

Apremio Procedimiento De Determinacion De Deuda Derecho De Propiedad Del Contribuyente

JURISPRUDENCIA

Apremio. Procedimiento de determinación de deuda. Derecho de

propiedad del contribuyente Se revoca la sentencia que rechazó la excepción de prescripción, falsedad intrínseca e inhabilidad de título opuesta por el ejecutado y, en consecuencia, mandó llevar adelante la ejecución de la deuda en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos. San Salvador de Jujuy, 30 de junio de 2016. El Dr. Jenefes dijo: La Sala II de la Cámara de Apelaciones en lo Civil y Comercial (fs. 84/91 del principal), resolvió hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la Dra. M. J. H. en el carácter de Procuradora Fiscal del Estado Provincial -Dirección Provincial de Rentas- y en su mérito, revocó la sentencia de fecha 12 de abril del 2014 y su aclaratoria. Rechazó las excepciones de prescripción, falsedad extrínseca e inhabilidad de título opuestas por el accionado y mandó llevar adelante la ejecución seguida por el Estado Provincial -Dirección Provincial de Rentas- en contra de R. P. T. por la suma reclamada al demandar. Para así resolver ponderó que el impuesto a los ingresos brutos es un tributo que requiere de determinación por medio de las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente o por la determinación de oficio por parte de la administración. Que en la especie, el procedimiento administrativo se inició por Expte. N° 513-492-DF-2002 en el que -en fecha 21/10/2003- se le hizo conocer al demandado la deuda que se había determinado correspondiente a los períodos 2001, 2002 y 2003. En fecha 17 de agosto del 2004 se dictó la Resolución N° 1891/2004 en la que se determinó la deuda y se aplicó una multa, resolución que fue recurrida mediante recurso de reconsideración resuelto por Resolución N° 2523/2004 de fecha 30 de diciembre del 2004. Con posterioridad el accionado dedujo recurso jerárquico, el que fue resuelto mediante Resolución N° 1264-H-11 de fecha 28 de junio del 2011 y notificado en 09/07/2011, la que no fue impugnada quedando firme. En base a ella -agregó la sala sentenciante- se conformó el título ejecutivo 26/2013 en el que se indica la Resolución N° 2523/2004 en donde se determina la deuda cuyo cobro se persigue por estos obrados. Señaló el Tribunal ad-quem que el acto de determinación de oficio de un tributo, fue entendido por la doctrina como el que representa el acto administrativo más trascendental.

Expresa que el procedimiento de determinación de oficio de un tributo, no significa sólo intimación en los términos de la interpelación a la que se refiere el Cód. Civil en el art. 3986 - 2° párrafo, sino trata de un procedimiento administrativo de determinación del tributo en el que deben respetarse todas las garantías del debido proceso. De tal suerte que iniciado el mismo, produce los efectos de un reclamo administrativo en contra del contribuyente, al extremo que el acto que deriva de él goza de presunción de legitimidad y puede ser impugnado mediante los recursos administrativos que la ley administrativa establece. Conforme a ello, en el caso de tributos que requieren ese procedimiento administrativo para su determinación, como los ingresos brutos, si el contribuyente no cumplió con las declaraciones juradas y fue necesario iniciar no sólo un procedimiento para su determinación, sino además un procedimiento de determinación de oficio, la resolución que determina la deuda y la liquida es la que determina su exigibilidad. Asimismo si esa resolución es impugnada mediante los recursos que la ley prevé por el contribuyente deudor, la deuda será exigible una vez que la misma queda firme. Y, en consecuencia, el cómputo del plazo de prescripción para el cobro empieza a correr desde ese momento, porque es a partir del cual la administración puede requerir el pago. Por ello estimaron que el plazo se interrumpió con el comienzo del proceso de determinación de oficio que sucedió en fecha 5 de mayo del 2004 y que produjo el acto administrativo Resolución N° 1891/2004 en la que quedó determinada la deuda. Luego, ante la interposición de los recursos de reconsideración y jerárquico por parte del contribuyente se suspendió hasta que quedó firme la misma con la Resolución 1264-H-11, en la que se resolvió el recurso jerárquico. Por ello la sala sentenciante consideró que ninguno de los períodos se encuentran prescritos porque la administración inició el procedimiento antes de que se vencieran los cinco años de todos los períodos pretendidos. En contra de este pronunciamiento, el Dr. M. Á. R. en representación del Sr. R. P. T. interpuso recurso de inconstitucionalidad por sentencia arbitraria. Sostiene que la sentencia de la Cámara de Apelaciones revocó el fallo del juez de primera instancia, resultando sorpresiva, flagrantemente arbitraria, injusta e ilegal, ignorando el derecho constitucional de propiedad de su representado. Refiere que por aplicación de los arts. 75, 88 y cctes. del Código Fiscal, arts. 4017, 4027 y sgtes. del Cód. Civil y art. 17 de la Carta Magna, la acreencia estadual reclamada prescribió. Afirmo que la facultad de la Dirección de Rentas para promover el cobro por vía administrativa o judicial de impuestos y tasas prescribe de modo fatal en el plazo de cinco años superado el cual queda liberado el deudor. El cómputo de la prescripción se inicia u opera desde el momento mismo del vencimiento del plazo para presentar la DDJJ. Expresa que es irrefutable que el Código Fiscal, ante recursos, previa regularización de la deuda, otorga el efecto de suspender la prescripción, por una sola vez y por un año, de ninguna manera interrumpir el cómputo como entendió el tribunal sentenciante. Se agravia porque el tribunal otorga a los recursos administrativos efectos interruptivos de la

prescripción. Por último sostiene la competencia del tribunal contencioso administrativo para resolver la contienda. Sustanciado el recurso se presenta a contestarlo la Dra. M. J. H. en representación del Estado Provincial, solicitando su rechazo por las razones que invoca y a las que remito en honor a la brevedad. A fs. 38/42 de autos emite dictamen la Sra. Fiscal General Adjunto quien aconseja hacer lugar al recurso. Integrado el Tribunal la causa se encuentra en estado de resolver. Adelanto opinión en el sentido que el recurso interpuesto debe ser admitido. Este Superior Tribunal de Justicia reiteradamente ha sostenido que "no puede apelarse a la causal de arbitrariedad para plasmar meras discrepancias de apreciación con el criterio observado por el inferior en la ponderación de la prueba y en la aplicación del derecho. Los fallos judiciales, es cierto, deben ser fundados y constituir derivación razonada del derecho vigente con aplicación a las constancias acreditadas en la causa", agregando que "la tacha de arbitrariedad no puede admitirse para corregir en esta instancia extraordinaria sentencias equivocadas o que considera como tal el recurrente por discrepar con la apreciación de las pruebas y la interpretación de las normas de derecho común aplicables al caso. Esta causal no se refiere a tales discrepancias, sino a desaciertos de gravedad extrema que descalifican el fallo como acto judicial" (L.A. N° 29, F° 398/404, N° 140; L.A. N° 49, F° 5285/5286, N° 1100; L.A. N° 53, F° 585/587, N° 195; entre muchos otros), lo que advierto ocurre en autos. La sentencia recurrida resulta arbitraria porque realiza una interpretación contraria a la normativa vigente, fundamentalmente conforme previsiones del Cód. Civil, apartándose de las constancias de la causa y afectando el derecho de defensa del recurrente. Cabe aclarar que si bien el Código Fiscal ha sido modificado, encontrándose vigente la Ley 5791/2013, a partir de diciembre del 2013, para la resolución de la causa, debemos considerar la normativa vigente al determinarse la deuda y promover el juicio de apremio y contestar demanda. Por otra parte ya me expedí sobre la cuestión controvertida en fallo resuelto por este Superior Tribunal de Justicia y registrado en L.A. N° 57, F° 2509/2513, N° 678. Allí sostuve que "Es necesario recordar, que el art. 88 del Código Fiscal -Ley 3202/1975- estipula "Prescriben por el transcurso de cinco años: 1.- Las facultades de la Dirección para determinar las obligaciones tributarias y para aplicar las sanciones por infracciones previstas en este Código y Leyes Fiscales especiales" y agrega "2.- La facultad de la Dirección para promover el cobro por vía administrativa o judicial de los impuestos, tasas, derechos y contribuciones y sus accesorios como así también para el cobro de las sanciones por infracciones fiscales". "Que el art. 89 del Código Fiscal establece, en la parte que nos interesa: "Los términos de la prescripción se computarán de la siguiente manera: 1...; 2...: "En el supuesto contemplado en el inc. 2 del artículo anterior, el término de prescripción comenzará a correr desde el 01/2001 del año siguiente a aquel en que quede firme la resolución de la Dirección que determine la deuda tributaria o que imponga las sanciones por infracciones, o al año en que debió abonarse la obligación tributaria cuando no mediare determinación". "Asimismo conforme el art. 92 del Código Fiscal "La prescripción de la facultad de la Dirección para exigir el pago de las obligaciones fiscales, sus accesorios y multas se interrumpirá por cualquier acto administrativo o judicial tendiente a obtener el cobro del monto adeudado...". "Ya me he pronunciado al respecto, descalificando este artículo en voto al que la mayoría de este Cuerpo adhirió- sosteniendo "Para la adecuada comprensión de lo controvertido en las presentes actuaciones, es menester centrar el análisis en dilucidar cuales son las facultades que tienen las provincias para legislar en materia de prescripción de tributos, cuestión que venía suscitando debates y posiciones encontradas a la hora de dar con una adecuada hermenéutica que respete tanto la prerrogativa de los estados locales para legislar en materia de tributos directos e indirectos (excepto los de importación y exportación) conforme el ámbito de competencia no delegada de la Nación". "Cabe destacar que este debate ha sido zanjado por la Corte Suprema de la Nación en varias oportunidades, declarando la invalidez de las leyes provinciales reglamentarias de la prescripción que sean contrarias a lo dispuesto en el Cód. Civil. En efecto, conforme lo ha expresado la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa Filcrosa S.A. s/quiebra s/ Incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda?: "...dentro del régimen de competencias asignado por la Constitución Nacional, es facultad no delegada por las provincias al Gobierno Nacional la de establecer los tributos cuya verificación fue reclamada en autos. La cuestión litigiosa, en cambio, consiste en dilucidar si esa facultad incluye la de fijar la prescripción de los aludidos tributos o, en cambio, esta última corresponde a la Nación en razón de lo dispuesto en el art. 75, inc. 12, de la misma Constitución?. 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 Cód. 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?. "Que en ese marco, debe tenerse presente que del texto expreso del citado art. 75, inc. 12, de la Constitución deriva la implícita pero inequívoca limitación

provincial de regular la prescripción y los demás aspectos que se vinculan con la extinción de las acciones destinadas a hacer efectivos los derechos generados por las obligaciones de cualquier naturaleza?. ¿Y ello pues, aun cuando los poderes de las provincias son originarios e indefinidos y los delegados a la Nación definidos y expresos (Fallos: 320:619, entre otros), es claro que la facultad del Congreso Nacional de dictar los códigos de fondo, comprende la de establecer las formalidades que sean necesarias para concretar los derechos que reglamenta, y, entre ellas, la de legislar de manera uniforme sobre los aludidos modos de extinción (Fallos: 320:1344)?. ¿Como bien ha dicho la Corte en reiteradas oportunidades, las leyes locales no pueden modificar los plazos de prescripción establecidos en las leyes de la Nación (Fallos: 176:115; 183:143; 193:231; 203:274; 226:727; 276:401; 293:427). ¿Aún cuando el debate que derivó el antecedente que se cita pueda en algún punto diferir de los presentes obrados, los principios en él sentados son igualmente aplicables a fin de establecer que el art. 92 del Código Fiscal de la Provincia, en tanto atribuye no sólo al reclamo judicial sino también a la interpelación extrajudicial efecto interruptivo del curso de la prescripción, resulta inválido en tanto contraviene lo normado en el segundo párrafo del art. 3986 del C.C. conforme la reforma introducida por la ley 17.711 que confiere a esa interpelación (aunque refiriendo a ella como ¿la constitución en mora del deudor, efectuada en forma automática?) sólo efecto suspensivo?. ¿Con ello quiero destacar que, si bien la potestad fiscal que le asiste a las provincias es una de las bases sobre las cuales sustenta su autonomía, no admite esto el desconocimiento de la legislación de fondo ni puede quebrar la uniformidad en materia de prescripción (art. 126 de la Constitución Nacional). Es por ello que el límite a esas facultades viene dado por la exigencia de que la legislación dictada en su consecuencia no cercene derechos acordados por ordenamientos superiores?. ¿Es por lo antedicho que entiendo, que la norma del aludido art. 92 del Código Fiscal de la Provincia resulta inválida por contravenir disposiciones superiores (art. 31 C.N.)? (Libro de Acuerdos N° 55, F° 458/463, N° 154). Formulados estos conceptos corresponde considerar si prescribió la facultad del organismo recaudador para determinar la deuda. Del análisis de la actuaciones administrativas surge que, previas vistas que se corrieran al contribuyente -en los términos del art. 39 del C. Fiscal- mediante resolución N° 1891/2004 se determinó la deuda en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos en fecha 17 de agosto del 2004 (fs. 219/224 de las actuaciones) por los períodos fiscales 2001 (enero a diciembre), 2002 (enero a diciembre) y 2003 (enero, febrero, abril, mayo, junio, julio, agosto, setiembre, octubre, noviembre). Ahora bien, en contra de esta resolución el contribuyente dedujo recurso de reconsideración, el que fue acogido parcialmente (en 30/12/2004, fs. 305/308 del Expte. Administrativo) y recurso jerárquico -interpuesto el 27/01/2005- el que fue rechazado y se resolvió el 28/06/2011 (mediante Resolución N° 1264-H--11); es decir, el Estado Provincial se tomó más de cinco años para resolver el recuso jerárquico. Más del tiempo previsto por la normativa vigente para la determinación de la deuda y para la prescripción de lo que resulta, prescribió el plazo para determinarla. Ello porque la administración no puede resolver ¿sine die? ni tampoco deducirse de tal actitud, la voluntad de mantener vivo el crédito, cuando se excedió del tiempo razonable. Tampoco se puede pretender que sea el contribuyente quien inste la determinación de la deuda fundamentalmente cuando el Cód. Civil estipula en el art. 3986 del Cód. Civil que la prescripción se interrumpe por demanda contra el poseedor o deudor, aunque sea interpuesta ante juez incompetente y aunque el demandante no haya tenido capacidad legal para presentarse en juicio. Como ya lo dije en el fallo citado supra, la resolución del tribunal ad quem termina justificando la desidia de la administración en determinar la deuda en el plazo legal previsto, lo que ocasiona al deudor trastornos en su economía, al determinarse una deuda con intereses excesivos, porque la Dirección de Rentas no actuó con la diligencia necesaria. Solución notoriamente injusta que este Superior Tribunal de Justicia no puede tolerar. Por otra parte si bien no puede obviarse que la administración debe cumplir un procedimiento impuesto por la ley para determinar la deuda, y así poder exigir el cobro del crédito, no puede el cobro del crédito pretendido quedar supeditado a las resultas de las actuaciones administrativas. En definitiva el fallo recurrido se aparta de la normativa vigente que determina la liberación del deudor por el transcurso del tiempo y la inactividad del titular del derecho para reclamarla, afectando el derecho de propiedad del recurrente. En función de lo expresado, corresponde hacer lugar al recurso de inconstitucionalidad deducido por el Dr. M. Á. R. en representación del Sr. R. P. T. y, en consecuencia revocar la sentencia de fecha 5 de diciembre del 2014 dictada por la Sala II de la Cámara de Apelaciones Civil y Comercial. En su mérito hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta y rechazar la ejecución seguida por la Dirección Provincial de Rentas -Estado Provincial- en contra del Sr. R. P. T. Imponer las costas de todas las instancias al vencido (artículo 102 del Código Procesal Civil). Diferir la regulación de honorarios profesionales hasta que exista base para ello y ocurra lo propio en las instancias anteriores. Las Dr.as Altamirano y de Falcone adhieren al voto del Dr. Jenefes. Por ello, la Sala I -Civil, Comercial y de Familia- del Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Jujuy, resuelve: 1°) Hacer lugar al recurso de inconstitucionalidad deducido por el Dr. M. Á. R. en representación del Sr. R. P. T. y, en consecuencia revocar la sentencia de fecha 5 de diciembre del 2014 dictada por la Sala II de la Cámara de Apelaciones Civil y Comercial. 2°) En su mérito, hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta y rechazar la ejecución seguida por la Dirección Provincial de Rentas -Estado Provincial- en contra del Sr. R. P. T.. 3°) Imponer las costas de todas las instancias al vencido. 4°) Diferir la regulación de honorarios profesionales hasta que exista

base para ello y ocurra lo propio en instancias anteriores. 5º) Registrar, agregar copia en autos y notificar por cédula.
M. Jenes. - Beatriz E. Altamirano. - Clara A. de Langhe de Falcone.

Sergio

014182E