

SENTENCIA N° 699/19

Expte. N° 96/926/2017 ✓

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 26 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 (Vocal), el Dr. José Alberto León (Vocal) y el Dr. Gabriel Veglia Lamendola (Conjuez), para tratar el expediente caratulado como **ERNESTO FERNANDEZ E HIJOS S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 96/926/2017, Expte. N° 8.427/376/D/2016 (DGR) y,

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 350/16; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?

El CPN. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I.- Que a fs. 395/396 del Expte. N° 8.427/376/D/2016 el contribuyente interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 350/16 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 29/12/2016 obrante a fs. 393 del citado expediente. En ella se resuelve: RECHAZAR la impugnación presentada por la firma en contra del Acta de Deuda N° A 70-2016 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos.

II.- El contribuyente en su Recurso manifiesta a través de su representante, Leandro Stok, la improcedencia de los argumentos de la resolución de la DGR.

Manifiesta que:

- Ernesto Fernández e Hijos SRL se encuentra liberado de la posibilidad de cualquier reclamo por parte de la DGR al no encontrarse interrumpido el curso de la prescripción de la deuda originada por los anticipos 10 a 12/10.

Dr. VICTOR G. VEGLIA LAMENDOLA  
CONJUEZ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En consecuencia agrega que no existe motivo para no aplicar la condonación establecida por la ley 8795.

- Lo que se le reclama no es el saldo de la declaración jurada de impuesto sobre los ingresos brutos sino supuestas diferencias de anticipos que como tales gozan de autonomía y/o independencia en la liquidación y exteriorización.
- Del computo de plazos resulta que toda acción relativa a los anticipos 10 a 12/10 por los que DGR pretende efectuar el ajuste han prescrito toda vez que desde el periodo 12/10 hasta la notificación del acto administrativo de determinación de oficio, 30 de junio de 2016, ha transcurrido el plazo requerido por ley para que opere la prescripción en contraposición a lo establecido por DGR en su resolución.
- Se tenga por interpuesto en tiempo y forma el recurso de apelación, la nulidad de la resolución y se proceda al archivo de las actuaciones.

III.- Que a fs. 1/4 del expediente N° 96/926/2017 la Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta traslado del recurso. Manifiesta que el contribuyente en su recurso de apelación reitera los argumentos vertidos en la etapa impugnatoria.

Que lo manifestado por el contribuyente resulta una crítica a la resolución dictada ya que las cuestiones manifestadas ya fueron analizadas de manera fundada por la resolución atacada.

Agrega que conforme al planteo de prescripción surgen dos cuestiones: por un lado, el yerro del recurrente respecto de la naturaleza del impuesto en tratamiento por otro dilucidar que facultades del fisco quedan alcanzadas por el instituto de la prescripción.

Cita el art. 229 del CTP el cual establece que el periodo fiscal será el año calendario con lo cual arguye que cada declaración y pago mensual constituye el cumplimiento de un anticipo a cuenta del impuesto cuya liquidación se efectuará con la declaración jurada anual. Con lo cual establece que el impugnante equivoco el computo del plazo de prescripción respectivo.

Agrega que respecto de aquellos conceptos cuyo quantum se ha conformado a lo largo de un determinado periodo de tiempo, como ocurre con los saldos favorables, las facultades de verificación que le asisten al fisco no se agotan solo

Dr. VICTOR B. VEGLIA LAMENDUCA  
CONJUEZ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JUSTINO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

a los periodos fiscales no prescriptos. Dicha facultad se extiende a la totalidad de los periodos en 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 del impuesto se encontraren prescriptos. Expresa que no debe confundirse el instituto de la prescripción con la facultad de verificar. Finalmente entiende que corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto.

IV.- A fs. 15/16 del Expte. N° 96/926/2017 obra Sentencia Interlocutoria dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el 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 350/16 resulta ajustada a derecho.


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 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

  
Dr. VICTOR G. VEGA LAMEDO  
CONJUEZ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

  
Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

  
DR. GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
AL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

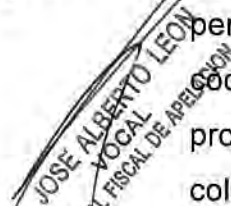


jurisprudencial en idéntica línea: Fallos: 119:417; 149:417; 161:397; 168:403; 169:296; 175:300; 178:9; 180:96; 183:143; 188:403; 190:142; 193:231; 200:444; 202:516; 203:274; 205:200; 215:5; 217:189; 222:587; 232:482; 235:571; 269:379; 282:20; 293:427). En el antes referido antecedente local también 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., sentencia n° 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.-

  
Dr. VICTOR G. VEGLIA LAMENDOLA  
CONJUEZ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

  
Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

  
Dr. JOSE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 N° 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 auténtica, 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 N° 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. VICTOR G. VEGLIA LAMENDI  
CONJUEZ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE OSORIO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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 “Enlucrosa...” 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.

Dr. VICTOR G. VEGHIA LAMENDI  
CONJUEZ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Aclarada la base normativa, del análisis del expediente se observa que a fs. 350 obra cedula de notificación del Acta de Deuda N° 70-2016 por medio de la cual se notifica al contribuyente una diferencia de Impuesto sobre los Ingresos Brutos a ingresar a la Dirección General de Rentas en los periodos 10, 11 y 12 del año 2010.

Al momento de la notificación del acta de deuda, es decir, el 28/06/2016, la prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias de las posiciones 10, 11 y 12/2010, ya había transcurrido, perdiendo la DGR las potestades para exigir el ingreso de los anticipos intimados. Pues el último de los periodos contenidos en dicha acta de deuda, es decir, el 12/2010 venció el 17/01/2011 con lo cual teniendo en cuenta el plazo de 5 años dispuesto por el artículo N° 4027 inciso 3 del Código Civil, al 17/01/2016 las facultades del organismo de contralor para exigir la posición 12/2010 ya se encontraban prescriptas.

Resultando prescripto el último de los periodos del acta de deuda, todos los anteriores, es decir el 10 y 11/2010 siguen la misma suerte.

Conforme a lo analizado precedentemente, concluyo que corresponde DECLARAR PRESCRIPTAS la totalidad de las posiciones incluidas en el Acta de Deuda N° A 70-2016 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

El señor conjuuez **Dr. Gabriel Veglia Lamendola**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, CPN Jorge Gustavo Jiménez, vota en igual sentido.-

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.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN**


**RESUELVE:**


J.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

1. **DECLARAR PRESCRIPTAS** la totalidad de las posiciones incluidas en el Acta de Deuda N° A 70-2016 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.
2. **REGISTRESE**, notifíquese, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHÍVESE**.-

G.R.G.

**HAGASE SABER**

  
DR. GABRIEL VEGLIA LAMENDOLA  
CONJUEZ

  
DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

  
C. FN JORGE E. JIMENEZ  
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MI

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