

SENTENCIA N° 675/19

Expte. N° 726/926/2018

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 9 días del mes de AGOSTO, de 2019, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **“ATANOR S.A. s/ Recurso de Apelación” Expte. N° 726/926/2018 (Expte. D.G.R. N° 15.118/376/M/2011) y;**

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

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

I.- Previo al tratamiento de la cuestión de fondo, corresponde valorar las especiales circunstancias del caso, en conjunto con el plazo transcurrido desde los hechos constitutivos de la litis y la necesidad de imprimir celeridad, economía y eficacia a la actuación del Tribunal; conjugados con la preservación de los derechos y garantías de las partes.-

Es por ello que resulta necesario precisar el procedimiento a imprimir a la presente causa, específicamente en lo referido al trámite a otorgar las providencias contempladas en el punto V, art. 10º, incisos 4) y 8) del Reglamento de Procedimientos del Tribunal Fiscal de Apelación (R.P.T.F.A.).-

El plexo normativo aplicable al procedimiento por ante el Tribunal Fiscal de Apelación lo constituye el Código Tributario Provincial. Asimismo, el art. 129º del citado Digesto declara subsidiariamente aplicables las disposiciones generales del procedimiento administrativo, y las contenidas en los Códigos de Procedimientos Civil o Penal.-

La Ley N° 4.537, consagra en su art. 3º los principios generales sobre los cuales se asienta el procedimiento administrativo. Entre ellos se destacan, la búsqueda de la verdad material, el impulso de oficio, el informalismo a favor del

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

JORGE GUSTAVO JIMENEZ

administrado, el debido proceso legal, la celeridad, economía y eficacia en el trámite administrativo.-

Los principios de celeridad, economía y eficacia también son adoptados por el Código Procesal Civil de la Provincia. El art. 30º de este digesto establece que los jueces ejercerán la dirección del proceso y tendrán los poderes necesarios para realizar todos los actos tendientes a obtener la mayor celeridad y economía en su desarrollo.-

Respecto del principio de celeridad y economía la doctrina ha dicho que *"tiende a evitar tramites o cargas burocráticas innecesarias dentro del procedimiento administrativo, y se vincula a la sencillez en cuanto a que los requisitos formales establecidos en los procedimientos deben ser exclusivamente aquellos necesarios para poder llegar a la decisión conclusiva del procedimiento y conlleva a suprimir requisitos redundantes"* (Herrera, Mario Alejandro; *"Procedimiento Administrativo de la Provincia de Tucumán – Ley Nº 4537 Concordada y Comentada"*, Ed. Bibliotex, Pg. 48).-

La Procuración del Tesoro de la Nación sostuvo que el principio de celeridad faculta al organismo competente a concentrar resoluciones y diligencias (Dictámenes 203:34).-

En el procedimiento administrativo las formas representan una garantía para el administrado. Sin embargo, tal garantía opera en situaciones en que la omisión o transgresión formal pudieran generar un perjuicio o lesión a los derechos del contribuyente.-

Por el contrario, cuando la flexibilización de las formas no repercute negativamente en la esfera de los derechos y garantías de los particulares; los requisitos formales recuperan su carácter meramente instrumental.-

Al respecto se ha decidido: *"En este sentido, no debe perderse de vista el principio de instrumentalidad de las formas, en virtud del cual ellas no constituyen un fin en sí mismas sino que trascienden la pura forma, de tal manera que su incumplimiento sólo es sancionable cuando se traduzcan en un efectivo menoscabo o perjuicio para alguna de las partes por conducto de la conculcación a la garantía de la defensa en juicio"*. Excma. Corte Suprema de Justicia de Tucumán *in re* "Sosa Juan Enrique y Otra vs. Moreno Juan Tomas s/ Indemnización por Accidente de Trabajo"; Sentencia Nº 545 del 04/08/1999.-

En relación a la finalidad de las formas se ha dicho: "A *pesar de que debe ser reconocida la trascendencia de las técnicas y principios tendientes a la organización y el desarrollo del proceso, no puede admitirse que dichas formas procesales sean utilizadas mecánicamente, con prescindencia de la finalidad que las inspira y con olvido de la verdad jurídica objetiva, porque ello resulta incompatible con el adecuado servicio de justicia*". Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación *in re* "Pantaleon Hugo Maximo c/ Sanchiño Molina Juan y Otros/Cumplimiento de Contrato", Sentencia del 18/12/2018 (Fallos 341:1965).-

En función de lo dicho, entendemos que los principios de celeridad, economía y eficacia deben ser interpretados armónicamente con las formas procedimentales y aplicados conforme las particulares circunstancias del caso.-

El art. 10º inc. 4) y 8) del R.P.T.F.A establece que serán de notificación personal la providencia que declare la causa de puro derecho y la que llame autos para sentencia.-

La providencia que declara la cuestión de puro derecho es meramente informativa, ya que el art. 151º C.T.P. establece que la misma es irrecurrible.-

De igual modo, el llamamiento de autos no podría generar agravio a los derechos del contribuyente, por cuanto: o no existieron pruebas a producir, o el plazo para su producción se extinguió. La función de esta providencia surge del art. 152º C.T.P., y consiste en poner en conocimiento de las partes que la causa queda en condiciones de ser resuelta.-

En el presente caso las partes solo ofrecieron prueba instrumental, consistente en el expediente administrativo tramitado ante la Autoridad de Aplicación.-

De lo dicho podemos inferir que el dictado y notificación conjunta de las resoluciones establecidas por el art. 10º inc. 4) y 8) del R.P.T.F.A, en las específicas circunstancias de esta causa; no produce agravio a los derechos del contribuyente, ni genera decaimiento de ninguna de sus facultades procedimentales.-

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, sin desmedro de los derechos o facultades del contribuyente. La concentración procedimental propuesta implica una

Dr. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. JOSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. ENRIQUE GUSTAVO JIMENEZ

armoniosa conjugación de los requisitos formales, con los principios de celeridad, economía y eficacia; y las garantías del debido proceso.-

Conforme a lo dicho, en ejercicio de las potestades de dirección del proceso acordadas al Tribunal por el art. 18º C.T.P. y 30º C.P.C.C.T; excepcionalmente se procederá al dictado y notificación conjunta de las resoluciones establecidas por el art. 10º inc. 4), 8) del R.P.T.F.A, y consecuentemente a dictar Resolución sobre el fondo de la cuestión traída a conocimiento del Tribunal. Así lo propongo. -

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

El contribuyente ATANOR S.C.A. CUIT N° 30-50065891-2, por medio de apoderado, deduce Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 416/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 31/08/2018 obrante a fs. 148 del Expediente D.G.R. N° 15.118/376/M/2011. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente, en contra del Acta de Deuda N° A 1180-2017, confeccionada en concepto de impuesto de sellos, confirmándose la misma.-

El apelante niega que los instrumentos objeto de determinación estén alcanzados por el impuesto de sellos. Sostiene que la resolución apelada resulta arbitraria por una inadecuada aplicación del derecho vigente a las circunstancias del caso. Expresa que los ítems comprendidos en las cláusulas 7.1. y 7.2 de los contratos de maquila se encontrarían exentos del pago del impuesto de sellos; y que el pretendido tributo estaría prescripto de acuerdo a las normas del C.T.P.-

Sostiene que no se configura la materia imponible establecida por el art. 235º C.T.P., ya que dentro de las exenciones contempladas por el art. 278º inc. 39 del digesto, se encuentran los contratos de maquila; que precisamente constituyen el objeto de estas actuaciones.-

Asegura que los ítems comprendidos en las cláusulas 7.1 y 7.2 de los mencionados instrumentos, forman parte integrante de los contratos, por lo que son alcanzados por la exención. Indica que la pretensión de la Autoridad de Aplicación consistente en separar las mencionadas cláusulas como independientes y ajenas al contrato, resulta inadmisibles y arbitrarias.-

Sostiene asimismo que la potestad de la D.G.R. par exigir el impuesto de sellos se encontraría prescripta en razón de haber transcurrido holgadamente el plazo establecido por el art. 54º del C.T.P.-

Afirma que los contratos que se pretenden gravar corresponden a la zafra 2011. Se agravia por cuanto la resolución apelada pretende aplicar el plazo de prescripción de 10 años establecido por el art. 4023º del Código Civil; en lugar del plazo de 5 años normado por el art. 54º C.T.P.-

Expresa que si bien los tribunales se pronunciaron por la prevalencia de la legislación de fondo sobre la normativa local en materia de prescripción; sin embargo también tienen dicho que no resulta inconstitucional la norma local, cuando de su aplicación resulta un régimen más benévolo para el contribuyente. Cita Jurisprudencia.-

El apelante ofrece prueba instrumental, consistente en el expediente administrativo tramitado ante la D.G.R.-

III.- A fs.1/3 del expediente de cabecera la Dirección General de Rentas contesta traslado, conforme lo establecido en el artículo 148º del Código Tributario Provincial.-

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

Sostiene que los argumentos del recurrente ya han sido objeto de análisis y decisión en la resolución impugnada. Afirma que en general los instrumentos objeto de estas actuaciones cumplen con los requisitos establecidos por la ley 25.113 para ser considerados dentro del régimen de maquila. Sin embargo expone que en la cláusula 7ª incisos 1 y 2, existen prestaciones susceptibles de apreciación económica que exceden la figura legal de maquila, razón por la cual se encuentran alcanzadas por el impuesto de sellos.-

Respecto del planteo de prescripción expresa que las provincias carecen de facultades para establecer tales plazos, toda vez que dicha potestad le 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.-

Respecto de los plazos de la prescripción y modo de cómputo de los mismos; afirma que son aplicables las normas previstas en los Códigos Civil y Penal según la materia de que se trate. -

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
VOCAL

Dr. ALBERTO JOSÉ FONSESSA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
VOCAL

ALBERTO LEÓN

Considera que en el presente caso resulta de aplicación lo previsto en el art. 4023° 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.-

Ofrece prueba instrumental, consistente en los antecedentes administrativos que tramitan por expediente N° 15.118/376/M/2011.-

Finalmente, solicita se rechace la apelación interpuesta en contra de la Resolución N° D 416/18, y en consecuencia se confirme la misma en todas sus partes.-

IV.- 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., y habiendo sido sustanciado; entiendo que corresponde declarar la cuestión de puro derecho, según se encuentra prescripto por el artículo 151° C.T.P. y de acuerdo a lo expuesto en el punto I. de la presente. En consecuencia procederemos al tratamiento del fondo de la cuestión.-

V.- Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 416/18 de fecha 31/08/2018, resulta ajustada a derecho.-

En primer lugar trataremos el 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 1180-2017.-

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.-

En materia de prescripción resulta de particular relevancia 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.-

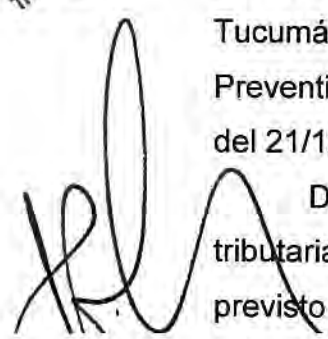
Al respecto ha decidido el Superior Tribunal Provincial *“Esta Corte entiende que es principio general, en orden al ámbito temporal, que las leyes se aplican a partir de su entrada en vigencia, y no tienen efecto retroactivo salvo disposición en contrario (art. 7 Código Civil y Comercial de la Nación). 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, 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.-*



Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE E. FOSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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. 41º 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 instrumentación de diversos contratos celebrados entre el contribuyente y productores cañeros, encuadrados en el régimen de maquila; existiendo obligaciones anexas sobre las que se determinó el impuesto.-

Los contratos en cuestión son los siguientes: A) Contrato de Maquila celebrado entre el contribuyente y Cañas Miguel y Cañas Héctor Benito S.H. de fecha 16/06/2011 (fs.11/12 Expte. D.G.R.); B) Contrato de Maquila celebrado entre el contribuyente y Made Antonio Aun de fecha 16/06/2011 (fs.13/14 Expte. D.G.R.); C) Contrato de Maquila celebrado entre el contribuyente y RF y J Budeguer S.R.L. de fecha 15/06/2011 (fs.15/16 Expte. D.G.R.); D) Contrato de Maquila celebrado entre el contribuyente y Ale Adolfo Ángel de fecha 02/06/2011 (fs.17/18 Expte. D.G.R.); E) Contrato de Maquila celebrado entre el contribuyente y Agrícola Tusca Pozo S.R.L. de fecha 26/05/2011 (fs.19/20 Expte. D.G.R.).-

En consecuencia, la relación tributaria respecto del impuesto de sellos, se originó para cada contrato, 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 (B.O 30/03/2012), 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.-

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

Dr. JOSE ALBERTO LEDO
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

de la Provincia de Tucumán -DGR- c/Servituc S.A. s/ Ejecución Fiscal"; Sentencia 620 del 29/07/2005.-

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 Art. 54º 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. 4023º 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 nacionales 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*

ampliar la protección y aplica la normativa legal" (Gelli, María 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*

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. PORRÉ PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 los contratos objeto del presente 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 los contratos antes enumerados, y que se encuentran detallados en planilla de fs. 144 Expte. D.G.R. Los contratos celebrados en ultimo termino fueron instrumentados en fecha 16/06/2011. En consecuencia la obligación tributaria debió ser pagada hasta el 01/07/2011 se volvió exigible para el fisco el día 02/07/2011. 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 operó a las 24 hs del día 02/07/2016.-

Según surge de constancias de autos, el Acta de Deuda N° A 1180-2017 fue notificada al contribuyente en fecha 16/05/2018 (fs. 97 Expte. D.G.R. N° 15.118/376/M/2011), por lo que al momento de tal notificación, la deuda ya se encontraba prescripta. En consecuencia, habiendo fenecido la acción, no pudo producirse el efecto suspensivo derivado de la interpelación fehaciente establecida por el Art. 3986° último párrafo del Código Civil y Art. 2541° Código Civil y Comercial.-

Atento al resultado al que se arriba, no corresponde el tratamiento de los restantes agravios expresados por el recurrente.-

Por lo dicho corresponde HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente ATANOR S.C.A. CUIT N° 30-50065891-2 en contra

de la Resolución N° D 416/18 de fecha 31/08/2018 emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, revocando el art. 1° de la misma en lo que fuera materia de agravio y DECLARAR prescripta la obligación contenida en el Acta de Deuda N° A 1180-2017, confeccionada en concepto de impuesto de sellos. 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:**

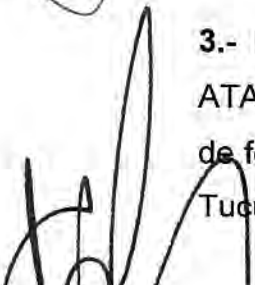
1. **TENER** por presentado en tiempo y en forma el Recurso de Apelación interpuesto, por constituido el domicilio especial y por contestado los agravios por la Autoridad de Aplicación.-

2. **DECLARAR** como excepción en el presente caso, por aplicación de los principios de economía, celeridad e inmediatez procesal; la flexibilización de las formas establecidas en el art. 10, incs. 4° y 8° del R.P.T.F.A. No existiendo agravio para el apelante, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman los autos para sentencia.-

3.- **HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente ATANOR S.C.A. CUIT N° 30-50065891-2 en contra de la Resolución N° D 416/18 de fecha 31/08/2018 emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, revocando el art. 1° de la misma en lo que fuera materia de agravio.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

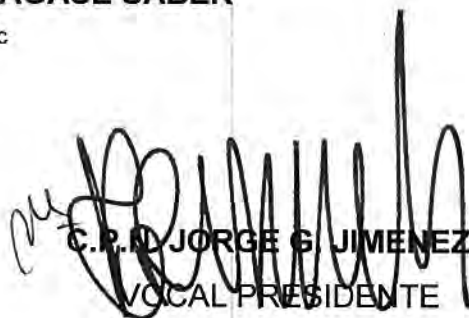


4.- **DECLARAR** prescripta la obligación contenida en el Acta de Deuda N° A 1180-2017, confeccionada en concepto de impuesto de sellos.-

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

HÁGASE SABER

FSC



C.R. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE

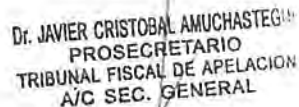


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI



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