

SENTENCIA N° 933 /18

Expte. N° 578/926/2016

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los **26** días del mes de ~~NOVIEMBRE~~ 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 **"BENITO ROGGIO E H. S.A. - PERALES AGUIAR SACI Y C (U.T.E.) s/ Recurso de Apelación"** Expte. N° 578/926/2016 (Expte. D.G.R. N° 14.700-376-D-2010) y;

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

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

I.- A fojas 216/224 del expediente N° 14.700-376-D-2010 el contribuyente Benito Roggio E H. S.A. - Perales Aguiar SACI Y C (U.T.E.), CUIT 30-70873420-5, a través de su apoderado, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 86/14 de la Dirección General de Rentas de fecha 08/04/2014 obrante a fs. 211/213 del mismo expediente. En ella se resuelve: HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación interpuesta por el contribuyente en contra del Acta de Deuda N° A 304-2010, confirmándose la misma conforme nueva planilla denominada "Planilla Determinativa Acta de Deuda N° A 304-2010 - Impuesto de Sellos - Etapa impugnatoria"; NO HACER LUGAR al descargo presentado por el contribuyente en contra del Sumario instruido por encontrarse su conducta encuadrada en las disposiciones del artículo 286 inciso 1 del Código Tributario Provincial y APLICAR una multa de \$68.034,05 (Pesos: Sesenta y Ocho Mil Treinta y Cuatro con 05/100), equivalente al cien (100%) por cien del monto omitido, conforme lo previsto en el art. 286 del Código Tributario Provincial.-

II.- El contribuyente en su Recurso presentado el 09/05/2014 a fs. 216/224 del expediente 14.700-376-D-2010 plantea, en primer lugar, que la acción de la DGR para determinar las obligaciones exigidas en la Resolución N° D 86-14 se encontraría


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


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


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

prescripta. Indica que las resoluciones N° 828/05, N° 1694/05, N° 920/06 y N° 134/07 de la Dirección Nacional de Vialidad en las que la DGR funda su reclamo, fueron emitidas en fechas 06/06/2005, 20/10/2005, 26/05/2006 y 31/01/2007 respectivamente. –

Sostiene que en materia de prescripción resultaba aplicable hasta el 30/03/2012 el Código Tributario Provincial vigente a ese momento. Expone que el Código Civil solo comenzó a regir de desde aquella fecha y hacia el futuro, como consecuencia de la entrada en vigencia la Ley provincial N° 8.490.-

En consecuencia, entiende que con anterioridad a la vigencia de Ley N° 8.490, resultaba aplicable el plazo de prescripción de 5 años que preveía el art. 54° del CTP. Plantea que al 30/03/2012 todos los poderes y facultades del Fisco para determinar las obligaciones de los períodos en cuestión se encontraban prescriptos.-

En segundo lugar, sostiene que las resoluciones administrativas emitidas por la DNV no pueden ser gravadas por el Impuesto de Sellos. Expone que las mismas no revestirían el carácter de autosuficiencia y onerosidad necesarios. Señala que tales resoluciones no se encuentran alcanzadas por el impuesto en cuestión por cuanto las mismas no pueden ser encuadradas dentro del concepto de instrumento previsto en la Ley N° 23.548 y el art. 235° de la Ley N° 5.121.-

Expresa que de las resoluciones involucradas no surgiría el perfeccionamiento de acto alguno que permita exigir el cumplimiento de obligaciones sin recurrir a otro documento. Niega que dichas resoluciones reúnan los caracteres de título jurídico, dado que habría ausencia de consentimiento, pues de su propia lectura no surgiría que se encuentren firmes y consentidas.

Del mismo modo, niega que dichas resoluciones reúnan el requisito de onerosidad que exige el art. 235° del CTP, dado que no establecerían contraprestación alguna a favor de la DNV. Indica que las mismas solo reconocerían un derecho preexistente y consumado.-

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.R.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Argumenta que en las resoluciones administrativas consideradas no se encuentra presente el elemento territorial del Impuesto de Sellos, pues considera que las mismas no producirían efectos dentro de la Provincia de Tucumán.-

Por otra parte sostiene que la pretensión de la DGR conculca derechos, garantías y principios de índole constitucional que lo amparan. En tal sentido, considera afectado su derecho de propiedad, la garantía de legalidad o reserva legal, el principio de razonabilidad, el principio de jerarquía constitucional, el derecho de defensa y debido proceso, entre otros. Sostiene que la pretensión fiscal resulta manifiesta y palmariamente inconstitucional en el caso concreto.-

Asimismo, solicita la declaración de nulidad del acto administrativo impugnado por violar la ley, por incumplir el principio de legalidad y por adolecer de serios defectos de forma y de vicios sustanciales de procedimiento. En este sentido alega ausencia de instrumento e inexistencia de deuda; como también la falta de causa y motivación.-

En relación a la multa aplicada, solicita que se la exima de sanción en base a la inexistencia de responsabilidad por error excusable; subsidiariamente solicita la reducción de la sanción de acuerdo a lo establecido por el art. 85° del CTP. En caso de no resultar aplicable la eximición, solicita que se aplique la reducción de multas e intereses prevista en los art. 86°, 286° y concordantes del CTP.-

Finalmente, plantea la improcedencia de los intereses resarcitorios y recargo, dado que considera que no existiría mora culpable.

III.- A fs.1/5 del expediente de cabecera la Dirección General de Rentas contesta traslado del recurso interpuesto, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.-

Manifiesta, que el recurso de apelación fue presentado en tiempo y forma por lo que resulta procedente su tratamiento.-

Respecto del planteo de prescripción expresa que las provincias carecen de facultades para establecer los plazos de prescripción, toda vez que dicha facultad le

Dr. JORGE E. POSSI ZONESSA
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

corresponde al Congreso de la Nación en virtud de lo previsto en el art. 75 inc. 12 de la CN. Cita jurisprudencia que avala su postura.-

Señala que, respecto de los términos de la prescripción y modo de cómputo de los mismos, resultan de aplicación las normas previstas en los Códigos Civil y Penal según la materia de que se trate. -

Considera que en el presente caso resulta de aplicación lo previsto en el art. 4023º del Código Civil vigente hasta el mes de Julio del 2015, el cual establece en diez años el plazo de prescripción para el Impuesto de Sellos. Por lo expresado entiende que los poderes y acciones del fisco en relación a los instrumentos involucrados se mantienen incólumes.-

Señala que la determinación se origina en una adecuación de precios de fecha 06/06/2005; una modificación de obra de fecha 20/10/2005; una modificación de obra y adecuación de precios de fecha 26/05/2006 y una modificación de obra y ampliación de plazo de fecha 31/01/2007.-

Agrega que el Acta de Deuda N° A 304-2010 se notificó en fecha 13/07/2010, por lo tanto a esa fecha no habían transcurrido los plazos de prescripción. Asimismo, resalta que en fecha 08/05/2014 interpuso demanda de embargo preventivo por la deuda reclamada en la Resolución N° D 86-14. Expresa que la mencionada demanda interrumpió, en los términos del Código Civil el curso de la prescripción. En consecuencia, afirma que la acción para determinar y exigir las obligaciones cuestionadas se encuentran vigentes, por lo que solicita que el planteo de prescripción sea rechazado por improcedente.-

Respecto del agravio que cuestiona la calidad de los instrumentos, aclara que lo considerado, a los fines de la determinación del Impuesto de Sellos, son las resoluciones administrativas emitidas por la Dirección Nacional de Vialidad con los cuadros anexos a las mismas. Afirma que dichas resoluciones cumplen con todos los elementos que configuran el hecho imponible del impuesto en análisis.-

Respecto del agravio consistente en el incumplimiento del requisito de territorialidad; aclara que en el caso bajo estudio se trata de instrumentos celebrados con la

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C. F. H. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dirección Nacional de Vialidad, Distrito Tucumán, para producir efectos en el ámbito de nuestra provincia y sobre bienes sitios en ella.-

En cuanto a la pretendida nulidad de la resolución, señala que en la misma se encuentran analizados todos los planteos deducidos por el contribuyente. Destaca que dichos fundamentos sirvieron de base, junto con las normas jurídicas aplicables en la especie, para el dictado de la resolución. Por ello considera infundado el agravio que sostiene la ausencia de motivación del acto administrativo.-

En relación al planteo de inconstitucionalidad efectuado, señala que la resolución atacada resulta ajustada a las normas vigentes que rigen la materia. Aclara que el control de constitucionalidad de las leyes se enrola dentro del sistema jurisdiccional, por lo que éste debe ser realizado por tribunales pertenecientes al Poder Judicial. Considera que el examen de constitucionalidad resulta inadmisibile por no ser ésta la instancia adecuada para su consideración.-

Respecto del cálculo de los intereses, remarca su carácter resarcitorio y destaca que los mismos son una consecuencia de la relación jurídica preexistente. Indica que el fundamento de tales accesorios es la deuda tributaria del contribuyente o responsable. Expresa que -acreditado el incumplimiento- los intereses se derivan como resultado lógico de tal situación de irregularidad fiscal.-

En lo que respecta a la multa aplicada destaca que conforme lo establecido por el penúltimo párrafo del art. 7° de la Ley N° 8.873, el contribuyente queda eximido de toda sanción.-

Finalmente, solicita se rechace la apelación interpuesta en contra de la Resolución N° D 84-14, correspondiendo que se confirme la misma en lo que respecta a la obligación tributaria determinada y se declaren abstractas las cuestiones planteadas por la recurrente en lo que respecta a la sanción aplicada por encontrarse beneficiada por la eximición dispuesta por ley 8.873.-

IV.- Que a fojas 21/22 del expediente 578/926/2016 obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 313/17, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.F.M. JORGE EUSTACIO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Recurso 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 86-14 de fecha 08/04/2014, resulta ajustada a derecho.-

Corresponde en primer lugar abocarse al análisis del agravio referido a la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y cobrar el impuesto de sellos respecto de los instrumentos contenidos en el Acta de Deuda N° A 304-2010, en la parte confirmada por la Resolución N° D 84-14.-

Para ello es necesario establecer las normas jurídicas que rigen el caso objeto de estas actuaciones, de acuerdo a lo establecido por el art. 18 del Código Tributario Provincial y art. 29 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelación.-

Resulta de particular relevancia en materia de prescripción el principio de irretroactividad de la ley establecido por el actual Art. 7° del Código Civil y Comercial y por el derogado Art. 3° del Código Civil. De acuerdo a dichas normas las leyes se aplican a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes. La leyes no tienen efecto retroactivo, sean o no de orden público, excepto disposición en contrario. La retroactividad establecida por la ley no puede afectar derechos amparados por garantías constitucionales.-

Ello implica que la relación jurídica tributaria debe ser gobernada en sus elementos constitutivos, por la normativa vigente al momento de su nacimiento.-

Al respecto ha decidido el Superior Tribunal Provincial *"Esta Corte entiende que es principio general, en orden al ámbito temporal, que las leyes se aplican a partir de su entrada en vigencia, y no tienen efecto retroactivo salvo disposición en contrario (art. 7 Código Civil y Comercial de la Nación). En cuanto a la ley aplicable, corresponde que la causa se resuelva conforme el texto vigente al momento de los hechos que dieron lugar a su formación, y conforme al cual las partes dedujeron y contestaron sus pretensiones, y desplegaron su estrategia procesal... Ahondando en este análisis,*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

cabe, en efecto, postular que como ya lo disponía el art. 3 del Cód. Civil – y lo reitera el nuevo art. 7- como un límite infranqueable que no podía ultrapasar “la retroactividad establecida por la ley”, ella nunca puede “afectar derechos amparados por garantías constitucionales”, de entre las cuales conviene tener presentes las establecidas por los arts. 17 y 19 de la CN...”. “Por lo demás, la tesis de la aplicación inmediata inspirada en la concepción del pasado físico...ha de traer problemas adicionales desde la perspectiva de la teoría constitucional, a la luz de lo dispuesto no solamente en el ya citado artículo 17, sino también de lo prescripto en el 19, y que ya fuera denunciado por Dworkin a propósito de la creación judicial de normas; pues, parafraseando y generalizando los dichos de este autor, si un juez “aplica retroactivamente la ley al caso que tiene entre manos, entonces la parte perdedora será castigada no por haber infringido algún deber que tenía, sino un deber nuevo creado después del hecho” (Dworkin, Ronald: Los derechos en serio: Barcelona 1989, cap. 4, p. 150), y en consecuencia el justiciable habrá de conocer, recién en el momento de la sentencia, cuál era la regla de conducta a la que, varios años atrás, debió ajustarse su comportamiento, en franca colisión con el art. 19 de la Constitución Nacional”. Corte Suprema de Justicia de Tucumán in re “Cooperativa de Trabajo Agropecuario Mayo Ltda. s/ Concurso Preventivo. (Incidente de Revisión Promovido por Peña M.A.), Sentencia N° 1989 del 21/12/2017.-

De acuerdo al Art. 20 del Código Tributario Provincia, la relación jurídica tributaria surge entre el fisco y el contribuyente cuando ocurre el presupuesto previsto en la ley. Debe tenerse en cuenta que el nacimiento de la obligación tributaria se verifica al producirse las situaciones que, de acuerdo a las leyes, poseen tal efecto genético; según lo establece el art. 41 del Código Tributario Provincial.-

El momento del nacimiento de la relación tributaria y su objeto –la obligación tributaria- determina el marco jurídico aplicable a la misma, que en principio no puede ser regulado retroactivamente por leyes posteriores.-

El hecho sindicado como fuente de la situación debatida en estas actuaciones se produjo con la emisión de diversas resoluciones de contenido contractual, emitidas por la Dirección Provincial de Vialidad, y que implicaron la modificación del Contrato de Ejecución de Obra: Ruta Nacional N° 38, Provincia de Tucumán, Tramo: Río Marapa

(Alberdi) Principio de Autopista, Sección IV: Acceso a Monteros - Empalme Ruta Nacional N° 38 (actual).-

Las resoluciones en cuestión son las siguientes: A) Resolución N° 828/05 del 06/06/2005 consistente en Adecuación de Precios por la suma de \$6.681.998,45 (fs. 24/32 Expte. D.G.R. N° 14.700-376-D-2010); B) Resolución N° 1694/05 de fecha 20/10/2005 consistente en Aprobación de Modificaciones del contrato original, sin que implique mayor valor económico (fs. 33/40 Expte. D.G.R.); C) Resolución N° 920/06 del 26/05/2006 consistente en Modificación de Obra y Adecuación de Precios por la suma de \$5.594.400,27 (fs. 41/56 Expte. D.G.R.); y D) Resolución N° 134/07 del 31/07/2007 consistente en Modificación de Obra y Ampliación de Plazo por un monto de \$1.329.364,93 (fs. 57/63 Expte. D.G.R.). Dichas resoluciones, que forman un todo orgánico con sus respectivos cuadros anexos, configuraron la materia establecida por el Art. 235 del Código Tributario Provincial.-

En consecuencia, la relación tributaria respecto del impuesto de sellos, se originó para cada resolución, en las fechas antes citadas. Tales fechas también determinaron la legislación aplicable, incluso en materia de prescripción.-

El artículo 54 del Código Tributario Provincial vigente al momento de la configuración del hecho imponible establecía: *"Las acciones y poderes del Fisco para verificar, determinar y exigir el pago de los tributos y accesorios regidos por la presente ley, como así también para aplicar y hacer efectiva las multas en ella previstas, prescriben por el transcurso de cinco (5) años".-*

El artículo mencionado fue modificado por la Ley 8490, que en materia de prescripción estableció el reenvío a las disposiciones del Código Civil y el Código Penal según la materia de que se trate. Ello implicó la aplicación al impuesto de sellos del plazo de prescripción decenal establecido por el Art. 4023 del Código Civil.-

Sin embargo el plazo de prescripción decenal establecido por la Ley 8490 no resultaba en principio aplicable a las obligaciones surgidas con anterioridad, ya que ello implicaría otorgar carácter retroactivo a la norma.-

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

La autoridad de aplicación sostiene que corresponde aplicar la doctrina judicial emanada de los precedentes de la Corte Suprema de la Nación y de la Provincia. Expresa que de acuerdo a dicha doctrina, las provincias carecen de facultades para regular el instituto de la prescripción, en cualquiera de sus aspectos. En función de tal argumento, sostiene que debe aplicarse el plazo de prescripción decenal establecido por el Art. 4023 del Código Civil.-

En este sentido el Superior Tribunal de la Nación ha decidido *"Que esa cuestión ya ha sido resuelta por esta Corte en varias oportunidades, en las que declaró que las legislaciones provinciales que reglamentaban la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil eran inválidas, 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 (Fallos: 175: 300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:319; 285:209 y 320:1344). Que esa doctrina debe ser ratificada, puesto que la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el citado art. 75, inc. 12, éste no sólo fijará los plazos correspondientes a las diversas hipótesis en particular, sino que, dentro de ese marco, estableciera también un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esta vía"*. Corte Suprema de Justicia de la Nación in re "Filcrosa S.A. s/ Quiebra s/Incidente de Verificación de Municipalidad de Avellaneda"; Sentencia del 30/09/2003 (Fallos 326:3899).-

Por su parte el Címero Tribunal Provincial ha resuelto *"En efecto, esta Corte Suprema de Justicia ha destacado en otras oportunidades que la Corte Suprema de Justicia de la Nación privilegia la aplicación del Código Civil sobre lo contrariamente dispuesto por la legislación local, en la inteligencia de 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"* Corte Suprema de Justicia de Tucumán in re "Gobierno de la Provincia de Tucumán -DGR-c/Servituc S.A. s/ Ejecución Fiscal"; Sentencia 620 del 29/07/2005.-

Dr. JORGE E. FOSSE PONHESA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAJ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.R. JORGE GUSTAVO AMENEZ
VOCAJ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En este punto es menester elucidar el marco regulatorio a aplicar en materia de prescripción, ya que de ello dependerá la suerte del recurso. La parte recurrente sostiene que debe aplicarse la prescripción quinquenal establecida por el Artículo 54 del Código Tributario Provincial vigente al momento de configurarse el hecho; mientras que la Autoridad de Aplicación indica que debe aplicarse el plazo de prescripción decenal establecido por el Art. 4023 del Código Civil.-

Ante la producción de un real conflicto normativo en el que una norma provincial invade materia delegada a la legislación de fondo, no hay otra solución que la inaplicación de la norma local en virtud del art. 31 de la Constitución Nacional. Sin embargo existen situaciones en las que ambas normas pueden convivir y ser interpretadas en forma armónica y complementaria.-

Podemos encontrar materias en las que las normas nacional fijan estándares máximos o mínimos, que las legislaciones locales no pueden perforar respecto de tales topes o límites. Sin embargo, las normas provinciales están habilitadas para otorgar mayores garantías, libertades o protecciones a sus ciudadanos, a condición de cumplir con el mínimo o máximo fijado por la legislación delegada.-

Esta particular compatibilización de potestades legislativas implica siempre la ampliación de facultades, derechos y garantías a los particulares por parte de la legislación local; pero nunca su restricción en desmedro de la legislación nacional.-

Un claro ejemplo de este sistema de complementación de competencias se encuentra consagrado constitucionalmente en el Art. 41 de la Constitución Nacional. De acuerdo a esta norma, corresponde a la Nación dictar las normas que contengan los presupuestos mínimos de protección ambiental, y a las provincias, las necesarias para complementarlas, sin que aquellas alteren las jurisdicciones locales.-

Respecto de este sistema de coordinación de competencias se ha dicho que *"La competencia ambiental fue delegada a la órbita federal solo en lo referido a los presupuestos mínimos de protección. En todo lo demás, las provincias conservaron atribuciones para complementar y extender la protección...Por ello, dentro de cada jurisdicción local, las responsabilidades de las provincias son fundamentales para*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

ampliar la protección y aplica la normativa legal" (Gelli, Maria Angélica; "Constitución de la Nación Argentina Comentada y Concordada"; Tº I; Pg. 572).-

En este orden de ideas, el Superior Tribunal de la Provincia ha admitido la constitucionalidad de la normativa local que regule en materia de prescripción de los tributos. Sin embargo estableció como condición de compatibilidad con la Norma Suprema, que dicha regulación amplíe el ámbito de derechos y facultades de los contribuyentes, mediante la fijación de un plazo de prescripción menor al establecido por la legislación de fondo; pero nunca mayor.-

Al respecto ha dicho *"El problema que se genera es de carácter lógico, dada la incompatibilidad entre dos normas de diferente rango, que se refieren a un mismo presupuesto normativo pero que estatuyen soluciones divergentes. Tales normas son: por un lado, el antiguo artículo 52 de la Ley Nº 5.121 (vigente en el momento del nacimiento de la obligación tributaria), que establecía una prescripción de 5 años al Impuesto a los Sellos y por el otro el artículo 4023 del Código Civil (vigente en 2001) que establece un término de 10 años para toda acción personal por deuda exigible. En este punto, esta Corte Suprema de Justicia se ha expedido en numerosos precedentes por la prevalencia de la legislación de fondo sobre la legislación local, dado que, si bien en el marco de los poderes no delegados por las Provincias, éstas conservan la facultad de crear tributos y regularlos, determinando las materias imponibles, las formas de percepción, etc. y tal potestad es inherente a la autonomía de las provincias, no comprende facultades para legislar sobre cuestiones de fondo como la prescripción, por lo que no cabe a los gobiernos provinciales dictar leyes incompatibles con las mismas... Sin embargo la reducción legal del plazo establecida por la norma local en el presente caso debe reputarse constitucional (no así su ampliación retroactiva), en primer lugar porque la limitación de la ley de fondo opera como límite máximo, pero al ser el Estado Provincial el receptor del Impuesto a los Sellos no se advierte violación a garantía constitucional alguna si decide optar por una reglamentación menos severa en materia de prescripción. Por otro lado, si bien el Estado provincial está facultado para amoldarse a la legislación nacional -nunca por encima de ella-, en principio sólo podría legislar para casos futuros pero no retroactivamente. Admitirlo importaría contrariar la doctrina de los actos propios, que bajo la fórmula venire contra factum proprium non valet estatuye que es inadmisibles*

pretender actuar en contra de los propios actos, mucho menos cuando como consecuencia de ello se deriva una limitación al derecho de otra persona y quien pretende hacerlo es el propio Estado, que, por su propia naturaleza, goza de una posición preeminente que dota de una presunción de juridicidad a los actos que emite en el ejercicio de sus funciones". Corte Suprema de Justicia de Tucumán in re "Provincia de Tucumán (D.G.R.) c/Cooperativa Agropecuaria Unión y Progreso Ltda. s/ Ejecución Fiscal"; Sentencia N° 1874 del 05/12/2017.-

En función de la doctrina expuesta, corresponde declarar aplicable al caso el Art. 52 de la Ley N° 5.121, vigente en el momento del nacimiento de la obligación tributaria. En consecuencia el plazo de prescripción aplicable al impuesto de sellos correspondiente a las resoluciones de contenido contractual de la Dirección Nacional de Vialidad es quinquenal.-

El impuesto de sellos configura una obligación instantánea, cuyo vencimiento está regulado por el Art. 279 del Código Tributario Provincial, que dispone "El impuesto de sellos deberá abonarse dentro de los quince (15) días corridos siguientes al de la fecha de otorgamiento del acto, contrato u operación, y siempre hasta un (1) día anterior al vencimiento, si fuera menor..."-.

En el caso de autos, se determinó el impuesto de sellos respecto de diversas resoluciones de la D.V.N. La resolución dictada en ultimo termino fue determinación fue N° 134/07 del 31/01/2007. En consecuencia la obligación tributaria se volvió exigible para el fisco el día 15/02/2007. En función de lo dicho, la prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de se operaba el día 15/02/2012.-

Según surge de constancias de autos, el Acta de Deuda N° A 304-2010 fue notificada al contribuyente en fecha 13/07/2010 (fs. 80 Expte. D.G.R. N° 14.700-376-D-2010). En virtud de tal intimación, el plazo de prescripción se vio ampliado hasta el 15/02/2013, en los términos del Art. 3986 último párrafo del Código Civil.-

Es decir que al 03/05/2014, fecha en la que se dedujo la demanda de embargo "Provincia de Tucumán (D.G.R.) c/ Benito Roggio e H. S.A. - Perales Aguiar S.A.C.I.

(U.T.E.) s/ Embargo Preventivo (Expte. 1510/14) que tramita ante el Juzgado Civil de Cobros y Apremios de la 1ª Nom.; la Autoridad de Aplicación ya había perdido las facultades y acciones para exigir el tributo correspondiente a la Resolución N° 134/07 y en consecuencia también respecto de todas las dictadas con anterioridad.-

Respecto de la multa aplicada por la Resolución N° D 86/14, la misma ha quedado eximida de oficio conforme a lo establecido por el penúltimo párrafo del art. 7° de la Ley N° 8.873, cuya vigencia fue reestablecida por la Ley N° 9013; por lo que corresponde declarar abstracta la cuestión en este punto.-

Por lo dicho corresponde 1° HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente Benito Roggio E H. S.A. - Perales Aguiar SACI Y C (U.T.E.), CUIT 30-70873420-5 en contra de la Resolución de fecha 08/04/2014, revocando el Artículo 1° y Artículo 2° de la misma, lo que fuera materia de agravio. 2° DECLARAR ABSTRACTA la cuestión planteada por el contribuyente respecto de la sanción de multa aplicada por el Artículo 3° de la Resolución N° D 86/14, en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la Ley N° 8.873, cuya vigencia fue reestablecida por aplicación del artículo 1° inciso 6) apartado c) la Ley N° 9013. Así voto.-

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

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo: "Que comparte el voto emitido por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.-

Visto el resultado del precedente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:

1.- HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente BENITO ROGGIO E H. S.A. - PERALES AGUIAR SACI Y C (U.T.E.) CUIT 30-70873420-5 en contra de la Resolución N° D 86-14, de fecha 08/04/2014 revocando el Artículo 1° y Artículo 2° de la misma, lo que fuera materia de agravio.-

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
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

2.- DECLARAR ABSTRACTA la cuestión planteada por el contribuyente respecto de la sanción de multa impuesta por el Artículo 3º de la Resolución Nº D 86/14, en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la Ley Nº 8.873, cuya vigencia fue reestablecida por aplicación del artículo 1º inciso 6) apartado c) la Ley Nº 9013.-

3.- REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y ARCHIVAR.-

HÁGASE SABER

F.S.C.


DR. JORGE E. POSSE-PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


C. FN. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI

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