

SENTENCIA N° 885/19

Expte.: 302/926/2019

En San Miguel de Tucumán, a los 14 días del mes de noviembre de 2019, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. José Alberto León (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "AGROPECUARIA EL SAUCE S.A. s/ Recurso de Apelación" – 302/926/2019- Expte. DGR N° 30983/376-D-2015).-

**CONSIDERANDO:**

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. José Alberto León.

El Dr. José Alberto León dijo:

I.- Que a fs. 623/624 del expte DGR 30983/376-D-2015, se presenta el Dr. Leandro Stok en carácter de apoderado de AGROPECUARIA EL SAUCE S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 172/19, de fecha 24.05.2019, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 621 de dichos actuados.

En ella se resuelve, rechazar la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra de las Actas de Deuda n° A 2068-2018, A 2074-2018, A 1761-2018 y A 1758-2018 confeccionadas en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En su exposición de agravios el contribuyente reitera el planteo de que los anticipos 01/2012 a 07/2013 están prescriptos, citando jurisprudencia dictada en ese sentido.

Asimismo y en base a dicha interpretación, por la prescripción de los periodos citados en el párrafo anterior, deviene la nulidad de los periodos posteriores (08/2013 a 12/2015). Por ello, considera que al haberse computado un saldo de

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

G.R.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

anticipos que no corresponde (por prescripción), por los periodos subsiguientes, también corresponde se deje sin efecto la determinación.

II.- Que la Dirección General de Rentas contestó oportunamente el recurso en los términos previstos en el art. 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el contribuyente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad. Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fojas 10 obra Sentencia Interlocutoria N° 705/19 del 02/09/2019 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

IV.- Entrando al análisis de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución D 172/19 resulta ajustada a derecho.

En relación con la prescripción planteada por el contribuyente en su recurso, cabe poner de resalto que la modalidad de presentación de la Declaración Jurada Anual fue modificada por la DGR a partir del período fiscal 2012, cuando mediante las Resoluciones generales N° 140/12 y 141/12 se reemplazó el formulario de declaración jurada, por los formularios F.711 (Nuevo Modelo).

Por esa razón, al ser el impuesto anual (conforme lo establece el art. 229 del CTP) y prescribir en el plazo de 5 años, corresponde analizar si efectivamente se encuentra prescripto el período anual 2012. La declaración jurada anual correspondiente al mismo vencía el día 31/12/2013, es decir, que el computo de la prescripción comenzaba a correr a partir de esa fecha.

Si tenemos en cuenta el plazo de 5 años, la prescripción habría operado en 31/12/2018, sin embargo el Acta de Deuda N° A 2068/2018 fue notificada el día 29/08/2018 (fs. 573), es decir, con anterioridad al 31/12/2018. Dicha notificación suspendió por el lapso de un año, los términos de la prescripción. Y en virtud de dicha suspensión el plazo de prescripción se extendió hasta el 31/12/2019.

De lo dicho, se concluye que no se encuentra prescripta la acción de fisco para determinar y exigir las obligaciones tributarias correspondientes al período fiscal

2012. Ergo al no encontrarse prescripto el período fiscal más antiguo, tampoco lo están los períodos restantes; y al no haber interpuesto otra defensa, es que propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por la firma AGROPECUARIA EL SAUCE S.A., C.U.I.T. 30-70725169-3, en contra de la Resolución D-172/19 de fecha 24/05/2019 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, y en consecuencia CONFIRMAR la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.

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

I. Comparto y adhiero a las consideraciones expuestas en el voto del Sr. Vocal preopinante, Dr. José Alberto León, en lo que refiere a los antecedentes de autos y la resolución de la causa, no obstante emito mi opinión respecto a la prescripción de las obligaciones tributarias, en mérito a los fundamentos que se expondrán en el apartado siguiente de éste voto.

II. La Corte Suprema de Justicia de Tucumán en el Fallo "Provincia de Tucumán – D.G.R – c. Diosquez, Gerónimo Aníbal s/ ejecución fiscal", hizo expresa remisión al precedente "Ullate" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, adoptando en forma íntegra la doctrina sentada por "Filcrosa".

En coincidencia con lo expresado, mediante Ley Provincial N° 8.490 (B.O. 30/03/2012), se dispuso derogar los artículos 55 al 63 del Cód. Tributario (art. 1 inc. 8 de la ley 8.490) y se sustituyó el artículo 54 del Cód. Tributario por el siguiente texto: "Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Cód. Civil y el Cód. Penal según la materia de que se trate" (art. 1° inc. 3 de la ley 8.490); con lo cual el legislador local ha positivizado el criterio jurisprudencial aludido y la tendencia que rige en la materia".

En el presente caso, no existen dudas de la aplicación de las normas del Código Civil, respecto al inicio del cómputo y el plazo de la prescripción liberatoria, teniendo en cuenta que el contribuyente se agravia de la obligación tributaria

**Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN**  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

**Dr. JORGE E. POSSE PONESSA**  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

**Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ**  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

correspondiente al período 2012 y 2013, del Impuesto sobre los Ingresos Brutos-Acta de Deuda N° A 2068-2018 y N° A 2074-2018.

La suspensión e interrupción de la prescripción, corresponde se analice conforme el Código Tributario Provincial (Ley 8964), teniendo en cuenta que la fecha de su modificación y su entrada en vigencia data del 29/12/2016 y la intimación de pago por parte de la D.G.R. fue efectuada el 29/08/2018.

III. Para un mejor análisis de lo afirmado, debemos remitirnos al artículo 54 del C.T.P. (vigente al momento del perfeccionamiento del hecho imponible) el cual dispone: "(...) Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y el Código Penal según la materia de que se trate (...)".

En el caso que analizamos, el estatus jurídico de deudor tributario nace cuando se configura el hecho imponible del tributo reclamado. No siendo una situación jurídica cuyo origen sea actual, sus consecuencias deben valorarse según las normas que regían en el momento en el que se originó. En otras palabras, si bien el pago de la deuda tributaria es una consecuencia actual que debería afrontar el contribuyente, el conjunto de responsabilidades emergentes derivarían de una situación jurídica que no es actual y que por lo tanto debe regirse por la ley vigente al momento del nacimiento de la referida situación.

Esta solución, además está sustentada en la garantía constitucional de igualdad ante la ley dado que el estatus jurídico de contribuyente está organizado por el derecho de modo igualitario y presupone que un ciudadano en iguales circunstancias asume iguales obligaciones frente al Estado (art. 16 de la Constitución Nacional: "la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas"), principio que no puede ser alterado por ninguna norma de menor rango.

Por ello, el marco normativo para analizar el plazo e inicio del cómputo de la prescripción de la obligación tributaria correspondiente al período 2012 y 2013 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, es el Código Civil, anterior a la reforma introducida por Ley 27.077.

En lo atinente al plazo de prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias, la C.S.J.T. dejó establecido que es de aplicación el plazo quinquenal previsto en el art. 4027 inc. 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 (...)"

Ya lo dijo la C.S.J.T., en el leading case Provincia de Tucumán DGR - c/Diosquez Gerónimo Anibal S/ Ejecución Fiscal: "(...) Asi las cosas, las cuestiones atinentes a la determinación del plazo (quinquenal) y al efecto solo suspensivo de la notificación de la determinación de deuda no arrojan mayores problemáticas, puesto que el aludido plazo coincide con aquel previsto en el art. 4027 inc. 3 del Cód. Civil (...)"

En lo que respecta al inicio del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, la jurisprudencia analizada sostuvo 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 (...)"

La problemática planteada en nuestra provincia en cuanto a la tesitura adoptada por la D.G.R., en donde afirma que el periodo fiscal del Impuesto sobre los Ingresos Brutos es el año calendario, la Corte de Tucumán dijo: "(...) Por otro lado resulta contradictorio desde el punto de vista lógico y jurídicamente abusivo considerar que la obligación tributaria del IIB tiene un vencimiento anual, pero a la vez ocasiona consecuencias gravosas para el contribuyente que, con la aplicación del criterio del recurrente, estaria obligado a pagar "anticipos" previos, que generan intereses antes del referido vencimiento anual, corriendo la prescripción desde el vencimiento anual y no desde el momento en que son exigibles los anticipos (...)" (Provincia de Tucumán -D.G.R.- vs. Enrique R. Zeni y Cía. S.A.C.I.A.F.E.I s/ Ejecución fiscal del 02/05/2016).

En consecuencia, el máximo tribunal llevo a la conclusión que no existe ninguna razón jurídica que avale la pretensión de la D.G.R. y que la Provincia no tiene facultad para apartarse de lo normado por el Código Civil en el art. 3956 (anterior a la reforma).

De lo expresado, se entiende que el art. 3956 del Código Civil prevalece ante el art. 229 del Código Tributario, el cual prevé: "(...) El periodo fiscal será el año calendario. El pago se hará por el sistema de anticipos sobre ingresos, calculados

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POESE PONESER  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

sobre base cierta, los que tendrán el carácter de declaración jurada, en las condiciones y plazos que determine la

Dirección General de Rentas (...)"<sup>6</sup>, 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 art. 75 inciso 12 de la Constitución Nacional, se rigen por lo estatuido por el Congreso Nacional de manera uniforme para toda la República, ya que 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).

De ello surge, que en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, cada declaración y pago constituye el cumplimiento de un anticipo (adelanto) a cuenta del ajuste final correspondiente, por lo que el contribuyente debe ingresar en forma mensual los importes determinados por medio de una declaración jurada mensual, con detalle de las retenciones/percepciones correspondientes al mes calendario que se ingresa, teniendo consignado cada posición, su respectivo vencimiento mensual.

En el presente caso, las Actas de Deuda impugnadas en autos, consignan un solo periodo, un solo vencimiento, un importe original sin intereses y no dispone instrucción de sumario, razón por la cual, para el inicio del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, conforme lo dispone el art. 3956 del Código Civil, el cual dice textualmente: "(...) La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación (...)", es la fecha que se encuentra consignada en el Acta de Deuda (A 2068-2018 y N° A 2074-2018), desde la cual se generan efectos y consecuencias jurídicas, razón por la cual, el inicio del cómputo de la prescripción para el periodo 2012 es el 31/12/2013 y para el periodo 2013 el 30/06/2014 (fecha de vencimiento de la obligación, tornándose exigible).

Ello ha sido sostenido por la C.S.J.T. cuando manifestó en cuanto al inicio del cómputo de la prescripción liberatoria que: "(...) En este contexto, es dirimente el art. 3956 del Código Civil en cuanto determina que: "La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses comienza a correr desde la fecha del título de la obligación". En el caso que nos ocupa, es irrelevante cualquier discusión semántica sobre el carácter o naturaleza de lo que la norma tributaria

que regula el IBB (sea que se refiera a la modalidad de "agentes de percepción o retención" o a la denominada "convenio multilateral"), denomina como "anticipo", atento a que el mismo es exigible y genera consecuencias jurídicas a partir de la fecha de su título, por lo que el cálculo sentencial sobre el comienzo del cómputo de la prescripción luce ajustado a derecho. (...)", (PROVINCIA DE TUCUMÁN - D.G.R.- C/ENRIQUE R. ZENI Y CIA. S.A.C.I.A.F.E.I. S/ EJECUCION FISCAL, Sentencia del 02/05/16, C.S.J.T.)".

En conclusión, resulta irrelevante cualquier discusión semántica sobre el carácter o naturaleza de lo que la norma tributaria que regula el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, se refiera a la modalidad de "agentes de percepción o retención" o a la denominada "convenio multilateral" y a lo que denomina como "anticipo". Ello en razón a que el mismo es exigible y genera consecuencias jurídicas a partir de la fecha de su título, por lo que el comienzo del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, comienza desde que es exigible.

IV. En cuanto a la suspensión e interrupción de la prescripción de la obligación tributaria, el análisis debe efectuarse conforme el Código Tributario Provincial, Ley Provincial N° 8964 (B.O. 29/12/2016), ya que dicha norma se torna operativa para la suspensión mencionada, teniendo en cuenta que la notificación del Acta de Deuda fue efectuada el 29/08/2018, fecha en que se encontraba vigente el mismo.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Por ello, respecto a la suspensión de la prescripción dentro del ámbito administrativo (procedimiento de determinación de deuda), rige el art. 63 del C.T.P. (tv), el cual dispone: "(...) Se suspenderá por un año el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales: a) Desde la fecha de intimación administrativa de pago de la obligación tributaria (...)".

V. Dejando aclaradas las cuestiones en torno a la prescripción de las obligaciones tributarias, corresponde analizar los argumentos expuestos por las partes, con respecto a la prescripción de los periodos 2012-2013, intimados por las Actas de Deuda confeccionadas en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Teniendo en cuenta la fecha de vencimiento del periodo 2012 (31/12/2013) y del 2013 (30/06/2014) del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, el cual está

Dr. JORGE E. PASSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

consignado en el Acta de Deuda N° A 2068-2018 y A 2074-2018, se puede observar que las mismas fueron notificadas el 29/08/2018, intimación que posee el efecto jurídico de suspender la prescripción de la obligación tributaria reclamada, por lo que las acciones y poderes del fisco para reclamar y exigir el período 2012 y 2013, no se encuentra prescripta.

Ello es así, ya que el Acta de Deuda fue notificada el 29/08/2018, por lo que a la fecha de notificación de la intimación de pago, no había transcurrido el plazo quinquenal de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria (Art. 4.027 inc. 3 del Código Civil), por lo que la constitución en mora del contribuyente tuvo efectos suspensivos en los términos del art. 63 del C.T.P. (Ley 8964), por el término de 1 (un) año, no habiéndose cumplido al día de la fecha, el plazo legal para la prescripción de la obligación tributaria señalada.

VI. En conclusión, la D.G.R. conserva las facultades y acciones para exigir el pago del período 2012 y 2013, del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, determinado en el Acta de Deuda N° A 2068-2018 y A 2074-2018, conforme las disposiciones del Código Civil y el Código Tributario Provincial (Ley 8964).

Por lo expuesto, voto por NO HACER LUGAR a las cuestiones planteadas en el Recurso de Apelación interpuesto por la contribuyente AGROPECUARIA EL SAUCE S.A., CUIT N° 30-70725169-3. Así voto.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

#### **EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN**

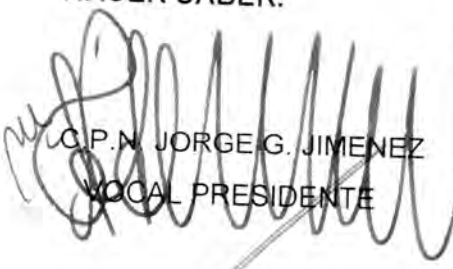
#### **RESUELVE:**

**1. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por la firma **AGROPECUARIA EL SAUCE S.A., C.U.I.T. 30-70725169-3**, en contra de la Resolución D-172/19 de fecha 24/05/2019 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.




2. REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

HACER SABER.



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL (con su voto)

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTÓBAL  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION