

SENTENCIA N°: 259/2023

Expte. N°: 374/926/2021 y Agr.

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...6... días del mes de...NOVIEMBRE...de 2023, se reúnen los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de tratar el expediente caratulado: "**SEGULU S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION**", Expte. N° 374/926/2021 y 375/926/2021 y Expte. N° 3257/376/PP/2021 (DGR) y;

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:

V- Que a fs. a fs. 01/13 de los exptes N° 374/926/2021 y 375/926/2021 se presenta la Sra. Luciana Griselda Adad en carácter de socia gerente del contribuyente SEGULU S.R.L. e interpone Recursos de Apelación en contra de las Resoluciones N° M 4467/21 y M 4468/21, dictadas ambas en fecha 30/09/2021 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán (en adelante, la "DGR").

Por medio de la Resolución N° M 4467/21, la DGR aplica una multa por \$182.606 (Pesos Ciento ochenta y dos mil seiscientos seis), equivalente al 100% del monto del tributo omitido en el impuesto de Sellos, correspondiente al contrato de aparcería de fecha 15/07/2019, entre Spaggiari S.R.L. como aparcerero dador y Segulu S.R.L. como aparcerero tomador, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 286 inciso 1 del Código Tributario Provincial.

Por medio de la Resolución N° M 4468/21, la DGR aplica una multa por \$123.204 (Pesos Ciento veintitrés mil doscientos cuatro), equivalente al 100% del monto del tributo omitido en el impuesto de Sellos, correspondiente al contrato de aparcería de fecha 06/09/2019, entre Spaggiari S.R.L. como aparcerero dador y Segulu S.R.L.

como aparcerero tomador, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 286 inciso 1 del Código Tributario Provincial.

El apelante solicita, como cuestión previa, se declare la inconstitucionalidad del art. 2532 del Código Civil y Comercial de la Nación en cuanto establece que las legislaciones locales puedan regular los plazos de prescripción de los tributos. Cita numerosa jurisprudencia dictada antes de la reforma del Código Civil y un fallo de la Cámara de Apelación de Circuito Santa Fe que declara la inconstitucionalidad de los arts. 2532 y 2560 del CCCN.

Manifiesta que considerando la inconstitucionalidad del art. 2532 del CCCN, no debe aplicarse lo establecido en cuanto a la prescripción en el CTP; y dado que las conductas omisivas se habrían perpetrado en fechas 15/07/2019 y 06/09/2019, y desde esa fecha se iniciaría el cómputo de la prescripción y como las resoluciones de multa son de fecha 30/09/2021, deben considerarse prescriptas las mismas, por haber transcurrido más de dos años, conforme lo establece el art. 62 inc. 5 del CP.

El recurrente expresa que no se dan los presupuestos subjetivos para imponer la sanción, atento a que las infracciones tributarias no tienen diferencias ontológicas con los delitos y faltas. No se evidencia en la conducta sancionada la existencia de una maniobra dolosa con la intención de defraudar al fisco. La imputación realizada se formuló tomando en cuenta solo el factor objetivo de su conducta. Informa que en los autos "Provincia de Tucumán DGR c/ Segulu S.R.L. s/ ejecución fiscal" reconoció su deuda, cancelándola a través de una moratoria.

Manifiesta que con la cancelación de esta deuda, la DGR vio satisfecho su crédito, creando en el ahora recurrente el convencimiento de que el asunto quedaba concluido. Considera vulnerada la teoría de los actos propios con esta actitud del Fisco.

Como otro agravio el apelante plantea que resulta vulnerado el principio de razonabilidad y por ende el debido proceso. Considera irrazonable el art. 286 del CTP si se tiene en cuenta los hechos acontecidos. Solicita que en caso de no considerar prescriptas a las multas, se reduzcan las mismas a su máxima expresión.

II.- A fs. 34/38 y 44/48 de autos, comparece la representación del organismo fiscal contestando el traslado conferido en los términos del art. 148 del CTP.



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 agente. 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 fs. 55/56 obra Sentencia Interlocutoria N° 66/2023 del 14/06/2023 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de apelación y se dispone la apertura a prueba.

Dicha sentencia fue debidamente notificada a ambas partes, sin perjuicio de lo que la prueba documental en poder de terceros no fue producida por el apelante.

Encontrándose vencido el plazo probatorio, se ordenó en fecha 18/08/2023: Tener presente el informe actuarial que antecede. En su mérito se provee: Pasen los autos a despacho para resolver.

IV.- En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si las Resoluciones N° M 4467/21 y M 4468/21 dictadas ambas con fecha 30/09/2021 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán resultan ajustadas a derecho.

En relación con el planteo de inconstitucional del art. 2532 del CCCN, cabe tener en cuenta lo establecido por el art. 161 del CTP, que reza: *"El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero podrá aplicar la jurisprudencia de las Supremas Cortes de Justicia de la Nación y de la Provincia que hayan declarado la inconstitucionalidad de dicha norma"*

El único fallo citado por el apelante, que declara la inconstitucionalidad del art. 2532 del CCCN, fue dictado por la Cámara de Apelación de Circuito de Santa Fe. El mismo no puede ser considerado ya que no se trata de una sentencia dictada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación o de la Provincia. Inclusive, en fecha 09/05/2022 la Corte Suprema de Justicia de la Provincia, dictó sentencia rechazando la pretensión de inconstitucionalidad del art. 2532 del CCCN en los autos "Fogliata Marta María vs. Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad". Entre sus considerandos, cabe destacar los siguientes: *"La sanción del nuevo código ha modificado el análisis constitucional de la prescripción de tributos"*

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

locales y por lo tanto en la resolución de este caso, no puede prescindirse de la importancia institucional que posee la toma de posición del Congreso sobre las competencias normativas en lo atinente a la prescripción de tributos locales. La doctora Carmen Argibay en su voto particular en la causa "Municipalidad de La Matanza vs. Casa Casmma SRL s/ Concurso preventivo. Incidente de verificación tardía", sentencia de la CSJN del 26 de marzo de 2009, dijo "Con relación a este aspecto, entiendo oportuno señalar que la línea de decisiones que viene siguiendo el tribunal a partir del caso Filcrosa no ha merecido respuesta alguna del Congreso Nacional, en el que están representados los estados provinciales y cuenta con la posibilidad de introducir precisiones en los textos legislativos para derribar así las interpretaciones judiciales de las leyes, si de alguna manera se hubiera otorgado a éstas un significado erróneo. Tal circunstancia confiere plausibilidad a la interpretación de la legislación nacional que sirvió de fundamento a la decisión adoptada en dicho precedente, pese a las dificultades que encuentro para extraer del Cód. Civil, a partir de la argumentación utilizada en el fallo, el claro propósito legislativo de limitar el ejercicio de los poderes provinciales en el ámbito de sus materias reservadas...

Teniendo en cuenta entonces la claridad de los arts. 2532 y 2560 del nuevo Cód. Civ. y Com. de la Nación, cabe concluir que el propio Congreso de la nación ha venido a esclarecer la interpretación de la cláusula del art. 75 inc. 22 de la Constitución Nacional sobre la potestad local de fijar los plazos de prescripción liberatoria en materia de tributos provinciales y municipales, por su carácter de derecho público provincial (arts. 5 y 121 de la C.N.). es que, como lo planteara la doctora Argibay en su citado voto en "Municipalidad de La Matanza vs. Casa Casmma SRL s/ Concurso preventivo. Incidente de verificación tardía", la "respuesta" a la jurisprudencia de la Corte, ha sido expresada por el Poder del estado con posibilidad de "introducir precisiones en los textos legislativos" para corregir la interpretación dada por el Alto Tribunal en "Filcrosa", por haberlo considerado así necesario"

En conclusión, este Tribunal debe rechazar el pedido de inconstitucionalidad, en virtud de que fuera nuestra Corte Provincial la que rechazó la misma.



Considerando constitucional dicho artículo, no puede proceder tampoco la pretensión de que se encuentran prescriptas las facultades del Fisco para aplicar sanciones, en virtud a lo establecido por los arts. 54 y 56 del CTP.

Respecto a los agravios formulados contra la sanción, cabe destacar que para que la acción punible se materialice es necesario que la omisión se concrete en los hechos, es decir, que se encuentre debidamente consumada y la conducta que la tipifica perfectamente exteriorizada, situación que ha sido corroborada en el presente caso al no haber pagado el impuesto de Sellos por los contratos de fechas 15/07/2019 y 06/09/2019. Los mismos recién fueron abonados a instancias del juicio de ejecución fiscal que el mismo apelante reconociera en su recurso.

Igualmente para el caso del impuesto de Sellos el CTP en el art. 285 establece lo siguiente: *“Los recargos e infracciones del Impuesto de Sellos tienen su nacimiento en el hecho objetivo de la violación legal, sin necesidad de establecer la existencia de culpa, dolo o fraude.”*

La citada norma no necesita mucha más interpretación, ante la falta de pago del impuesto, procede la aplicación de la sanción.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por SEGULU S.R.L., C.U.I.T. 30-71642415-0, en contra de la Resolución N° M 4467/21 de fecha 30/09/2021 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto de Sellos, contrato de fecha 15/07/2019 celebrado entre Segulu S.R.L. y Spaggiari S.R.L., por la configuración de la infracción del art. 286 inciso 1 del CTP. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.

II) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por SEGULU S.R.L., C.U.I.T. 30-71642415-0, en contra de la Resolución N° M 4468/21 de fecha 30/09/2021 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto de Sellos, contrato de fecha 06/09/2019 celebrado entre Segulu S.R.L. y Spaggiari S.R.L., por la configuración de la infracción del art. 286 inciso 1 del CTP. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.

G.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. José A. León, vota en idéntico sentido.

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

Por ello:

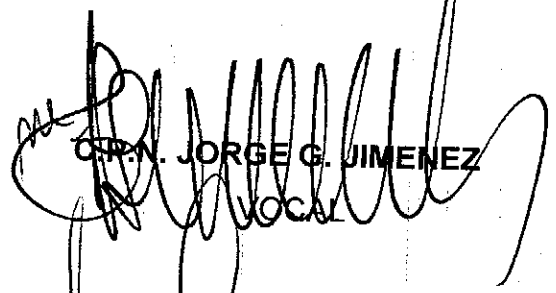
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

- 1- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **SEGULU S.R.L., C.U.I.T. 30-71642415-0**, en contra de la Resolución N° M 4467/21 de fecha 30/09/2021 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto de Sellos, contrato de fecha 15/07/2019 celebrado entre Segulu S.R.L. y Spaggiari S.R.L., por la configuración de la infracción del art. 286 inciso 1 del CTP. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.
- 2- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **SEGULU S.R.L., C.U.I.T. 30-71642415-0**, en contra de la Resolución N° M 4468/21 de fecha 30/09/2021 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto de Sellos, contrato de fecha 06/09/2019 celebrado entre Segulu S.R.L. y Spaggiari S.R.L., por la configuración de la infracción del art. 286 inciso 1 del CTP. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.
- 3- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

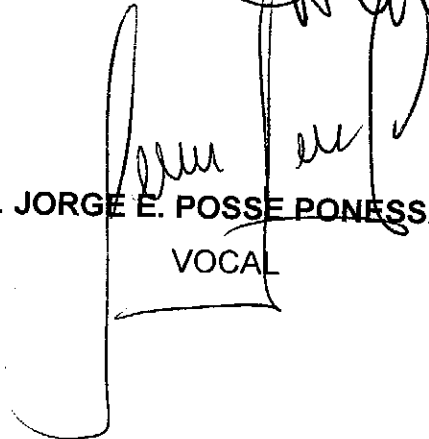
HACER SABER

M.F.L.

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION