totalidad de los periodos en los que dichos saldos se conformaron, aun cuando su origen se manifestara en un periodo fiscal respecto del cual las acciones y poderes del fisco para determinar y exigir el pago de impuestos se encontraren prescriptos"*

Para una mejor comprensión de la problemática con respecto al caso en análisis, corresponde dejar sentado el marco normativo que rige la materia.-

El Máximo Tribunal Local, se expidió en reiteradas oportunidades con relación a la problemática planteada en torno a lo referente a la prescripción de los Tributos Provinciales, habiendo analizado en reiterados fallos la suspensión, interrupción, inicio del cómputo y plazo de prescripción de las obligaciones tributarias, donde se dejó sentada la doctrina que debe privilegiarse la aplicación del Código Civil sobre lo contrariamente dispuesto por la legislación local.-

En el precedente: "Gobierno de la Provincia de Tucumán –DGR- vs. Servituc S.A. s/ Ejecución fiscal" (CSJTuc., sentencia n° 620 del 29/07/2005); en el que, a su vez, se había tomado en consideración la tesis sostenida por la Corte Federal, en

JORGE E. POSSE POMEESA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

el sentido que debe privilegiarse la aplicación del Código Civil sobre lo contrariamente dispuesto por la legislación local, en la inteligencia que la materia (de la prescripción) resulta facultad exclusiva de la legislación nacional, ejecutada aquélla mediante el dictado del Código Civil y de Comercio –fondo común del derecho-, no pudiendo una ley local derogar los plazos establecidos por leyes sustantivas dictadas por el Congreso (cfr. CSJN, Fallos: 176:115, y elenco jurisprudencial en idéntica línea: Fallos: 119:417; 149:417; 161:397; 168:403; 169:296; 175:300; 178:9; 180:96; 183:143; 188:403; 190:142; 193:231; 200:444; 202:516; 203:274; 205:200; 215:5; 217:189; 222:587; 232:482; 235:571; 269:379; 282:20; 293:427). En el antes referido antecedente local también se señaló que el inciso 12 del art. 72 confiere al Congreso Nacional la atribución para el dictado de la legislación de fondo, lo que determina que los ordenamientos de niveles inferiores no pueden dictar normas en materia tributaria que pudieren contraponerse a tales regulaciones de modo de desarticular la unidad nacional de legislación sustantiva (en igual sentido puede verse: CSJTuc., sentencia n° 870 del 28/10/1997; sentencia n° 643 del 28/8/1998, entre muchas otras).

"Son inválidas las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en materia tributaria en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil, pues las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la aludida legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local", añadiéndose: "si bien la potestad fiscal de las provincias es una de las bases sobre las que se sustenta su autonomía, inconcebible si no pudieran contar con los medios materiales que les permitieran autoabastecerse, el límite de esas facultades viene dado por la exigencia de que la legislación dictada en su consecuencia no restrinja derechos acordados por normas de carácter nacional", por lo que: "no basta apelar a la autonomía del derecho tributario para desconocer la uniformidad de la legislación de fondo en materia de prescripción de la acción de cobro de tributos locales, perseguida mediante la atribución que se confiere al poder central para dictar los códigos -art. 75, inc. 12 de la Constitución Nacional-, la cual no sería posible si las provincias pudieran desvirtuarla en su esencia, legislando con distinto criterio, so color del ejercicio de los poderes que les están reservados, lo que no implica negar que ellas gozan de un amplio poder impositivo" (cfr. Cita de CSJTuc.,

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE BUSTARDO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

sentencia nº 715 del 05/08/2008, en “Provincia de Tucumán –DGR- vs. Toledo Miguel Ángel s/ Ejecución fiscal”).

Conforme a las doctrinas sentadas por los numerosos fallos nombrados ut-supra, la Corte Suprema de Justicia de Tucumán fijó los siguientes preceptos con respecto al instituto de la prescripción en materia civil.

Con respecto a la suspensión de la prescripción dentro del ámbito administrativo (procedimiento de determinación de deuda), la Corte dejó establecido que rige lo normado en la segunda parte del artículo Nº 3.986 del C.C., en donde establece que: “...La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción...”.

La constitución en mora del deudor efectuada en forma autentica, conforme lo dispone el artículo transcrito, se produce con la notificación del Acta de Deuda, por lo que la comunicación de la misma suspende por un año y por única vez, la prescripción liberatoria, doctrina sentada en los fallos mencionados.-

En lo que refiere a la interrupción de la prescripción liberatoria, dentro del procedimiento de determinación de la obligación tributaria, la Corte Local dejó sentado que es de aplicación el primer párrafo del Artículo Nº 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.

Pero que ese vocablo sea interpretado en sentido amplio no lleva a admitir que todo acto que demuestre la voluntad del acreedor de cobrar sea interruptivo de la prescripción, sino que la amplitud de la interpretación ha de circunscribirse únicamente a las actuaciones judiciales. En el derecho positivo vigente la actuación administrativa en principio no interrumpe el curso de la prescripción, sin perjuicio de que pudiera suspenderlo en virtud del art. 3986 último párrafo del Cód. Civil.

Lo atinente al plazo de prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias, la C.S.J.T. dejó establecido que es de aplicación el plazo previsto en el art. 4027 inc.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

3 del Cód. Civil, el cual dispone: “...Se prescribe por cinco años, la obligación de pagar los atrasos:...3° De todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos...”.

En lo que respecta al inicio del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, la jurisprudencia analizada arrojó que: “...en materia civil la prescripción corre desde que la deuda es exigible; esa exigibilidad de la obligación tributaria no se encuentra atada a la determinación de la deuda, mucho menos a la firmeza de dicho acto administrativo...”.

“... se entiende que el artículo 3.956 del Código Civil prima ante el artículo 229 del Código Tributario, el cual prevé: “...El período fiscal será el año calendario. El pago se hará por el sistema de anticipos sobre ingresos, calculados sobre base cierta, los que tendrán el carácter de declaración jurada, en las condiciones y plazos que determine la Dirección General de Rentas...””, por lo que la prescripción de las obligaciones tributarias locales, tanto en lo relativo a sus respectivos plazos como al momento de su inicio y causales de suspensión e interrupción, en virtud de lo dispuesto por el artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional, se rigen por lo estatuido por el Congreso Nacional de manera uniforme para toda la República...pues la prescripción no es un instituto de derecho público local sino un instituto general de derecho (conforme “Filcrosa...” Fallo 326:3899, doctrina reiterada en precedentes posteriores...).

Cabe aclarar que este Tribunal ya sentó precedente mediante la Sentencia “Producciones del Sur SRL” N° 723/2016 del 27/07/2016, en la cual se dispuso que los periodos anteriores al año 2012 son de determinación mensual y no anual como sostiene la DGR, motivo por el cual el computo de la prescripción se realiza teniendo en cuenta el vencimiento de cada anticipo mensual incluido en el acta de deuda en cuestión. Cada posición mensual constituye un anticipo que resulta exigible y genera consecuencias jurídicas a partir de la fecha de su vencimiento, por lo que el comienzo del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, comienza desde que el mismo es exigible.

Aclarada la base normativa, se observa que al momento de la confección del Acta de Deuda N° A 542-2013, la facultad de verificar de la DGR los periodos fiscales 2009, 2010 y 2011 (contenidos en la misma) se encontraba prescripta tal como lo manifiesta el contribuyente.

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.A.M. JOSÉ GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Pues el vencimiento del anticipo 12/2011, es decir, el último de los periodos mencionados se produjo el 24/01/2012 con lo cual el plazo para el computo de la prescripción venció el 24/01/2017 y siendo que la notificación del Acta de Deuda se produjo el 26/08/2016, produjo la suspensión del curso de la prescripción por el termino de 6 meses, plazo que se venció el 24/7/2017, por lo que a la fecha se encuentran prescriptas las acciones y poderes del fisco respecto de dichos periodos.

Si bien el organismo fiscal está habilitado para fiscalizar periodos sobre las cuales su acción de verificación se encuentra prescripta según lo establece el artículo 140 del CTP, dicho artículo está normado en la sección tercera del CTP, bajo el titulo de pago indebido y de la repetición, por lo que sería operativo ante un procedimiento de una acción de repetición y no en un procedimiento de determinación como en el presente caso.

Pues el art. 140 tercer párrafo establece: "La reclamación del contribuyente por repetición de impuesto facultará a la Autoridad de Aplicación, cuando estuvieran prescriptas las acciones y poderes fiscales, para verificar la materia imponible por el periodo fiscal a que aquella se refiere y, dado el caso, para determinar y exigir el impuesto que resulte adeudarse, hasta anular el saldo por el que prosperase el recurso" (el subrayado me pertenece).

De la norma surge que las facultades de la DGR para verificar periodos prescriptos entonces solo resulta aplicable en aquellas determinaciones impositivas que surjan como consecuencia de pedidos de repetición efectuados por el contribuyente, en virtud de lo normado en el artículo 140 del CTP y dado el caso determinar y exigir el impuesto que resulte adeudarse hasta anular el saldo por el cual prosperase el recurso, situación que no sucede en el presente caso.

Por lo cual los periodos fiscales 2009, 2010 y 2011 se encuentran prescriptos.

Conforme a lo expuesto precedentemente, voto por DECLARAR PRESCRIPTOS los periodos 2009 a 2012 contenidos en el Acta de Deuda N° A 542-2013 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

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

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

Dr. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

El señor vocal **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa**, dijo:

I.- Comparto la reseña de los antecedentes consignados en los puntos Iº, IIº, IIIº y IVº del voto que precede, y formulo disidencia con relación al encuadre jurídico de la cuestión sometida a Resolución y la conclusión expuesta en el punto Vº. Ello, por los fundamentos que explayaré a continuación.

II.- *"El sistema de la libre convicción o de la crítica impone al juzgador el deber jurídico de observar -cuando aprecia los elementos de prueba incorporados al proceso- las reglas fundamentales de la lógica, de la psicología y de la experiencia común. La evaluación de las pruebas y la determinación de los elementos fácticos, como se ha dicho, es obra exclusiva del tribunal de juicio, pero la inobservancia de aquellas reglas se traduce en ausencia de motivación legítima de la sentencia, en causa de nulidad del acto jurisdiccional. La sanción lo amenaza siempre que esa inobservancia "este en relación de causalidad con la decisión, de tal suerte que declarar la violación pueda tener valor práctico" (CHIOVENDA, Instituciones, III, p. 442).*

El art. 165 del C.T.P. dispone que el recurso de apelación comprende el de nulidad. Dentro de este contexto recursivo y en ejercicio de las facultades otorgadas por el art. 18 de la normativa citada, considero que corresponde a este Tribunal avocarse al análisis de los elementos constitutivos del acto administrativo cuestionado, motivación y causa, a fin de determinar la validez del mismo.

En estas actuaciones, advierto que el acto administrativo cuestionado se encuentra viciado por falta de motivación, ya que en el mismo no se expresa, en forma concreta, las razones que inducen a emitirlo ni las causas en las cuales se sustenta.

La falta de motivación significa ausencia de fundamento y debe ser de tal entidad, que la resolutive resulte privada de razones suficientes, aptas y esencialmente idóneas para justificar el dispositivo mismo. La necesidad de motivación constituye un resguardo contra las decisiones subjetivas basadas en la simple arbitrariedad. Debe ser real y la conclusión a la que se arribe una razonada y fundada derivación de la prueba producida.

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 judicial al que compete el control de su legalidad, verificar la observancia de las reglas de la sana crítica en la

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 arribe corresponda a los sucesos comprobados, evitando los pronunciamientos dogmáticos o de fundamentación meramente aparente, que impiden vincular concretamente las circunstancias del caso al derecho aplicado.

De acuerdo a los principios expuestos, debe analizarse en la determinación tributaria practicada, la injerencia imperativa de las Leyes provinciales N° 8.720 y 8.795, en cuanto a la posible condonación de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos 01 a 12/2009 y 01 a 12/2010, contenidos en el Acta de Deuda N° A 542-2013, practicados en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Además, el contribuyente ha declarado saldos a favor durante dichos períodos, por lo que corresponde analizar el marco normativo aplicable, su relación con la obligación tributaria reclamada por la Autoridad de Aplicación, así como la incidencia de las normas provinciales vigentes.

La condonación de una obligación tributaria, es un medio de extinción de la misma, por lo que se exime el pago del tributo conforme la letra de la Ley. "Condonar" es la facultad que tiene el Estado de perdonar las deudas fiscales, determinando como consecuencia de ello, la inexistencia de la obligación.

La ley N° 8.720, en su artículo 1, inciso 7, punto f, establece en su parte final que *"Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante los períodos 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 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"*.

A su vez, la Ley provincial N° 8.795, en su artículo 1° punto "f", establece: *"(...) Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante el período fiscal 2010 y condonadas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones, al igual que las obligaciones tributarias de los sujetos responsables por deuda"*

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

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. FERNANDO GUSTAVO NIEMEYER
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

propia correspondientes a dicho período, siempre que al 6 de Julio de 2015 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(...)".

De las norma transcriptas, se desprende que, la condición para la eximición de oficio de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos del año 2009 y 2010, es que al 15.10.2014 y al 06.07.2015 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, condición que a mi entender, no se configura con respecto a los anticipos "en análisis" contenidos en el Acta de Deuda, correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

De las constancias de autos, no surge que la Autoridad de Aplicación haya interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Civil, debiendo declararse la condonación de oficio de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos 01 a 12/2009 y 01 al 12/2010 contenidos en el Acta de Deuda N° A 542-2013, practicados en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme lo normado por el artículo 1, inciso 7, punto f de la Ley 8720 y el artículo 1° punto "f" de la Ley N° 8795.

Es importante destacar, que la reducción por parte de la D.G.R. de saldos a favor del contribuyente, para imputarlos a una determinación de deuda posterior que se encuentra condonada por ley, resulta improcedente. Esta afirmación tiene como fundamento la inexistencia de la deuda determinada mediante Acta, ya que así fue declarada, mediante ley expresa.

Por lo tanto, la reducción del saldo deudor del contribuyente efectuada en los periodos señalados (2009 y 2010) resulta desacertada e improcedente, razón por la cual, la determinación efectuada por el período 2011 en el Acta de Deuda, adolece de un vicio "de arrastre", relativo al saldo a favor del contribuyente, lo que a mi criterio invalida la misma.

De acuerdo a los fundamentos explayados, resulta innecesario analizar los restantes agravios expresados por el contribuyente.

En definitiva, sostengo que es arbitraria, y por ende nula, la Resolución de la Autoridad de Aplicación. La misma no tiene en cuenta el Derecho Positivo en la materia, atento que contradice abiertamente la preceptiva contenida en las Leyes N 8.720 y N° 8.795, circunstancia que implica la vulneración de un elemento esencial del acto administrativo y la violación de la ley aplicable (artículo 43 inciso

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JURETZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

4 Ley 4.537), lo cual acarrea su nulidad (artículo 48 inciso 2º de la mencionada Ley de Trámite).

El sistema diseñado por la normativa específica que regula el procedimiento administrativo en Tucumán, pone en cabeza de la Administración Pública el deber de anular de oficio por razones de ilegitimidad (art. 51 Ley 4.537), aquellos actos administrativos que adolecen de vicios graves en sus elementos esenciales.

En igual sentido, el Código Tributario de Tucumán en su artículo N° 165º dice: "(...) *El recurso de apelación comprende el de nulidad. Admitida la nulidad, el expediente se remitirá a la Dirección General de Rentas, quien deberá dictar resolución dentro de los sesenta (60) días contados a partir de la recepción de los obrados (...)*".

Confirmar la resolución de la Autoridad de Aplicación, generaría una vulneración al derecho de defensa del contribuyente, por no haberse respetado los elementos esenciales del Acto Administrativo, ya que no se valoró debidamente en el acto apelado, la incidencia de las normas provinciales de condonación, las cuales tienen repercusión directa en los saldos a favor declarados por el contribuyente y la determinación que efectúa la D.G.R. sobre períodos posteriores no condonados.

En este sentido, se pronunció la Corte Suprema de Justicia de Tucumán: "(...) *Juzgo imprescindible tener en cuenta que casi 4 años después de haberse promovido el presente juicio se sanciona la Ley N° 8720 (BO del 22/10/2014), cuyo artículo 1, inciso 7, punto f, establece en su parte final que "quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante los períodos 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 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". Esta circunstancia ha sido indebidamente soslayada por la sentencia en crisis, al no tomar en consideración y hacer aplicación del texto de la precitada norma, toda vez que a la fecha del fallo ya se encontraba aquella en vigencia hacía más de 1 año, y satisfechos en la causa los extremos exigidos en dicha normativa a tal efecto (...)*" - DRES.: GANDUR - GOANE - SBDAR. CORTE SUPREMA DE JUSTICIA - Sala Laboral y Contencioso

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Administrativo S/ NULIDAD/REVOCAACION Nro. Sent: 376 Fecha Sentencia:
27/03/2017.

En virtud de todo lo expuesto, voto por hacer lugar al Recurso de Apelación interpuesto por SANATORIO DEL NORTE S.R.L. y en consecuencia declarar la Nulidad de la Resolución de la DGR N° D 132/17 del 28-03-2017, por encontrarse configurado el supuesto previsto en el inciso 2 del art. 48° de la ley 4537, dejándola sin efecto en todos sus términos y conforme lo dispuesto en el art. 165 del C.T.P., deberán remitirse las actuaciones a la D.G.R. a fin de que dicte nueva Resolución, de acuerdo a las pautas fijadas en el presente acto.

Por lo expresado; propongo la siguiente resolución:

HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por SANATORIO DEL NORTE S.R.L., CUIT N° 30-54587418-7, contra la Resolución de la DGR N° D 132/17 del 28-03-2017, y en consecuencia declarar la nulidad de la misma, por encontrarse configurado el supuesto previsto en el inciso 2) del art. 48° de la ley N° 4537, dejándola sin efecto en todos sus términos. REMITIR las presentes actuaciones a la D.G.R. a fin que dicte nueva Resolución, conforme lo dispuesto en el art. 165° del Código Tributario Provincial.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

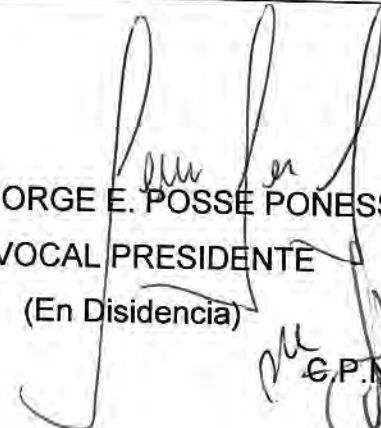
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**


1. **DECLARAR PRESCRIPTOS** los periodos 2009 a 2012 contenidos en el Acta de Deuda N° A 542-2013 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.
2. **REGISTRAR**, notificar, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.-**

G.R.G.

HACER SABER

C.P.N. JOSE GUSTAVO JIMENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE
(En Disidencia)


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
A/C. SECC. GENERAL